

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

1. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet „Steuerrecht“

1. Halbjahr 2019

Termin: 19. Februar 2019

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 aus den Bereichen

- Abgabenordnung
- Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Einkommensteuer
- Umsatzsteuer

Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.

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

Bei jedem Aufgabenteil sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben. Diese Punkte sollen zugleich einen Anhaltspunkt für die Gewichtung der Aufgaben darstellen. Es sind maximal 100 Punkte zu erreichen, davon

- Teil I: 25 Punkte
- Teil II: 50 Punkte
- Teil III: 25 Punkte

Teil I Abgabenordnung (25 Punkte)

Allgemeiner Sachverhalt

Heinz Meyer (M) ist alleiniger Gesellschafter der M GmbH, die einen Maschinenbaubetrieb unterhält. Sitz der Gesellschaft ist Magdeburg. Er ist seit Gründung im Jahre 2010 als alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen. Seit Beginn des Jahres 2017 hat sich die finanzielle und wirtschaftliche Situation der Gesellschaft zunehmend verschlechtert. Am 20.04.2018 (= Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit) hat Meyer einen Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen der M GmbH gestellt. Seit dem 01.04.2018 werden keine Umsätze mehr getätigt. Das Finanzamt hat Meyer angeschrieben und rechtliches Gehör eingeräumt, weil es beabsichtigt, wegen der Steuerrückstände der M GmbH einen Haftungsbescheid gegen ihn als gesetzlichen Vertreter zu erlassen. Meyer berät sich deshalb zurzeit mit seinem Rechtsanwalt über die Frage von drohender Inanspruchnahme aus Haftungsgründen. Beim Finanzamt Magdeburg bestehen zum 20.04.2018 folgende Abgabenrückstände:

- Umsatzsteuer 01/2017 bis 03/2018 in Höhe von 30.000 €
- Lohnsteuer 01/2017 bis 03/2018 in Höhe von 20.000 €

Hierbei handelt es sich um die durch Steueranmeldungen übermittelten Beträge. Zahlungen wurden insoweit nicht geleistet. Aufgrund dieser Steuerrückstände hat die Vollstreckungsstelle des Finanzamts vergeblich versucht, Forderungen und bewegliches Vermögen der M GmbH zu pfänden.

Von den weiteren (zusätzlich zu den Steuerschulden) im Laufe des o. a. Zeitraums angefallenen Verbindlichkeiten in Höhe von 200.000 € wurden 100.000 € gezahlt.

Bezüglich der Abgabenrückstände hat M darauf vertraut, die M GmbH könnte diese später nach Behebung der Liquiditätsschwierigkeiten – etwa aufgrund neuer Kredite oder eingezogener Außenstände – ausgleichen. Zu Beginn des Haftungszeitraums betragen die Verbindlichkeiten (ohne Steuern) 100.000 €.

Aufgabe:

Beurteilen Sie unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen für den Haftungszeitraum 01.01.2017 bis 20.04.2018 – aus materieller und formeller steuerrechtlicher Sicht – die Frage der Haftung des Heinz Meyer für die Abgabenrückstände der M GmbH. Gehen Sie dabei insbesondere auf folgende Aspekte ein:

- Haftender Personenkreis
- Pflichtverletzungen
- Haftungsschaden
- Verschulden
- Ermessensentscheidung des Finanzamts
- Haftungsbescheid
- Zahlungsaufforderung (Leistungsgebot)

Hinweise:

- Auf Fragen des Insolvenzrechts ist nicht einzugehen.
- Die bisher verwirkten Säumniszuschläge sind nicht in Ihre Prüfung einzubeziehen.

Teil II Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Einkommensteuer (50 Punkte)

Allgemeiner Sachverhalt

Die Landhandel GmbH betreibt einen Großhandel mit landwirtschaftlichen Waren. Sitz der Gesellschaft ist Hannover. Das Stammkapital der in 2008 gegründeten Gesellschaft beträgt 500.000 € und ist voll eingezahlt. Geschäftsführender Gesellschafter der Landhandel GmbH ist Peter Bauer. Er hält 100 % der Anteile.

Für das mit dem Kalenderjahr übereinstimmende Wirtschaftsjahr 2017 ergibt sich aus den Konten des betrieblichen Rechnungswesens ein vorläufiger steuerlicher Jahresüberschuss von 100.000 €.

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

Für die Erstellung der Steuererklärungen 2017 sind die folgenden Teilsachverhalte noch zu überprüfen.

Tag der Bilanzaufstellung ist der 31.03.2018.

Einzelsachverhalte

1. Privatnutzung Pkw

Peter Bauer nutzt einen Pkw Audi A4, der zum Betriebsvermögen der Landhandel GmbH gehört, sowohl für dienstliche als auch für private Zwecke. Die Privatnutzung ist im Anstellungsvertrag geregelt und wird zusätzlich zum Barlohn gewährt. Ein Fahrtenbuch wird nicht geführt. Der Nutzungswert wurde bislang mit 3.570 € der Lohnsteuer unterworfen. Nach Ihren zutreffenden Feststellungen beträgt der nach der sog. 1 %-Methode ermittelte geldwerte Vorteil 5.950 € im Kalenderjahr. Auf den zusätzlichen Betrag von 2.380 € entfällt eine Lohnsteuer von 900 €. Von der Sozialversicherung ist Peter Bauer befreit.

2. Entnahme von Düngemittel

Im November 2017 hat Peter Bauer aus dem Warenlager Düngemittel für Privatzwecke entnommen, ohne dafür ein Entgelt zu zahlen. Eine Inrechnungstellung ist nicht beabsichtigt. Die Ware wurde am 05.07.2017 für 1.000 € zzgl. 70 € USt eingekauft. Der Einkaufspreis im November beträgt weiterhin 1.000 € netto. Bei einem Fremdgeschäft hätte die GmbH 2.000 € zzgl. 140 € in Rechnung gestellt. Buchungen wurden in diesem Zusammenhang nicht vorgenommen.

3. Geschenkaufwendungen

Auf dem Konto Geschenkaufwendungen wurden für 20 Präsentkörbe zu jeweils 50 € netto, die an einzelne Geschäftsfreunde (keine Arbeitnehmer) verschenkt wurden, insgesamt 1.000 € gewinnmindernd gebucht. In diesem Zusammenhang sind außerdem 190 € Vorsteuern gebucht worden.

4. Grundstücksveräußerung

Mit notariellem Vertrag vom 10.11.2017 veräußerte die GmbH ein nicht mehr benötigtes Lagergrundstück zum Preis von 50.000 € an den Landwirt Heinz Schulz. Als Tag des Übergangs von Besitz, Nutzungen, Gefahr und Lasten wurde ebenfalls der 10.11.2017 vereinbart. Der Buchwert des im Jahre 2009 angeschafften Lagergrundstücks betrug 20.000 €. Die Kaufpreiszahlung erfolgte am 20.02.2018. Es besteht der Plan, das Verwaltungsgebäude in den kommenden Jahren um einen Neubau zu erweitern.

Am 10.11.2017 wurde gebucht:

Aufwand aus Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	20.000 €	an	Unbebaute Grundstücke	20.000 €
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	50.000 €	an	Erlöse aus Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	50.000 €

5. Beteiligung an der Biogemüse GmbH

Peter Bauer betreibt neben seiner Geschäftsführertätigkeit bei der Landhandel GmbH ein Einzelunternehmen (Einzelhandel mit Lebensmitteln). Zum Betriebsvermögen dieses Einzelunternehmens gehört seit Gründung im Jahr 2008 die Beteiligung an der Landhandel GmbH und ebenfalls seit Gründung im Jahr 2014 eine Beteiligung in Höhe von 27 % an der Biogemüse GmbH, deren Stammkapital 100.000 € beträgt. Die Stimmrechtsanteile entsprechen den Anteilen am Stammkapital. Der Buchwert der Beteiligung an der Biogemüse GmbH beläuft sich auf 28.000 € und ist der bei Gründung bar eingezahlte Betrag von 27.000 € zzgl. 1.000 € Anschaffungsnebenkosten. Im Zuge der Umorganisation seines Betriebs übertrug Peter Bauer am 15.01.2017 rechtswirksam seine Anteile an der Biogemüse GmbH unentgeltlich auf die Landhandel GmbH. Obwohl die Biogemüse GmbH in den Jahren 2014 bis 2016 Jahresfehlbeträge erwirtschaftete, beträgt der gemeine Wert der übertragenen Beteiligung aufgrund der positiven Geschäftsaussichten unstreitig 49.000 €. Der Teilwert

beträgt 50.500 €¹. Die Kosten der Übertragung i. H. v. 500 € wurden von Peter Bauer getragen und sind ordnungsgemäß als Aufwand bei ihm behandelt worden. Die Beteiligung an der Biogemüse GmbH wird zum 31.12.2017 in der Bilanz der Landhandel GmbH korrekt unter Finanzanlagen (Beteiligungen) ausgewiesen. Gebucht wurde:

Beteiligung Biogemüse GmbH	50.500 €	an	Sonstige betriebliche Erträge	50.500 €
----------------------------	----------	----	-------------------------------	----------

In der Buchführung des Einzelunternehmens wurde bisher nichts gebucht.

Aus den vorliegenden Steuerbescheiden bzw. Feststellungsbescheiden und Messbescheiden für die Biogemüse GmbH für die Jahre 2014 bis 2017 ergeben sich folgende Besteuerungsmerkmale²:

	2014	2015	2016	2017
Jahresfehlbetrag/Jahresüberschuss	- 150.000	- 100.000	- 1.000	1.000
Körperschaftsteuerlicher Gesamtbetrag der Einkünfte	- 160.000	- 125.000	2.000	3.000
Gewerbeertrag	- 140.000	- 110.000	12.000	8.000

Aufgaben:

- Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Vorschriften, wie die Einzelsachverhalte steuerrechtlich zu behandeln sind. Geben Sie die zur Erstellung der Steuerbilanz der Landhandel GmbH zum 31.12.2017 noch erforderlichen Buchungssätze (ggf. Korrekturbuchungssätze) an.
- Ermitteln Sie unter Berücksichtigung der Besteuerungsmerkmale den steuerrechtlichen Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag der Landhandel GmbH für das Jahr 2017, indem Sie ausgehend vom vorläufigen Jahresüberschuss die Gewinnauswirkungen darstellen.
- Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen für das Jahr 2017 der Landhandel GmbH; gehen Sie dabei auf etwaige außerbilanzielle Hinzu- und Abrechnungen ein.
- Etwaige Auswirkungen auf das steuerliche Einlagekonto sind darzustellen.

¹ Gemeiner Wert zuzüglich Nebenkosten, vergl. H 6.7 „Wiederbeschaffungskosten“ EStH.

² Der Gewerbeertrag weicht aufgrund von gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen vom körperschaftsteuerlichen Gesamtbetrag der Einkünfte ab.

- Soweit sich aus den Einzelsachverhalten außerdem Auswirkungen auf die der Körperschaftsteuer der Biogemüse GmbH sowie der Einkommensteuer des Peter Bauer zugrunde zu legenden Besteuerungsmerkmale ergeben, sind diese ebenfalls bei dem entsprechenden Teilsachverhalt darzustellen.
- Gehen Sie bei Einzelsachverhalt 5 auch auf evtl. Auswirkungen auf den körperschaftsteuerlichen und gewerbsteuerlichen Verlustabzug bei der Biogemüse GmbH ein.

Hinweise:

- Das steuerliche Ergebnis der Landhandel GmbH soll möglichst niedrig ausfallen.
- Cent-Beträge können auf volle Euro abgerundet werden.
- Die Ertragsteuerbelastung der Kapitalgesellschaften beträgt 30 % (15 % Körperschaftsteuer, 15 % Gewerbesteuer). Auf Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer ist aus Vereinfachungsgründen nicht einzugehen.
- Für das Jahr 2017 liegen bei der Landhandel GmbH, sofern sich aus den Einzelsachverhalten nichts anderes ergibt, keine Hinzurechnungen oder Kürzungen zur Ermittlung des Einkommens und des Gewerbeertrags vor.
- Steuervorauszahlungen sind nicht geleistet worden.
- Steuerrückstellungen sind bisher für das Jahr 2017 nicht gebucht worden. Soweit erforderlich, sind sie noch zu buchen.
- Laut Gesellschaftsvertrag ist der Gesellschafter im Falle von verdeckten Gewinnausschüttungen verpflichtet, der Gesellschaft umgehend die dafür fällige Kapitalertragsteuer zu ersetzen.
- Peter Bauer hat am 31.03.2018 noch keine Einkommensteuererklärung 2017 abgegeben. Sein zu versteuerndes Einkommen ist stets so hoch, dass er dem Grenzsteuersatz von 42 % unterliegt.

Teil III Umsatzsteuer (25 Punkte)

Fall 1 (19 Punkte)

Allgemeiner Sachverhalt

Die Hanse Kreditagentur AG (nachfolgend AG) mit Sitz in Hamburg und Düsseldorf ist eine große Kreditvermittlerin mit den Branchenschwerpunkten Schifffahrts- und Flugzeugfinanzierung. Die AG tätigte in den Jahren 2015 bis 2017, sofern nicht anders aufgeführt, keine Leistungen außerhalb der Kreditvermittlung. Optionen zur Steuerpflicht der Umsätze aus der Kreditvermittlung wurden nicht ausgeübt.

Im April 2015 hat die AG für 1.350.000 € einschließlich Nebenkosten ein Grundstück in Düsseldorf für den Bau eines neuen Verwaltungssitzes erworben. Der Kauf erfolgte umsatzsteuerfrei. Auf diesem Grundstück begann die AG anschließend sofort mit den Bauarbeiten, um vier Stockwerke à 380 m² nutzbarer Fläche zu errichten.

Ab Mai 2015 wurde vorgesehen, das 1. Stockwerk nicht selbst zu nutzen, sondern an die Hanse-Treuhand Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (nachfolgend WPG) zu vermieten. Im Mietvertrag wurde bereits am 05.05.2015 eine Miete von 10.000 € zzgl. 1.900 € USt ab dem 01.01.2016 vereinbart. Die AG wies objektiv nach, dass das 1. Stockwerk steuerpflichtig vermietet wird.

Die für den Bau des Gebäudes ordnungsgemäß in Rechnungen offen ausgewiesenen Umsatzsteuern für erbrachte Leistungen bzw. Anzahlungen betragen 800.000 €.

Am 01.01.2016 wurde der Neubau unverzüglich nach Fertigstellung bezogen. Da sich die Schifffahrtsbranche mittlerweile stark negativ entwickelt hat, entschied sich die AG, Personal abzubauen und ab dem 01.07.2016 nicht drei Stockwerke mit jeweils 380 m² selbst zu nutzen, sondern das 2. Stockwerk auch an die WPG zu vermieten. Im Mietvertrag vom 15.06.2016 wurde ebenfalls eine Miete von 10.000 € zzgl. 1.900 € USt vereinbart.

Da sich die Geschäfte weiter drastisch negativ entwickelten, wurde das Gebäude im Rahmen einer Verkaufs-Transaktion mit notariellem Vertrag vom 03.08.2017 an eine Investmentgesellschaft (nachfolgend IG) veräußert. Im Kaufvertrag wurde vereinbart, dass Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten am 04.09.2017 auf den Käufer übergehen. Der Kaufvertrag enthält die erforderlichen Angaben über einen etwaigen Verzicht auf eine Umsatzsteuerbefreiung und im Übrigen sämtliche Angaben i. S. d. §§ 14, 14a UStG. Die neuen Eigentumsverhältnisse wurden am 11.11.2017 im Grundbuch eingetragen.

Aufgaben:

- Nehmen Sie zur umsatzsteuerlichen Behandlung der vorgenannten Sachverhalte für die Jahre 2015 bis 2017 unter Angabe der einschlägigen Vorschriften für die AG Stellung.
- Sofern es der Sachverhalt erfordert, gehen Sie bei der Bearbeitung insbesondere auf die Bereiche Steuerbarkeit, Steuerbefreiung/Steuerpflicht, Bemessungsgrundlage, Steuerschuldner, Vorsteuerabzug, Vorsteuerberichtigung und Voranmeldungszeitraum ein.

Hinweise:

- § 19 UStG findet keine Anwendung.
- Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat.
- Alle angesprochenen Unternehmen versteuern ihre Umsätze im Inland nach den allgemeinen Vorschriften des UStG.
- Im innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr verwenden die Unternehmer die zutreffende Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes.
- Erforderliche Belege und Aufzeichnungen sind vorhanden.

Fall 2 (6 Punkte)

Die Chic GmbH mit Sitz in Hamburg ist Großhändlerin für Arbeitskleidung. Im März 2017 bestellte die Bunte KG mit Sitz in Münster bei der Chic GmbH 800 Arbeitshosen für 17.600 € zzgl. USt. Diese bestellte die Arbeitshosen bei der Desigiú Sociedad Limitada mit Sitz in Madrid und vereinbarte eine Direktlieferung zu ihrer Kundin, der Bunte KG. Am 15.04.2017 beförderte die Desigiú Sociedad Limitada die Arbeitshosen mit ihrem eigenen LKW nach Münster.

Aufgabe:

Beurteilen Sie den o. g. Sachverhalt aus umsatzsteuerlicher Sicht für die Bunte KG und die Chic GmbH.

Hinweise:

- § 19 UStG findet keine Anwendung.
- Die Chic GmbH und die Bunte KG treten mit ihrer deutschen und die Desigiú Sociedad Limitada mit ihrer spanischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf.
- Erforderliche Belege und Aufzeichnungen sind vorhanden.