

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet „Steuerrecht“

1. Halbjahr 2017

Termin: 15. Februar 2017

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 Aufgabenteilen, die in beliebiger Reihenfolge gelöst 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.

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. Diese Punkte sollen zugleich ein Anhaltspunkt für die Gewichtung der Aufgaben sein. Insgesamt sind 100 Punkte erreichbar, davon

Aufgabenteil 1: 60 Punkte

Aufgabenteil 2: 30 Punkte

Aufgabenteil 2: 10 Punkte

Aufgabenteil 1 (60 Punkte)**A. Sachverhalt**

Die Röwedes GmbH & Co. KG (KG), deren Wirtschaftsjahr dem Kalenderjahr entspricht, betreibt in Oldenburg einen Bauhandwerks- und Baustoffhandelsbetrieb. Die KG tätigt ausschließlich umsatzsteuerpflichtige Umsätze. An der KG sind die Röwedes GmbH (GmbH) als Komplementärin und die Brüder Ralf und Richard Röwedes als Kommanditisten mit einer Kapitaleinlage i. H. v. jeweils 100.000 EUR beteiligt, die dem Stand des jeweiligen Kapitalkontos zum 31.12.2014 entspricht. Die GmbH leistete entsprechend dem Gesellschaftsvertrag der KG keine Einlage. Die Gewinnverteilungsabrede bei der KG folgt den gesetzlichen Vorgaben.

Anteilseigner der GmbH sind zu gleichen Teilen Ralf und Richard Röwedes. Ralf Röwedes ist alleiniger Geschäftsführer der GmbH und von den Beschränkungen des § 181 BGB rechtswirksam befreit. Die GmbH erhält von der KG eine Geschäftsführungs- und Haftungsvergütung i. H. v. 110.000 EUR/jährlich, die in der Handelsbilanz bisher noch nicht berücksichtigt wurde. Für die Geschäftsführung der GmbH bezieht Ralf Röwedes wiederum eine jährliche (angemessene) Vergütung i. H. v. 96.000 EUR.

Ralf Röwedes bittet Sie, sich der steuerlichen Belange der KG anzunehmen. Er legt Ihnen die vorläufige Bilanz 2015 für Zwecke der einzureichenden Steuererklärungen vor, die einen Gewinn von 635.050 EUR ausweist. Bei der Ermittlung dieses Gewinns wurden ferner Gewerbesteuervorauszahlungen i. H. v. 45.000 EUR als Betriebsausgaben erfasst. Der Gewerbesteuerhebesatz in Oldenburg beträgt 439 %. Eine Rückstellung für Gewerbesteuer wurde bisher nicht gebildet. Die Steuerveranlagung für 2014 erfolgte unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Die Steuerbescheide für die weiteren Vorjahre sind bestandskräftig und nicht mehr änderbar. Nachfolgende Sachverhalte sind noch zu beurteilen und noch nicht in der vorläufigen Handelsbilanz berücksichtigt, soweit in der jeweiligen Teilaufgabe nichts Gegenteiliges vermerkt ist.

1. Grundstück Moorweg 8

Die KG hat von Richard Röwedes seit Januar 2012 zwei Etagen einer Gewerbeimmobilie für 15 Jahre gemietet. Die angemessene monatliche Miete betrug

1.900 EUR. Richard Röwedes machte in 2015 für das Objekt zu Recht Abschreibungen i. H. v. 8.400 EUR und sonstige Aufwendungen i. H. v. 7.750 EUR geltend.

Das Erdgeschoss wird als Verkaufs- und Lagerraum genutzt. Im 1. Obergeschoss befinden sich Lager- und Büroräume der KG. Das Dachgeschoss hat Richard Röwedes zu Wohnzwecken vermietet. Die Wohnungsmiete beträgt 900 EUR.

Mit Zustimmung des Vermieters hat die KG an dem Gebäude folgende am 01.10.2015 beendeten betriebsnotwendigen Maßnahmen durchgeführt:

- Einbau eines Lastenaufzugs (Kosten: 80.000 EUR + USt; betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer: 15 Jahre). Regelungen über die Entfernung oder eine Entschädigung nach Beendigung des Mietvertrages wurden nicht getroffen.
- Einbau einer Zentralheizung (Kosten: 60.000 EUR + USt; betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer: 25 Jahre). Bisher wurde das Gebäude etagenweise über Gasthermen beheizt. Nach Ablauf des Mietvertrags muss die Heizung dem Vermieter entschädigungslos überlassen werden.

In den am 06.12.2015 übersandten Handwerkerrechnungen ist die Umsatzsteuer ordnungsgemäß als Vorsteuer ausgewiesen.

2. Firmenerwerb

Die KG hat am 15.05.2015 von dem 61-jährigen Fritz Meyer einen Restaurationsbetrieb nahe Oldenburg für 100.000 EUR erworben. Dem Kaufpreis lag folgende Kalkulation zugrunde:

- übernommenes Warenlager 90.000 EUR
- Kundenkreis, über den eine Kundenkartei angelegt ist, 20.000 EUR
- ausdrückliche Verpflichtung des Veräußerers, keinen Restaurationsbetrieb mehr zu betreiben, 20.000 EUR

Die Firma Meyer hatte in ihrer Handelsbilanz eine Drohverlustrückstellung für einen bis zum 31.12.2018 laufenden umfangreichen, aber insgesamt verlustbringenden Restaurationsauftrag gebildet. Diese valutierte zum Erwerbszeitpunkt mit 30.000 EUR. In den Restaurationsauftrag ist die KG als Erwerber eingetreten.

3. Fahrzeuge

Die KG hatte zum 01.07.2012 mit der Leasing-GmbH einen Finanzierungsleasingvertrag über einen PKW Audi A 6 mit Anschaffungskosten i. H. v. 48.000 EUR netto geschlossen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des PKW beträgt 6 Jahre. Der Leasingvertrag mit Mietbeginn zum 01.07.2012 sah eine monatliche Leasingrate i. H. v. 1.157 EUR netto vor. Ferner enthielt er die Regelung, „dass nach Ablauf von 36 Monaten die Parteien über die Verlängerung der Mietdauer verhandeln. Kommt ein Verlängerungsvertrag nicht zustande, so bietet der Leasingnehmer schon jetzt verbindlich an, den Leasinggegenstand zum Zeitpunkt des Ablaufes der Leasinglaufzeit – unter Ausschluss von Gewährleistungsansprüchen in dem Zustand, in dem er sich dann befindet – zu kaufen. Macht der Leasinggeber von diesem Angebot Gebrauch, so kommt der Kaufvertrag mit dem Zugang der entsprechenden Erklärung des Leasinggebers zustande. Der Kaufpreis bei Ausübung des Andienungsrechtes beträgt 8.800 EUR zzgl. USt. Ein Recht, den Ankauf zu verlangen, hat der Leasingnehmer nicht. Das Eigentum an dem Fahrzeug geht mit Zahlung des Kaufpreises auf den Leasingnehmer über“.

Am 05.06.2015 fragte die Leasing-GmbH die KG schriftlich, ob eine Vertragsverlängerung oder eine Ausübung des Andienungsrechtes gewünscht werde. Ralf Röweddes unterrichtete den zuständigen Mitarbeiter der Leasing-GmbH daraufhin, dass die KG weder eine Vertragsverlängerung noch einen Erwerb des Fahrzeugs wünsche, er selbst bzw. seine Ehefrau aber zum Erwerb des Fahrzeugs bereit sei. Am 31.06.2015 kaufte die Ehefrau von Ralf Röweddes das Fahrzeug für 8.800 EUR zzgl. USt und nutzte ihn privat. Im Juli 2015 verkaufte sie den Wagen für 14.350 EUR weiter.

Zum 01.07.2015 leaste die KG von der Leasing-GmbH zu gleichen Vertragsbedingungen einen neuen BMW 520i mit Anschaffungskosten von 52.000 EUR netto, einer 36-monatigen Laufzeit und monatlichen Leasingraten von 1.253 EUR netto und einem Kaufpreis bei Ausübung des Andienungsrechtes von 9.500 EUR zzgl. USt.

Die beiden Wagen nutzte Ralf Röweddes überwiegend zu beruflichen, teilweise auch zu privaten Fahrten und für 280 Fahrten zwischen seiner 15 km entfernt liegenden Wohnung und dem Betrieb. Die von der KG getragenen sonstigen Fahrzeugaufwendungen für Benzin, Steuer, Versicherung u. a. betragen 2015 netto 5.750 EUR.

4. Halbfertige Arbeiten

Die KG hat einen Auftrag zur Pflasterung eines Betriebshofes zum Festpreis von 46.000 EUR übernommen. Bis zum Jahresende hat sie 50 % der Arbeiten erledigt. Hierfür sind 27.000 EUR Kosten bei ihr angefallen. Für die Restarbeiten werden voraussichtlich noch einmal 27.000 EUR aufgewendet. Der durchschnittliche übliche Unternehmergeinn beträgt 5 %.

5. Waren

Die KG schloss am 26.03.2015 mit dem italienischen Fliesengroßhändler di Malve einen Vertrag über die Belieferung von Marmorfliesen einer bestimmten Qualität in diversen Farbausführungen einschließlich Anlieferung nach Oldenburg.

Aufgrund dieses Vertrags gingen bei der KG folgende Lieferungen ein:

Liefer-/Rechnungsdatum	Menge	Preis	Zahlungsdatum
05.02.2015	1.000 qm	29.000 EUR	10.03.2015
14.09.2015	1.500 qm	41.500 EUR	12.10.2015
30.11.2015	2.000 qm	58.000 EUR	17.01.2016

Zum 31.12.2015 hatte die KG noch 2.200 qm Fliesen an Lager, wobei sich nicht mehr feststellen ließ, aus welcher der drei Lieferungen diese jeweils stammen. Die 2.200 qm Fliesen wurden im Laufe des Jahres 2016 komplett veräußert. Die am 31.12.2015 bei ihr noch vorhandenen 2.200 qm Fliesen erfasste die KG im Rahmen der Wareninventur 2015 mit einem Betrag von 61.600 EUR.

6. Rückstellungen

Die KG hat von der Baunet AG mit Vertrag vom 25.08.2005 Räumlichkeiten beginnend mit Ablauf 2005 bis zum 31.12.2015 gepachtet. Der Nutzungszeitraum wurde aufgrund eines Nachtrags zu dem Vertrag vom 18.10.2015 bis Ende 2020 verlängert. Die KG war nach allen Verträgen verpflichtet, die auf dem Grundstück befindlichen Bauten (Anlagen, Einbauten und verlegte betriebsbezogene Leitungen) zum Ende des (jeweiligen) Nutzungsverhältnisses zu beseitigen, sofern nicht ein ihr nachfolgender Nutzungsberechtigter (Mieter, Pächter) die Baulichkeiten sowie die Beseitigungspflicht übernimmt. Die voraussichtlichen Abbruchkosten und Entsorgungskosten betragen zum 31.12.2015 50.000 EUR und werden zum 31.12.2020 voraussichtlich 52.000 EUR betragen. Im Falle eines Verkaufs noch

nutzbarer Einbauten an einen Dritten kann mit einem Erlös von 10.000 EUR gerechnet werden.

B. Aufgabe

Wie wirken sich die vorgenannten Sachverhalte auf die Steuerbilanz zum 31.12.2015 und das steuerliche Ergebnis der KG und ihrer Gesellschafter aus?

Aufgabenteil 2 (30 Punkte)

Der ledige Klaus Mocker betreibt in Bremen eine Kaffeerösterei als Einzelunternehmen. Mit dieser hat er 2015 Einkünfte i. H. v. 212.600 EUR erzielt. Weitere inländische Einkünfte außer privaten Kapitaleinkünften unterhalb des Sparerpauschbetrages hat er nicht.

Steuerlich berücksichtigungsfähige Abzugsbeträge (Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen) kann er i. H. v. 12.200 EUR nachweisen. Der gewerbsteuerliche Hebesatz für Bremen beträgt 460 %.

In Brasilien ist Klaus Mocker an einer partnerschaftlich organisierten Kaffeeplantage beteiligt. Diese erwirtschaftete 2015 wegen Ernteaussfällen und sinkender Weltmarktpreise einen Verlust. Der auf ihn entfallende Verlustanteil beträgt 80.000 BRL = 19.740 EUR. Das Deutsch-Brasilianische Doppelbesteuerungsabkommen ist aktuell außer Kraft.

Weiterhin hat seine Bremer Kaffeerösterei in den Niederlanden eine Zweigniederlassung, die 2015 einen Gewinn i. H. v. 68.000 EUR erwirtschaftete. Die Zweigniederlassung soll neue Röstverfahren entwickeln. Um das Know-how zu konzentrieren, ordnet das Bremer Unternehmen ein von inländischen Mitarbeitern entwickeltes Röstverfahren der niederländischen Zweigniederlassung zu. Das Röstverfahren ist nicht aktiviert; ihm ist jedoch ein unstrittiger Wert i. H. v. 30.000 EUR zuzumessen.

Aufgabe:

1. Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen und die Steuerbelastung des ledigen Klaus Mocker für 2015.
2. Wie wäre die steuerliche Behandlung, wenn die Kaffeeplantage zu 50 % zusätzlich Kaffee fremder Plantagen veräußert und bei einem Umsatz von 450.000 BRL einen auf Klaus Mocker entfallenden Gewinnanteil i. H. v. 80.000 BRL erwirtschaftet hätte, der in Brasilien mit 15 % Ertragsteuern belastet wäre?

Vgl. auch Anlage Auszug DBA Deutschland – Niederlande

Aufgabenteil 3 (10 Punkte)**A. Sachverhalt**

Die Firma „Meyer und Müller OHG“ (OHG) betreibt einen Fliesenhandel und Fliesenverlegungsbetrieb in Ratingen. Gesellschafter der im Handelsregister eingetragenen Firma sind Fritz Meyer und Franz Müller, beide wohnhaft in Ratingen, zu jeweils 50 %. Nach § 5 des OHG-Gesellschaftsvertrages ist Fritz Meyer zum alleinigen Geschäftsführer bestellt. Ihm steht eine monatliche Vergütung i. H. v. 4.760 EUR zu. Hierüber erteilt die OHG jeweils zu Monatsbeginn eine „Abrechnung über Geschäftsführervergütung“ über 4.000 EUR zzgl. 760 EUR USt und schreibt die Beträge dem Kapitalkonto des Gesellschafters gut. Die OHG hat die Vergütung in der Handelsbilanz als Aufwand erfasst und den Vorsteuerabzug geltend gemacht.

Am 10.06.2015 verkaufte die OHG Bodenfliesen für 1.550 EUR netto dem belgischen Fliesenlegerunternehmer de Flaeming. Die OHG bestellte sie beim Aachener Fliesengroßhandel Schmitz GmbH für 1.200 EUR netto. Vereinbarungsgemäß beförderte die Schmitz GmbH die Fliesen unmittelbar zu de Flaeming nach Lüttich. Sämtliche Unternehmen verwenden ihre nationalen Umsatzsteueridentifikationsnummern.

B. Aufgabe

Nehmen Sie zur umsatzsteuerlichen Behandlung der vorgenannten Sachverhalte betreffend der Meyer und Müller OHG und ihrer Gesellschafter für den Besteuerungszeitraum 2015 Stellung. Bei der Bearbeitung gliedern Sie Ihre Lösung möglichst wie folgt:

- Steuerbarkeit, insbesondere Ort des Umsatzes;
- Steuerpflicht;
- Bemessungsgrundlage;
- Steuersatz, Bemessungsgrundlage bzw. Höhe des steuerfreien Umsatzes;
- Höhe der USt und Zeitpunkt der Entstehung;
- Vorsteuerabzug (Höhe und Voranmeldungszeitraum des Abzugs)

Auszug aus dem

Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen vom 12. April 2012 (BGBl. II S. 1415)

Artikel 5 Betriebsstätte

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst insbesondere

- a) einen Ort der Leitung;
- b) eine Zweigniederlassung;
- c) eine Geschäftsstelle;
- d) eine Fabrikationsstätte;
- e) eine Werkstatt (...)

Artikel 7 Unternehmensgewinne

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne, die nach Absatz 2 der Betriebsstätte zuzurechnen sind, im anderen Staat besteuert werden.

Artikel 22 Vermeidung der Doppelbesteuerung

(1) Bei einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

- a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden die Einkünfte aus den Niederlanden ausgenommen, die nach diesem Abkommen tatsächlich in den Niederlanden besteuert werden und nicht unter Buchstabe b fallen.
Für Einkünfte aus Dividenden gelten (...)
- b) Die Bundesrepublik Deutschland behält aber das Recht, die nach den Bestimmungen dieses Abkommens von der deutschen Steuer ausgenommenen Einkünfte bei der Festsetzung ihres Steuersatzes zu berücksichtigen.