

Klausursachverhalt

Bilanzsteuerrecht

	Klausurenpräsenzkurs
Klausur:	6-STD 2020 1-2
Datum:	
Dauer:	6 Stunden
Hilfsmittel:	Beck'sche Textsammlung (Steuergesetze, Steuerrichtlinien, Steuererlasse), BGB, HGB
Bearbeitungs- hinweise:	Bitte nummerieren und kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der Aufgabenbearbeitung in Druckbuchstaben mit Seitenzahl , Kunden-Nr. (optional, wäre hilfreich, wenn zur Hand), Vor- und Nachname , Ihrem Kursort sowie der oben eingetragenen Klausurbezeichnung . Nutzen Sie zur Bearbeitung bitte nur die Vorderseiten , schreiben Sie leserlich und lassen Sie bitte einen Korrekturrand von ca. 6 cm.

Sollte Ihre Klausurlösung unzureichend gekennzeichnet werden, ist eine Korrektur nicht möglich!

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Bilanzsteuerrecht

Die Klausur besteht aus drei voneinander selbständigen Sachverhalten, welche unabhängig voneinander bearbeitet werden können.

Teil I

A. Allgemeines

Theodor Triathlon (T), Gießen, Hauptstr. 4, produziert und vertreibt seit 1972 Sportgeräte. T tätigt keine Umsätze, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen.

B. Aufgabe

1. Bitte beurteilen Sie die nachfolgenden Sachverhalte, aus handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Sicht. Begründen Sie Ihre Rechtsauffassung bzw. Lösung unter Angabe der handels- und steuerrechtlichen Vorschriften.
2. Entwickeln Sie die Abweichungen bei handels- und steuerrechtlichen Bilanzansätzen zum 31.12.2019. Dabei sollen in der Handelsbilanz ein möglichst hoher Eigenkapitalausweis und in der Steuerbilanz ein möglichst niedriger Gewinn erzielt werden. Der Übertragung stiller Reserven ist stets der Vorzug zu geben vor der Bildung einer Rücklage.
3. Handelsrechtliche Abschlussbuchungen sind anzugeben. Ausgehend von der handelsrechtlichen Buchung sind die Abweichungen der Steuerbilanz in einer Überleitungsrechnung darzustellen
4. Zu gewerbesteuerlichen Auswirkungen ist nicht Stellung zu nehmen. Auf Steuerrückstellungen ist nicht einzugehen. Ebenso ist nicht auf latente Steuern einzugehen.
5. Die Voraussetzungen des § 7 g EStG sind nicht gegeben.
6. Um Rechtsbehelfe zu vermeiden, soll im Zweifel die Auffassung der Finanzverwaltung zugrunde gelegt werden.
7. Der endgültige Gewinn ist nicht zu berechnen. Bilanzen zum 31.12.2019 sind nicht zu erstellen. Auf den Solidaritätszuschlag ist nicht einzugehen.
8. Die Veranlagungen bis einschließlich 2018 sind nach den Vorschriften der AO bereits bestandskräftig und nicht mehr änderbar.
9. Gehen Sie erforderlichenfalls davon aus, dass der von der Deutschen Bundesbank bekannt gegebene Abzinsungszinssatz 5 % beträgt und die jährlichen Preissteigerungen bei 3 % liegen.
10. Freistellungsbescheinigungen nach § 48b EStG lagen vor.
11. Die Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten soll weitgehend vermieden werden.

C. Einzelsachverhalte

1. Bezugsrechte

Die Biathlon AG, Hamburg, an der T seit 2005 eine Beteiligung von 8 % hält, erhöhte am 01.09.2019 ihr Kapital von 10 Mio. € auf 12,5 Mio. €. Vier Altaktien mit einem Nennwert von je 100 € (Kurswert vor der Kapitalerhöhung je 300 €) berechtigten zum Bezug einer jungen Aktie gegen Zahlung von 200 €. T veräußerte seine Bezugsrechte am 04.09.2019 für 160.000 €. Der Kurswert der Bezugsrechte ist zwischen dem 01.09. und dem 04.09.2019 konstant geblieben.

T buchte:

Bank	160.000 €	an	Beteiligungserträge	160.000 €
------	-----------	----	---------------------	-----------

In der Bilanz zum 31.12.2018 sind die Biathlon-Aktien mit 900.000 € ausgewiesen. Die Biathlon AG beschloss am 20.03.2019 eine Gewinnausschüttung für das Wirtschaftsjahr 2018 i.H.v. 1.500.000 €. Am 28.03.2019 erhielt T von der Biathlon AG eine Netto-Dividende von 90.000 €.

T buchte:

Bank	90.000 €	an	Beteiligungserträge	90.000 €
------	----------	----	---------------------	----------

2. Grundstück Meisenweg 6

T und seine Ehefrau Gabi sind zu je 1/2 Miteigentümer dieses am 01.07.2005 für 300.000 € angeschafften und im Privatvermögen befindlichen unbebauten Grundstücks, auf dem T. vom 01.02.2019 bis zum 01.08.2019 für seinen Handelsbetrieb ein Gebäude für ein Hochregallager (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 50 Jahre) für 1.680.000 € zuzüglich 19 % Umsatzsteuer (= 319.200 €) errichten ließ. Alle Baurechnungen lauten zutreffend auf seinen Namen.

Den Bauantrag hat T in der Absicht ein für sein Einzelunternehmen nutzbares Hochregallager zu errichten unter seinem Namen am 12.10.2018 gestellt. Ebenso hat er alle Bauaufträge im eigenen Namen erteilt und die Baukosten aus Betriebsmitteln bezahlt. Gabi war mit der Bebauung einverstanden und überließ ihrem Ehemann unbefristet die anteilig ihr gehörende Grundstückshälfte unentgeltlich zur Nutzung. T verzichtet auf seinen Aufwendungsersatzanspruch nach §§ 951, 812 BGB.

T hat die Hälfte der Baukosten (= 840.000 €) zum 01.08.2019 auf dem Konto „Gebäude Hochregallager“ aktiviert und mit 10 % abgeschrieben, so dass der Bilanzwert zum 31.12.2019 (840.000 € - 84.000 € =) 756.000 € beträgt.

Die andere Hälfte der Baukosten (= 840.000 €) hat er gewinnmindernd als Grundstücksaufwand des Jahres 2019 gebucht, weil das Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG zu beachten sei. T hat die ausgewiesene Umsatzsteuer als abzugsfähige Vorsteuer gebucht. Bei einem Verkauf des Grundstückes in 2018 oder 2019 könnte das Ehepaar 500.000 € erzielen.

3. Grundstück Maisenweg 7

T hatte am 01.01.2019 einen Pachtvertrag mit B über 9 Jahre über das Grundstück Maisenweg 7 geschlossen. Im Vertrag ist geregelt, dass T auf dem Grundstück eine Lagerhalle bauen darf, die er aber bei Ablauf des Pachtvertrages abreißen muss. Die Lagerhalle wurde in Schnellbauweise errichtet und schon am 14.01.2019 fertiggestellt. Die Herstellungskosten betragen netto 220.000 €. Die Umsatzsteuer wurde zutreffend gebucht. Die Lagerhalle hat noch eine Restnutzungsdauer von 20 Jahren.

Die Abbruchkosten betragen zum 31.12.2019 100.000 €.

Die Netto - Kosten für die Lagerhalle hat T in voller Höhe als Aufwand gebucht, da er diese nach Ablauf der Pacht abreißen muss. Die Abbruchkosten hat T zur Kenntnis genommen, sah eine Buchung aber nicht veranlasst, da diese erst in der Zukunft anfallen.

Teil II

A. Allgemein

Die mittelgroße W-GmbH (im folgenden GmbH) betreibt in Göttingen, Mündener Str. 1, einen Tischlereibetrieb mit Holzhandlung und der Fabrikation von Kunststofffenstern. A und B sind an dieser zu je 50 % beteiligt und A ist zudem Geschäftsführer der GmbH. Die GmbH versteuert ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG. Sie erteilt Ihnen den Auftrag, unter Beachtung der handels- und steuerrechtlichen Vorschriften den Abschluss auf den 31.12.2019 (Bilanzstichtag) zu erstellen. Soweit im Sachverhalt keine entgegenstehenden Aussagen gemacht werden, ist nicht von einer dauerhaften Wertminderung auszugehen.

B. Aufgabe

1. Bitte beurteilen Sie die nachfolgenden Sachverhalte, aus handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Sicht. Begründen Sie Ihre Rechtsauffassung bzw. Lösung unter Angabe der handels- und steuerrechtlichen Vorschriften.
2. Entwickeln Sie die Abweichungen bei handels- und steuerrechtlichen Bilanzansätzen zum 31.12.2019. Dabei sollen in der Handelsbilanz ein möglichst hoher Eigenkapitalausweis und in der Steuerbilanz ein möglichst niedriger Gewinn erzielt werden. Nur der 3. Sachverhalt ist auch handels- und steuerrechtlich zum 31.12.2020 darzustellen. Gehen Sie dabei davon aus, dass sich die Rechtslage zum 31.12.2020 gegenüber der Rechtslage 31.12.2019 nicht geändert hat. Für 2020 sind keine Buchungssätze zu fertigen und keine Angaben zu latenten Steuern zu machen.
3. Handelsrechtliche Abschlussbuchungen sind anzugeben. Ausgehend von der handelsrechtlichen Buchung sind die Umbuchungen zur Erstellung der Steuerbilanz (§ 60 Abs. 2 Satz 2 EStDV) anzugeben.
4. Weiterhin sind die zusätzlichen Änderungen (über den steuerbilanziellen Gewinn hinaus) im Hinblick auf das zu versteuernde Einkommen der GmbH darzustellen.
5. Zu gewerbesteuerlichen Auswirkungen ist nicht Stellung zu nehmen. Ebenso sind keine Rückstellungen für die Gewerbe- und Körperschaftsteuer zu bilden.
6. Die ertragssteuerliche Belastung der GmbH beträgt 30 %.
7. Die Voraussetzungen des § 7 g EStG sind nicht gegeben.

C. Einzelsachverhalte

1. Brandschaden Entstaubungsanlage

Die Entstaubungsanlage in der Werkhalle wurde durch einen zu spät entdeckten Staubbrand am 30.9.2019 völlig zerstört. Nach der Besichtigung durch einen Gutachter überwies die Feuerversicherung am 01.11.2019 70.000 €. Davon waren 60.000 € (Zeitwert) Schadensersatz für die zerstörte Entstaubungsanlage und 10.000 € Entschädigung für den eingetretenen Produktionsausfall.

Kurzfristig konnte die GmbH eine gebrauchte Entstaubungsanlage für 50.000 € zzgl. 9.500 € Umsatzsteuer erwerben. Nach dem Kaufvertrag waren davon 40.000 € bei Lieferung am 20.10.2019 und der Rest von 19.500 € am 15.01.2020 zu entrichten. Eine ordnungsgemäße Rechnung liegt erst seit Mitte Dezember 2019 vor. Die Bezahlung des kompletten Kaufpreises erfolgte daher erst Ende Januar 2020.

A reiste selbst nach Frankfurt/O., um sich vom betriebsbereiten Zustand der Anlage zu überzeugen und den Transport nach Göttingen zu veranlassen.

Die in seiner Reisekostenabrechnung detailliert ermittelten Reisekosten von insgesamt netto 500 € (mit der Deutschen Bahn sowie weitere Kosten) buchte die GmbH als Reisekostenaufwand.

Die Anlage wurde durch eine Montagefirma ordnungsgemäß aufgestellt und konnte dann am 30.10.2019 in Betrieb genommen werden. Die Montagekosten von 4.500 € (netto) behandelte die GmbH als sonstigen betrieblichen Aufwand.

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der erworbenen Anlage beträgt 5 Jahre.

Kontenentwicklung Entstaubungsanlage:

31.12.2017		38.000 €
AfA 2018 (10 % von 80.000 €)		<u>- 8.000 €</u>
31.12.2018		30.000 €
Abgang 2019 durch Brand	(1)	-30.000 €
Zugang Anlage II	(2)	40.000 €
Übertragung stiller Reserven	(3)	<u>-40.000 €</u>
31.12.2019		<u><u>0 €</u></u>

Die GmbH buchte in diesem Zusammenhang:

(1) Bank (Versicherungsleistung)	70.000 €	<u>an</u> Entstaubungsanlage	30.000 €
		<u>an</u> Rücklage	40.000 €
(2) Entstaubungsanlage	40.000 €	<u>an</u> Sonst. Verbindlichkeit	40.000 €
(3) Rücklage	40.000 €	<u>an</u> Entstaubungsanlage	40.000 €

Weitere Buchungen erfolgten im Zusammenhang mit der Entstaubungsanlage nicht.

2. Balkenvorrat

Die GmbH hat den Bestand an Holzbalken am 31.12.2019 inventurmäßig aufgenommen und ihn dabei mit 100 Festmetern (fm) ermittelt. Die Einkaufspreise sind vom 10.12.2019 bis zum Jahresende 2019 unverändert geblieben. Der Anfangsbestand lag bei 400 fm bewertet mit 160.000 € (netto)

Die GmbH hat in 2019 folgende Einkäufe von Holzbalken getätigt:

Am	Menge fm	Gesamt € (netto)
20.05.2019	200	110.000
10.07.2019	250	118.750
30.09.2019	200	76.000
10.12.2019	300	135.000

Der Einkauf wurde bisher zutreffend als Aufwand erfasst. Aus der Inventur wurden bisher noch keinerlei Konsequenzen gezogen; es erfolgten keine Buchungen.

Hinweis:

Bewerten Sie nach dem gewogenen Durchschnitt, dem Perioden- Lifo- und dem Fifo- Verfahren.

Beim Perioden Lifo- Verfahren ist bei der Bewertung der Mehrbestände von den Anschaffungskosten der ersten Lagerzugänge des Wirtschaftsjahres auszugehen und nicht von den durchschnittlichen Anschaffungskosten aller Zugänge.

3. Auftrag Stadtbücherei

Am 20.10.2019 schloss die GmbH mit der Stadt S. einen Vertrag über den Einbau von Parkettböden in der Stadtbücherei. Der für die fertige Arbeit vereinbarte Festpreis beträgt laut Vertrag 30.000 € zuzüglich der jeweils anfallenden Umsatzsteuer.

Bereits Ende 2019 zeichnete sich ab, dass die der GmbH für die Auftragsabwicklung entstehenden Kosten voraussichtlich langfristig (zutreffend) 34.000 € betragen würden. Die Arbeiten wurden im Sommer 2020 begonnen und waren witterungsbedingt am 31.12.2020 erst zur Hälfte fertiggestellt. Bis dahin waren die erwarteten Kosten zur Hälfte (= 17.000 €) angefallen.

In der Bilanz zum 31.12.2020 ist Arbeit als Bilanzposten „Unfertige Arbeit“ mit 17.000 € ausgewiesen. Die laufenden Kosten wurden während des Jahres als Aufwand erfasst.

Weitere Folgen hat die GmbH an beiden Bilanzstichtagen aus dem Sachverhalt nicht gezogen.

Teil III

Allgemeines

Die ABC-OHG betreibt in Kronach in Bayern einen Großhandel mit Sanitärartikeln und Fliesen. An der OHG waren die Gesellschafter A, B und C mit jeweils 1/3 am Verlust und am Gewinn sowie an den stillen Reserven beteiligt, nach dem Ausscheiden des C nur noch A und B zu je 1/2.

Zum 31.12.2018 wurde folgende Steuerbilanz aufgestellt. Die Bilanzansätze sind nicht zu beanstanden; berücksichtigen das Ausscheiden des C aber noch nicht.

Bilanz OHG 31.12.2018

Aktiva		Passiva	
Grund und Boden I	30.000	Kapital A	190.000
Grund und Boden II	40.000	Kapital B	190.000
Bürogebäude	430.000	Kapital C	190.000
Lagerhalle	700.000	Bankverbindlichkeiten	265.000
Kundenforderungen	330.000	Hypothekendarlehen	735.000
Finanzkonten	40.000		
	1.570.000		1.570.000

Stille Reserven sind bei folgenden Wirtschaftsgütern vorhanden

Bilanzposten	Buchwert	Teilwert	Stille Reserven
Grund und Boden I	30.000	70.000	40.000
Grund und Boden II	40.000	100.000	60.000
Bürogebäude	430.000	570.000	140.000
Lagerhalle	700.000	900.000	200.000
Firmenwert	0	160.000	160.000
	1.200.000	1.800.000	600.000

Anmerkungen zu den einzelnen Wirtschaftsgütern

a) Grund und Boden I

Unter dieser Bilanzposition ist der Grund und Boden für das Bürogebäude enthalten. Das Grundstück wurde im Jan. 2012 erworben.

b) Grund und Boden II

Unter dieser Bilanzposition ist der Grund und Boden für die Lagerhalle enthalten. Das Grundstück wurde in 2009 erworben.

c) Bürogebäude

Das Bürogebäude (Baujahr 1970) wurde im Januar 2012 erworben. Es wird ausschließlich eigenbetrieblich genutzt. Die Anschaffungskosten betragen 500.000 €.

d) Lagerhalle

Das Gebäude wurde im Januar 2009 für 1.000.000 € erworben (Bauantrag 1986).

f) Firmenwert

Gründe für eine Teilwertabschreibung im Jahr 2019 liegen nicht vor.

1. Ausscheiden des Gesellschafters C

Gesellschafter C hat nach Auffassung der Gesellschafter A und B in den vergangenen Jahren gesellschaftsfremde Interessen verfolgt. Er hat mit einigen Kunden Geschäfte zum Nachteil der OHG abgeschlossen und dabei die Einnahmen aus den Geschäften privat vereinnahmt. Dies wurde A und B über den Einkäufer eines Großhändlers bekannt.

A und B haben daraufhin C gesellschaftsschädigendes Verhalten vorgeworfen und ihn gedrängt, aus der OHG auszuschneiden. C wurde eine Abfindung in Höhe von 450.000 € angeboten, die dieser angenommen hat. C ist daraufhin mit Wirkung 01.01.2019 aus der OHG ausgeschieden.

Allerdings erhielt C nicht wie zunächst vereinbart eine Barabfindung. Die OHG übertrug C am selben Tag das von ihr nicht mehr benötigte Bürogebäude (einschließlich des dazu gehörenden Grund und Bodens I) zum alleinigen Eigentum. Da das bebaute Grundstück erhebliche stille Reserven enthielt, hatte C an die OHG 190.000 € als Ausgleich zu zahlen.

C nutzt das Grundstück seit der Übernahme nur privat (Umbau zu Wohnungen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung).

2. Verkauf Teilbetrieb

Die AB-OHG will voraussichtlich am 10.12.2020 den Teilbetrieb „Fliesen“ an ihren langjährigen Geschäftspartner Dr. Mörtel verkaufen. Die handelsrechtliche Teilbetriebsbilanz stellt sich wie folgt dar:

Aktiva	vss. Teilbetriebsbilanz zum 10.12.2020 (in €)	Passiva	
Anlagevermögen	100.000	Kapital	50.000
Umlaufvermögen	50.000	Rückstellungen	30.000
		Verbindlichkeiten	70.000
	<hr/> 150.000		<hr/> 150.000

In der handelsrechtlichen Teilbetriebsbilanz war zutreffend eine Drohverlustrückstellung in Höhe von 20.000 € enthalten.

Für die Kaufpreisfindung wurde der international anerkannte Gutachter Prof. Dr. Callidus beauftragt, der einen Zeitwert für den gesamten Teilbetrieb von 200.000 € feststellte. Nachdem sich die Vertragsparteien auf die ermittelten 200.000 € geeinigt hatten, übernahm der Erwerber Dr. Mörtel neben dem Anlage- und Umlaufvermögen auch in Form eines Schuldbeitritts die gesamten Verbindlichkeiten und Rückstellungen des Teilbetriebs. Bei Zahlung des Kaufpreises am 11.12.2020 auf das Geschäftskonto der AB-OHG wurde in Höhe von 150.000 € als Ertrag gebucht.

Aufgabenstellung

Aufgabe 1: Ausscheiden des Gesellschafters

1. Nehmen Sie zu den bilanziellen Folgen in der Steuerbilanz Stellung und stellen Sie die steuerliche Eröffnungsbilanz der OHG zum 01.01.2019 mit Begründung und nachvollziehbaren Berechnungen auf.
2. Entwickeln Sie unter den gleichen Anforderungen die steuerlichen Bilanzansätze bis zum 31.12.2019. Die Schlussbilanzen selbst sind nicht darzustellen.
3. Erstellen Sie die Buchungssätze für die Fortentwicklung in der Steuerbilanz
4. Evtl. anfallende Grunderwerbsteuer übernehmen der oder die Erwerber. Gehen Sie dabei von einem Grunderwerbsteuersatz von 3,5 % aus.
5. Im Zweifel ist der Auffassung der Finanzverwaltung zu folgen.
6. Der Übertragung von stillen Reserven ist stets der Vorzug zu geben vor der Bildung einer Rücklage.
7. Auf latente Steuern ist nicht einzugehen.

Aufgabe 2: Geplanter Verkauf eines Teilbetriebs

1. Entwickeln Sie die Abweichungen bei handels- und steuerrechtlichen Bilanzansätzen zum 31.12.2020. Dabei sollen in der Handelsbilanz ein möglichst hoher Eigenkapitalausweis und in der Steuerbilanz ein möglichst niedriger Gewinn erzielt werden. Der Übertragung stiller Reserven ist stets der Vorzug zu geben vor der Bildung einer Rücklage.
2. Handelsrechtliche Abschlussbuchungen sind anzugeben. Ausgehend von der handelsrechtlichen Buchung sind die Abweichungen der Steuerbilanz in einer Überleitungsrechnung darzustellen. Außerbilanzielle Korrekturen sind anzugeben.

Hinweis:

Gehen Sie dabei davon aus, dass sich die Rechtslage zum 31.12.2020 gegenüber der Rechtslage 31.12.2019 nicht geändert hat.