

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

2. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

1. Halbjahr 2025

Termin: 14. Februar 2025

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Steuergesetze

2. Steuerrichtlinien

3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Habersack, Deutsche Gesetze

– Textsammlung und Ergänzungsband –

5. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **12 Seiten**.

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

Bearbeitungshinweise

1. Die Klausur besteht aus vier Teilen:

Teil I: Ertragsteuern

Teil II: Umsatzsteuer

Teil III: Verfahrensrecht, Einkommensteuer

Teil IV: Bilanzsteuerrecht

2. Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.

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

4. Begründen Sie Ihre Entscheidungen jeweils unter Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften, Verwaltungsanweisungen und ggfs. abweichende Rechtsprechung.

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

6. Bei jedem Teil 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: 23 Punkte

Teil II: 25 Punkte

Teil III: 19 Punkte

Teil IV: 33 Punkte

Teil I – Ertragsteuern (23 Punkte)

Erik Mühlbauer (M) und Tobias Schmidt (S) sind Gesellschafter der am 01.07.2017 gegründeten Zentgraf GmbH (Z-GmbH) mit Sitz in Berlin. Die Z-GmbH hat ein Stammkapital von 100.000 €, das bei ihrer Gründung von M und S jeweils zur Hälfte übernommen wurde. M und S haben ihre Einlagen in vollem Umfang geleistet. Zum Betriebsvermögen der Z-GmbH gehört das unbebaute Grundstück in der Karolinger Straße (K-Straße), das sie bis einschließlich 31.12.2023 als Lagergrundstück an den Gewerbetreibenden L vermietet hat (Buchwert zum 31.12.2023 = Anschaffungskosten der Z-GmbH = 75.000 €).

Zum 01.01.2024 gründen M, S und die Z-GmbH die Stahl-KG. M und S werden Kommanditisten der Stahl-KG (Beteiligungsquote jeweils 45 %), die Z-GmbH wird Komplementärin (Beteiligungsquote 10 %). Die Anteile von M und S an der Z-GmbH, die bislang zu ihrem Privatvermögen gehört haben, besitzen am 01.01.2024 einen Teilwert von jeweils 75.000 €. M und S verpflichten sich im Gesellschaftsvertrag der Stahl-KG zu einer Einlage von jeweils 900.000 €. Die Z-GmbH verpflichtet sich zu einer Einlage von 200.000 €.

M erfüllt seine Einlageverpflichtung dadurch, dass er am 01.01.2024 seinen auf die Herstellung von Stahl spezialisierten Gewerbebetrieb im Wege der Einzelrechtsnachfolge in die Stahl-KG einbringt. Zum 31.12.2023 ergab sich für den Gewerbebetrieb die folgende (vereinfachte) Bilanz:

Aktiva	Bilanz M zum 31.12.2023		Passiva
Maschinenanlage	1.500.000 €	Kapital	600.000 €
Diverse Wirtschaftsgüter	<u>300.000 €</u>	Verbindlichkeiten	<u>1.200.000 €</u>
	<u>1.800.000 €</u>		<u>1.800.000 €</u>

Auf die Maschinenanlage entfallen 300.000 € stille Reserven. Weitere stille Reserven sind nicht vorhanden.

S erfüllt seine Einlageverpflichtung dadurch, dass er ein zum Betriebsvermögen seines Gewerbebetriebs gehörendes unbebautes Grundstück, das er im Juli 2020 erworben hat, am 01.01.2024 in das Gesellschaftsvermögen der Stahl-KG einbringt. Das Grundstück wird von der Stahl-KG ab dem 01.01.2024 eigenbetrieblich genutzt. Es hat bei S einen Buchwert (= Anschaffungskosten) von 400.000 €, der gemeine Wert beträgt 1.200.000 €. Auf dem Grundstück lastet eine Hypothek, die in Höhe von 300.000 € valuiert ist. Die Stahl-KG übernimmt diese hypothekarisch abgesicherte Verbindlichkeit von 300.000 €.

Die Z-GmbH leistet am 01.01.2024 eine Bareinlage auf das Bankkonto der Stahl-KG in Höhe von 200.000 €. Zudem vermietet sie ab dem 01.01.2024 ihr Lagergrundstück K-Straße an die Stahl-KG. Als monatlicher Mietzins wird ein Betrag von 2.000 € vereinbart, obwohl der bisherige Mieter bereit gewesen wäre, das Grundstück – wie bislang auch – weiterhin für 3.000 € zu mieten.

Die Geschäftsführung der Stahl-KG liegt bei der Z-GmbH. Die Z-GmbH hat daneben noch einen eigenen Geschäftsbereich, der aber von untergeordneter Bedeutung ist.

Aufgaben:

1. Erläutern Sie, wie die Einbringung des Gewerbebetriebs durch M in die Stahl-KG ertragsteuerrechtlich zu behandeln ist. M möchte, dass anlässlich der Einbringung keine stillen Reserven aufgedeckt werden. Damit sein Kapitalkonto I in der Gesamthandsbilanz das richtige Beteiligungsverhältnis widerspiegelt, soll er darauf eine Gutschrift von 900.000 € erhalten.
2. Stellen Sie dar, wie die Einbringung des unbebauten Grundstücks durch S ertragsteuerrechtlich bei der Stahl-KG zu behandeln ist. Wie M soll auch S eine Gutschrift auf dem Kapitalkonto I in der Hauptbilanz von 900.000 € erhalten.
3. Erläutern Sie, welche Konsequenzen sich ertragsteuerrechtlich aus der Vermietung des Grundstücks K-Straße durch die Z-GmbH an die Stahl-KG am 01.01.2024 ergeben und wie sich die Vermietung auf den steuerrechtlichen Gesamtgewinn der Stahl-KG im Jahr 2024 auswirkt.
4. Erstellen Sie die zum 01.01.2024 von der Stahl-KG zu erstellenden steuerlichen Bilanzen.

Hinweise:

Auf Gewerbesteuer, Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.

Erforderliche Anträge gelten als gestellt.

Teil II – Umsatzsteuer (25 Punkte)

Die in Frankfurt/Main ansässige Motor-GmbH (M-GmbH) stellt als Zulieferer Teile für die Automobilindustrie her. Sie benötigte hierfür eine spezielle, in dieser Ausführung nicht allgemein am Markt erhältliche Maschine für die Anfertigung ihrer Produkte. Nach längerem Suchen musste die Geschäftsführung der M-GmbH feststellen, dass die Maschine in einem Stück nicht zu bekommen war und daher aus zwei Einzelkomponenten zusammengebaut werden musste.

Die M-GmbH bestellte eine erste Komponente beim französischen Unternehmen Couplage (C). Weil die genannte Komponente bei C nicht mehr vorrätig war, bestellte C diese selbst beim Hersteller Rapido (R) in Spanien. Vereinbart wurde, dass R die Komponente direkt zur M-GmbH nach Frankfurt/Main versenden sollte. Die von R daraufhin beauftragte deutsche Spedition Flink (F) brachte die Komponente auftragsgemäß am 18.01.2024 auf das Betriebsgelände der M-GmbH.

Gemäß der Rechnung des C vom 20.02.2024 hatte die M-GmbH 30.000 € zuzüglich 5.700 € Umsatzsteuer (alternativ: es werden lediglich 30.000 € ohne Umsatzsteuer ausgewiesen) zu zahlen. Am 03.04.2024 berechnete R dem C 20.000 €. F stellte schließlich am 25.01.2024 R einen Betrag von 1.000 € in Rechnung.

Die zweite Komponente bestellte die M-GmbH beim Hersteller Jadongcha (J) mit Sitz in Südkorea. J sandte das Bauteil auf dem Seeweg in den Freihafen Rotterdam (Niederlande). Wie vereinbart, nahm ein Angestellter der M-GmbH das Teil im Freihafen Rotterdam entgegen, ließ es dort zum freien Verkehr abfertigen und nach Frankfurt/Main bringen. Der Kaufpreis betrug 10.000 €.

Mit dem Zusammenbau der beiden Komponenten in Frankfurt/Main beauftragte die M-GmbH die Schweizer Firma Tell (T), die die Durchführung bestimmter Detailarbeiten ihrerseits auf die deutsche Amboss-AG (A) übertrug. Die Montage konnte bereits am 12.06.2024 beendet werden, so dass die M-GmbH in der Lage war, einen bereits erteilten Großauftrag abzuwickeln. Wie am 22.08.2024 berechnet, zahlte die M-GmbH an T 3.000 €, während A – laut Rechnung vom 19.06.2024 – von T 800 € zzgl. 19 % (= 152 €) Umsatzsteuer erhielt.

T musste im Zuge der Montage der Spezialmaschine kurzfristig noch erforderliche substanzielle Verbindungsstücke beschaffen, die eigentlich von der M-GmbH bereit zu stellen waren. Die M-GmbH hatte das Material dementsprechend auch beim türkischen Produzenten Otomobil (O) gekauft. O hatte das Material zwar auf den Weg gebracht und auch schon verzollt und versteuert. Allerdings verzögerte sich der Transport um einige Tage, so dass das Material erst am 15.06.2024 bei der M-GmbH angekommen war und für den Zusammenbau nicht mehr verwendet werden konnte.

Wie vereinbart berechnete O für die Teile 1.000 € zzgl. 190 € Umsatzsteuer. Die M-GmbH zahlte hierauf nur 690 € und wies daraufhin, dass ihr wegen der verspäteten Anlieferung selbst ein unstreitiger Nachteil in Höhe von 500 € entstanden sei.

Aufgabe:

Prüfen Sie die Auswirkungen des vorstehenden Sachverhalts (einschließlich der Alternative) in Bezug auf die Umsatzsteuer/Vorsteuer für die genannten Personen/Unternehmen.

Hinweise:

1. Die genannten Unternehmer unterliegen der Soll-Besteuerung. Sie melden ihre Umsätze monatlich an.
2. Soweit sich nichts Abweichendes aus dem Sachverhalt ergibt, verwenden sie die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatstaates.
3. Sie nehmen ein Zuordnungswahlrecht so wahr, dass es einen größtmöglichen Vorsteuerabzug gewährt.
4. Sie verzichten auf eine Steuerbefreiung und erfüllen die dafür erforderlichen Voraussetzungen.
5. Erforderliche Belege und Nachweise sollen vorliegen.
6. Rechnungen sind ordnungsgemäß, soweit sich aus dem Sachverhalt nichts Abweichendes ergibt. Zusammenfassende Meldungen werden ordnungsgemäß dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) übermittelt.
7. Ein nicht im Inland steuerbarer Umsatz muss nicht weiter geprüft werden.
8. Auf das OSS-Verfahren ist nicht einzugehen.

Teil III – Verfahrensrecht, Einkommensteuer (19 Punkte)

Robert Rieger ist Alleingesellschafter und Geschäftsführer der Rieger Architektur-GmbH (R-GmbH) in Konstanz am Bodensee. Der Gewinn wird auf Basis des Betriebsvermögensvergleichs gemäß §§ 5, 4 Abs. 1 EStG ermittelt. Im Frühjahr 2024 führt das Finanzamt Konstanz durch den Außenprüfer Daniel Dehmer bei der R-GmbH eine Außenprüfung durch. Prüfungszeitraum sind die Jahre 2019, 2020 und 2021; geprüft werden sollen die ertragsteuerlichen und umsatzsteuerlichen Verhältnisse.

Im Zuge seiner Ermittlungen stößt Dehmer allerdings zunächst in einem Aktenordner "Arbeitnehmer" unter der Rubrik "Sabine Schnell" auf zwei Schreiben Riegers an Sabine Schnell, die bis zu ihrer fristlosen Kündigung am 11. November 2021 bei der R-GmbH als Büro- und Baustellenleiterin beschäftigt war und in Ravensburg wohnt. Von Dehmer nach dem Hintergrund dieser Schreiben befragt, gibt Rieger bereitwillig Auskunft. Daraufhin teilt Dehmer der Veranlagungsstelle des Finanzamts Ravensburg Folgendes mit:

"Ich führe derzeit bei Rieger Architektur-GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer Herrn Dipl.-Ing. Robert Rieger, in Konstanz [...] eine Außenprüfung durch und bin auf folgende Vorkommnisse gestoßen, die mir Herr Rieger eingehend und wahrheitsgemäß erläuterte. Sie betreffen Frau Sabine Schnell, wohnhaft in Ravensburg [...], die bei der R-GmbH im Jahre 2021 als Büro- und Baustellenleiterin beschäftigt war. Im Einzelnen habe ich Folgendes festgestellt:

- 1. Für ihre Auswärtstätigkeit (Baustellenbesuche etc.) hatte die R-GmbH Frau Schnell einen VW Golf zur Verfügung gestellt. Mit diesem fuhr sie am 2. April 2021 nach Bad Tölz, um im Auftrag ihres Arbeitgebers an einem Richtfest teilzunehmen. Auf der Heimfahrt nach Ravensburg, auf der Frau Schnell unter Alkoholeinfluss (1,3 Promille) stand, verursachte sie bei zu hoher Geschwindigkeit einen Verkehrsunfall. Am VW Golf entstand Totalschaden. Die Kasko-Versicherung lehnte es ab, für den Schadensfall einzutreten. Die R-GmbH schrieb den Pkw, den sie erst am 1. März 2021 für 25.500 € erworben hatte und der mit diesen Anschaffungskosten noch zu Buche stand, zu Lasten ihres Gewinns auf Null ab. Gleichwohl verzichtete die R-GmbH mit Schreiben vom 5. Mai 2021 auf ihre Regressansprüche gegen Frau Schnell, weil sie als Mitarbeiterin besonders geschätzt wurde.*
- 2. Frau Schnell war bei der R-GmbH auch für die Vergabe von Aufträgen an Bauhandwerker zuständig, sofern einzelne Bauherren die R-GmbH hierzu ermächtigten. Als im Juni 2021 die Rohbauarbeiten für das Geschäftshaus eines Kunden vergeben wurden, setzte sich ein Bauunternehmer aus Konstanz mit Frau Schnell in Verbindung. Er versprach, ihr und ihrem Lebensgefährten, Herrn Karl Keller, einen Sommerurlaub in der Karibik im Wert von 5.250 € zu schenken, und erreichte damit, dass er den Zuschlag erhielt, obwohl er nicht der billigste Anbieter war. Im August 2021 verbrachten alsdann Frau Schnell und Herr Keller ihre Ferien auf Kosten des Bauunternehmers in der Dominikanischen Republik."*

In ihrer Steuererklärung für 2021 hatte Sabine Schnell über diese Vorgänge keine Angaben gemacht. Der Einkommensteuerbescheid des Finanzamts Ravensburg für 2021, der ihr am Donnerstag, dem 12. November 2022, bekannt gegeben worden war, war entsprechend ihrer Steuererklärung ergangen.

Infolge der Mitteilung Dehmers erlässt das Finanzamt Ravensburg am 30.06.2024 einen Änderungsbescheid. Der Arbeitslohn Schnells wird darin um 27.000 € erhöht. Zum einen beurteilt das Finanzamt den Verzicht auf Regressansprüche wegen des Verkehrsunfalls als Arbeitslohn mit einem Wert von 22.000 €. Hierfür hat das Finanzamt nicht den Buchwert des Pkw in Höhe von 25.500 € zugrunde gelegt, sondern – da dieser bereits einen Monat in Betrieb war – einen Abschlag vorgenommen, den es auf 3.500 € geschätzt hat. Zum anderen wird als Arbeitslohn der Wert der Karibikreise in Ansatz gebracht. Bei einem Marktpreis von 5.250 € und einem "Sicherheitsabschlag" von 250 € wird sie mit 5.000 € bewertet.

Der Änderungsbescheid enthält eine ordnungsgemäße Rechtsbehelfsbelehrung und wird noch am 30.06.2024 zur Post gegeben. Er ist an "Frau Sabine Schnell, [...] Ravensburg" adressiert und wird in ihren Hausbriefkasten eingeworfen. Allerdings hatte Schnell seit Längerem den Steuerberater Dr. Hans Höffner mandatiert, der dem Finanzamt Ravensburg angezeigt hatte, dass er sie in allen steuerlichen Angelegenheiten vertritt. Hierzu hatte er eine schriftliche Vollmacht vorgelegt, die ihn insbesondere zum Empfang von Steuerbescheiden ermächtigt.

Am 27.07.2024 wendet sich Frau Schnell an Höffner und bittet ihn, gegen den Änderungsbescheid vorzugehen. In einem Schriftsatz, beim Finanzamt Ravensburg am 21.08.2024 eingegangen, führt Höffner aus, der Einspruch sei schon deshalb begründet, weil Dehmer für die Besteuerung Schnells unzuständig gewesen sei und durch sein "vorwitziges Offenbaren von Privatangelegenheiten" das Steuergeheimnis (§ 30 AO) verletzt habe, so dass das Finanzamt Ravensburg seine Informationen nicht habe verwerten dürfen. Des Weiteren sei der Einkommensteuerbescheid für 2021 an seine Mandantin nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) ergangen und könne deshalb ohnehin nicht mehr geändert werden.

Zum "Richtfest-Vorgang" führt Höffner aus, es sei "lebensfremd" und unter dem Aspekt des § 11 Abs. 1 EStG "geradezu grotesk", den Verzicht auf bestehende Ansprüche als zugeflossene Einnahmen anzusehen. Und hätte Schnell tatsächlich Regress leisten müssen, hätte sie in gleicher Höhe Werbungskosten gehabt, denn das Unglück sei auf einer Dienstreise passiert. Im Übrigen sei das Richtfest auch sonst nicht folgenlos geblieben. In Stücke gegangen sei nämlich auch das Notebook von Frau Schnell, das sie sich Ende März 2021 ausschließlich zum beruflichen Gebrauch für 2.000 € angeschafft habe. Es sei gleich zu Beginn des Richtfests, an dem auch ihr Lebensgefährte teilgenommen habe, zu einem persönlichen Streit zwischen Schnell und ihrem Arbeitskollegen und Ex-Freund Paul Panther gekommen. In dessen Verlauf habe Panther das Notebook wutentbrannt an die Wand geworfen. Die Anschaffungskosten des Notebooks und den Schaden durch seine Zerstörung im Rahmen ihrer Steuererklärung 2021 steuerlich geltend zu machen, habe Schnell seinerzeit vergessen. Es handele sich aber um Werbungskosten, da der Schaden "im beruflichen Ambiente" passiert sei, so dass er nachträglich berücksichtigt werden müsse.

Was schließlich den Ansatz der Karibikreise als Arbeitslohn anbelange, so liege dem "eine durch nichts gerechtfertigte fiskalische Betrachtungsweise" zugrunde. Zum ersten habe Schnell zugegebenermaßen hinter dem Rücken und gegen die Interessen ihres damaligen Arbeitgebers gehandelt. Schon deshalb könne der Wert der Reise nicht als Arbeitslohn gewertet werden. Zum zweiten hätte sie sich "diesen Luxus" persönlich nie erlaubt. Und schließlich habe an der Reise auch ihr Lebensgefährte "zur Hälfte partizipiert", mit dem sie "jedenfalls steuerlich nichts am Hut" habe.

Aufgabe:

In einem Gutachten, das auf alle aufgeworfenen Rechtsfragen eingeht, sind folgende Aufgaben zu bearbeiten:

Nehmen Sie zur Zulässigkeit und Begründetheit des Einspruchs Stellung. Gehen Sie insbesondere auf folgende Punkte ein: Wirksamkeit des Änderungsbescheids, Festsetzungsfrist, Korrekturmöglichkeiten. Dabei ist davon auszugehen, dass die tatsächlichen Feststellungen Dehmers in seiner Mitteilung an das Finanzamt Ravensburg richtig sind und außerdem wegen des Unfalls ursprünglich ein Schadensersatzanspruch der R-GmbH gegenüber Schnell in Höhe von 22.000 € zivilrechtlich bestanden hatte.

Sollten Sie zu dem Ergebnis kommen, dass der Rechtsbehelf unzulässig ist, prüfen Sie dennoch die Begründetheit.

Hinweis:

Das Wahlrecht zur Sofortabschreibung digitaler Wirtschaftsgüter (BMF-Schreiben vom 22.02.2022, BStBl. I 2022, 187) wird nicht ausgeübt.

Teil IV – Bilanzsteuerrecht (33 Punkte)

Anton Reiter (R) ist Autohändler in Hannover. Er ist auf den Handel von neuen und gebrauchten Fahrzeugen der Automarke X (der X-AG) spezialisiert und unterhält eine Reparaturwerkstatt. R ist eingetragener Kaufmann. Den Gewinn ermittelt er durch BV-Vergleich nach § 5 Abs. 1 EStG. Sein Wirtschaftsjahr stimmt mit dem Kalenderjahr überein. Den Jahresabschluss stellt R jeweils am 30.06. des Folgejahres auf. R ist Sollversteuerer und stets zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Für die Jahre 2020 bis 2022 findet im Oktober 2023 eine Betriebsprüfung beim Steuerpflichtigen R statt. Die Veranlagungen bis einschließlich 2019 sind bestandskräftig; die Veranlagungen im Prüfungszeitraum stehen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Infolge des starken Konkurrenzdrucks beträgt der steuerliche Gewinn jährlich stets weniger als 200.000 €. Die Betriebsprüfung führt u. a. zu folgenden Feststellungen:

Tz. 1: Neufahrzeuge

R hatte in seiner laufenden Buchführung zunächst jedes Neufahrzeug, das zur Veräußerung bestimmt war, stets mit seinem jeweiligen sog. „Einstandspreis“ aufgezeichnet. Den Einstandspreis ermittelte R stets wie folgt:

	Bruttolistenpreis lt. X-AG
./. Umsatzsteuer	
=	Nettolistenpreis lt. X-AG
./. 2 % Skonto	
=	Bareinkaufspreis
+	Speditionskosten
+	Kosten der technischen und optischen Prüfung der Fahrzeuge
=	Einstandspreis

Auf dieser Grundlage ergeben sich für die einzelnen Neufahrzeuge, die zum 31.12.2020, 31.12.2021 und 31.12.2022 noch im Bestand waren, folgende Werte:

	31.12.2020	31.12.2021	31.12.2022
Neufahrzeuge	977.476 €	1.075.640 €	1.530.535 €

Da die Bezugspreise für Neufahrzeuge aber seit 2019 stetig stiegen, hatte R im Rahmen der Abschlussbuchungen die Neufahrzeuge nach Typenbezeichnungen zu Gruppen zusammengefasst und sie jeweils nach der Lifo-Methode bewertet. Auf dieser Grundlage hatte R die Neufahrzeugvorräte im Prüfungszeitraum mit folgenden Werten bilanziert:

	31.12.2020	31.12.2021	31.12.2022
Neufahrzeuge	939.291 €	977.901 €	1.360.497 €

Tz. 2: Ölabscheider

R betreibt seine Autoreparaturwerkstatt in einer gepachteten Gewerbehalle. Mit Verwaltungsakt der Wasserbehörde vom 29.06.2021 wurde R aufgefordert, in den Abwasserabfluss seiner Werkstatt erstmals einen Ölabscheider nach DIN 199-100/200 einzubauen und hierfür bis zum 15.08.2021 einen entsprechenden Bauantrag zu stellen. Sollte R der Aufforderung nicht nachkommen, würde der Betrieb der Autowerkstatt untersagt werden. Nachdem R dieser Aufforderung nicht nachgekommen und ihm mehrfach Fristverlängerung gewährt worden war, beantragte er am 31.08.2022 eine weitere Fristverlängerung bis Februar 2023, die ihm die Wasserbehörde letztmals gewährte. Für den Einbau des Ölabscheiders passivierte R zum 31.12.2021 und 31.12.2022 gegen Aufwand jeweils eine Rückstellung in zutreffender Höhe von 36.000 € netto. Den Ölabscheider – Nutzungsdauer 5 Jahre – ließ R am 02.02.2023 fertig stellen. In diesem Zusammenhang buchte R bei Fertigstellung:

Ölabscheider	36.000 €	an	Bank	42.840 €	
Vorsteuer	6.840 €				
sowie: Rückstellung	36.000 €	an	Ertrag	36.000 €	
„Ölabscheider“					
zum 31.12.2023:	AfA „Ölabscheider“	6.600 €	an	Ölabscheider	6.600 €

Weitere Buchungen nahm R nicht vor.

Tz. 3: Vorfürwagen

Um am Jahresende 2020 den mit der X-AG vertraglich festgelegten Zulassungsbonus für Neufahrzeuge in Höhe von 17.000 € zzgl. 3.230 € USt. zu erhalten, bestellte R Anfang Oktober 2020 sowohl ein neues Modell A als auch ein neues Modell B bei der X-AG.

Die Fahrzeuge ließ er bei Lieferung am 15.12.2020 auf seinen Namen als Vorfürwagen zu. Da R zunächst vorhatte, die Fahrzeuge wie üblich bereits vor Ablauf eines Jahres wieder zu veräußern, ordnete er die beiden Fahrzeuge bei Lieferung – gesondert von den o. g. Neufahrzeugen (siehe Tz. 1) – seinem Umlaufvermögen zu und buchte:

WEK Modell A	43.200 €	an	Bank	51.408 €
Vorsteuer	8.208 €			
WEK Modell B	64.800 €	an	Bank	77.112 €
Vorsteuer	12.312 €			

Das Modell B wurde in der Nacht vom 20. auf den 21.12.2020 von Vandalen mutwillig erheblich beschädigt, ohne dass die Polizei die Täter ermitteln konnte. Den begutachteten Schaden in Höhe von 22.000 € ersetzte die Vollkaskoversicherung des R bereits am 28.12.2020. R erfasste die Versicherungsleistung als Betriebseinnahme 2020 unter Abzug der Selbstbeteiligung von 150 € in Höhe von 21.850 €. Den beschädigten Vorfürwagen reparierte R bis Mitte Januar in seiner Werkstatt und erfasste die Reparaturkosten als Aufwand.

Zu den Bilanzstichtagen 31.12.2020 und 31.12.2021 ging R mit den Vorfürwagen buchmäßig weiterhin wie mit seinen übrigen Neuwagen um.

Den o. g. Bonus erfasste R bei Abrechnung mit der X-AG im Februar 2021, indem er buchte:

Bank	20.230 €	an	Boniertrag	17.000 €
			Vorsteuer	3.230 €

Am 31.01.2022 verkaufte R das Modell A für 48.000 € zzgl. 9.120 € USt. und das Modell B für 72.000 € zzgl. 13.680 €. In diesem Zusammenhang buchte er:

Bank	142.800 €	an	WVK	120.000 €
			Vorsteuer	22.800 €

In einer Vorbesprechung hatte R zu den o. g. Feststellungen der Betriebsprüfung Folgendes angemerkt:

Tz. 1 (Neufahrzeuge): Sollte die Betriebsprüfung den Wertansätzen aufgrund der Lifo-Methode nicht folgen, seien die jeweiligen Neufahrzeuge wenigstens mit den jeweiligen niedrigen Teilwerten i. S. von § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG zu bewerten. Denn nach Erwerb unterlägen die Fahrzeuge der X-AG z. T. erheblichen Wertverlusten, die z. B. der Fahrzeugbewerter „DAT“ jährlich veröffentliche.

Tz. 2 (Ölabscheider): Die wasserbehördliche Einbauverpflichtung sei schon ärgerlich genug. Wenn ihm jetzt auch noch das Finanzamt Mehrsteuern für das Jahr 2022 aufbürde, werde er gegen das Ergebnis der Betriebsprüfung mit denjenigen Wahlrechten angehen, die er wegen der Rückstellung bislang nicht angewandt habe.

Tz. 3 (Vorfürwagen): Das Modell B habe er nicht besser schützen können. Solch ein Vandalismus sei einmalig. Für die Entschädigung bilde er in seiner Bilanz nachträglich eine gewinnmindernde Rücklage.

Aufgaben:

1. Nehmen Sie zu dem Sachverhalt aus **bilanzsteuerrechtlicher Sicht** Stellung. Beziehen Sie dabei auch im Rahmen der Tz. 2 den VZ 2023 ein.
2. Stellen Sie **sämtliche** sich ergebenden **Kontenänderungen** für die **Jahre 2020 – 2022** nach folgendem Schema dar:

Position	FA	Stpfl.	Änderung
(Bilanzstichtag bzw. Zeitraum)	(Betrag laut FA)	(Betrag laut Stpfl.)	(mit Vorzeichen)

Hinweise:

1. **Formelle Voraussetzungen** sind erfüllt. Ggf. notwendige **Anträge** gelten als gestellt.
2. Im Zweifel wünscht der Steuerpflichtige **zum frühesten Zeitpunkt** einen **möglichst niedrigen Gewinn**.
3. Rechenoperationen sind **nachvollziehbar** darzustellen. Buchungssätze sind nicht erforderlich.
4. Auf die Absenkung der Umsatzsteuer im 2. Halbjahr 2020 ist nicht einzugehen; es ist auch insoweit der Regelsteuersatz mit 19 % zugrunde zu legen.