

4. Klausur Rechnungswesen

Vorbereitung auf die Steuerfachwirtprüfung 2019

Sachverhalt

- Klausurdatum:** 15.11.2019 Berlin
09.11.2019 Flensburg
- Fachgebiet:** Buchführung und Jahresabschluss nach Handels- und Steuerrecht, Gesellschaftsrecht, BWL
- Bearbeitungsdauer:** 5 Stunden
- Hilfsmittel:** Beck'sche Textsammlung Steuergesetze
Beck'sche Textausgabe „Umsatzsteueranwendungserlass“
Beck'sche Textsammlung Steuerrichtlinien
Beck'sche Textsammlung Steuererlasse
BGB, HGB
- Bearbeitungshinweis:** Bitte kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der Aufgabenbearbeitung mit Vor- und Nachnamen. Bitte schreiben Sie leserlich und lassen Sie einen Korrekturrand von ca. 6 cm.

Teil I
Buchführung und Jahresabschluss nach
Handels- und Steuerrecht

Diese Klausur besteht aus drei unterschiedlichen Prüfungsfächern, die in beliebiger Reihenfolge gelöst werden können.

Die Sachverhalte sind unabhängig und losgelöst voneinander zu lösen und abzugeben.

Bitte achten Sie bei Erstellen Ihrer Lösung darauf, dass Sie jedes dieser Prüfungsfächer stets mit einem neuen Blatt beginnen. Sie erleichtern damit die Korrekturarbeiten.

Die zu dieser Prüfungsklausur aufgeführten Sachverhalte sind entsprechend der Aufgabenstellung zu beurteilen. Begründen Sie Ihre Lösungen unter Angabe der maßgeblichen steuerrechtlichen Vorschriften.

Achten Sie bitte auf eine übersichtliche und gut lesbare Darstellung der Lösung.

Aufgabenstellung:

1. **Beurteilen** Sie die nachfolgenden Sachverhalte 1 - 6 unter Hinweis auf die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen des **Handels- und Steuerrechts** sowie die Verwaltungsanweisungen (EStR/EStH) und entwickeln Sie danach **die jeweiligen Bilanzansätze zum 31.12.2018**. Soweit Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechte bestehen, ist davon auszugehen, dass grundsätzlich für das **Wirtschaftsjahr 2018 (= Kalenderjahr)** der **niedrigstmögliche steuerliche Gewinn**, bzw. **der höchstmögliche steuerliche Verlust** ausgewiesen werden soll, es sei denn, im Einzelfall ergibt sich für Karl König aus einer längerfristigen Betrachtung ein steuerlich noch günstigeres Ergebnis. Gehen Sie ferner davon aus, dass der Mandant in Zweifelsfällen keinen Rechtsbehelf führen möchte, sondern der Verwaltungsauffassung folgen will und der Handelsbilanzansatz nach Möglichkeit mit dem Steuerbilanzansatz übereinstimmen soll.
2. Geben Sie **für die ggfs. erforderlichen Berichtigungs- bzw. Ergänzungsbuchungen die handelsrechtlichen Buchungssätze** an.
3. Nennen Sie die jeweilige **Gewinnauswirkung für 2018 (G + V-Methode)** mit den **einzelnen Beträgen** unter Hinweis auf die entsprechenden **Erfolgskonten**. Auch zu evtl. außerbilanziellen Korrekturen ist die Gewinnauswirkung anzugeben.

Hinweise:

- Eventuelle Änderungen bei der Vorsteuer bzw. Umsatzsteuer sind nur bei den betreffenden Sachverhalten betragsmäßig anzugeben.
- Eine betragsmäßige Zusammenstellung sämtlicher Änderungen (**Ermittlung des endgültigen steuerlichen Gewinns bzw. Erstellung der Steuerbilanzen**) ist **nicht** erforderlich.
- Der Ansatz der nach § 246 Abs. 1 HGB unstrittig anzusetzenden Vermögensgegenstände und Schulden braucht nicht begründet zu werden.
- Soweit in den einzelnen Sachverhalten besonders darauf hingewiesen wird, dass Bilanzposten/Buchungen bereits **zutreffend** erfasst/erfolgt sind, brauchen diese nicht mehr angesprochen zu werden.
- **Nicht** einzugehen ist
 - auf gewerbesteuerliche Auswirkungen
 - latente Steuern (§ 274 HGB)
 - Abzugsbeschränkungen gem. § 4h EStG
 - evtl. Auswirkungen auf § 15a UStG.
- Evtl. sich ergebende Cent-Beträge sind wegzulassen.

Bearbeitungshinweise: Gehen Sie bitte bei Ihrer Lösung entsprechend der in der Aufgabenstellung vorgegebenen Reihenfolge vor!

Achten Sie auf eine übersichtliche und gut lesbare Darstellung Ihrer Lösung.

Allgemeine Angaben:

Karl König (K) betreibt seit Jahren in der Rechtsform eines **Einzelunternehmens** den Handel mit Möbeln. Der Sitz des Unternehmens befindet sich in Frankfurt, Wiesbadener Straße 200. Das Unternehmen ist seit 2010 im Handelsregister eingetragen.

K versteuert seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes und ist voll zum Vorsteuerabzug berechtigt. Sämtliche Umsätze, soweit sie steuerpflichtig sind, unterliegen dem Steuersatz von 19 %.

Das Wirtschaftsjahr stimmt mit dem Kalenderjahr überein. Tag der **Bilanzstellung** für den Jahresabschluss 2018 ist der **14.5.2019**.

Die Voraussetzungen des § 7g EStG sind **nicht** erfüllt.

K stellt seinen Jahresabschluss nach den Vorschriften des HGB unter Beachtung der steuerrechtlichen Vorschriften auf und legt den Jahresabschluss möglichst unverändert der steuerlichen Gewinnermittlung zu Grunde. Soweit die Bilanzansätze in Handelsbilanz und Steuerbilanz zwingend voneinander abweichen, hat K dies steuerlich gesondert dargestellt (§ 60 Abs. 2 EStDV; § 5b Abs. 1 EStG). Eine Steuerbilanz erstellt K nicht.

Für das Jahr 2017 sind bereits endgültige Feststellungs- bzw. Steuerbescheide ergangen. Eine Korrekturmöglichkeit nach den Vorschriften der Abgabenordnung besteht nicht.

Sachverhalt 1 (32,5 Punkte):**Errichtung eines Betriebsgebäudes auf einem Erbbaugrundstück**

K erwarb mit notariellem Vertrag vom 29.12.2017 mit Wirkung zum 01.01.2018 das **Erbbaurecht** an dem unbebauten Grundstück in Frankfurt, Mainzer-Straße 3, gegen Zahlung eines monatlichen Erbbauzinses in Höhe von 600 € zuzüglich eines Einmalbetrages in Höhe von 25.000 €, welcher Anfang Januar 2018 überwiesen wurde. Das Erbbaurecht erstreckt sich über 50 Jahre.

Im Zusammenhang mit der Erbbaurechtsbestellung fielen im Januar 2018 außerdem Grunderwerbsteuer sowie Notar- und Gerichtsgebühren in Höhe von insgesamt 12.000 € (ohne Umsatzsteuer) an.

Mitte Februar 2018 beauftragte K einen Generalunternehmer mit der schlüsselfertigen Erstellung eines Betriebsgebäudes (keine private Nutzung). Der Bauantrag hierzu wurde Ende Februar 2018 gestellt.

Von den Herstellungskosten in Höhe von insgesamt 1.800.000 € (ohne Umsatzsteuer) entfallen auf:

Gebäude	(Nutzungsdauer 40 Jahre)	1.546.000 €
Lastenaufzug	(Nutzungsdauer 15 Jahre)	75.000 €
Personenaufzug	(Nutzungsdauer 25 Jahre)	60.500 €
Schaufensteranlage	(Nutzungsdauer 8 Jahre)	56.000 €
Hofbefestigung	(Nutzungsdauer 19 Jahre)	28.500 €
Einfriedung (Mauer)	(Nutzungsdauer 17 Jahre)	<u>34.000 €</u>
Insgesamt		<u>1.800.000 €</u>

Die Fertigstellung und Inbetriebnahme des neuen Gebäudes sowie sämtlicher Bestandteile und Anlagen erfolgten am 01.12.2018. Bisher wurde gebucht:

Grunderwerbsteuer/ Notar- und Gerichtsgebühren

Sonstige betrieblichen Aufwendungen	12.000 €	an	Geldkonto	12.000 €
-------------------------------------	----------	----	-----------	----------

Erbbauzinsen

Zinsen und ähnliche Aufwendungen	7.200 €	an	Geldkonto	7.200 €
----------------------------------	---------	----	-----------	---------

Zinsen und ähnliche Aufwendungen	25.000 €	an	Geldkonto	25.000 €
----------------------------------	----------	----	-----------	----------

Kosten des Generalunternehmers

Gebäude	1.800.000 €	an	Geldkonto	1.800.000 €
Abschreibung Gebäude	45.000 €	an	Gebäude	45.000 €

Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wurde zutreffend gebucht.

Sachverhalt 2 (10,5 Punkte):**Grundstückserwerb, Neubau einer Lagerhalle**

Lt. notariellem Kaufvertrag vom 09.10.2018 erwarb K zwecks Errichtung einer neuen Lagerhalle ein an sein Betriebsgelände angrenzendes Grundstück für 600.000 €. Im Kaufvertrag wurde darauf hingewiesen, dass vom Kaufpreis 90 % auf den Wert des Grund und Bodens entfallen. Der Besitz und die Nutzung, die Lasten und die Gefahr gingen mit Wirkung vom 01.11.2018 auf K über. Die Eintragung in das Grundbuch hatte sich allerdings verzögert und erfolgte erst am 07.01.2019. Der Verkäufer hat keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Auf dem Grundstück befand sich eine Werkhalle, die wirtschaftlich und technisch verbraucht war. Bis zum 20.12.2018 wurde die alte Werkhalle deshalb vollständig abgerissen. Der Abbruchunternehmer erteilte am 23.12.2018 über die in 2018 erbrachten Leistungen folgende Rechnung:

Abbrucharbeiten	75.000 €
zuzüglich 19 % Umsatzsteuer	<u>14.250 €</u>
	<u>89.250 €</u>

Die Bezahlung erfolgte am 04.01.2019.

K hat im Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstücks Anfang Dezember 2017 folgende Aufwendungen getätigt:

- Notariatskosten (Kaufvertrag),	9.000 €
zuzüglich 19 % Umsatzsteuer	1.710 €
- Gerichtskosten (Auflassungsgebühren)	4.800 €
- Grunderwerbsteuer	27.000 €

Erst Anfang April 2019 begann K mit der Errichtung der neuen Werkhalle, die vermutlich Ende November 2019 fertig gestellt sein wird.

Bisher wurde gebucht:**Grundstückserwerb**

Grund und Boden	540.000 €			
Geschäftsbauten	60.000 €	an	Geldkonto	600.000 €
Außerplanmäßige Abschreibung	60.000 €	an	Geschäftsbauten	60.000 €

Abbruchkosten

Sonstige betriebliche Aufwend.	75.000 €			
Vorsteuer	14.250 €	an	sonst. Verbindlichk.	89.250 €

Notariatskosten, Auflassungsgebühren, Grunderwerbsteuer

Sonstige betriebliche Aufwend.	40.800 €			
Vorsteuer	1.710 €	an	Geldkonto	42.510 €

Sachverhalt 3 (7,5 Punkte):***Beteiligungen / Grund und Boden***

K ist seit dem 02.01.2010 zu 100 % an der in der Möbelbranche tätigen M-GmbH in München beteiligt und hat diese Anteile seitdem zutreffend mit den Anschaffungskosten in Höhe von 400.000 € bilanziert. Anhaltspunkte für eine evtl. Abwertung sind nicht gegeben. Die Beteiligungserträge aus der M-GmbH hat K bilanziell zutreffend behandelt.

Mit notariellem Kaufvertrag vom 11.11.2018 hat K der M-GmbH das seit dem 01.11.2013 zu seinem Betriebsvermögen gehörende unbebaute Grundstück Frankfurt, Karlsruher-Straße 100 zu einem Kaufpreis in Höhe von 150.000 € mit Wirkung zum 01.12.2018 veräußert. Der Erwerb und die Veräußerung erfolgten jeweils umsatzsteuerfrei.

Ermittlung Bilanzansatz Grund und Boden Karlsruher-Straße 100:

Bestand zum 31.12.2017	150.000 €
Abgang zum 01.12.2018	<u>- 150.000 €</u>
Endbestand zum 31.12.2018	<u>0 €</u>

Der Verkehrswert = Teilwert des unbebauten Grundstücks betrug im Zeitpunkt der Veräußerung aufgrund eines Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen unstreitig 250.000 €.

Bisherige Buchung:

Geldkonto 150.000 € **an** Grund und Boden 150.000 €

Weitere Buchungen sind nicht erfolgt.

Sachverhalt 4 (5,0 Punkte):***Betriebs-und Geschäftsausstattung***

Für diverse Kleingeräte (nicht selbstständig nutzbare bewegliche Gegenstände der Betriebs- und Geschäftsausstattung) hatte K zum 31.12.2015 zulässigerweise einen Festwert in Höhe von 6.000 € gebildet. Dieser Wertansatz ist auch in den nachfolgenden Bilanzen unverändert übernommen worden.

Zum 31.12.2018 führte K erstmals nach 2015 wieder eine Inventur dieser Kleingeräte durch. Die Bewertung ergab zum 31.12.2018 einen zutreffenden Wert in Höhe von 9.000 €.

Folgerungen wurden hieraus bisher nicht gezogen.

Die Kosten für Anschaffungen von Kleingeräten in 2018 von netto 2.000 € wurden von K dem Konto „Sonstige betriebliche Aufwendungen“ belastet. Die abziehbare Vorsteuer wurde zutreffend behandelt.

Sachverhalt 5 (9,5 Punkte):***Warenbestand***

Ein Teilbereich des Warenbestandes des K setzt sich laut Inventur zum 31.12.2018 wie folgt zusammen:

Vorräte	Jahr	Anschaffungs-kosten	Teilwert 31.12.2017	Bilanzansatz 31.12.2017	Teilwert 31.12.2018
Gruppe A	2017	500.000 €	480.000 €	480.000 €	510.000 €
Gruppe B	2018	210.000 €			230.000 €
Gruppe C	2018	290.000 €			240.000 €

Die Teilwerte der verschiedenen Warengruppen entsprechen unstreitig den Netto-Wiederbeschaffungskosten am Bilanzstichtag. Bei der Warengruppe C kann K ferner nachweisen, dass im Zeitpunkt der Bilanzerstellung am 14.5.2019 der Einkaufspreis immer noch bei 240.000 € liegt. Gehen Sie ferner davon aus, dass der Bilanzansatz zum 31.12.2017 zutreffend ist.

K hat in seiner Bilanz zum 31.12.2018 einen Bilanzwert in Höhe von 980.000 € (Gruppe A = 480.000 € zuzüglich der Anschaffungskosten der Gruppen B und C) eingestellt.

Sachverhalt 6 (10,0 Punkte):***Forderungen aus Lieferungen und Leistungen***

Nach einer **vorläufigen Berechnung** des K setzt sich die Bilanzposition „Forderungen aus Lieferungen und Leistungen“ zum 31.12.2018 wie folgt zusammen:

Forderungen lt. Kontokorrent	2.900.000 €
Einzelwertberichtigung*	./.. 59.500 €
Pauschalwertberichtigung**	<u>./.. 115.560 €</u>
Vorläufiger Bilanzwert	<u>2.724.940 €</u>

*** Einzelwertberichtigung**

Die Einzelwertberichtigung betrifft die Forderung vom 12.09.2018 an die Möbelparadies GmbH in Höhe von 119.000 € einschließlich 19 % Umsatzsteuer. Das Ausfallrisiko wurde mit 50 % angesetzt, weil nach dem am 01.12.2018 eröffneten Insolvenzverfahren und nach Rücksprache mit dem Insolvenzverwalter mit dieser Ausfallquote zu rechnen ist.

**** Pauschalwertberichtigung**

Die Pauschalwertberichtigung wurde wie folgt errechnet:

- | | |
|---|----------|
| a) 3 % Ausfallrisiko von 2.900.000 € | 87.000 € |
| Die Höhe des prozentualen Ausfallrisikos ist nachgewiesen und nicht zu beanstanden. | |
| b) 3 % Skonto-Risiko für im Januar 2019 für 2018 unter Abzug von Skonto bezahlte Rechnungen in Höhe von 952.000 € (einschl. 19 % Umsatzsteuer) | 28.560 € |

Bei Bilanzerstellung am 14.5.2019 sind von den pauschal wertberichtigten Forderungen aus dem Bestand zum 31.12.2018 Forderungen in Höhe von 47.600 € (einschließlich 19 % Umsatzsteuer) noch nicht bezahlt. Die Frist zur Inanspruchnahme von Skonto war bei diesen Forderungen bereits überschritten.

Zu den vorstehenden Einzel- und Pauschalwertberichtigungen sind bisher noch keine Buchungen im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten 2018 erfolgt. Der zum 01.01.2018 vorhandene Anfangsbestand der pauschalen Wertberichtigung wurde seitens des K jedoch zutreffend erfolgswirksam aufgelöst.

Teil II – Gesellschaftsrecht

Sachverhalt:

An der Firma BKMW Spedition OHG mit Sitz in Düsseldorf sind die Gesellschafter Anton Blume, Karl Klein, Martin Martens und Walter Windig zu je 1/4 beteiligt. Die Firma besteht seit 10 Jahren.

Anton Blume möchte im Januar einen gebrauchten Lkw mit Spezialauflieger für Düngemittel für 200.000 € kaufen. Die anderen Gesellschafter lehnen diese teure Investition ab. Sie begründen den Einwand damit, dass für Düngemitteltransporte bisher nie ein Auftrag vorgelegen habe und dass der LKW mit Spezialauflieger aufgrund seines Alters und seines Zustands tatsächlich nur noch einen Verkehrswert von maximal 120.000 € habe.

Trotz dieser Einwände schließt Anton Blume Anfang März einen entsprechenden Vertrag ab. Er ist der Ansicht, dass er die Zustimmung seiner Mitgesellschafter nicht benötigt, weil im Gesellschaftsvertrag folgende Klausel steht:

„Jeder Gesellschafter ist zur Geschäftsführung berechtigt und zur Vertretung der Gesellschaft ermächtigt. Die Geschäftsführungsbefugnis und die Vertretungsmacht eines Gesellschafters sind unentziehbar.“

Tatsächlich soll es im März zur Auslieferung des Lkw kommen, weil die Lieferfirma auf Erfüllung des Kaufvertrages besteht.

Abwandlung:

Nachdem der Lkw mit Spezialauflieger im März ausgeliefert worden ist und in den darauffolgenden 8 Monaten keine Düngemitteltransporte in Auftrag gegeben worden sind, wird der Lkw mit Spezialauflieger für 120.000 € wieder verkauft. Die OHG hatte ein Wertgutachten in Auftrag gegeben. Der Sachverständige S stellte einen Wert von 120.000 € fest und teilte mit, dass der seinerzeit gezahlte Kaufpreis absolut überzogen war; dies war laut Sachverständigen unter anderem auch bereits anhand des äußerlichen Zustands des Fahrzeugs sowie aufgrund des Fahrzeugalters unverkennbar.

Aufgaben:

Beantworten Sie die nachstehenden Fragen unter Angabe der einschlägigen Vorschriften des HGB bzw. des BGB:

1. Wie ist die Vertretungsbefugnis der OHG **gesetzlich** geregelt? Kann von der gesetzlichen Regelung abgewichen werden?
2. Kann eine OHG überhaupt einen LKW erwerben?
3. Durfte Anton Blume aufgrund der o.g. Vertragsklausel im Gesellschaftsvertrag einen Lkw für die BKMW Spedition OHG kaufen? Prüfen Sie dabei bitte auch, ob die Vertragsklausel wirksam ist. Falls die Vertragsklausel nicht wirksam ist, welche Regelung gilt dann?
4. Muss die BKMW Spedition OHG den Kaufvertrag erfüllen?
5. Wer haftet für die Schulden aus dem vorstehend genannten Kaufvertrag?
6. Können die Gesellschafter, um etwaigen zukünftigen Problemen im Hinblick auf die Geschäftsführung und Vertretung der OHG zu begegnen, eine komplette und vollständige Übertragung dieser Rechte auf einen kompetenten sachkundigen Dritten vornehmen?

Abwandlung

7. Hat sich Anton Blume gegenüber den anderen Gesellschaftern schadensersatzpflichtig gemacht?

Teil III – Jahresabschlussanalyse

A. Sachverhalt:

Dem Jahresabschluss der Düsentrieb Turbinentechnik GmbH zum 31. Dezember 2018 ist folgender Anlagenspiegel zu entnehmen:

Anlagegitter (Angaben in Tsd. €)

	Stand 1.1.2018 (hist. AK/HK)	Zugänge	Abgänge (hist. AK/HK)	Abschreibungen		Zu- schrei- bun- gen	Buchwerte	
				kumuliert	GJ		31.12.2018	31.12.2017
Immaterielle VG	7.000	1.600	0	3.600	500		5.000	3.900
Sachanlagen	63.000	2.000	5.000	51.500	6.500		8.500	14.000
Finanzanlagen	16.500	1.000	800	1.500	1.200	200	15.000	15.700
	86.500	4.600	5.800	56.600	8.200	200	28.500	33.600

Außerdem sind folgende Kennzahlen errechnet worden:

	2018	2017
Anlagenquote: $\left(\frac{\text{Anlagevermögen} \times 100}{\text{Gesamtvermögen}} \right)$	57 %	50 %
Anlagendeckungsgrad I: $\left(\frac{\text{Eigenkapital} \times 100}{\text{Anlagevermögen}} \right)$	20 %	20 %
Eigenkapitalrentabilität: $\left(\frac{\text{Ergebnis vor Steuern} \times 100}{\text{durchschnittlich investiertes Eigenkapital}} \right)$ die Steuern vom EE betragen 30 %	4 %	

B. Aufgaben:

Errechnen Sie:

- a) den Abnutzungsgrad der Sachanlagen
- b) die Investitionsquote in Sachanlagen (Nettoinvestitionen in Sachanlagen \times 100 : Anfangsbestand der Sachanlagen; Nettoinvestitionen = Investitionen nach Abzug von Abgangserlösen)
- c) die Abschreibungsquote $\left(\frac{\text{Abschreibungen auf Sachanlagen}}{\text{Investitionen in Sachanlagen}} \right)$
- d) Ermitteln Sie die Eigenkapitalquote 2018. Das investierte Eigenkapital für 2017 betrug 6.800 Tsd. €.
- e) Bestimmen Sie den Verschuldungsgrad der Düsentrieb Turbinentechnik GmbH für 2018.
- f) Angenommen, ein neuer aussichtsreicher Geschäftszweig erfordere im Jahr 2019 erhebliche Investitionen, die u. a. durch eine Erhöhung der Stammeinlagen finanziert werden könnten. Es wird erwartet, dass der Jahresüberschuss 2019 nach Steuern gegenüber dem des Jahres 2018 um 900 Tsd. € gesteigert werden kann. Die Steuern vom Einkommen und Ertrag betragen 25 v. H.

Berechnen Sie die Eigenkapitalrentabilität 2019. Gehen Sie von einem durchschnittlich investierten Eigenkapital von 10.250 Tsd. € aus.