



STEUER
RECHTS
INSTITUT
KNOLL

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2020
KLAUSURENFERNKURS

15

KLAUSUR

Aufgabe

Bilanzsteuerrecht

BilSt 05 – 2020 FK

Verfasser:

René Solowski

Dipl.-Finanzwirt (FH)

Andrea Jost

Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin

▶ HINWEISE ZUR KLAUSURBEARBEITUNG

BEARBEITUNGSZEIT

6 Stunden

HILFSMITTEL

Beck'sche Steuergesetze

- Beck'sche Steuerrichtlinien
- Beck'sche Steuererlasse
- BGB, HGB, AktG, GmbHG

BEARBEITUNGSHINWEISE

Bitte verwenden Sie das **beigefügte Deckblatt**, ausgefüllt mit Ihrem Namen und Ihrer Teilnehmernummer und kleben Sie den **QR-Code-Aufkleber** auf das Deckblatt.

Halten Sie auf jeder Seite Ihrer Bearbeitung einen **Korrekturrand** von mind. 5 cm frei. Schreiben Sie bitte leserlich und nicht mit Bleistift.

EINREICHUNG ZUR KORREKTUR

Bitte senden Sie Ihre Klausurbearbeitung bis spätestens **Mittwoch, 17.06.2020** zur Korrektur ein. Sollten Sie Ihre Bearbeitung später zur Korrektur einsenden, kann eine Korrektur nicht gewährleistet werden. Bitte verwenden Sie nur DIN-A4-Umschläge

Postweg

Steuerrechts-Institut Knoll GmbH, Postfach 201 762, 80017 München



© Steuerrechts-Institut KNOLL GmbH

www.knoll-steuer.com

Alle Rechte vorbehalten. Dieses Dokument ist urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der Steuerrechts-Institut KNOLL GmbH unzulässig.

**VORBEMERKUNG**

Die Aufgabe besteht aus drei Teilen, die unabhängig voneinander bearbeitet werden können. Beachten Sie bitte jeweils genau die Aufgabenstellung bzw. den Auftrag in den einzelnen Aufgaben.

TEIL I: EINZELUNTERNEHMEN ERICH APPEL (59 PUNKTE)**A ALLGEMEINES**

Erich Appel betreibt in Nürnberg einen Betrieb zur Durchführung von Brandsanierungen. Zudem handelt er mit Feuerlöschern und Brandmeldeanlagen. Das Einzelunternehmen wurde im Jahr 1998 gegründet und ist seit Jahren im Handelsregister eingetragen.

Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr.

Erich Appel versteuert die Umsätze nach vereinbarten Entgelten. Soweit sich nichts anderes aus dem Sachverhalt ergibt, besteht das Recht auf vollen Vorsteuerabzug.

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb wird durch Betriebsvermögensvergleich gem. § 4 Abs. 1, § 5 EStG ermittelt.

Alle notwendigen Aufzeichnungen werden im Jahr 2019 sorgfältig geführt. Etwaige erforderliche Verzeichnisse nach § 5 Abs. 1 Satz 2, 3 EStG können vorgelegt werden.

B AUFGABE

Zu den unter C dargestellten Sachverhalten ist in handels- und steuerrechtlicher Hinsicht Stellung zu nehmen. Für die Handels- (HB) und die Steuerbilanz (StB) sind jeweils die geänderten Ansätze zu ermitteln. Die jeweiligen Auswirkungen auf den steuerlichen Gewinn sind nach der sogenannten GuV-Methode anzugeben.

Die für die Erstellung der Handelsbilanz und einer ggf. erforderlichen Steuerbilanz zum 31.12.2019 noch erforderlichen Buchungssätze (ggf. Korrekturbuchungssätze) sind anzugeben. Auf die Buchungskreise ist zu achten.

**HINWEIS**

- *Die Buchhaltung ist so eingerichtet, dass für Buchungen, die handelsrechtlich und steuerrechtlich identisch sind, der Buchungskreis „Alle Bereiche“ anzusprechen ist. Im Falle vom Handelsrecht abweichender steuerrechtlicher Buchungen ist jeweils in den besonderen Buchungskreisen „Nur Handelsbilanz“ und / oder „Nur Steuerbilanz“ zu buchen.*
- *Handelsrechtlich möchte Erich Appel ein möglichst hohes Eigenkapital ausweisen. Abschreibungen auf Gebäude sollen aber soweit möglich mit den steuerrechtlichen Sätzen vorgenommen werden.*
- *Den steuerlichen Gewinn möchte Erich Appel im Rahmen der Steuergesetze, Durchführungsbestimmungen und Verwaltungsanweisungen so niedrig wie möglich halten. Die steuerliche Zielsetzung ist im Zweifel vorrangig! Die Möglichkeit, steuerfreie Rücklagen zu bilden, möchte Appel so weit wie möglich nutzen; eine Übertragung von stillen Reserven soll nur erfolgen, wenn sich daraus keine unmittelbare Gewinnauswirkung ergibt.*
- *Berechnungen von Zahlenwerten (sich ergebende Cent-Beträge sind auf volle Eurobeträge auf- bzw. abzurunden).*
- *Außerbilanzielle Korrekturen zur Steuerbilanz sind darzustellen.*
- *Auf die Gewerbesteuer bzw. die Gewerbesteuerrückstellung zum 31.12.2019 ist nicht einzugehen.*
- *Auf § 7g EStG ist nicht einzugehen. ...*



HINWEIS FORTSETZUNG

- *Alle erforderlichen Anträge gelten als gestellt und vom zuständigen Finanzamt als genehmigt.*
- *Gehen Sie davon aus, dass die Bilanzerstellung zum 31.03.2020 erfolgt. Die Veranlagungen der Vorjahre bis einschließlich 2018 sind bestandskräftig und nach den Vorschriften der AO nicht mehr änderbar.*
- *Soweit Bauleistungen erbracht werden, liegen Freistellungsbescheinigungen nach §§ 48 ff. EStG vor.*
- *Die Grunderwerbsteuer ist nicht zu berechnen.*

C ZU ÜBERPRÜFENDE SACHVERHALTE

1. Wertpapiere und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

1.1 Unternehmensanleihe (12 Punkte)

Am 01.11.2019 hat Appel hundert Anleihen der Minimax AG (verbriefter Nennwert jeweils 1.000 €, Verzinsung 6 % p.a., Fälligkeitsdatum 31.01.2025) zum Börsenkurs von 102 % erworben. Neben dem Kaufpreis musste Appel noch gesondert berechnete Stückzinsen für den Zeitraum 01.02.2019 bis 31.10.2019 in Höhe von 4.500 € entrichten.

Die Gesamtzahlung in Höhe von 106.500 € belastete der Buchhalter von Appel dem Konto „festverzinsliche Wertpapiere“ in Höhe von 102.000 € und in Höhe von 4.500 € dem Konto „Zinsaufwand“. Die Buchungen haben „alle Bereiche“ betroffen.

Da Appel die Anleihe dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet hat, erfolgte ein Bilanzausweis zum 31.12.2019 in Höhe von 102.000 €. Der Kurs am 31.12.2019 war aufgrund einer Herabstufung der Kreditwürdigkeit der Minimax AG auf 99 % gesunken; ein realistisch bestehendes Ausfallrisiko wurde aber nicht bescheinigt. Im Laufe des März 2020 hat sich der Kurs daher schnell wieder auf 102 % erholt.

1.2 Anteile an der „Bavaria Bank AG“ (10 Punkte)

Im Mai 2011 hat Appel 1.000 Stückaktien der börsennotierten „Bavaria Bank AG“ für 100.000 € erworben. Die Aktien hat Appel (zulässigerweise) als gewillkürtes Betriebsvermögen bilanziert.

Da der Wert der Aktien zu keinem Zeitpunkt unter die Anschaffungskosten gesunken ist, hat Appel die Aktien stets mit 100.000 € bilanziert.

Im Juli 2019 hat der Vorstand der „Bavaria Bank AG“ beschlossen, eine Kapitalerhöhung durch Ausgabe junger Aktien im Verhältnis 5 : 1 durchzuführen. Der Ausgabepreis einer jungen Aktie soll 66 € betragen.

Der Kurs einer Aktie der „Bavaria Bank AG“ wurde vor Kapitalerhöhung mit 120 € gelistet, ex Bezugsrecht noch mit 111 €; der Erstausgabepreis eines Bezugsrechts beträgt 9 €.

Appel hat sich entschlossen, an der Kapitalerhöhung nicht teilzunehmen und hat die Bezugsrechte innerhalb der Bezugsfrist am 03.07.2019 für 9 € je Stück an einem Börsenhandelsplatz veräußert. Aufgrund einer Rabattaktion der depotführenden Bank sind keine Verkaufsspesen angefallen. Den Veräußerungspreis hat die Bank dem betrieblichen Bankkonto gutgeschrieben. Der Buchhalter erfasste den Verkaufserlös in voller Höhe als Ertrag (Buchung in „alle Bereiche“).

Am letzten Handelstag vor dem 31.12.2019 hat der Börsenkurs einer Aktie der „Bavaria Bank AG“ 94 € betragen; bereits in der ersten Januarwoche 2020 hat sich der Kurs aber wieder auf 102 € erholt.

Der Bilanzansatz der Aktien der „Bavaria Bank AG“ zum 31.12.2019 beträgt unverändert 100.000 €.



BEARBEITUNGSHINWEIS:

Appel hat eine wirksame Erklärung nach § 43 Abs. 2 Satz 3 Nr. 2 EStG abgegeben.

1.3 Beteiligung an der GARDEN GmbH (9 Punkte)

Zum 01.09.2019 hat Appel die in seinem Einzelunternehmen ausgewiesenen Anteile an der Zypress GmbH (kurz: Z-GmbH) gegen Gewährung von neuen Anteilen in die GARDEN-GmbH eingebracht. Die GARDEN-GmbH (kurz: G-GmbH) hat ihren Geschäftssitz in München, Geschäftszweck ist der Handel mit Tulpenzwiebeln. Die neuen an Appel ausgegebenen Anteile betragen nominal 30.000 €, das entspricht einer Beteiligungsquote von 15 %. Zwischen dem Einzelunternehmen von Appel und der G-GmbH besteht keine Geschäftsverbindung. Appel erhofft sich allerdings eine dauerhafte Kapitalverstärkung und nachhaltige Ausschüttungen.

Die Anteile an der Z-GmbH hat Appel am 02.05.2016 für 100.000 € erworben (Stammkapital 25.000 €, die Beteiligungsquote am Stammkapital beträgt 30 %) und seit Erwerb zulässigerweise als gewillkürtes Betriebsvermögen ausgewiesen und mit den AK bilanziert. Im Zeitpunkt der Übertragung hat der gemeine Wert der Anteile unstrittig 150.000 € betragen.

Gleichzeitig mit Erich Appel hat auch sein Bruder Winfried seine im Privatvermögen gehaltene Anteile an der Z-GmbH (Erwerb am 05.08.2017 für 85.000 €, Anteil am Stammkapital 25 %) in die G-GmbH eingebracht und als Gegenleistung neue Anteile an der G-GmbH erhalten.

Die Anteilsübertragungen wurden am 25.10.2019 beim Handelsregister angemeldet und dort am 11.11.2019 eingetragen.

Die G-GmbH setzt die erhaltenen Anteile in ihrer Steuerbilanz mit dem für alle Beteiligten steuergünstigsten Wert an.

Appel hat die erhaltenen Anteile an der G-GmbH dem gewillkürten Betriebsvermögen zugeordnet und zum 31.12.2019 in Handels- und Steuerbilanz mit dem nominalen Anteil am Stammkapital, also mit 30.000 € angesetzt.

Der Buchungssatz „alle Bereiche“ lautete:

Anteile G-GmbH	30.000 €	an	Anteile Z-GmbH	100.000 €
Sonst. betriebl. Aufwand	70.000 €			



BEARBEITUNGSHINWEIS:

Sämtliche zivilrechtlichen Voraussetzungen für die Übertragung der Anteile an der Zypress GmbH sowie die Kapitalerhöhungsmaßnahme bei der GARDEN GmbH gelten als erfüllt. Auf die Kosten der Übertragung ist nicht einzugehen. Die Zuordnung der Anteile an der G-GmbH zum gewillkürten BV des Appel ist nicht zu beanstanden.

2. Beteiligung an der „Rosenberger & Co. OHG“ (18 Punkte)

Die Rosenberger & Co. OHG wurde am 02.01.2009 von Harry Rosenberger und Claudia Cantucci gegründet. Der Sitz der im Handelsregister eingetragenen Gesellschaft ist Forchheim. Beide Gesellschafter sind zu gleichen Teilen am Vermögen und Ertrag der Gesellschaft beteiligt. Geschäftszweck der OHG ist der Großhandel mit Ausrüstungsgegenständen für Feuerwehr und technisches Hilfswerk.

Im Laufe des Jahres 2018 beschlossen die Gesellschafter, die Geschäftstätigkeit der OHG zu erweitern. In intensiven Gesprächen hat sich ergeben, dass die Kenntnisse und Fähigkeiten von Appel sehr gut zu den bisherigen Gesellschaftern der OHG passen würden. Daher einigte man sich, dass Appel sich ab 01.01.2019 an der OHG beteiligen und zukünftig den Vertrieb der Produkte über sein Einzelunternehmen steuern solle.

Gemäß Nachtrag zum Gesellschaftsvertrag hat Appel für eine Beteiligung in Höhe von $\frac{1}{3}$ an der OHG eine Einlage in Höhe von 300.000 € zu leisten. Die bisherigen Gesellschafter und Appel einigten sich darauf, dass Appel zu diesem Zweck seine im Betriebsvermögen gehaltene 100 % - Beteiligung an der „Design and more GmbH“ auf die OHG übertragen solle. Geschäftszweck der „Design and more GmbH“ ist die Herstellung von Abzeichen und Aufnähern (sog. Patches) für Uniformen. Die OHG möchte zukünftig die Abzeichen in ihr Sortiment aufnehmen.

Die Beteiligung an der „Design and more GmbH“ hatte Appel im Jahr 2010 von dem damaligen Gründungsgesellschafter Kurt Kiesel, der weiterhin die Geschäftsführung der GmbH innehat, für 210.000 € erworben und seitdem im Einzelunternehmen mit den Anschaffungskosten bilanziert.

Der gemeine Wert am 01.01.2019 hat unstrittig 300.000 € betragen.

In der vom Steuerberater der „Rosenberger & Co. OHG“ erstellten steuerlichen Gesamthandsbilanz der OHG zum 01.01.2019 werden die Buchwerte der bilanzierten Wirtschaftsgüter der bisherigen Gesellschaft fortgeführt. Die eingebrachte Beteiligung an der „Design and more GmbH“ wurde mit 210.000 € bilanziert. Allen Gesellschaftern wurden Eigenkapitalkonten (Festkapital bzw. Kapital I) in Höhe von 200.000 € zugewiesen.

In der bisherigen OHG, d.h. vor Eintritt von Appel, waren folgende stille Reserven vorhanden:

Originärer Firmenwert	120.000 €
Waren	90.000 €

Da für alle Gesellschafter keine Ertragsteuerbelastung aus der Einbringung entstehen sollte, erstellte der Steuerberater notwendige Ergänzungsbilanzen.

Der Erwerb der Beteiligung wurde im Einzelunternehmen von Appel wie folgt gebucht („alle Bereiche“):

Beteiligung an OHG	300.000 €	an	Beteiligung „Design and more GmbH“	210.000 €
			Veräußerungsertrag	90.000 €

Weitere Buchungen wurden im Zusammenhang mit der Beteiligung an der OHG nicht vorgenommen.

Die am Einbringungstag vorhandenen Waren hat die OHG im Laufe des Jahres 2019 vollständig verkauft.

Bei Erstellung der Bilanz der OHG für das Jahr 2019 am 02.02.2020 wurde dem Gesellschafter Appel aus dem Gesamthandskreis ein zutreffender Gewinnanteil in Höhe von 30.000 € zugewiesen. Der Gewinnanteil ist unbeschränkt entnahmefähig.



BEARBEITUNGSHINWEIS:

Gehen Sie bei Erstellung Ihrer Lösung davon aus, dass alle formalen Voraussetzungen für den Eintritt eines weiteren Gesellschafters in die OHG erfüllt sind. Auch die Eintragung im Handelsregister ist zutreffend erfolgt. Auf die Grunderwerb- sowie Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.

3. Vermietung an Arbeitnehmer (10 Punkte)

Die Rosenberger & Co. OHG hatte im September 2019 eine Produktionsstätte in Erlangen eröffnet. Für die zum Großteil aus Osteuropa stammenden Arbeitnehmer suchte die OHG dringend Unterkünfte in der Nähe des Werkes, damit der in drei Tagesschichten organisierte Produktionsablauf nicht durch lange Anreisezeiten erschwert wird. Da Appel und seine Ehefrau Maria ein geeignetes Grundstück im Nahbereich des Firmensitzes der OHG bereits vor Jahren zur Vermietung an Studenten erworben hatten (Anteil der Ehegatten je $\frac{1}{2}$), entschlossen sich Appel und seine Ehefrau in Absprache mit der Geschäftsführung der OHG, das bebaute Grundstück ab 01.10.2019 an die Arbeitnehmer der OHG für ein angemessenes Entgelt in Höhe von 400 € je Wohneinheit (insgesamt 10 Wohnungen) zu vermieten. Die Arbeitnehmer hatten das Wohnungsentgelt direkt auf ein privates Girokonto der Ehegatten

Appel zu überweisen. Die Arbeitnehmer, die Wohnungen von den Ehegatten anmieteten, erhielten von der OHG einen erhöhten Lohn, der als „Wohngeldzuschuss“ zutreffend lohnversteuert wurde.

Das Grundstück hatten Appel und seine Ehefrau am 02.10.2013 (Übergang von Nutzen und Lasten) für 420.000 € (Anteil Grund und Boden 120.000 €, Baujahr des Gebäudes 1989) erworben und seit Erwerb zu Wohnzwecken vermietet. Die Einkünfte wurden regelmäßig in den Einkommensteuererklärungen gem. § 21 EStG erklärt.

Die Teilwerte am 01.10.2019 betragen:

Grund und Boden	140.000 €
Gebäude	280.000 €

Die Nutzungsdauer des Gebäudes beträgt im Zeitpunkt der Vermietung an die Arbeitnehmer noch mehr als 50 Jahre.

TEIL II: BÜROZENTRUM WÜRZBURG GMBH (12 PUNKTE)

A. Allgemeine Angaben

Die **Büro-Zentrum-Würzburg GmbH** (*zukünftig*: GmbH) betreibt in Würzburg eine Schreinerei, in der sie hauptsächlich Büromöbel für Großabnehmer fertigt. Zusätzlich erschloss sie sich im Jahr 2019 ein weiteres Standbein durch die Herstellung von Stahlmöbeln und Sicherheitssystemen.

Das Unternehmen wurde 1992 von dem alleinigen Gesellschafter **Robert Roller** (RR) gegründet. Die GmbH ist im Handelsregister des Amtsgerichts Würzburg eingetragen. Das Stammkapital in Höhe von 100.000 € ist voll eingezahlt. RR ist zudem zum Geschäftsführer der GmbH bestellt. Er ist vom Selbstkontrahierungsverbot im Sinne des § 181 BGB befreit. Für den Teilbetrieb „Schreinerei Gödler“ (Tz. C.1) wurde ein Betriebsleiter bestellt, der auch die Prokura für die GmbH innehat.

Nach den Betriebsgrößenmerkmalen des § 267 HGB wird die GmbH als mittelgroße Kapitalgesellschaft eingestuft. Das Wirtschaftsjahr der GmbH entspricht dem Kalenderjahr. Die Bilanzerstellung erfolgt regelmäßig am 31.03. des darauffolgenden Jahres.

Ihre Umsätze versteuert die GmbH nach den allgemeinen Vorschriften des UStG zum vollen Steuersatz. Soweit im Sachverhalt nichts Gegenteiliges genannt ist, ist jeweils von ordnungsgemäßen Rechnungen im Sinne des § 14 UStG auszugehen.

Nach den Konten des betrieblichen Rechnungswesens ergibt sich sowohl handelsrechtlich als auch steuerrechtlich ein vorläufiger Jahresüberschuss in Höhe von 120.000 €. Von den handelsrechtlichen Ansätzen abweichende steuerrechtliche Ansätze wurden bisher nicht ermittelt.

B. Aufgabe

Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Vorschriften, wie die unter C dargestellten Geschäftsvorfälle handelsrechtlich und steuerrechtlich zu behandeln sind. Ermitteln Sie dabei für die im Sachverhalt angesprochenen Bilanzposten die zutreffenden Bilanzansätze zum 31.12.2019. Geben Sie zudem die für die Erstellung der Handelsbilanz sowie der Steuerbilanz zum 31.12.2019 noch erforderlichen (Korrektur-) Buchungssätze an. Gehen Sie davon aus, dass Buchungen, die handels- und steuerrechtlich identisch sind, im Buchungskreis „Alle Bereiche“ erfolgen. Im Falle vom Handelsrecht abweichender steuerrechtlicher Buchungen sind die Buchungskreise „Nur Handelsrecht“ und / oder „Nur Steuerrecht“ anzusprechen. Zudem ist die handels- und ggf. abweichende steuerliche Gewinnauswirkung mittels der sog. GuV-Methode darzustellen.



HINWEISE:

- Die GmbH möchte den steuerlichen Gewinn im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen möglichst niedrig halten. In der Handelsbilanz soll hingegen ein möglichst hohes Eigenkapital ausgewiesen werden. Soweit Wahlrechte in Handels- und Steuerbilanz nur einheitlich ausgeübt werden können, ist dem steuerrechtlichen Ausweis eines möglichst niedrigen Gewinns Vorrang einzuräumen.
- Für Steuerlatenzen rechnen Sie bitte mit einer Ertragsteuerbelastung von 30 % (15 % Körperschaftsteuer und 15 % Gewerbesteuer).
- Auf Körperschafts.- und Gewerbesteuer sowie den Solidaritätszuschlag ist nicht einzugehen.
- Das Betriebsgrößenmerkmal des § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 Buchstabe a EStG wurde sowohl zum 31.12.2018 als auch zum 31.12.2019 überschritten.
- Etwaige außerbilanzielle Hinzurechnungen und Kürzungen sind darzustellen.
- Die Körperschaftsteuerveranlagungen bis 2018 sind bestandskräftig und nach den abgabenrechtlichen Vorschriften nicht mehr änderbar.
- Alle Beträge sind auf volle € zu runden.

C Zu überprüfende Geschäftsvorfälle

1. Erwerb des Einzelunternehmens „Schreinerei Gödler e.K.“ (8 Punkte)

Die GmbH erwarb am 02.01.2015 das Einzelunternehmen „Schreinerei Gödler e.K.“ mit Sitz in Aschaffenburg.

Die GmbH zahlte an den Veräußerer einen durch einen Gutachter ermittelten Kaufpreis, von dem ein Betrag in Höhe von 180.000 € auf den gutachterlich ermittelten Firmenwert entfielen.

Das erworbene Unternehmen wird von der GmbH unter dem für den großen Kundenkreis bekannten Namen „Schreinerei Gödler“ in den alten Firmenräumen betrieben. Die GmbH führt das ehemalige Einzelunternehmen als betriebswirtschaftlich getrennt organisierten Teilbetrieb mit eigenem angestelltem Betriebsleiter fort.

Die erworbenen Wirtschaftsgüter (WG) des Anlage- und Umlaufvermögens wurden bilanziell jeweils zutreffend behandelt. Der entgeltlich erworbene Firmenwert wurde gem. § 253 Abs. 3 S. 1 und 2 HGB i.V.m. § 7 Abs. 1 S. 3 EStG auf eine Nutzungsdauer von 15 Jahren abgeschrieben. Die in HB und StB gleichgesetzte Nutzungsdauer des Firmenwerts wurde mit einem nicht zu beanstandenden Gutachten begründet.

Zum 31.12.2019 nahm die GmbH neben der Normal-AfA auch eine Teilwertabschreibung in Höhe von 70.000 € vor (Buchung in „alle Bereiche“: Aufwand TW-Abschreibung an Firmenwert), da sich aus Sicht der GmbH die (hohen) Gewinnerwartungen des Teilbetriebs nicht erfüllt haben. Somit hat der erworbene Firmenwert für die GmbH voraussichtlich dauerhaft an Wert verloren. Die Restnutzungsdauer des erworbenen Firmenwerts beträgt am 31.12.2019 noch 10 Jahre.

Aufgrund einer Bewertung durch einen Finanzbuchhalter der GmbH ließen sich folgende Feststellungen treffen:

Substanzwert des Teilbetriebes in Aschaffenburg (auf Grundlage der Teilwert der einzelnen übernommenen WG)	680.000 €
Durchschnittlich erzielbarer jährlicher (Rein-)Gewinn	80.000 €
Mit diesem Gewinn ist auch zukünftig zu rechnen. Der durchschnittliche (Rein-)Gewinn betrug bei Erwerb noch 140.000 €.	
Das auf den Teilbetrieb entfallende angemessene Gehalt des Betriebsleiters ist mit 70.000 € im Aufwand enthalten.	
Branchenübliche durchschnittliche Kapitalrendite (entspricht auch dem durchschnittlich erzielbaren Zins bei Fremdinvestition, seit dem Jahr 2015 unverändert)	8 %

**2. Spende an den gemeinnützigen Verein „Pferdefreunde Kaltes Tal e.V.“
(4 Punkte)**

Die GmbH zahlte am 01.07.2019 an den als gemeinnützig anerkannten Verein „Pferdefreunde Kaltes Tal e.V.“ 5.000 €. Die GmbH erfasste die Zahlung als Aufwand und betrachtete sie als Spende.

Der Vorstand des Vereins war über die Zahlung so erfreut, dass er unmittelbar nach Erhalt der Zahlung eine vertragliche Vereinbarung mit der GmbH unterzeichnete, nach der die GmbH ab 01.07.2019 den Verein 10 Jahre lang „exklusiv“ mit den zahlreich benötigten hölzernen „Stiefelknechten“ beliefern darf. Für die GmbH ist die Produktion von hölzernen Stiefelknechten ein lukrativer Geschäftsbereich.

Die GmbH buchte die Zahlung (alle Bereiche):

Spendenaufwand	5.000 €	an	Bank	5.000 €
----------------	---------	----	------	---------



BEARBEITUNGSHINWEIS:

Der Verein ist umsatzsteuerrechtlich Kleinunternehmer und nicht berechtigt, Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis auszustellen.

TEIL III: FENNEBERG & WÖLLER OHG (29 PUNKTE)

A. ALLGEMEINES

Die Fenneberg & Wölller OHG (kurz: OHG) betreibt seit mehr als 15 Jahren ein Betonwerk (zur Herstellung von Betonfertigteilen) und handelt mit Fertiggaragen. Sitz der im Handelsregister eingetragenen Gesellschaft ist Regensburg.

Aus dem Gesellschaftsvertrag ist ersichtlich, dass am Vermögen, den stillen Reserven und dem Gewinn bzw. Verlust der Gesellschaft folgende Beteiligungsverhältnisse bestehen:

Franz Fenneberg (FF)	60 %
Walter Wölller (WW)	30 %
Lina Wölller (LW)	10 %

Die Beteiligungsverhältnisse bestehen seit der Gründung unverändert.

Die Gesellschafter führen die Gesellschaft einzelvertretungsberechtigt, wobei insbesondere Franz Fenneberg für die Abwicklung des „Tagesgeschäfts“ zuständig ist. Dafür erhält er eine Vergütung von monatlich 11.900 €, die sowohl buchhalterisch zutreffend erfasst und auch steuerrechtlich nicht zu beanstanden ist.

Kapitalkontenverzinsung wurde keine vereinbart. Die Verteilung des Gewinns erfolgt gemäß der Beteiligung.

Die OHG versteuert die Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG. Die Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 2019 weist einen (vorläufigen) Gewinn in Höhe von 180.000 € aus.

B. Aufgabe

Zu dem in Abschnitt C dargestellten Sachverhalt ist in handels- und steuerrechtlicher Hinsicht Stellung zu nehmen.

Ihre Ausführungen sollten die notwendigen gesetzlichen Fundstellen sowie die Entwicklung der Bilanzposten zeigen. Zudem sind die notwendigen Korrekturbuchungen darzustellen. Dabei ist auf den zutreffenden Bilanzierungskreis zu achten.



HINWEISE

- *In der Handelsbilanz (HB) soll ein möglichst hohes Eigenkapital dargestellt werden. Den steuerlichen Gewinn hingegen möchte die OHG im Rahmen der Steuergesetze, Durchführungsbestimmungen und Verwaltungsanweisungen so niedrig wie möglich halten.*
- *Die Buchhaltung ist so eingerichtet, dass für Buchungen, die handelsrechtlich und steuerrechtlich identisch sind, der Buchungskreis „Alle Bereiche“ anzusprechen ist. Im Falle vom Handelsrecht abweichender steuerrechtlicher Buchungen ist jeweils in den besonderen Buchungskreisen „Nur Handelsbilanz“ und / oder „Nur Steuerbilanz“ zu buchen.*
- *Abschreibungen in der HB sind möglichst gleichlautend wie in der StB vorzunehmen, auch wenn dadurch der steuerlichen Zielsetzung des niedrigsten möglichen Gewinns gefolgt wird.*
- *Sämtliche im Sachverhalt genannte Buchungen gelten – sofern nichts anderes im Sachverhalt erwähnt ist – für die steuerliche Gesamthandsbilanz.*
- *Berechnungen von Zahlenwerten (sich ergebende Cent-Beträge sind auf volle Eurobeträge auf- bzw. abzurunden) sind anzugeben.*
- *Auf die Gewerbesteuer bzw. die Gewerbesteuerrückstellung zum 31.12.2019 ist nicht einzugehen. Ebenso ist nicht auf latente Steuern einzugehen.*
- *Die Voraussetzungen des § 7g EStG werden von der OHG nicht erfüllt.*
- *Der durchschnittliche Marktzinssatz der letzten sieben Jahre hat 2 % betragen.*
- *Auf Zinsen gemäß § 233a AO ist nicht einzugehen.*
- *Gehen Sie davon aus, dass die Bilanzerstellung zum 30.04.2020 erfolgt.*
- *Auf Aspekte der Wirtschaftlichkeit ist nicht einzugehen. Es sind auch geringe Beträge entsprechend den Vorschriften zu behandeln.*
- *Mögliche umsatzsteuerrechtliche Konsequenzen sind nicht darzustellen.*
- *Etwa erforderliche Verzeichnisse nach § 5 Abs. 1 S. 2 u. 3 EStG werden geführt.*

C. Sachverhalt

Die OHG hatte aufgrund hoher thesaurierter Gewinne in den Vorjahren Investitionsbedarf. Zufällig erfuhr der Betriebsleiter der OHG, dass in der Nähe des Betriebssitzes Ackerland mit einem bereits entdeckten, aber nicht ausgebeuteten Kiesvorkommen zur Versteigerung stand. Der Vorbesitzer hatte bereits eine Abbaugenehmigung erwirkt, die noch bis zum 31.12.2024 gilt. Eine erst kürzlich durchgeführte Probebohrung ergab ein geschätztes Vorkommen von ca. 1.656.000 cbm eines Rohkieses eher geringerer Qualität. Sämtliche Grundstücksflächen gehörten zu einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, der aufgrund hoher Schulden zum Zwangsversteigerungsverfahren freigegeben wurde. Da

keine Angebote für den gesamten Betrieb vorlagen, wurden die werthaltigen Güter getrennt versteigert.

Am 01.03.2019 wurde vom Amtsgericht die Versteigerung der bereits mit eigener Flurnummer versehenen 3 ha großen Teilfläche „Bachlehen“ durchgeführt. Da WW aus seiner früheren Tätigkeit als Immobilienmakler Erfahrung mit Grundstücksversteigerungen hatte, nahm er namens und im Auftrag der OHG an der Versteigerungsaktion teil und erhielt aufgrund seines Bargebots in Höhe von 800.000 € den Zuschlag.

Ein Gutachter schätzte den Verkehrswert des Grundstücks auf 2.000.000 €, davon entfallen 20 % auf den Grund und Boden, der Rest unstrittig auf den Bodenschatz. Gemäß dem vorliegenden Gutachten gilt dieses Aufteilungsverhältnis auch für den Fall, dass das Grundstück unter dem Verkehrswert veräußert würde.

Auf dem Grundstück lasteten Hypotheken von zwei Banken:

- | | |
|--|-------------|
| 1. Hypothek der VoRa Bank eG (Laufzeit bis 01/2022) | 1.200.000 € |
| Zinssatz 2 % p.a., jeweils fällig am 31.01. des Jahres | |
| 2. Hypothek der Sparfix Bank eG (Laufzeit bis 05/2019) | 300.000 € |

Die Versteigerung wurde von der Sparfix Bank eG betrieben. Die VoRa Bank eG trat der Versteigerung nicht bei und hielt das Zahlungsziel für ihre Hypothek sowie den Zinssatz unverändert bei.

Die Versteigerungskosten haben 15.000 € betragen. Diese sind im Bargebot enthalten.

Die OHG überwies den Betrag des Bargebots noch am 01.03.2019 an das Amtsgericht und erfasste den Zugang des Grundstücks wie folgt:

GuB „Bachlehen“	800.000 €	an	Bank“	800.000 €
-----------------	-----------	----	-------	-----------

Die mit Bescheid vom 16.03.2019 festgesetzte Grunderwerbsteuer hat die OHG umgehend beglichen und als „Grundstücksaufwand“ gebucht („alle Bereiche“).

Da die Preise für Kies und Sand seit Jahren gestiegen sind, hat die OHG das Kiesvorkommen erworben. Durch den Eigenabbau möchte die OHG Kosten einsparen und unabhängiger von Lieferanten werden. Nachdem eine einfache Brechanlage errichtet und notwendige Baugeräte erworben wurden, hat die OHG noch im Laufe des März 2019 mit der Ausbeutung des Kiesvorkommens begonnen. Dank moderner Fördertechnik gelang es der OHG, bis zum 31.12.2019 einen Abbau von 350.000 cbm vorzunehmen. Der abgebaute und raffinierte Kies wurde vollständig in der Produktion von Betonfertigteilen verarbeitet und buchhalterisch zutreffend behandelt.

Am 31.12.2019 nahm die OHG eine Teilwertabschreibung auf das Grundstück in Höhe von 100.000 € vor, da sie davon ausging, dass der Marktwert des Grundstücks aufgrund des Kiesabbaus gesunken wäre. Die Buchung lautete („alle Bereiche“):

Aufwand TW-Abschr.	100.000 €	an	GuB „Bachlehen“	100.000 €
--------------------	-----------	----	-----------------	-----------

Die Abbaugenehmigung sieht vor, dass mit Abschluss der Ausbeutung am 31.12.2024 eine Wiederauffüllung und Renaturierung durchzuführen ist. Nach der Durchführung der auferlegten Rekultivierungsmaßnahmen ist davon auszugehen, dass das Grundstück wieder vollumfänglich als Ackerland nutzbar wird. Die gesamten Kosten der Rekultivierung werden nach den Verhältnissen am Bilanzstichtag 4 € je cbm (Einzel- und Gemeinkosten aus dem Bereich Material und Fertigung) betragen, allerdings ist mit einer zukünftigen Steigerung um 10 % zu rechnen.

In unmittelbarer Nähe der OHG sind großflächige Bauarbeiten zur Vorbereitung von Erschließungsarbeiten für ein Gewerbegebiet geplant. Mit diesen Arbeiten soll spätestens im Jahr 2024 begonnen werden. Die dort eingesetzten Baufirmen haben bei der OHG angefragt, ob sie nach Ende der Abbauphase unbelastetes, schadstoffreies Abbruchmaterial in die Grube der OHG einfahren dürfen. In entsprechenden Vorverträgen zwischen der OHG und den Baufirmen wurden Kippgebühren in Höhe von 2 € je cbm Material vereinbart. Mit der Materialeinfuhr soll unmittelbar nach Beendigung des Kiesabbaus begonnen werden.

Für die Verpflichtung zur Rekultivierung berechnete die OHG eine „Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten“ in Höhe von $4 \text{ €} \times 350.000 \text{ cbm} = 1.400.000 \text{ €}$.

Die Rückstellung wurde wie folgt gebucht („alle Bereiche“):

Aufwand Zuführung RSt	1.400.000 €	an	RSt für Rekultivierung	1.400.000 €
-----------------------	-------------	----	------------------------	-------------

Den Erdaushub, der sich zwischen der Oberfläche und dem Kiesvorkommen befand, hat die OHG erst am 03.02.2020 in eine öffentliche Deponie gefahren. Die Kosten hierfür haben 10.000 € betragen.

Die Kosten wurden in der Buchführung des Jahres 2020 als „betrieblicher Aufwand“ erfasst.



BEARBEITUNGSHINWEIS:

Die errichtete Brechanlage sowie die für den Abbau des Kiesvorkommens angeschafften Baugeräte wurden zutreffend erfasst.