

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

1. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

1. Halbjahr 2020

Termin: 18. Februar 2020

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 getrennten Aufgabenteilen, 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.

Alle erforderlichen Anträge gelten als gestellt, alle Nachweise als erbracht und alle notwendigen Bescheinigungen als vorgelegt, soweit sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt.

Steuerrechtliche Wahlrechte sind vorbehaltlich einer anderen Aufgabenstellung so auszuüben, dass sich für den angegebenen Veranlagungszeitraum ein möglichst niedriges zu versteuerndes Einkommen ergibt. Alle Betragsangaben erfolgen aus Vereinfachungsgründen in Euro (EUR). Centbeträge sind zugunsten des Steuerpflichtigen zu runden.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer ist davon auszugehen, dass alle Beteiligten der Regelbesteuerung nach dem UStG unterliegen und zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind. Bei innergemeinschaftlichen Leistungen verwenden die Beteiligten ihre nationalen Umsatzsteueridentifikationsnummern. Auf bestehende Befreiungen wurde verzichtet. Rechnungen enthalten die nach §§ 14, 14a UStG bzw. §§ 33, 34 UStDV erforderlichen Angaben.

Begründen Sie Ihre Entscheidung jeweils unter Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften, Verwaltungsanweisungen und gegebenenfalls abweichende Rechtsprechung.

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

- Aufgabenteil 1 (Bilanzsteuerrecht): 55 Punkte
- Aufgabenteil 2 (Ertragsteuer/Umwandlungssteuerrecht): 20 Punkte
- Aufgabenteil 3 (Umsatzsteuer): 25 Punkte

Aufgabenteil 1 (Bilanzsteuerrecht) (55 Punkte)

Sachverhalt

Die Brummi GmbH & Co. KG (KG), Firmensitz und Geschäftsleitung in Ratingen (Gewerbsteuerhebesatz 400 %), Bergische Straße 15, betreibt einen Versandhandel. Die Geschäftsführerin der Gesellschaft bittet Sie, sich der steuerlichen Belange der Gesellschaft anzunehmen. Sie legt Ihnen die vorläufige Bilanz 2018 für Zwecke der einzureichenden Steuererklärungen 2018 beim Finanzamt Düsseldorf-Mettmann vor, die einen Gewinn von 324.680 EUR ausweist, wobei nachfolgende Sachverhalte noch zu beurteilen sind. Die Steuerbescheide für die Vorjahre sind bestandskräftig und nicht mehr änderbar.

An der KG sind die Brummi GmbH (GmbH) als Komplementärin sowie Ralf Schmitz und Renate Meier als Kommanditisten mit einer Kapitaleinlage i. H. v. jeweils 100.000 EUR beteiligt. Die GmbH, die zu je 50 % den Kommanditisten gehört, leistet keine Einlage und ist weder am Vermögen der KG noch an deren Gewinn bzw. Verlust beteiligt.

Die Gewinnverteilungsabrede sieht abweichend von § 168 Abs. 1 i. V. m. § 121 Abs. 1 HGB vor, dass die Gesellschafter mit ihrem Festkommanditkapitalanteil am Gewinn, Verlust und Vermögen der KG beteiligt sind.

Die GmbH hat ein voll eingezahltes Stammkapital in Höhe von 25.000 EUR. Die wirtschaftliche Tätigkeit der GmbH beschränkt sich auf die Geschäftsführung der KG. Hierfür erhält sie eine jährliche (angemessene) Haftungsvergütung i. H. v. 15.000 EUR sowie eine – ebenfalls angemessene – Aufwandsentschädigung für die Geschäftsführung i. H. v. 100.000 EUR. Beide Aufwendungen sind im vorläufigen Jahresüberschuss der KG gewinnmindernd berücksichtigt. Gesellschafter der GmbH sind zu je 50 % die beiden Kommanditisten, Geschäftsführerin ist seit dem 01.06.2012 Renate Meier. Als Geschäftsführerin ist sie von den Beschränkungen des § 181 BGB rechtswirksam befreit. Für ihre Geschäftsführung bezieht sie von der GmbH eine jährliche (angemessene) Vergütung i. H. v. 100.000 EUR.

1. Grundstück Bergische Straße 15

Die 1990 fertiggestellte Immobilie Bergische Straße 15 hat Ralf Schmitz am 10.10.2017 mit der Maßgabe des Besitz-, Nutzen- und Lastenübergangs zum 01.01.2018 umsatzsteuerfrei zu einem Gesamtkaufpreis von 1.092.000 EUR zzgl. 70.993 EUR Grunderwerbsteuer sowie 10.922 EUR Notar- und Gerichtskosten für die Eigentumsumschreibung erworben. Das 1.024 qm große Grundstück hat einen Bodenrichtwert von 360 EUR/qm, der Verkehrswert des Gebäudes beträgt 900.000 EUR und der der Außenanlagen mit mehreren Kfz-Stellplätzen 42.000 EUR. Das Gebäude hat drei gleich große Etagen; die ersten beiden sind für eine betriebliche Nutzung vorgesehen und die obere Etage nutzt Ralf Schmitz für eigene Wohnzwecke. Die zur Vermietung anstehenden Etagen ließ Ralf Schmitz dem heutigen Standard entsprechend für 95.000 EUR netto sanieren. Ab 01.07.2018 wurden die beiden Etagen dann an die KG für monatlich 2.100 EUR vermietet.

2. Fahrzeuge

a) Audi A6 3,0 TDI

Die KG hatte am 05.07.2016 einen Audi A6 3,0 TDI für 60.444 EUR zzgl. 11.484 EUR USt erworben. Der Listenpreis betrug 65.000 EUR zzgl. 12.350 EUR USt. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Wagens beträgt 6 Jahre. In 2018 hatte die KG folgende Kosten für den Wagen:

- Diesel brutto 3.332 EUR
- Wartung brutto 1.214 EUR
- Steuer 320 EUR
- Versicherung 860 EUR

Renate Meier nutzte den Wagen in 2018 laut Fahrtenbuch 24.990 km für dienstliche und 11.760 km für private Zwecke, darin enthalten sind 200 Fahrten zum 11 km von ihrer Wohnung entfernten Betrieb der KG.

Da aufgrund diverser Fahrverbote, die Verwaltungsgerichte in 2018 gefällt haben, der Wagen ab 2019 auf der naheliegenden A 40 sowie in einigen Städten nicht mehr fahren darf, ist sein Marktwert auf 26.000 EUR gesunken. Die Geschäftsführung der KG überlegt, in 2019 eine Hardware-Nachrüstung vorzunehmen, deren Kosten sich auf netto 4.500 EUR belaufen würden.

b) Lieferwagen Mercedes V 250 XL

Die KG hat in ihrem Fuhrpark zum 31.12.2017 einen Lieferwagen aktiviert. Der Lieferwagen war am 12.10.2016 für 120.000 EUR (ohne USt) angeschafft worden. Die Nutzungsdauer des Wagens beträgt 6 Jahre. Dieser Lieferwagen wurde am 20.07.2018 durch einen Verkehrsunfall total zerstört. Die Versicherung überwies am 21.09.2018 eine Entschädigung i. H. v. 102.000 EUR, davon 100.000 EUR für den zerstörten Wagen und 2.000 EUR für den Verdienstausschlag.

Die KG buchte diese Gesamtentschädigung wie folgt:

Bank 102.000 EUR an Fuhrpark (Lieferwagen) 102.000 EUR

Am 01.10.2018 hat die KG als Ersatz für diesen aus dem Betriebsvermögen ausgeschiedenen Lieferwagen einen neuen Lieferwagen erworben, der ebenfalls eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 6 Jahren aufweist. Der Kaufpreis für diesen neuen Lieferwagen betrug 90.000 EUR zzgl. 19 % USt.

3. Beteiligungen

Seit dem Jahr 2013 ist die KG zu 30 % an der S-GmbH (Sitz der Gesellschaft in Ratingen) beteiligt, die u. a. Dienstleister der KG ist. Die Anschaffungskosten haben 2013

500.000 EUR betragen und wurden zutreffend bilanziell erfasst. Als sich im Jahr 2014 die Ertragssituation der S-GmbH verschlechterte und erhebliche Verluste erwirtschaftet wurden, bewertete die KG die Beteiligung nur noch mit einem Wert von 300.000 EUR.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurde die vorgenommene Teilwertabschreibung um 50.000 EUR gemindert und die Beteiligung mit dem zutreffenden Teilwert von 350.000 EUR berücksichtigt. In der Folgezeit ergaben sich diesbezüglich keine Veränderungen.

Aufgrund der Verschlechterung der wirtschaftlichen Situation der S-GmbH gewährte die KG der S-GmbH ein Darlehen über 40.000 EUR. Das unverzinsliche Darlehen wurde am 01.02.2016 vom betrieblichen Bankkonto der KG auf das Bankkonto der S-GmbH überwiesen. Als Rückzahlungstag wurde der 01.07.2021 vereinbart. Im Hinblick auf die weiter fortbestehende kritische Situation entschieden sich die Gesellschafter der KG dazu, das Darlehen ab 01.02.2017 mit dem marktüblichen Zinssatz von 2,5 % zu verzinsen. Die Zinsen sollen in einer Summe ebenfalls am 01.07.2021 gezahlt werden.

Nach einer außerordentlichen Gesellschaftersitzung der S-GmbH entschieden sich die Gesellschafter am 01.02.2018 dazu, rückwirkend auf die kompletten Zinsen ab dem 01.02.2017 zu verzichten. Zinserträge wurden daher bislang keine verbucht.

Da Anfang 2018 spontan größere Aufträge die wirtschaftliche Situation der S-GmbH stark verbesserten und sich die Notlage vollkommen erledigte, zahlte die S-GmbH unerwartet das Darlehen am 01.06.2018 sogar vorzeitig an die KG zurück. Die komplette Darlehenssumme wurde auf das betriebliche Bankkonto der KG überwiesen.

4. Warenartikel

Die KG hat laut Inventur am 31.12.2018 noch 400 Stück eines bestimmten Warenartikels auf Lager. Die Anschaffungskosten dieses Artikels betragen 60 EUR pro Stück. Aufgrund eines Kollektionswechsels bietet sie diesen Artikel dauerhaft für 56 EUR (ohne USt) pro Stück im Sonderangebot an. Für den Verkauf dieses Artikels soll in 2019 Werbung betrieben werden, die Kosten i. H. v. 2.400 EUR verursachen soll. Der durchschnittliche Unternehmergewinn beträgt 10 % vom Umsatz.

Die KG bewertet den Bestand dieser Artikel am 31.12.2018 sowohl in Handels- als auch Steuerbilanz zu den Anschaffungskosten.

5. Jahresabschluss

In § 8 Nr. 1 des KG-Gesellschaftsvertrages ist bestimmt, dass der Jahresabschluss durch einen Wirtschaftsprüfer jährlich geprüft und testiert werden soll.

Die Gesellschafter beauftragten im Rahmen der Gesellschafterversammlung am 15.10.2018 die Wirtschaftsprüfungskanzlei Hansen und Partner mit Sitz in Duisburg.

Im Rahmen des Jahresabschlusses entstehen nach dem 31.12.2018 Kosten i. H. v. 15.000 EUR. Diese Kosten umfassen sämtliche internen Jahresabschlussarbeiten der eigenen Buchhaltung. In den Kosten ist eine Gehaltssteigerung von 500 EUR enthalten.

Für die Prüfung des Jahresabschlusses schätzt die Wirtschaftsprüfungskanzlei einen Betrag von 20.000 EUR.

Die KG hat bisher noch keine und aufwandswirksame Buchung vorgenommen.

Aufgabe

Wie wirken sich die vorgenannten Sachverhalte auf die Steuerbilanz zum 31.12.2018 und das steuerliche Ergebnis der KG und ihrer Gesellschafter aus? Gehen Sie dabei auch auf mögliche Abweichungen zur Handelsbilanz ein.

Ermitteln Sie in gutachterlicher Weise die steuerlichen Einkünfte der Gesellschaft und ihrer Gesellschafter und begründen Sie Ihre Ermittlungen unter Angabe der gesetzlichen Vorschriften.

Aufgabenteil 2 (Ertragsteuer/Umwandlungssteuerrecht) (20 Punkte)

Sachverhalt

Die im Handelsregister von Oldenburg eingetragene Kauffrau Beate Müller möchte das Betriebsvermögen ihres Einzelunternehmens durch Sacheinlage nach § 5 Abs. 4 GmbHG in eine neu gegründete GmbH, deren alleinige Gesellschafterin sie ist, gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten einbringen. Am 20.08.01 gibt Beate Müller eine notariell beurkundete Umwandlungserklärung ab. Dieser fügt sie eine auf den 30.06.01 datierende, öffentlich beglaubigte Vermögensübersicht bei, aus der die Vermögensgegenstände ersichtlich sind, die ihr gehören und die ihrem Unternehmen dienen. Am 25.08.01 wird die Umwandlungserklärung unter Beifügung der Vermögensübersicht und der Umwandlungsbilanz vom 30.06.01 zur Eintragung im Handelsregister angemeldet. Am 20.09.01 werden die Einzelfirma im Handelsregister gelöscht und die GmbH eingetragen. Zum 30.06.01 ergibt sich folgende Handelsbilanz des Einzelunternehmens (in Euro).

Aktiva		Passiva	
Grund und Boden	220.000	Kapital	900.000
Gebäude	400.000		
Maschinen	300.000	Verbindlichkeiten	470.000
Geschäftsausstattung	200.000		
Umlaufvermögen	250.000		
Summe	1.370.000		1.370.000

Die gemeinen Werte betragen:

Firmenwert	160.000	Verbindlichkeiten	470.000
Grund und Boden	320.000		
Gebäude	440.000	Drohverlustrückstellung	90.000
Maschinen	440.000		
Geschäftsausstattung	220.000		
Umlaufvermögen	300.000		
Summe	1.880.000		560.000

Es ist beantragt, die Umwandlung steuerlich zum 30.06.01 anzuerkennen. Das Stammkapital soll 25.000 EUR betragen, das restliche Kapital aus dem Unterschied zwischen Besitz- und Schuldposten soll der Kapitalrücklage zugeführt werden. Für die Bemessung der AfA der von der GmbH übernommenen Wirtschaftsgüter ist von Folgendem auszugehen (Stand 30.06.01):

- Das 1980 fertiggestellte Gebäude hatte Anschaffungskosten von 600.000 EUR.
- Die Maschinen hatten vor 5 Jahren Anschaffungskosten von 400.000 EUR und haben eine Nutzungsdauer von 10 Jahren.
- Die Geschäftsausstattung hatte vor 2 Jahren Anschaffungskosten von 250.000 EUR und hat eine Nutzungsdauer von 10 Jahren.

Aufgaben

1. Nehmen Sie zu den steuerrechtlichen Auswirkungen des Sachverhalts Stellung und erläutern Sie, welche Auswirkungen sich für die durch die GmbH übernommenen Wirtschaftsgüter ergeben. Soweit mehrere steuerliche Möglichkeiten bestehen, stellen Sie die steuerlich günstigste dar. Auf etwaige Auswirkungen der Umsatz- und Grunderwerbsteuer ist nicht einzugehen.
2. Nehmen Sie zu den steuerlichen Auswirkungen bei Beate Müller und der GmbH Stellung und erläutern Sie, welche Auswirkungen sich ergeben, wenn Beate Müller in 04 die GmbH-Anteile für 1.420.000 EUR bei 10.000 EUR Veräußerungskosten veräußert.

Aufgabenteil 3 (Umsatzsteuer) (25 Punkte)

Sachverhalt

Die Eheleute Fritz und Frieda Fahrman sind Miteigentümer des gemischt genutzten Gebäudes in Oldenburg, Emsstraße 123, und zu jeweils 50 % Gesellschafter der Fahrman GmbH (GmbH) mit Sitz und Geschäftsleitung in Oldenburg. Geschäftszweck der GmbH ist der Fahrzeughandel und die Fahrzeugreparatur.

Die Verkaufs-, Werkstatt- und Büroräume der GmbH befinden sich im Erdgeschoss und 1. Obergeschoss des Hauses Emsstraße 123. Die GmbH zahlt an die Grundstücksgemeinschaft hierfür eine monatliche Miete von netto 2.000 EUR. Das 2. Obergeschoss ist an eine Rechtsanwaltsgesellschaft zu 800 EUR monatlich netto vermietet. Das 3. Obergeschoss bewohnen die Eheleute Fahrman selbst. Die GmbH erzielte mit ihren Tätigkeiten im Jahr 2018 einen Gesamtumsatz von 878.015 EUR und in 2019 einen von 820.000 EUR, bei dem folgende Geschäftsvorfälle noch nicht berücksichtigt sind:

1. Reparatur des Fahrzeugs von Henry

Am 14.01.2019 wurde in der Werkstatt der GmbH der PKW des französischen Touristen Charles Henry repariert. Die Nettrechnung wies 755 EUR als Werkstattlohn und 150 EUR für diverse bezogene Ersatzteile aus.

2. Inspektionsgutschein

Am 08.01.2019 erwarb ein Kunde von der GmbH einen Gutschein i. H. v. 100 EUR netto für eine Inspektion, den dieser an einen Bekannten verschenkte. Am 05.03.2019 ließ der Bekannte die Inspektion in der Werkstatt der GmbH durchführen. Die am selben Tag nach Durchführung der Inspektion ausgestellte Rechnung in Höhe von netto 150 EUR bezahlte er i. H. v. 100 EUR mit dem geschenkten Gutschein und den Restbetrag in bar.

3. Verkauf VW Passat

Am 14.01.2019 verkaufte die GmbH einen VW Passat für 28.500 EUR netto an den niederländischen Fahrzeughändler van Robben. Den PKW hat die GmbH für 25.000 EUR netto bei der VW AG bestellt. Vereinbarungsgemäß holt van Robben den PKW am 31.01.2019 in Wolfsburg bei der VW AG ab.

4. Verkauf VW Golf

Die GmbH verkaufte am 21.01.2019 an die Verwaltungsangestellte Elke Ermann aus Oldenburg ein Ausstellungsfahrzeug VW Golf für 24.000 EUR netto. Die Übergabe des Fahrzeugs erfolgte am selben Tag. Der Verkauf erfolgte zu 48 Monatsraten unter Eigentumsvorbehalt. Neben dem Kaufvertrag wurde zwischen Verkäufer und Käufer ein

Darlehensvertrag abgeschlossen, der eine 3%ige Verzinsung vorsah. Kaufpreis und Darlehensraten sollen vereinbarungsgemäß monatlich abgerechnet werden.

5. Präsente

Seitens der Fahrman GmbH wurde überlegt, im Rahmen einer Marketingstrategie ausgewählten Stammkunden hochwertige Warnwesten zu schenken. Da es ab 100 Westen einen Rabatt gibt, bestellte man zusätzlich 20 Westen für Mitarbeiter. Am 05.01.2019 wurden beim Oldenburger Ersatzteihändler Weber KG 100 Westen zu insgesamt 4.284 EUR gekauft und innerhalb der beiden nächsten Wochen an Kunden und Mitarbeiter verschenkt.

Aufgabe

Nehmen Sie zur umsatzsteuerlichen Behandlung der vorgenannten Sachverhalte Stellung.

Gehen Sie auf die Umsatzart, die Steuerpflicht, die Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Umsätze und auf den Vorsteuerabzug ein. Die Umsatzsteuer für steuerpflichtige Umsätze ist zu berechnen. Geben Sie ferner an, in welchem Voranmeldungszeitraum die Steuer entsteht bzw. zu berichtigen ist und die Vorsteuer abgezogen werden kann.