

Bilanzsteuerrecht - Klausur

LV 101.476

Univ.Prof. MMag. Dr. Christoph Urtz

24.08.2020

16:00 - 17:00

ONLINE

Geben Sie Ihre Antworten nicht hier, sondern ausschließlich auf dem Klausurbogen (versendet und auf PlusOnline unter „Zusatzinformationen“)

Formulieren Sie unbedingt **GANZE SÄTZE** ! Eine Lösung bloß in Stichworten wird ausnahmslos nicht akzeptiert und führt zu einer negativen Beurteilung!

Keine (längeren) wörtlichen Zitate des Gesetzestextes (§§ sind ausreichend)!

00 – 29	Nicht Genügend
30 – 38	Genügend
39 – 46	Befriedigend
47 – 53	Gut
54 – 60	Sehr Gut

Name: _____

Aufgabe	Erreichbare Punkte	Erreichte Punkte
1.	17	
2.	13	
3.	30	
Summe	60	

Die Prüfung wird daher mit der Note _____ beurteilt.

1. Die **Wirtschaftsprüfungs GmbH & Co KG** führt ua Wirtschaftsprüfungen durch. Sie hat im Jahr 2018 Umsätze iHv EUR 750.000, im Jahr 2019 iHv 790.000 und im Jahr 2020 iHv 650.000.

- a.) Welche Einkünfte erzielt die Wirtschaftsprüfungs GmbH & Co KG? **(2 P)**
- b.) Wie hat die Wirtschaftsprüfungs GmbH & Co KG ihren Gewinn (UGB, EStG) zu ermitteln? **(4 P)**
- c.) Variante zu b.): Wie wäre die Gewinnermittlung nach UGB und EStG bei der Rechtsform einer „normalen“ KG (Komplementär ist eine natürliche Person)? **(2 P)**
- d.) Der Wirtschaftsprüfer GmbH & Co KG ist im Jahr 2020 ein Beratungsfehler unterlaufen, da Sie einem – konkursreifen – Kreditinstitut einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk für den letzten Jahresabschluss erteilt haben. Die GmbH & Co KG rechnet mit gegen sie gerichteten Schadenersatzansprüchen iHv EUR 1,5 Mio. Bisher ist aber noch keine Klage eingebracht worden.

Geben Sie die unternehmens- und steuerrechtlichen Auswirkungen dieser Schadenersatzansprüche an! **(5 P)**

- e.) Das zuständige Finanzamt entdeckt im Zuge der Prüfung der Steuererklärung, dass die Wirtschaftsprüfungs GmbH & Co KG im Jahr 2020 keine doppelte Buchführung, sondern eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung angewendet hat. Durch welche materiellrechtliche Bestimmung bzw durch welches Rechtsinstrument kann das Finanzamt diesen Fehler korrigieren? Begründen Sie ausführlich! **(4 P)**

Lösung:

a.) Einkünfte Wirtschaftsprüfungs GmbH & Co KG (2):

- EK aus selbständiger Arbeit; § 22 Abs Z 1 lit b 3. TS

b.) Gewinn Wirtschaftsprüfungs GmbH & Co KG (4):

- Buchführungspflicht nach Unternehmensrecht; § 189 Abs 1 Z 2 lit a UGB
 - GmbH & Co KG unter § 189 Abs 1 Z 2 lit a UGB; Buchführungspflicht aufgrund Rechtsform
 - Buchführungsgrenzen wegen Buchführungspflicht aufgrund Rechtsform irrelevant
 - Keine Ausnahme von Rechnungslegungspflicht gem § 189 Abs 4 gegeben
- Buchführungspflicht nach Steuerrecht wegen §§ 124 BAO; Gewinnermittlungsart = § 4 Abs 1 EStG, da zwar Buchführungspflicht aber keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb (da bei GmbH & Co KG die Gewerblichkeitsfiktion nach § 7 Abs 3 KStG nicht greift)

c.) Variante Wirtschaftsprüfungs KG (2):

- Bei KG kommt es auf die Buchführungsgrenzen an: Buchführungsgrenzen gem § 189 Abs 1 Z 3 iVm 2 Z 1 UGB iHv 700.000 jährlich wurden überschritten (= 750.000 und 790.000); daher Buchführungspflicht; Unterschreiten in nur einem Geschäftsjahr wirkt sich nicht aus (Abs 2 Z 1).

d.) Rückstellung für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten (5):

- UGB: Wie oben b.) Buchführungspflicht nach Unternehmensrecht; § 189 Abs 1 Z 2 lit a UGB
 - Daher Pflicht zur Bildung einer Rückstellung für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten iHv 1,5 Mio gem § 198 Abs 8 Z 1.
- EStG:
 - Steuerliches Wahlrecht zur Bildung einer Rückstellung für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten iHv 1,5 Mio gem § 9 Abs 1 Z 3 EStG

e.) Schätzung gem § 184 BAO (4):

- Schätzung gem § 184 BAO, da Aufzeichnungen über Gewinnermittlung sowohl formell als auch sachlich unrichtig da Zufluss-Abfluss-Prinzip anstelle doppelter Buchführung angewendet wurde

[13]

2. Die **Ithaka GmbH** hat (zur Finanzierung von Wertpapieren) eine Fremdwährungsverbindlichkeit in japanischen Yen aufgenommen; die Aufnahme der Verbindlichkeit erfolgte im Jahr 2015 mit einem Wert von – umgerechnet – EUR 800.000.

a.) Geben Sie die Einkünfte und die Gewinnermittlungsart der Ithaka GmbH an **(2 P)**

b.) Im Jahr 2019 stieg der Kurs des Yen, sodass die Verbindlichkeit umgerechnet EUR 1.000.000 betragen würde. Geben Sie die unternehmens- und steuerrechtlichen Auswirkungen an! **(4 P)**

c.) Im Jahr 2020 fiel der Kurs des Yen, sodass die Verbindlichkeit umgerechnet EUR 700.000 betragen würde. Geben Sie die unternehmens- und steuerrechtlichen Auswirkungen an! **(7 P)**

Lösung:

a.) Einkünfte und Gewinnermittlungsart der GmbH (2)

- Einkunftsart: Einkünfte aus Gewerbebetrieb § 23 EStG aufgrund Gewerblichkeitsfiktion des § 7 Abs 3 KStG.
- Gewinnermittlungsart gem § 5 EStG, da Buchführungspflicht aufgrund Rechtsform gem § 189 Abs 1 Z 1 UGB und – wie oben erwähnt – Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

b.) Fremdwährungsverbindlichkeit 1 Mio (4 P)

- UGB: Verbindlichkeiten mit Erfüllungsbetrag anzusetzen gem § 211 Abs 1 UGB = 1 Mio
- EStG: Verbindlichkeiten gem § 6 Z 3 EStG nach § 6 Z 2 lit a EStG zu bewerten; dies bedeutet, dass nach EStG ein Wahlrecht auf Ansatz des (hier höheren) Teilwerts besteht = 1 Mio. Aufgrund § 5 EStG (Maßgeblichkeitsprinzip) wird aber das Wahlrecht zur Pflicht, daher 1 Mio verpflichtend anzusetzen.

c.) Fremdwährungsverbindlichkeit 700.000 (7 P)

- UGB: Verbindlichkeiten mit Erfüllungsbetrag anzusetzen gem § 211 Abs 1 UGB = 700.000. Aber: dadurch würden die historischen Anschaffungskosten unterschritten, was gegen das Realisationsprinzip verstößt; daher müssen mindestens die 800.000 angesetzt werden.
- EStG: Verbindlichkeiten sind gem § 6 Z 3 EStG nach § 6 Z 2 lit a EStG zu bewerten **[0,5]**; dies bedeutet, dass nach EStG ein Wahlrecht auf Ansatz des (hier niedrigeren) Teilwerts besteht = 700.000 Mio. Aufgrund d§ 5 EStG (Maßgeblichkeitsprinzip) wird aber das Wahlrecht zur Pflicht, daher 1 Mio verpflichtend anzusetzen sind. Auch in diesem Fall tritt das Problem auf, dass die historischen Anschaffungskosten unterschritten würden, was gegen das – auch im Steuerrecht gültige – Realisationsprinzip verstößt; daher müssen mindestens die 800.000 angesetzt werden.

3. Geben Sie die unternehmensrechtliche und steuerliche Auswirkung der folgenden Geschäftsvorfälle bei der **Eduard GmbH** an (wobei die Vorgangsweise mit der geringsten Steuerbelastung gewählt werden soll): Die Eduard GmbH hat im Jänner 2002 ein Zinshaus erworben, das an – nicht betriebszugehörige – Personen vermietet ist. Der Kaufpreis betrug beim damaligen Kauf im Jänner 2002 5 Mio, davon entfielen 1,800.000 auf das Gebäude und 3,2 Mio auf den Grund und Boden. Die unternehmensrechtliche Nutzungsdauer beträgt 30 Jahre.
- a.) Geben Sie an, ob und warum die Eduard GmbH Betriebsvermögen hat und das Zinshaus zu diesem Betriebsvermögen gehört. **(4 P)**
- b.) Im Jahr 2019 wurde bekannt, dass bei der neben dem Zinshaus liegenden Bahnstrecke das Zugaufkommen drastisch erhöht und damit die Lärmbelastung stark ansteigen wird. Laut einem Sachverständigengutachten beträgt der Verkehrswert der Liegenschaft demnach nur noch EUR 500.000. **(18 P)**
- c.) Im Jahr 2020 stellt sich heraus, dass es kein erhöhtes Zugaufkommen geben wird. Der aktuelle Verkehrswert der Liegenschaft beträgt demnach EUR 7 Mio. **(8 P)**

Lösung:**a.) Betriebsvermögen (4 P):**

- GmbH hat Einkünfte aus Gewerbebetrieb § 23 EStG aufgrund der Gewerblichkeitsfiktion des § 7 Abs 3 KStG und daher Betriebsvermögen.
- Gewinnermittlungsart gem § 5 EStG, da Buchführungspflicht aufgrund der Rechtsform gem § 189 Abs 1 Z 1 UGB und – wie oben erwähnt – Einkünfte aus Gewerbebetrieb.
- Da gem § 5 EStG gewillkürtes Betriebsvermögen zulässig ist, gehört das Zinshaus zum gewillkürten Betriebsvermögen (kein notwendiges BV, da Mieter nicht betriebszugehörig).

b.) Außerplanmäßige Abschreibung / Teilwertabschreibung 2019 (18 P)

- Berechnung der planmäßigen Abschreibung (UGB) des Gebäudes: EUR 1,800.000; jährliche Abschreibung = 60.000 (1,5 Mio / 30 J); Beginn der Abschreibung 2002 (1. HJ), Abschreibung bis zum Jahr 2018 (2. HJ) = 17 Jahre * 60.000 = 1.020.000; Restbuchwert zum 31.12.2018 = 1.1.2019 ist daher 780.000.
- Abschreibung UGB 2019: Ausgehend vom RBW iHv 780.000 beträgt Jahresabschreibung 60.000 gem § 204 Abs 1 UGB
- sowie außerplanmäßige Abschreibung gem § 204 Abs 2 UGB von 3,420.000 [3,200.000 + 780.000 – 60.000 – 500.000].

- **Alternative Berechnung:** planmäßige Abschreibung wird durch außerplanmäßige Abschreibung gem § 204 Abs 2 UGB konsumiert; daher außerplanmäßige Abschreibung iHv 3,480.000 [= 3,200.000 + 780.000 – 500.000].
- Steuerliche AfA 2019: Gem § 8 Abs 1 EStG AfA ohne Nachweis der ND 1,5%, da Überlassung für Wohnzwecke; ND daher 67,7 Jahre; jährliche AfA 27.000; bis zum Jahr 2018 (2. HJ) = 17 Jahre * 27.000 = 459.000; Restbuchwert zum 31.12.2018 = 1.1.2019 ist daher 1,341.000
 - 2019: Ausgehend vom RBW iHv 1,341.000 beträgt Jahresabschreibung 27.000 gem § 8 Abs 1 EStG AfA ohne Nachweis der ND 1,5%, da Überlassung für Wohnzwecke
 - sowie verpflichtende Teilwertabschreibung gem § 6 Z 1 (Gebäude) und Z 2 lit a (Grundstück) iVm § 5 EStG von 4,014.000 [3,200.000 + 1,341.000 – 27.000 – 500.000].
 - **Alternative Berechnung:** planmäßige Abschreibung wird durch verpflichtende Teilwertabschreibung gem § 6 Z 1 (Gebäude) und Z 2 lit a (Grundstück) iVm § 5 EStG konsumiert; daher außerplanmäßige Abschreibung iHv 4,041.000.
- Mehr-Weniger-Rechnung 2019: (841.000 – 220.000): - 621.000

c.) Zuschreibung 2020 (8 P):

- Restbuchwert zum 31.12.2018 = 1.1.2019 ist wie oben erwähnt 780.000; Restbuchwert zum 31.12.2019 ist 720.000. 2020: Ausgehend vom RBW iHv 720.000 zum 31.12.2019 Jahresabschreibung 60.000 gem § 204 Abs 1 UGB.
- Restbuchwert zum 31.12.2020 ist daher 660.000.
- UGB 2020: Zuschreibung verpflichtend gem § 208 Abs 1 UGB; Grenze sind die historischen Anschaffungskosten (betrifft Grund und Boden 3,200.000) einerseits und die fortgeschriebenen Anschaffungskosten (betrifft das Gebäude) andererseits iHv 660.000. Zuschreibung daher 3,360.000 [3,200.000 + 660.000 – 500.000].
- EStG 2020: Zuschreibung wegen steuerlich wirksam wegen Maßgeblichkeitsprinzip § 5 EStG oder – alternative Begründung – wegen § 6 Z 13 EStG. Grenzen und Zuschreibungsbetrag wie oben.