

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

1. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2024

Termin: 22. August 2024

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Steuergesetze

2. Steuerrichtlinien

3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Habersack, Deutsche Gesetze

– Textsammlung und Ergänzungsband –

5. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **8 Seiten**.

**Bitte geben Sie nach Ende der Bearbeitungszeit
auch die Aufgabenstellung ab!**

Bearbeitungshinweise

1. Die Klausur besteht aus drei Teilen:

Teil I: Gewerbesteuer Mitunternehmerschaft

Teil II: Körperschaft-/Gewerbesteuer und Umwandlungssteuerrecht

Teil III: Umsatzsteuer/Bilanzsteuerrecht

2. Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.

3. 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.

4. Begründen Sie Ihre Entscheidungen jeweils unter Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften, Verwaltungsanweisungen und ggfs. abweichende Rechtsprechung.

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

6. Bei jedem Teil 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 I: 26 Punkte

Teil II: 55 Punkte

Teil III: 19 Punkte

Teil I Gewerbesteuer Mitunternehmerschaft (26 Punkte)

Die Harter Fliesen OHG betreibt in Maintal (Hessen) einen Fliesenverlegerbetrieb. Gesellschafter sind am Geschäftsjahresende 2023 Friedhelm Harter (60 %), Kathrin Meuser, geb. Harter, (25 %) und Jan Schartow (15 %). Die vorläufige handelsrechtliche Gewinn- und Verlustrechnung des Gewerbebetriebs hat für den Veranlagungszeitraum 2023 folgendes, noch nicht in Staffelform gemäß § 275 HGB gegliederte Aussehen:

Materialaufwand	440.528	Umsatzerlöse	1.235.323
Personalaufwand	328.569	So. betriebl. Erträge	32.069
Mieten Laden/Lagerhalle	168.544	Zinserträge	894
Mieten Schneidegeräte	82.678		
Leasing PKW-Anhänger	21.680		
Übriger betriebl. Aufwand	18.795		
Zinsen Darlehen Bank	16.890		
Zinsen K. Meuser	11.700		
Zinsen Girokonto	1.456		
Sonstige Zinsen	895		
GewSt-Nachzahlung 2018	6.452		
Sonstige betriebl. Steuern	3.458		
Vorläufiger Gewinn	166.641		

Der Betrieb in Maintal wird auf dem der OHG gehörenden Grundstück ausgeübt, (Werte in der Steuerbilanz zum 31.12.2023: Grund und Boden 184.290 € und Gebäude 161.860 €; Einheitswert des Grundstückes nach den Wertverhältnissen zum 01.01.1964: 28.000 €). Das Gebäude wurde im Jahr 2008 errichtet. Eine Lagerhalle wird neben dem noch später erwähnten Ladengeschäft auf einem nahegelegenen Grundstück in Maintal angemietet.

Als Geschäftsführer hat sich Friedhelm Harter Ende 2022 zurückgezogen; diese Funktion wird seit dem 01.01.2023 vom früheren Betriebsleiter, dem Fliesenlegermeister Jan Schartow wahrgenommen. Von dem erst zum 01.01.2022 eingetretenen Gesellschafter Karl Pawlizki übernahm Schartow zum 31.03.2023 24:00 Uhr dessen gehaltene Anteile von 15 %. Pawlizki war als erfolgloser Vertriebsleiter der OHG bereits zum 30.11.2022 ordentlich gekündigt worden. Der von Pawlizki unstreitig realisierte Veräußerungsgewinn gemäß § 16 Abs. 1 Nr. 2 EStG beträgt vor Abzug eines eventuellen Freibetrages nach § 16 Abs. 4 EStG 86.860 €. Die Ergänzungsbilanz für Schartow zum 01.04.2023 stellt sich wie folgt dar:

Ergänzungsbilanz J. Schartow 01.04.2023 (Werte in €)

Geschäftswert	24.820	Mehrkapital	96.440
Grund und Boden Maintal	45.120		
Gebäude Maintal	<u>26.500</u>		
	<u>96.440</u>		

Schartow erhält für die Geschäftsführung seit dem 01.01.2023 eine monatliche Vergütung von 6.300 €. Im November 2023 beschloss die Gesellschafterversammlung zudem eine Bonuszahlung in Höhe von 8.200 €, die noch im selben Monat ausgezahlt wurde.

Harter hat der OHG seit Jahren eine Ladenfläche in seiner nach dem Wohnungseigentumsgesetz (WEG) geteilten Immobilie in Maintal überlassen. Die monatliche Miete beträgt 1.200 € und ist in den Mieten „Laden/Lagerhalle“ der oben dargestellten GuV enthalten. Harter sind in diesem Zusammenhang im Jahr 2023 Kosten in Höhe von 6.126 € sowie Finanzierungszinsen in Höhe von 2.852 € entstanden. Die AfA beträgt 2.254 €. Die Werte in der Sonderbilanz zum 31.12.2023: Grund und Boden 14.980 € und WEG Ladenlokal 86.540 €; Einheitswert dieses als Betriebsgrundstück gesondert festgestellten Grundstücks nach den Wertverhältnissen zum 01.01.1964: 9.800 €.

Ein Bankdarlehen wurde von der OHG im Jahr 2019 aufgenommen und valuiert zum 31.12.2023 bei 212.670 €. Kathrin Meuser hat der OHG am 04.03.2023 ein Darlehen gewährt; die darauf entfallenden Zinsen in 2023 betragen 11.700 €. Die sonstigen Zinsen betreffen Zinsen gemäß § 233a AO zur aus einer steuerlichen Außenprüfung resultierenden GewSt-Nachzahlung 2018.

Der Hebesatz beträgt im Erhebungszeitraum 2023 in Maintal 415 v. H. Zum 31.12.2022 ergibt sich für die OHG ein verbleibender gewerbesteuerlicher Verlustvortrag in Höhe von 178.430 €, der gemäß der gesonderten Feststellung gemäß § 10a Satz 6 GewStG mit 125.950 € auf Friedhelm Harter und mit 52.480 € auf Kathrin Meuser entfällt.

Aufgabenstellung:

Ermitteln Sie für den Gewerbebetrieb der Harter Fliesen OHG die Gewerbesteuer-schuld für den Erhebungszeitraum 2023 sowie den Rückstellungs-/ Erstattungsbetrag. Vorauszahlungen auf die Gewerbesteuer 2023 waren nicht festgesetzt worden.

Es sind jeweils die einschlägigen Rechtsnormen und bei den Hinzurechnungen/ Kürzungen knappe Begründungen für deren Anwendung oder ggf. Ablehnung anzugeben.

Bitte runden Sie kaufmännisch auf volle €-Beträge.

Teil II Körperschaft-/Gewerbsteuer und Umwandlungssteuerrecht (55 Punkte)

Die Logistik Elsner GmbH hat ihren Sitz in Flensburg. Die vorläufige handelsrechtliche Gewinn- und Verlustrechnung der Logistik Elsner GmbH für den Veranlagungszeitraum 2023 hat folgendes, noch nicht in Staffelform gemäß § 275 HGB gegliederte Aussehen:

Materialaufwand	5.247.736	Umsatzerlöse	11.332.948
Personalaufwand	3.620.300	So. betriebl. Erträge	221.883
Mieten Büro	468.274	Zinserträge	10.480
Abschreibungen	225.421	Beteiligungsertrag Looß Reifen KG	23.000
Zinsaufwendungen	232.268	Beteiligungsertrag Mærsk Logistic AB	26.450
Beiratsvergütung	12.480	Veräußerungsertrag Pyr Wagon GmbH	346.850
So. betriebl. Aufwand	28.450		
Kapitalertragsteueraufwand	2.620		
Soli auf KapESt	144		
GewSt-Vorauszahlungen 2023	16.800		
Sonstige betriebl. Steuern	2.950		
Vorläufiger Gewinn	2.104.168		

Die Gesellschafterin Elke Kalinsky hat der GmbH ein Darlehen über 4.500.000 € gewährt, welches marktüblich mit 4,5 % Zins p. a. ausgestattet ist. Die Zinsen sind jeweils zum Quartalsende endfällig zu zahlen, eine Tilgung des Darlehens war in einem Betrag zum 31.12.2025 vorgesehen. Zur dauerhaften Stärkung der Kapitalbasis verzichtet Frau Kalinsky am 01.07.2023 auf die noch nicht gezahlten Zinsen aus 2023 in Höhe von 101.250 € sowie auf eine künftige Verzinsung bis zur vollständigen plangemäßen Rückzahlung des Darlehens am 31.12.2025. Die Summe der noch ausstehenden Zinsen bringt der GmbH einen wirtschaftlichen Vorteil in Höhe von 506.250 €. In der Finanzbuchhaltung wurde dieser Verzicht wie folgt gebucht:

Zinsverbindlichkeit 101.250 € an Sonstiger betrieblicher Ertrag 101.250 €

Die 4%ige Beteiligung an der Looß Reifen KG, Glücksburg (Schleswig-Holstein), besteht seit 2016. Im Jahr 2023 stand der GmbH ein Entnahmeanspruch in Höhe von 23.000 € zu, der am 19.10.2023 überwiesen wurde. Das auf die GmbH entfallende anteilige Gesamthandsergebnis der Steuerbilanz 2023 der KG beträgt 26.900 €. Für die Logistik Elsner GmbH wurde per 31.12.2022 noch ein verrechenbarer Verlust gemäß § 15a EStG in Höhe von 890 € gesondert festgestellt. Aus dem Erwerb des KG-Anteils im Jahr 2016 besteht noch eine Ergänzungsbilanz, deren Ergebnis sich im Jahr 2023 infolge der Abschreibung des dort aufgedeckten Geschäftswertes auf einen Verlust in Höhe von 3.790 € beläuft.

Die Beteiligung an der Mærsk Logistic AB, Aarhus/Dänemark, wird seit 1991 gehalten, die Beteiligungsquote beträgt seitdem 12,2 %. Der Beteiligungsertrag Mærsk

Logistic AB stammt aus einer Dividendenausschüttung vom 24.09.2023. Aufgrund der beantragten Freistellung bei der zuständigen dänischen Finanzbehörde wurde auf die Einbehaltung von Quellensteuern in Dänemark verzichtet.

Die Veräußerung der Anteile an der Pyr Wagon GmbH am 10.10.2023 führte zu einem Veräußerungsgewinn in Höhe von 346.850 €. Die 60%ige Beteiligung wurde am 06.03.2018 vom damaligen Mehrheitsgesellschafter Jerzey Pyr unter Nutzung des § 21 Abs. 1 Satz 2 UmwStG zu dessen Anschaffungskosten (= 60.000 €) gegen Gewährung neuer Gesellschaftsanteile an der Logistik Elsner GmbH eingebracht. Die nicht aufgedeckten stillen Reserven beliefen sich in Bezug auf den eingebrachten Gesellschaftsanteil auf 316.800 €. Sämtliche Anträge zur steuerneutralen Einbringung sowie Nachweise zur Fortführung der Buchwertverknüpfung in der Folgezeit wurden in nicht zu beanstandender Weise gestellt bzw. erbracht.

In den sonstigen betrieblichen Aufwendungen ist ein Bußgeld nach § 17 OWiG der Landeskartellbehörde beim Wirtschaftsministerium Schleswig-Holstein in Höhe von 9.000 € enthalten, welches allein zur Sanktionierung verbotener Preisabsprachen verhängt wurde. Weiterhin sind dort Lizenzaufwendungen in Höhe von 6.200 € für verschiedene IT-Programme erfasst. Der Beirat kontrolliert die Geschäftsführung der Logistik Elsner GmbH.

Die GmbH verfügt per 31.12.2022 über einen körperschaftsteuerlichen Verlustvortrag in Höhe von 1.692.278 € und zum selben Stichtag über einen gewerbsteuerlichen Verlustvortrag in Höhe von 13.548 €.

Der gewerbsteuerliche Hebesatz beträgt in Flensburg im Erhebungszeitraum 2023 410 v. H.

Aufgabenstellung:

1. Ermitteln Sie für die Logistik Elsner GmbH die Körperschaft- und Gewerbesteuerschuld, den Solidaritätszuschlag für den Veranlagungszeitraum 2023 sowie den jeweiligen Rückstellungs-/ Erstattungsbetrag. Soweit gegeben, bestimmen Sie auch den oder die verbleibenden Verlustvorträge per 31.12.2023. Gehen Sie hierbei davon aus, dass alle erforderlichen Anträge zur Erreichung einer möglichst niedrigen Steuerbelastung gestellt sind und dass der Geschäftsbetrieb der GmbH unverändert in den vergangenen zehn Jahren fortgeführt worden ist. Die Berechnung ist durchzuführen, **ohne** auf Besonderheiten des § 23 UmwStG einzugehen! Auf die möglichen Anpassungen einer steuerbilanziellen GuV ist nicht einzugehen. Es sind jeweils die einschlägigen Rechtsnormen und bei den Hinzurechnungen/Kürzungen knappe Begründungen für deren Anwendung oder – soweit ein relevanter Sachverhalt gegeben ist – für deren Ablehnung anzugeben. Bitte runden Sie kaufmännisch auf volle €-Beträge. Die Auswirkungen auf das steuerliche Einlagenkonto sind nicht darzustellen. [38 Punkte]
2. Welche steuerlichen Konsequenzen ergeben sich aus der Veräußerung der Anteile an der Pyr Wagon GmbH durch die Logistik Elsner GmbH auf Ebene des Jerzey Pyr, geb. am 26.05.1951 und wohnhaft im Möwenweg 7 in Glücksburg, wenn beim

damaligen Einbringungsvorgang von Jerzey Pyr Notar- und Beraterkosten in Höhe von 13.690 € getragen wurden? Welche Möglichkeit ergibt sich für die Logistik Elsner GmbH aus den gezogenen steuerlichen Konsequenzen des Herrn Pyr?
[17 Punkte]

Teil III Umsatzsteuer/Bilanzsteuerrecht (19 Punkte)

Gerüstbauer Borwig, der seinen Gewinn nach § 5 EStG ermittelt, besitzt in Garmisch-Partenkirchen einen Bauhof mit einem angrenzenden zusätzlichen Lagergrundstück. Aufgrund der konjunkturell einbrechenden Neubau-Aktivitäten wird dieses im Jahr 2004 angeschaffte Lagergrundstück auf absehbare Zeit infolge der Verkleinerung des Gerüstteilebestandes nicht mehr benötigt und Borwig beschließt, das Grundstück zu veräußern. Auf diesem Grundstück befindet sich eine im Jahr 2016 errichtete Leichtbauhalle, die Herstellungskosten in Höhe von 84.600 € zuzüglich Umsatzsteuer auslöste. Fertigstellung der Halle war am 13.09.2016; aufgrund der Leichtbauweise ist man in nicht zu beanstandender Weise von einer handels- wie steuerbilanziellen Nutzungsdauer von 15 Jahren bei der Ermittlung der Abschreibung ausgegangen. Der Grund und Boden steht mit den ursprünglichen Anschaffungskosten von umgerechnet 67.430 € zu Buche.

Borwig kann das Grundstück an den befreundeten Windradhersteller Weißgerber für einen (Netto-)Kaufpreis in Höhe von 198.000 € mit Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten zum 01.06.2023 veräußern, der seinerseits die Fläche als Außenlager im Rahmen der Expansion seines Betriebs nutzen will. Die beiden kommen überein, dass auf die Halle 62.000 € des Kaufpreises entfallen soll.

Aufgabenstellung:

1. Wie ist der Grundstücksverkauf umsatzsteuerlich zu beurteilen und welche Möglichkeiten stehen Borwig hierbei offen? Lösen Sie die Aufgabe unter Angabe der jeweiligen einschlägigen Rechtsvorschriften. Gehen Sie davon aus, dass Borwig und Weißgerber jeweils zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind.
[5 Punkte]
2. Welche Vorgehensweise wird Borwig wählen, wenn er die steuerlich günstige Variante wählt, und auf welche umsatzsteuerliche Norm ist die Vorteilhaftigkeit zurückzuführen? Bitte berechnen Sie den erreichbaren Vorteil unter Angabe der jeweiligen Rechtsvorschriften. [4 Punkte]
3. Wie ändert sich – ganz kurz beschrieben – umsatzsteuerlich die Situation, wenn Borwig das Grundstück an die Kassenärztliche Vereinigung Bayerns Körperschaft

des öffentlichen Rechts (kurz KVB) veräußert, da diese dort ein Verwaltungsgebäude errichten will? [2 Punkte]

4. Welche ertragsteuerliche Möglichkeit einer steuerlichen Optimierung kann Borwig nutzen? Gehen Sie hierbei auf die Voraussetzungen sowie die entsprechenden Beträge unter Angabe der jeweiligen Rechtsvorschriften ein; unterstellen Sie dabei den Verkauf an Weißgerber. [8 Punkte]