

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

1. Halbjahr 2022

Termin: 11. Februar 2022

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Steuergesetze
2. Steuerrichtlinien
3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Habersack (vormals 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, 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.

Die Beteiligten versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Grundsätzen des UStG und zum Regelsteuersatz von 19 %. Soweit sich aus den einzelnen Sachverhalten nichts anderes ergibt, sind die Umsatzsteuern auf die Eingangsumsätze in vollem Umfang als Vorsteuern abzugsfähig.

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.

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

Teil 1:	Ertragsteuer/Umwandlungssteuerrecht	33 Punkte
Teil 2:	Abgabenordnung	25 Punkte
Teil 3:	Bilanzsteuerrecht	42 Punkte

Teil 1: Ertragsteuer/Umwandlungssteuerrecht (33 Punkte)

Der Einzelkaufmann Michael Müller (M) betreibt in Ludwigsburg ein Bauunternehmen. Bodo Weller (W) ist ebenfalls ein selbständiger Bauunternehmer, sein Betrieb befindet sich in einer Nachbargemeinde. Gegenstand beider Unternehmen ist die Herstellung schlüsselfertiger Ein- und Zweifamilienhäuser sowie von Eigentumswohnungen.

Im Herbst 2019 beschließen M und W, ihre beiden Betriebe zu „fusionieren“, um auf diese Weise ihre Wettbewerbsfähigkeit zu verbessern. Das gemeinschaftliche Unternehmen wird in der Rechtsform einer GmbH gegründet. An der MW-GmbH (GmbH) sind beide Anteilseigner zu jeweils 50 % beteiligt. Der Gesellschaftsvertrag sieht ein Stammkapital in Höhe von 500.000 EUR vor. Die Stammeinlagen von M und W betragen somit jeweils 250.000 EUR. Der Wert der Gesellschaftsrechte entspricht den übernommenen Stammeinlagen.

Im Rahmen der Gründung bringt M sein komplettes Einzelunternehmen zum 31.12.2019 im Wege der Einzelrechtsnachfolge in die MW-GmbH ein. Die im Januar 2020 beantragte Handelsregistereintragung erfolgt am 26.02.2020. Die Schlussbilanz des Einzelunternehmens M hat nachfolgendes Aussehen:

Steuerbilanz M zum 31.12.2019

Grundstück Bergmannweg		Kapital	449.001 EUR
Grund und Boden	120.000 EUR	Darlehen	830.000 EUR
Gebäude	1.169.000 EUR	Sonstige Schulden	290.000 EUR
Fuhrpark	1 EUR		
Übrige Aktiva	280.000 EUR		
	<hr/> 1.569.001 EUR		<hr/> 1.569.001 EUR

Erläuterungen zur Bilanz:

Die gemeinen Werte der Aktiva entsprechen den Teilwerten; sie betragen zum 31.12.2019:

Grund und Boden	200.000 EUR
Gebäude	1.300.000 EUR
Fuhrpark	100.000 EUR
Übrige Aktiva	280.000 EUR

Ein Firmenwert ist nicht vorhanden.

Auf dem Grundstück Bergmannweg befindet sich ein größeres Gebäude, in welchem Werkstatträume, Lagerräume sowie ein kleineres Büro untergebracht sind. Das Gebäude wurde von M im Jahr 2014 auf Basis eines aktuellen Bauantrages errichtet. Die Herstellungskosten beliefen sich auf 1.400.000 EUR. Es wurde bis zum 31.12.2019 zutreffend linear abgeschrieben. Seine Restnutzungsdauer beträgt am 31.12.2019 noch 45 Jahre. Der Grundbesitzwert gem. § 138 BewG beläuft sich auf 950.000 EUR.

Der Fuhrpark wurde im Januar 2014 angeschafft. Die Anschaffungskosten i. H. v. insgesamt 750.000 EUR wurden linear auf die Nutzungsdauer von 6 Jahren abgeschrieben. Die Restnutzungsdauer zum 31.12.2019 beträgt noch 2 Jahre. Die Fahrzeuge werden von der GmbH auch so lange genutzt.

Für den über die Stammeinlage hinaus gehenden Mehrwert seines Betriebs gewährt M der GmbH ein angemessen verzinstes Darlehen über 510.000 EUR. Alle mit dem Übertragungsvorgang zusammenhängenden Kosten werden nach der Satzung von der GmbH übernommen.

W leistet seine Stammeinlage unter Beachtung aller gesellschaftsrechtlichen Vorgaben durch Übertragung der Maschinen und des Firmenwerts seines Betriebs auf die GmbH ebenfalls zum 31.12.2019. Die Schussbilanz des Einzelunternehmens des W zeigt folgendes Bild:

Steuerbilanz W zum 31.12.2019

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Grundstück Krautgartenweg</td> <td style="width: 20%;"></td> </tr> <tr> <td>Grund und Boden</td> <td style="text-align: right;">80.000 EUR</td> </tr> <tr> <td>Gebäude</td> <td style="text-align: right;">486.200 EUR</td> </tr> <tr> <td>Maschinen</td> <td style="text-align: right;">515.625 EUR</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">1.081.825 EUR</td> </tr> </table>	Grundstück Krautgartenweg		Grund und Boden	80.000 EUR	Gebäude	486.200 EUR	Maschinen	515.625 EUR		1.081.825 EUR	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Kapital</td> <td style="width: 20%; text-align: right;">281.825 EUR</td> </tr> <tr> <td>Darlehen Grundstück Krautgartenweg</td> <td style="text-align: right;">250.000 EUR</td> </tr> <tr> <td>Sonstige Verbindlichkeiten</td> <td style="text-align: right;">550.000 EUR</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">1.081.825 EUR</td> </tr> </table>	Kapital	281.825 EUR	Darlehen Grundstück Krautgartenweg	250.000 EUR	Sonstige Verbindlichkeiten	550.000 EUR		1.081.825 EUR
Grundstück Krautgartenweg																			
Grund und Boden	80.000 EUR																		
Gebäude	486.200 EUR																		
Maschinen	515.625 EUR																		
	1.081.825 EUR																		
Kapital	281.825 EUR																		
Darlehen Grundstück Krautgartenweg	250.000 EUR																		
Sonstige Verbindlichkeiten	550.000 EUR																		
	1.081.825 EUR																		

Erläuterungen zur Bilanz:

Die gemeinen Werte der Aktiva entsprechen den Teilwerten; sie betragen zum 31.12.2019:

Grund und Boden	150.000 EUR
Gebäude	550.000 EUR
Maschinen	600.000 EUR
Firmenwert	200.000 EUR

In dem Gebäude des Grundstücks Krautgartenweg befanden sich bis zum 31.12.2019 die Büroräume des Einzelunternehmens des W. W hatte das Gebäude (Baujahr 1958) im Jahr 2016 angeschafft und seither zutreffend linear abgeschrieben. Die Anschaffungskosten des Gebäudes beliefen sich auf 520.000 EUR. Ab dem 01.01.2020 nutzt die GmbH das Gebäude als Verwaltungsgebäude.

Die diversen Baumaschinen wurden sämtlich im Oktober 2015 für insgesamt 1.100.000 EUR erworben und bis zum 31.12.2019 linear auf eine Nutzungsdauer von 8 Jahren abgeschrieben. Die Restnutzungsdauer zum 31.12.2019 beträgt 4 Jahre.

Die GmbH übernimmt als Gegenleistung zudem die sonstigen betrieblichen Verbindlichkeiten, die in der Bilanz des Einzelunternehmens des W in Höhe von 550.000 EUR enthalten sind. Das in der Bilanz des W ausgewiesene Grundstück Krautgartenweg

bleibt im Eigentum des W. Ebenfalls bleibt W Schuldner des damit zusammenhängenden, in seiner Bilanz passivierten Darlehens in Höhe von 250.000 EUR. Das Darlehen hat noch eine Restlaufzeit von 5 Jahren und wird danach in einem Betrag zurückbezahlt. W vermietet das Grundstück Krautgartenweg ab dem 01.01.2020 an die GmbH.

Sowohl M als auch W wünschen, dass im Rahmen der Übertragungsvorgänge keine oder möglichst wenig stille Reserven aufgedeckt werden. M ist im Zeitpunkt der Übertragung 58 Jahre, W 48 Jahre alt.

Zum 01.01.2021 überträgt M die Hälfte seines GmbH-Anteils an W, so dass anschließend M zu 25 % und W zu 75 % an der GmbH beteiligt sind. Für die Übertragung der Anteile vereinbaren die Beteiligten einen Betrag in Höhe von 180.000 EUR. Die anfallenden Notarkosten übernimmt vereinbarungsgemäß W.

Der zwischen W und der GmbH zum 01.01.2020 abgeschlossene Mietvertrag bzgl. des Grundstücks Krautgartenweg sieht eine monatliche Miete in Höhe von 1.800 EUR vor. Die angemessene ortsübliche Monatsmiete beläuft sich auf 2.700 EUR. Die Vermietung erfolgt umsatzsteuerfrei.

Im Jahr 2021 sind W im Zusammenhang mit dem Grundstück folgende Aufwendungen entstanden:

Grundsteuer, Versicherung	1.200 EUR
Gebäudereinigung	2.400 EUR
Reparaturen	3.780 EUR

Das mit dem Grundstück zusammenhängende Darlehen verursacht jährlich Zinsaufwendungen in Höhe von 12.500 EUR.

Aufgaben

1. Erstellen Sie die Eröffnungsbilanz der MW-GmbH zum 01.01.2020.
2. Erläutern Sie die ertragsteuerrechtlichen Folgen des Gründungsvorgangs für M.
3. Welche ertragsteuerrechtlichen Folgen hat der Gründungsvorgang für W?
4. Entwickeln Sie die Buchwerte der von M in die GmbH eingebrachten Wirtschaftsgüter Gebäude und Fuhrpark zum 31.12.2020.
5. Entwickeln Sie die Buchwerte der von W in die GmbH eingebrachten Wirtschaftsgüter Maschinen und Firmenwert zum 31.12.2020.
6. Welche ertragsteuerlichen Auswirkungen hat die Anteilsveräußerung im Jahr 2021 für M?

Hinweise

1. Gesellschaftsrechtliche Ausführungen sind ebenso wenig erforderlich, wie umsatzsteuerliche Erläuterungen.

2. Alle erforderlichen Anträge gelten als gestellt, erforderliche Bescheinigungen liegen vor, alle anfallenden Steuern werden pünktlich entrichtet.
3. Unterstellen Sie bei Ihrer Lösung einen Grunderwerbsteuersatz von 5 %.

Teil 2: Abgabenordnung (25 Punkte)

Clemens Claus (C) ist Geschäftsführer einer GmbH mit Sitz in Ludwigsburg, die sich auf den Vertrieb von Baumaschinen spezialisiert hat. Krankheitsbedingt ist C seit Januar 2016 allerdings nicht mehr in der Lage, die Geschäfte der GmbH zu führen. Er überlässt daher seit seiner Erkrankung die Geschäfte seinem Schwager, Michael Meier (M), der allerdings nicht zum Geschäftsführer bestellt wurde, aber über eine weitgehende rechtsgeschäftliche Vertretungsmacht für die GmbH verfügt.

M gelingt es jedoch nicht, die Geschäfte der GmbH erfolgreich zu führen, weshalb sie sich seit Januar 2018 in Zahlungsschwierigkeiten befindet. Die für die Monate Januar 2018 bis April 2018 fristgerecht abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen in Höhe von jeweils 400.000 EUR wurden daher nur in Höhe von jeweils 50.000 EUR bezahlt. Außerdem wurde für die Monate Januar 2018 bis April 2018 die ordnungsgemäß angemeldete Lohnsteuer in Höhe von insgesamt 200.000 EUR nicht mehr entrichtet. Nach entsprechender Antragstellung vom 20. Mai 2018 wurde am 26. Mai 2018 ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt und am 25. Juni 2018 das Insolvenzverfahren eröffnet. Die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis über das Vermögen des Schuldners wurde auf den vorläufigen Insolvenzverwalter übertragen, § 22 Abs. 1 InsO.

Das zuständige Finanzamt macht daraufhin C und M jeweils mit Haftungsbescheid vom 19. August 2018 (Aufgabe zur Post) in Höhe von jeweils 1.600.000 EUR gesamtschuldnerisch für die rückständige Umsatzsteuer und Lohnsteuer von Januar bis April 2018 haftbar.

Mit Schreiben vom 20. September 2018, eingegangen beim Finanzamt am 22. September 2018, legt C gegen seinen Haftungsbescheid Einspruch ein. Er ist der Ansicht, er habe mit der Angelegenheit nichts zu tun, da die Geschäfte und steuerlichen Angelegenheiten der GmbH im Jahr 2018 tatsächlich nicht mehr von ihm, sondern von M wahrgenommen wurden. Er habe lediglich die von M vorbereiteten Steuervoranmeldungen unterschrieben bzw. elektronisch an das Finanzamt übermittelt und sei davon ausgegangen, dass alles seine Richtigkeit habe.

M legt mit Schreiben vom 23. September 2018, Eingang beim Finanzamt am 24. September 2018, ebenfalls gegen seinen Haftungsbescheid Einspruch ein. Er ist der Ansicht, er hafte schon deshalb nicht, weil er kein Geschäftsführer der GmbH sei. Außerdem sei die Haftungssumme viel zu hoch, da die GmbH im März 2018 auch Lieferantenverbindlichkeiten in Höhe von insgesamt 1.600.000 EUR lediglich mit 600.000 EUR bedient habe.

Aufgabe

Prüfen Sie gutachterlich, ob die von C und M eingelegten Einsprüche Aussicht auf Erfolg haben? Falls nicht, prüfen Sie bitte auch, ob eine Umdeutung in einen anderen Antrag oder Rechtsbehelf in Betracht kommt und ob dieser Aussicht auf Erfolg hat.

Hinweis

Die Haftung für steuerliche Nebenleistungen ist nicht zu berechnen. Es handelt sich bei keinem der für die Bearbeitung relevanten Daten um einen Samstag, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag.

Teil 3: Bilanzsteuerrecht (42 Punkte)

I. Allgemeines

Die Anton Bauer GmbH betreibt ein Möbelhaus in Stuttgart, wobei sie die Möbel teilweise auch selbst herstellt. Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer ist Anton Bauer (B). Das Wirtschaftsjahr der Gesellschaft stimmt mit dem Kalenderjahr überein. Den Jahresabschluss stellt die GmbH jeweils im März des Folgejahres auf. Die Veranlagungen bis einschließlich 2016 sind bestandskräftig und können nach den Vorschriften der AO nicht mehr geändert werden. Für die Jahre 2017 bis 2019 findet im Oktober 2020 eine Betriebsprüfung statt. Die Veranlagungen im Prüfungszeitraum stehen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

Die GmbH strebt ein möglichst niedriges Gesamtgewinnergebnis in den geprüften Jahren an; bei **Tz. 3** möchte sie aber auch etwaige Gewinnauswirkungen in den an die Prüfungsjahre **anschließenden Veranlagungszeiträumen** berücksichtigen. Unterstellen Sie, dass die Voraussetzungen eventuell erforderlicher Bilanzänderungen nach § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG erfüllt sind.

II. Aufgabenstellung

Beurteilen Sie die vom Finanzamt ermittelten und unter Ziffer III aufgeführten Sachverhalte. Führen Sie dabei – für jeden Einzelsachverhalt getrennt – folgende Arbeiten durch:

- a) Geben Sie eine kurze, aber erschöpfende handels- und steuerrechtliche Beurteilung ab und nennen Sie die einschlägigen Rechtsgrundlagen. Berichtigungen der Handelsbilanz sind nicht vorzunehmen. Gehen Sie bei **Tz. 1** auch auf die im Sachverhalt genannten Vorgänge des Jahres **2020** ein.
- b) Stellen Sie die erforderlichen Berechnungen nachvollziehbar dar.

Auf die gewerbesteuerlichen Auswirkungen der Prüfungsfeststellungen ist nicht einzugehen. Erforderliche Nachweise gelten als erbracht.

III. Prüfungsfeststellungen:

Tz. 1: Fuhrpark

Die GmbH erwarb im Jahr 2018 einen Lkw für die Auslieferung ihrer Möbel. Bei der Bestellung des Lkw bei der Auto-AG konnte B einen Rabatt aushandeln. Die Auto-AG stellte der GmbH bei Auslieferung des Lkw am 22.03.2018 daher nur einen Kaufpreis i. H. v. 90.000 EUR zzgl. 17.100 EUR USt in Rechnung, der wie folgt gebucht wurde:

Fahrzeuge	90.000 EUR	an	Sonst. Verbindlichkeiten	107.100 EUR
Vorsteuer	17.100 EUR			

Der Lkw wurde noch am selben Tag bei der Kfz-Zulassungsstelle angemeldet. Dabei entstanden Gebühren i. H. v. 100 EUR und Kosten für die Kennzeichen i. H. v. 50 EUR zzgl. 9,50 EUR USt, die bar bezahlt und wie folgt gebucht wurden:

Kfz-Kosten	150,00 EUR	an	Kasse	159,50 EUR
Vorsteuer	9,50 EUR			

Anschließend brachte ein Mitarbeiter der GmbH den Lkw in die Lackiererei des Ludwig Lengfeld (L). Dort wurde eine Werbebeschriftung für das Möbelhaus auf dem Lkw dauerhaft angebracht, weil B davon ausging, dass ein Lkw ohne Beschriftung für das Möbelhaus keinen ausreichenden Nutzen bringen würde. Den mit der Werbebeschriftung lackierten Lkw holte B am 04.04.2018 ab. Anstelle einer Geldzahlung erhielt L vereinbarungsgemäß hochwertige Massivholzmöbel aus dem Lagerbestand der GmbH. Die Möbel mit einem Verkaufspreis von 3.570 EUR (einschl. USt) wurden bereits am folgenden Tag ausgeliefert.

Weder L noch die GmbH stellten über diesen Vorgang Rechnungen aus, eine Buchung des Vorgangs unterblieb. Zum 31.12.2018 wurde für den Lkw die Absetzung für Abnutzung (AfA) aufgrund der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 9 Jahren mit $\frac{1}{9}$ des aktivierten Betrages von 90.000 EUR = 10.000 EUR abgezogen.

Am 30.11.2019 wurde der Lkw ohne Verschulden des Fahrers in einen Unfall verwickelt, bei dem das Fahrzeug total ausbrannte. Die Versicherung des Unfallverursachers übernahm die Entsorgung des völlig wertlosen Unfallschrotts. Der GmbH sind insoweit keine Kosten entstanden.

Mit Schreiben vom 22.12.2019 ermittelte die Versicherung einen Anspruch der GmbH in Höhe des Zeitwertes des Lkw i. H. v. 80.000 EUR. Ein Ersatzfahrzeug konnte trotz intensiver Bemühungen nicht sofort beschafft werden, daher mietete die GmbH noch am 01.12.2019 einen Lkw bei einer örtlichen Autovermietung für drei Monate an. Die mit der Autovermietung vereinbarte Miete von insgesamt 6.000 EUR zzgl. 1.140 EUR USt wurde bei Bezahlung zutreffend gebucht. Obwohl sie dazu nicht verpflichtet war, erstattete die Versicherung aus Kulanz auch die Netto-Mietkosten i. H. v. 6.000 EUR. B hatte diese Erstattung erst im Januar 2020 beantragt.

Am 31.01.2020 wurde die Erstattung i. H. v. 86.000 EUR (80.000 EUR Zeitwert Lkw und 6.000 EUR Miete) auf dem betrieblichen Bankkonto der GmbH gutgeschrieben und wie folgt gebucht:

Bank	86.000 EUR	an	Fahrzeuge	62.000 EUR
			a. o. Erträge	24.000 EUR

Für 2019 nahm die GmbH im Zusammenhang mit dem zerstörten Lkw keine Buchungen vor. Wegen der außerordentlich langen Lieferzeit neuer Lkw entschloss sich B zum Kauf eines gebrauchten Lkw. Nach Abschluss des Kaufvertrages am 15.02.2020 holte ein Mitarbeiter der GmbH den Lkw am 22.02.2020 beim Verkäufer ab.

Die GmbH überwies den vereinbarten Kaufpreis von 56.000 EUR zzgl. 10.640 EUR gesondert in Rechnung gestellter USt bereits am 24.02.2020 vom betrieblichen Bankkonto und buchte:

Fahrzeuge	56.000 EUR	an	Bank	66.640 EUR
Vorsteuer	10.640 EUR			

Wegen der Restnutzungsdauer des gebrauchten Lkw von 7 Jahren ermittelte die GmbH die AfA mit $\frac{1}{7}$ von 56.000 EUR = 8.000 EUR.

Tz. 2: Werbeturm

Um die Aufmerksamkeit der Kunden auf das Möbelhaus zu lenken, ließ B auf einem angemieteten Grundstück neben dem Möbelhaus auf einem massiven Fundament eine Stahlvorrichtung bauen, an der auffällige und von weitem sichtbare Werbetafeln mit dem Logo des Möbelhauses angebracht wurden.

Der am 01.10.2019 fertiggestellte Werbeturm wurde zutreffend auf dem Konto Werbeturm aktiviert. Der Vermieter des Grundstücks hatte der Baumaßnahme zugestimmt, aber in einem Nachtrag zum Mietvertrag vereinbart, dass der Werbeturm bei Ablauf des Mietvertrages auf Kosten der GmbH entfernt werden muss.

Aufgrund der Verpflichtung zum Abbau des Werbeturms passivierte die GmbH erstmals in der HB/StB zum 31.12.2019 eine Rückstellung für Rückbaukosten (RSt Rückbau). Die voraussichtlichen Kosten des Rückbaus belaufen sich nach den Preisverhältnissen vom 01.10.2019 auf netto 50.000 EUR. Unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Preissteigerung von jährlich 2 %, die bis zum 31.12.2019 auch tatsächlich eingetreten ist, ermittelte die GmbH zum Ablauf des Mietvertrages am 31.03.2032 voraussichtliche Rückbaukosten i. H. v. 63.000 EUR.

Den Betrag von 63.000 EUR verteilte die GmbH auf die Restlaufzeit des Mietvertrages von 12 ½ Jahren (01.10.2019 bis 31.03.2032) und ermittelte einen jährlichen Rückstellungsbedarf i. H. v. 5.040 EUR (63.000 EUR / 12,5 Jahre), die sie zum 31.12.2019 wie folgt buchte:

Aufwand Zuführung RSt Rückbau	5.040 EUR	an	RSt Rückbau	5.040 EUR
--------------------------------------	------------------	-----------	--------------------	------------------

Weitere Buchungen nahm die GmbH im Zusammenhang mit der Rückbauverpflichtung nicht vor.

Tz. 3: Lager

Ihr außerhalb von Stuttgart gelegenes Lager hatte die GmbH im April 2005 angeschafft. Für den Grund und Boden bezahlte sie 200.000 EUR und für das Gebäude 120.000 EUR. Im Februar des gleichen Jahres (2005) hatte die GmbH ihr früheres, im Jahr der Betriebsgründung 1996 angeschafftes Lager (Grund und Boden sowie Gebäude) mit Gewinn an eine Warenhauskette veräußert. Der Veräußerungsgewinn, den sie seinerzeit realisiert hatte, betrug für den Grund und Boden 10.000 EUR und für das Gebäude 170.000 EUR.

Die GmbH verbuchte diese Veräußerungs- und Anschaffungsvorgänge im Jahr 2005 korrekt, wobei sie die gesetzlichen Möglichkeiten zur Vermeidung einer Gewinnrealisierung voll ausschöpfte. Auch die bilanzielle Behandlung des neuen Lagers (Grund und Boden sowie Gebäude) in den Folgejahren war abgesehen von der Verbuchung des Veräußerungsvorgangs im Jahr 2017 korrekt.

Im August 2017 veräußerte die GmbH dieses Lager samt Grundstück für 500.000 EUR an einen Baumarkt, wobei von dem Veräußerungspreis 300.000 EUR auf den Grund und Boden und 200.000 EUR auf das Gebäude entfielen. Die GmbH verbuchte diesen Veräußerungsvorgang ausschließlich mit

Bank	500.000 EUR	an	Rücklage	500.000 EUR
-------------	--------------------	-----------	-----------------	--------------------

Die Rücklage i. H. v. 500.000 EUR war auch in der Bilanz zum 31.12.2018 ausgewiesen.

B hatte von Anfang an die Absicht, ein neues Lager zu erwerben, was er im März 2019 auch in die Tat umsetzte. Da die Umsätze der GmbH zwischenzeitlich stark rückläufig waren, genügte aber ein deutlich kleineres Lager. Der Kaufpreis für den Grund und Boden betrug 170.000 EUR und für das Gebäude 30.000 EUR, Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer sind nicht angefallen.

Die GmbH verbuchte diesen Anschaffungsvorgang im März 2019 wie folgt:

GruBo	170.000 EUR	an	Bank	200.00 EUR
Gebäude	30.000 EUR			

Rücklage	200.000 EUR	an	GruBo	170.000 EUR
			Gebäude	30.000 EUR

Rücklage	300.000 EUR	an	Kapitalrücklage	300.000 EUR
-----------------	--------------------	-----------	------------------------	--------------------

Zum 31.12.2019 buchte die GmbH:

AfA	900 EUR	an	Gebäude	900 EUR
------------	----------------	-----------	----------------	----------------

B beabsichtigte nicht die Anschaffung weiteren Grundvermögens für die GmbH.