



Klausurenfernkurs
und
Klausurenpräsenzkurs

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2006

Sachverhalt

Klausurblock:	Klausurenfernkurs Block F	Klausurenpräsenzkurs Block 1																
Klausurname:	F/1/06	1/1/06																
Fachgebiet:	Ertragsteuern	Ertragsteuern																
Bearbeitungsdauer:	6 Stunden	6 Stunden																
Klausurdatum:	2.8.2006	<table border="0"> <tr><td>Berlin</td><td>17.8.2006</td></tr> <tr><td>Bielefeld</td><td>15.8.2006</td></tr> <tr><td>Essen</td><td>14.8.2006</td></tr> <tr><td>Frankfurt</td><td>17.8.2006</td></tr> <tr><td>Hannover</td><td>16.8.2006</td></tr> <tr><td>Leipzig</td><td>15.8.2006</td></tr> <tr><td>München</td><td>16.8.2006</td></tr> <tr><td>Saarbrücken</td><td>18.8.2006</td></tr> </table>	Berlin	17.8.2006	Bielefeld	15.8.2006	Essen	14.8.2006	Frankfurt	17.8.2006	Hannover	16.8.2006	Leipzig	15.8.2006	München	16.8.2006	Saarbrücken	18.8.2006
Berlin	17.8.2006																	
Bielefeld	15.8.2006																	
Essen	14.8.2006																	
Frankfurt	17.8.2006																	
Hannover	16.8.2006																	
Leipzig	15.8.2006																	
München	16.8.2006																	
Saarbrücken	18.8.2006																	

Nur für FK-Teilnehmer! Bitte senden Sie die Klausur bis spätestens 11.8.06 an:	
Name, Vorname, Adresse:	
Hilfsmittel:	<ul style="list-style-type: none"> • Beck'sche Textsammlung Steuergesetze • Beck'sche Textsammlung Steuerrichtlinien • Beck'sche Textsammlung Steuererlasse • BGB, HGB
Bearbeitungshinweis:	Bitte kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der Aufgabenbearbeitung mit Vor- und Nachname sowie der oben stehenden Klausurkennzeichnung (Block/Nummer). Bitte geben Sie unten Name und Adresse an, wohin die korrigierte Klausur zurückgesendet werden soll. Bitte schreiben Sie leserlich und lassen einen Korrekturrand von ca. 6 cm.

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Teil I Einkommensteuer

Bearbeitungshinweise Einkommensteuerteil

Bitte beachten Sie, dass es sich bei der Aufgabe um selbständige Sachverhalte handelt, die jeweils für sich zu lösen sind.

Sachverhalte Einkommensteuerteil

Sachverhalt 1:

Gerd Menk betreibt in Hamburg-Cranz eine Renault-Vertragswerkstatt sowie den Verkauf von Neuwagen. Er ist Eigentümer des Betriebsgrundstücks mit aufstehendem Gebäude, in dem sich die Werkstatt und der Verkaufsraum befinden. Menk wird am 1.2.2005 65 Jahre und will angesichts des nicht einfachen Pkw-Marktes nicht weiter arbeiten. Er sucht und findet daher einen Käufer für seinen Betrieb, Klaus Janssen, der schon seit vielen Jahren im Betrieb von Menk als Kfz-Meister tätig ist.

Menk veräußert daher seinen Betrieb zum 31.12.2005 (Übergang des wirtschaftlichen Eigentums lt. Kaufvertrag) an Janssen.

Die Schlussbilanz Menks zum 31.12.2005 sieht wie folgt aus:

Aktiva	Schlussbilanz Menk 31.12.2005		Passiva
Grund und Boden	280.000 €	Kapital	1.250.000 €
Gebäude	350.000 €	Verbindlichkeiten	25.000 €
Maschinen	100.000 €		
Hebebühne	68.000 €		
Ersatzteile	32.000 €		
Werkzeuge	66.000 €		
Büroausstattung	20.000 €		
Neuwagen	100.000 €		
Gebrauchtwagen	200.000 €		
Forderungen	46.000 €		
Bank	13.000 €		
	1.275.000 €		1.275.000 €

Janssen übernimmt den Betrieb mit allen Aktiva und Passiva. Er verpflichtet sich, als Gegenleistung eine monatliche, lebenslange Leibrente von 15.000 € ab 1.1.2006 an Menk zu zahlen. Die Parteien sind davon ausgegangen (als zutreffend zu unterstellen), dass Leistung und Gegenleistung einander entsprechen, da neben stillen Reserven im Grund und Boden auch beachtliche Ertragserwartungen im Betrieb vorhanden sind. Etwaige Veräußerungskosten trägt Janssen.

Menk hat bisher keinen Veräußerungsgewinn erzielt und stellt den Antrag nach § 16 Abs.4 EStG.

Der Gewinn des Jahres 2005 beträgt 200.000 €.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die Einkünfte des VZ 2005 und 2006 für Menk, wenn er

- 1. von seinem Wahlrecht bezüglich der Nach-und-Nach-Versteuerung der Veräußerungsrente nicht Gebrauch macht,**
- 2. sein Wahlrecht ausübt.**

Sachverhalt 2:

Bernd Lechner ist seit der Gründung der X-GmbH in 2003 hieran mit 20 v.H. beteiligt. Er hält die Beteiligung im Privatvermögen. Seine Anschaffungskosten haben 20.000 € betragen.

In 2005 hat er weitere 10 v.H. von einem Mitgesellschafter für 30.000 € erworben. Auch diese Beteiligung hält er im Privatvermögen.

Im Juni 2006 gerät die GmbH in Liquiditätsprobleme und ist nicht mehr in der Lage, ihre laufenden Verbindlichkeiten zu begleichen. Lechner gewährt daher mit Zustimmung der Mitgesellschafter der GmbH am 1.7.2006 ein Darlehen von 50.000 €, um den Geschäftsbetrieb aufrechterhalten zu können. Trotz dieser Hilfe verschlechtert sich die wirtschaftliche Situation der GmbH dramatisch, so dass die Gesellschafter am 1.12.2006 beschließen, Insolvenzantrag zu stellen, was am 5.12.2006 auch geschieht.

Am 1.4.2007 beschließt das zuständige Amtsgericht rechtskräftig, dass das Insolvenzverfahren mangels Masse nicht eröffnet wird. Die GmbH wird wegen Vermögenslosigkeit im Handelsregister gelöscht. Rückzahlungen an Lechner erfolgen nicht.

Aufgabe:

- 1. Ermitteln Sie die Einkünfte für Lechner aus der GmbH-Beteiligung**
- 2. Im welchem VZ sind die Einkünfte anzusetzen?**

Sachverhalt 3:

Die Paul Müller KG ist zum 1.1.2002 gegründet worden. Persönlich haftender Gesellschafter ist Paul Müller (M), Kommanditisten sind Ernst Wagner (W), Gerda Lenz (L) und Helga Röder (R).

Alle Gesellschafter sind nach dem Gesellschaftsvertrag verpflichtet, eine Einlage von jeweils 400.000 € zu erbringen. Die Gesellschafter sind jeweils am Gewinn und Verlust (und im Auflösungsfall an den stillen Reserven) zu 25 v.H. beteiligt. Die Mitbestimmungsrechte der Kommanditisten bestimmen sind nach den Regeln des HGB.

Die Gesellschaft erzielt gewerbliche Einkünfte und ermittelt ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs.1 iVm. § 5 EStG.

Bis auf L erbringen alle Gesellschafter die vereinbarte Einlage, L leistet bis zum 31.12.2002 lediglich 200.000 €.

Die Gesellschaft hat zunächst in den Jahren 2002 und 2003 erhebliche Liquiditätsprobleme und zahlt ihre Rechnungen oft verspätet.

Alle Gesellschafter sind per 31.12.2002 mit ihrer Einlage im Handelsregister eingetragen.

VZ 2002:

Für das Jahr 2002 erzielt die Gesellschaft einen Verlust von 1.600.000 €.

M erzielt aus einem anderen Gewerbebetrieb Einkünfte in Höhe von 300.000 €.

W hat zur Erbringung seiner Einlage ein Darlehen aufgenommen, für das er am 4.1.2003 24.000 € an Zinsen für das Jahr 2002 gezahlt hat.

L erzielt daneben Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von 12.000 €.

R erzielt neben den Einkünften aus der Kommanditbeteiligung keine weiteren Einkünfte.

VZ 2003:

Die Gesellschaft erzielt in 2003 einen weiteren Verlust von 320.000 €.

M erzielt wiederum einen Gewinn aus Gewerbebetrieb von 300.000 €.

W zahlt in 2003 weitere Zinsen von 24.000 €.

L erbringt in 2003 ihre restliche Einlage von 200.000 € und erzielt Einkünfte aus § 21 EStG in Höhe von 15.000 €.

R wird ab 1.3.2003 bei der KG als Bürokraft angestellt und erzielt ein monatliches Gehalt von 2.000 €. Die Gehaltszahlungen sind bei der Gewinnermittlung der KG als Aufwand berücksichtigt worden.

VZ 2004:

Die Gesellschaft erzielt in 2004 einen weiteren Verlust von 160.000 €.

M erzielt wiederum einen Gewinn aus Gewerbebetrieb von 120.000 €.

W überlässt der Gesellschaft ab 1.1.2004 ein unbebautes Grundstück, das die KG als Lagerplatz unbedingt benötigt. Die monatliche Miete beträgt 12.000 €, die Grundstückskosten, die W in Höhe von 4.000 € jährlich zu zahlen hat, sind infolge eines Versehens von ihm erst am 20.1.2005 überwiesen worden.

Zinsen hat er in Höhe von 24.000 € geleistet.

L und R erzielen Einkünfte wie in 2003.

Gehalts- und Mietzahlungen sind von der KG bei der Gewinnermittlung der KG als Aufwand berücksichtigt worden.

VZ 2005:

Die Gesellschaft erzielt in 2005 einen Gewinn von 1.200.000 €. Die Gesellschafter erzielen darüber hinaus Einkünfte wie in 2004.

Aufgabe:

1. **Ermitteln Sie die Summe der Einkünfte der einzelnen Gesellschafter für die VZ 2002 – 2005.**
2. **Stellen Sie dabei die Entwicklung der Kapitalkonten und der verrechenbaren Verluste für den einzelnen Gesellschafter für jeden VZ dar.**

Anmerkung: Achtung :

Wegen Wegfalls des § 2 Abs.3 EStG ist auf die Darstellung der Mindestbesteuerung nach dieser Vorschrift zu verzichten. Der etwaige Verlustrücktrag bzw. Verlustvortrag nach § 10d EStG ist ebenfalls nicht darzustellen.

Sachverhalt 4:

Bernd Ambauer (A) ist ein erfolgreicher Unternehmer, der im Laufe seines Lebens ein beträchtliches Vermögen angesammelt hat. U.A. Besitzt er mehrere Mietshäuser, aus denen er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt.

a) Haus in Hamburg-Bergedorf

Am 30.6.2003 (Übergang von Nutzen und Lasten gem. notariellen Kaufvertrag) erwirbt er von Edith Preuss (P) ein Mehrfamilienhaus, Fertigstellung 1994, das an diverse Mieter vermietet ist. Im notariellen Kaufvertrag v. 2.4.2003 wird folgendes vereinbart:

Der Kaufpreis beträgt 600.000 €. Zusätzlich übernimmt er eine noch valutierende Grundschuld von 200.000 €. Die Parteien gehen zutreffend davon aus, dass auf Grund und Boden 20 v.H. des Kaufpreises entfallen. Die Mietverträge werden mit den vorhandenen Mietern fortgesetzt.

An Grunderwerbsteuer sind 28.000 € festgesetzt und von ihm im Februar 2004 bezahlt worden. Die Gerichtsgebühren für die Eintragung des Eigentumswechsels betragen 8.000 €, die Notargebühren für den Kaufvertrag 12.000 €.

Einen Teil des Kaufpreises hat A durch ein Darlehen der Grund- und Boden-Bank finanziert. Für die notarielle Bestellung einer entsprechenden Grundschuld hat er 4.000 € und für die Eintragung der Grundschuld ins Grundbuch 3.000 € an Gebühren gezahlt.

In 2004 hat er den bisher als Trockenraum genutzten Boden des Hauses in eine weitere Wohnung mit Kosten von 30.000 € umgebaut. Die Wohnung mit 80 m² war am **1.12.2004** fertig gestellt und wurde von ihm an seine volljährige Tochter (T) vermietet, die an der Universität Lüneburg studiert und nur über geringe eigenen Einkünfte als Kellnerin in einer Studentenkneipe verfügt. Statt der nach dem Mietspiegel ortsüblichen Miete von 8 € pro m² war im Mietvertrag nur eine Miete von 6 € zuzüglich 2 € an Nebenkosten pro m² vereinbart worden. Die Miete ist jeweils zum 3. eines Monats fällig. Die Nebenkosten werden nach dem Vertrag jährlich abgerechnet.

A zahlt seiner Tochter monatlichen Unterhalt von 1.140 €. Seit der Vermietung am 1.12. überweist er nur noch 500 € und behält die Miete von 640 € vom Unterhalt ein.

Dieses Verfahren wird auch in 2005 fortgesetzt.

Am **31.3.2005** feiert T das Bestehen ihres Vordiploms mit 100 Personen in ihrer Wohnung. Infolge fortgeschrittener Trunkenheit vieler Gäste kommt es wegen einer in einen Papierkorb geworfenen brennenden Zigarette zu einem Brand, bei dem sich zwar alle Personen retten können, die Wohnung und die darunter liegenden Wohnungen gleichwohl völlig ausbrennen und zerstört werden. Insgesamt werden 60 v.H. des Gebäudes zerstört. A beginnt noch in 2005 mit den Wiederherstellungsarbeiten, die am 1.12.2005 fertig gestellt sind. Die Kosten hierfür betragen 400.000 €. Während der Wiederherstellungsarbeit waren die betreffenden Wohnungen nicht bewohnt und die Mieter, darunter seine Tochter, haben keine Miete gezahlt, sind aber alle am 1.12.2005 wieder eingezogen.

Für die Aufräumarbeiten nach dem Brand hat A in 2005 15.000 € gezahlt. Versicherungsleistungen sind in 2005 nicht gezahlt worden, da die Versicherung es bisher wegen groben Verschuldens abgelehnt hat, Leistungen zu erbringen.

Insgesamt haben die Mieter in 2005 30.500 € an Kaltmiete und 7.500 € an Nebenkosten gezahlt. Eine weitere Miete für Dezember 2005 (fällig am 1.12.2005) von 400 € zuzüglich 100 € an Nebenkosten sind erst am **10.1.2006** auf dem Konto von A eingegangen. Dieser Betrag und der einbehaltene Unterhaltsbetrag für die Monate Januar – März und Dezember 2005 ist in den 30.500 + 7.500 € **nicht enthalten**. Für die übrigen Monate hat die Tochter den vollen Unterhaltsbetrag erhalten.

An üblichen Hauskosten hat A in **2005** 6.000 € gezahlt. An Zinsen aus dem Darlehen sind 18.000 € entstanden und von A in 2005 gezahlt worden. AfA hat er in der gesetzlich vorgeschriebenen Höhe vorgenommen, den Brandschaden möchte er nach den hierfür vorgesehenen gesetzlichen Möglichkeiten höchstmöglich berücksichtigt haben.

b) Haus in Wismar

A hat in 1996 in Wismar ein Mehrfamilienhaus fertig gestellt und seitdem aufgrund langfristiger Mietverträge vermietet. Er hat auf die Herstellungskosten neben der Normal-AfA Sonderabschreibungen nach dem Fördergebietsgesetz in Anspruch genommen und die Herstellungskosten weitgehend fremd finanziert.

Im Ergebnis hat er seit 1996 – 2005 ausschließlich Verluste aus Vermietung und Verpachtung erzielt.

Bei der Veranlagung seiner Einkommensteuer 2005 hat das Finanzamt seine Vermietungseinkünfte aus Wismar gem. § 165 AO insoweit für vorläufig erklärt, dass angesichts der Verluste zweifelhaft und zu prüfen sei, ob die Vermietung mit Einkunftserzielungsabsicht erfolgt. Für das Jahr 2005 hat er der Höhe nach zutreffend Verluste aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 23.000 € erklärt.

c) Haus in Hamburg-Rissen

A hat in 2001 ein Zweifamilienhaus in Hamburg-Rissen mit Anschaffungskosten von 350.000 € (Grund- und Boden-Anteil 100.000 €) angeschafft und seitdem an fremde Dritte vermietet.

Zum **1.7.2005** bestellt er seinem volljährigen Sohn (S) an dem Grundstück zivilrechtlich wirksam einen Nießbrauch. Abweichend von den gesetzlichen Regelungen wird vereinbart, dass A sämtliche Aufwendungen für das Grundstück trägt, sodass S die vollen Mieten verbleiben (Bruttonießbrauch). Die Nießbrauchsbestellung wird den Mietern angezeigt, die seitdem die Miete an S zahlen, für 2005 noch 12.000 €.

A hat **seine Einkünfte** aus der Vermietung zutreffend bis zum 30.6.2005 mit 2.500 € ermittelt.

Vom 1.7.2005 – 31.12.2005 hat A noch 6.000 € an Aufwendungen für das Haus gezahlt, die vom Wesen her unstrittig Werbungskosten bei den Einkünften nach § 21 EStG sind. Die AfA beträgt für diese Zeit neben den 6.000 € noch 2.500 €.

Aufgabe:

1. **Ermitteln Sie die Summe der Einkünfte aus der Vermietung der drei Häuser für A für den Veranlagungszeitraum 2005.**
2. **a) Erzielt S aus dem Nießbrauch Einkünfte?**
 - b) **Sofern Sie a) bejahen, welche Einkunftsart?**
 - c) **Sofern Sie a) bejahen, ermitteln Sie die Einkünfte für den Veranlagungszeitraum 2005.**

Teil II Körperschaftsteuer

Sachverhalt:

Die Comtec PC-Handelsgesellschaft mbH (Comtec GmbH) wurde mit notariellem Vertrag am 21.10.2000 gegründet und am 6.1.2001 im Handelsregister eingetragen. Gegenstand der Gesellschaft ist der Handel mit Computern, Software und PC-Zubehör. Sitz und Geschäftsleitung befinden sich in Oldenburg. In Dresden unterhält die Gesellschaft eine Betriebsstätte.

Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt 200.000 € und ist eingezahlt.

Gründungsgesellschafter waren Peter Panter mit 55% , Theo Tiger mit 25% und Lisa Löwe mit 20% der Anteile am Stammkapital. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Zum alleinvertretungsberechtigten Geschäftsführer wurde Panter berufen. Er ist von den Beschränkungen des § 181 BGB wirksam befreit.

Am 31.12.2004 belief sich der Bilanzgewinn der Gesellschaft auf 160.000 € und die Gewinnrücklagen auf 150.000 €.

Am 15.12.2005 beschlossen die Gesellschafter für 2004 eine offene Gewinnausschüttung in Höhe von 70.000 € vorzunehmen. Die Auszahlung erfolgte noch in 2005. Gleichzeitig beschlossen sie, auf den zu erwartenden Jahresüberschuss 2005 eine Vorabauschüttung in Höhe von 70.000 € vorzunehmen, die ebenfalls noch 2005 ausgezahlt wurde. Die GmbH buchte diese 70.000 € erfolgsneutral gegen den Bilanzgewinn.

Der am 31.12.2005 ausgewiesene Bilanzgewinn beträgt 195.000 €.

Bei der Überprüfung der eingereichten Unterlagen wurden folgende Feststellungen getroffen:

1. In den Steuerrückstellungen sind 48.000 € für Körperschaftsteuer 2005 sowie 2.640 € Solidaritätszuschlag enthalten.
2. Die in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen sonstigen Kosten in Höhe von 17.000 € gliedern sich wie folgt auf in :
 - a.) Provisionen in Höhe von 13.000 €, deren Empfänger die GmbH auch nach Rückfrage nicht bekannt geben möchte. (Vorsteuer wurde nicht gebucht).
 - b.) Vergütung an Herrn Tiger für die Überwachung der Geschäftsleitung i.H.v. 3.000 €.
 - c.) Honorar in Höhe von 1.000 €, das die GmbH einem von Tiger beauftragten Wirtschaftsprüfer zur Unterstützung dessen Kontrollfunktion bezahlte.
3. Weiterhin ist unter den Aufwendungen die vom OLG Oldenburg festgesetzte Geldbuße mit 10.000 € sowie die Verfahrenskosten mit 8.000 € enthalten, die wegen eines Verstoßes gegen das Bundesemissionsgesetz verhängt worden war.

Darüber hinaus ist dieses Konto noch mit einer von der GmbH bezahlten Geldstrafe in Höhe von 25.000 € belastet, die der Eidgenössische Bundesgerichtshof in Zürich verhängt hatte, weil die GmbH in Preisabsprachen auf dem schweizerischen Markt verwickelt war.

4. In den a.o. Erträgen sind Erträge i.H.v. 50.000 € aus der Auflösung einer § 6 b-Rücklage enthalten, die aufgrund Zeitablaufs gem. § 6 b Abs. 3 EStG aufzulösen war. Übertragungsmöglichkeiten bestehen nicht mehr. (Weitere Buchungen wurden nicht vorgenommen)
5. Am 20.05.2005 verkaufte die GmbH einen zum Betriebsvermögen gehörenden Pkw an die Ehefrau des Gesellschafters Tiger zum Preis von 11.600 € einschließlich USt. Nach einem vorliegenden Gutachten beträgt der gemeine Wert des Fahrzeugs 23.200 €.
6. Panther erhält für die Geschäftsführungstätigkeit ein nicht zu beanstandendes Gehalt von monatlich 8.000 € sowie ein vereinbartes Weihnachtsgeld in gleicher Höhe. Da sich die Geschäftslage auch im Jahr 2005 sehr gut darstellte, beschloss die Gesellschafterversammlung am 24.12.2005 dem Geschäftsführer eine zusätzliche Prämie von 20.000 € zu zahlen. Die Prämie wurde ebenso wie die Gehaltszahlungen und das Weihnachtsgeld auf dem Konto Gehälter gebucht und noch 2005 ausgezahlt.
7. In 2005 erhielt die GmbH für die Anschaffung neuer Büromöbel für die Betriebsstätte in Dresden vom zuständigen Finanzamt eine Investitionszulage in Höhe von 5.000 € und erfasste diese als Ertrag in der GuV-Rechnung.
8. Die Firma ist an der SOFE Software-Entwicklungs-GmbH mit 10% des Nennkapitals beteiligt. Am 16.03.2005 beschloss die Gesellschafterversammlung der SOFE-GmbH für das Wirtschaftsjahr 01.02.2004 – 31.01.2005 eine Gewinnausschüttung. Am 20.3.2005 ging bei der Comtec GmbH auf dem Bankkonto der Betrag vom 15.780 € ein. In dieser Höhe buchte die GmbH auch einen Beteiligungsertrag.
Die SOFE hat eine ordnungsmäßige Steuerbescheinigung erstellt.
9. Aus Körperschaftsteuernachzahlungen der Vorjahre zahlte die GmbH im Laufe des Jahres 2005 1.500 € Steuernachforderungszinsen gem. § 233 a AO. Ferner wurden Hinterziehungszinsen für die Gewerbesteuer 2003 in Höhe von 1.000 € gezahlt und als sonstiger Zinsaufwand gebucht.
10. Im Jahre 2005 hat die Gesellschaft ihren Kunden Geschenke über 35 € in Höhe von zusammen 5.000 € gewährt. Die Vorsteuer i.H.v. 800 € wurde voll in Anspruch genommen und entsprechend gebucht.
11. Die Gesellschaft hat 2005 folgende Spenden geleistet:

– TU Aachen für wissenschaftliche Zwecke	55.000 €
– für sonstige gemeinnützige Zwecke	3.000 €
– SPD	15.000 €
– Universität Oldenburg	

Der Universität Oldenburg wurden zwanzig Personalcomputer zur Nutzung für Lehr- und Forschungszwecke unentgeltlich übertragen. Die Geräte wurden am 01.12.2005 übergeben, eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung für die GmbH liegt vor.

Die GmbH entnahm die Geräte ihrem Lagerbestand und erfasste den Vorgang nicht weiter in ihrer Buchführung. Der Wareneingang war im 2. Halbjahr 2005 aufgezeichnet worden; Preisveränderungen haben sich bei diesem Modell nicht

ergeben. Der Netto-Einkaufspreis betrug pro Gerät 1.200 €. Der Verkaufspreis solcher Geräte erfolgt zu einem Ladenpreis von 2.320 € (brutto).

Aufgabe:

1. Nehmen Sie Stellung zur Steuerpflicht. der Comtec GmbH.
2. Ermitteln Sie unter Angabe der einschlägigen Bestimmungen das **zu versteuernde Einkommen 2005** und die **tarifliche Körperschaftsteuer**. Gehen Sie auf evt. Steuererminderungen ein. Die Ermittlung der Höhe des festzusetzenden Solidaritätszuschlages ist entbehrlich. Schreiben Sie die Bestände des Körperschaftsteuerguthabens und des steuerlichen Einlagekontos zum 31.12.2005 fort.

Hinweise:

Rundungen sind zugunsten der Steuerpflichtigen vorzunehmen. Die Umsatzsteuer beträgt 16%. Gewerbesteuerliche Auswirkungen (GewSt-Rückstellung) sind nicht zu beachten. Soweit Anträge erforderlich sind, gelten diese als gestellt.

Die GmbH hat ein Steuerguthaben zum 31.12.2004 gem. § 37 Abs.2 KStG von 20.000 €. Das steuerliche Einlagekonto wurde mit 0 € festgestellt.

**Klausurenfernkurs
und
Klausurenpräsenzkurs**

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2006

Lösung

	Klausurenfernkurs	Klausurenpräsenzkurs	
Klausurblock:	Block F	Block 1	
Klausurname:	F/1/06	1/1/06	
Klausurdatum:	2.8.2006	Berlin	17.8.2006
		Bielefeld	15.8.2006
		Essen	14.8.2006
		Frankfurt	17.8.2006
		Hannover	16.8.2006
		Leipzig	15.8.2006
		München	16.8.2006
		Saarbrücken	18.8.2006
Fachgebiet:	Ertragsteuern	Ertragsteuern	
Bearbeitungsdauer:	6 Stunden	6 Stunden	
Hilfsmittel:	<ul style="list-style-type: none">• Beck'sche Textsammlung Steuergesetze• Beck'sche Textsammlung Steuerrichtlinien• Beck'sche Textsammlung Steuererlasse• BGB, HGB		

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Klausurschwerpunkte

- Betriebsveräußerung § 16 EStG
 - Ermittlung Veräußerungsgewinn
 - Besteuerung wiederkehrender Bezüge im Rahmen der Betriebsveräußerung
 - Beteiligung an Kapitalgesellschaften iSd. § 17 EStG
 - Darlehensgewährung als nachträgliche Anschaffungskosten
 - Veräußerungsverlust, zeitliche Berücksichtigung
 - Verlust im Rahmen des § 15a EStG
 - Kapitalkontenentwicklung
 - Verrechenbare, ausgleichsfähige Verluste
 - Überschießende Außenhaftung
 - Berücksichtigung von Vergütungen
 - Einkünfte gem. § 21 EStG
 - Absetzung für außergewöhnliche Absetzung
 - Nachträgliche Herstellungskosten
 - Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten bei Vermietung an nahe Verwandte
 - Einkunftserzielungsabsicht bei Vermietung und Verpachtung
-
- Körperschaftsteuer
 - Einkommensermittlung einer Kapitalgesellschaft mit nicht abzugsfähigen Ausgaben, Spenden etc.
 - Verdeckte Gewinnausschüttungen
 - Berechnung der Körperschaftsteuer und der Zahllast bzw. Rückstellung

Teil 1 Einkommensteuer

Sachverhalt 1: Aufgabe 1

VZ 2005

Menk könnte durch die Veräußerung seines Gewerbebetriebes an Janssen einen Veräußerungsgewinn nach § 16 EStG verwirklicht haben. Dann müsste eine Betriebsveräußerung nach § 16 Abs.1 EStG vorliegen. Das ist der Fall, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen entgeltlich auf einen Erwerber übertragen werden, dass dieser in der Lage ist, den Betrieb fortzuführen. Im vorliegenden Fall sind alle Aktiva und Passiva auf Janssen übergegangen, so dass unproblematisch alle wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen worden sind, auf eine Abgrenzung zu den unwesentlichen Betriebsgrundlagen kommt es somit nicht an. Der Kaufpreis kann auch aus einer Leibrente bestehen, so dass Entgeltlichkeit gegeben ist. Der Erwerber ist auch in der Lage, den Betrieb fortzuführen. Es liegt somit eine Betriebsveräußerung nach § 16 Abs.1 EStG vor.

2

Wird ein Betrieb gegen Leibrente veräußert, hat der Veräußerer ein Wahlrecht. Er kann den Veräußerungsgewinn sofort versteuern. In diesem Fall ist § 16 anzuwenden. Veräußerungsgewinn ist der Unterschiedbetrag zwischen dem nach BewG ermittelten Rentenbarwert, vermindert um etwaige Veräußerungskosten und dem Buchwert des steuerlichen Kapitalkontos im Zeitpunkt der Veräußerung (EStR 2005 16 Abs.11 S.1-4).

Veräußerungszeitpunkt ist der 31.12.2005, so dass der Veräußerungsgewinn noch in 2005 zu versteuern ist.

Der Rentenbarwert errechnet sich nach § 14 Abs.1 BewG iVm. Anlage 9 zum BewG:	
Veräußerungspreis 180.000 x 9,019 =	1.623.420 €
Veräußerungskosten trägt der Erwerber	
./. Kapitalkonto	<u>1.250.000 €</u>
Veräußerungsgewinn	373.420 €.

Grundsätzlich steht Menk auf Antrag ein Freibetrag nach § 16 Abs.4 EStG in Höhe von 45.000 € zu, da er das 55. Lebensjahr vollendet und bisher noch keinen Freibetrag in Anspruch genommen hat. Der Freibetrag wird aber gekürzt, soweit der Veräußerungsgewinn den Betrag von 136.000 € übersteigt. Bei einem Veräußerungsgewinn ab 181.000 € beträgt der Freibetrag 0, so dass Menk keinen Freibetrag erhält.

Der Veräußerungsgewinn kann auf Antrag nach § 34 Abs.3 versteuert werden, ansonsten ist er nach § 34 Abs.1 zu versteuern.

Die Einkünfte nach § 16 betragen für den VZ 2005 somit 373.420 €, der laufende Gewinn nach § 15 EStG lt. Sachverhalt 200.000 €.

5

VZ 2006

In 2006 wird die Rente von 180.000 € gezahlt. Die in den Rentenzahlungen enthaltenen Ertragsanteile sind sonstige Einkünfte nach § 22 Nr.1 Satz 3 Buchst.a Doppelbuscht.bb EStG (EStR 2005 16 Abs.11 S.5).

Der Ertragsanteil beträgt nach der Tabelle zu § 22 ab VZ 2005 bei einem 65-jährigen 18 v.H.:

180.000 x 18 v.H. =	32.400 €
./. § 9a Nr.3	<u>102 €</u>
Einkünfte	32.298 €.

2

Aufgabe 2

Bei der Nach- und Nachversteuerung sind die Grundsätze des BMF-Schreibens v. 3.8.2004 (Anhang 16 IX EStHB) anzuwenden, da die Veräußerung nach dem 31.12.2003 erfolgt ist.

Die Rentenzahlungen sind in einen Zins- und Tilgungsanteil aufzuteilen. Dies

geschieht nach §§ 13, 14 BewG oder nach versicherungsmathematischen Grundsätzen.

Kapitalwert 1.1.2006: 1.623.420 €

Kapitalwert 31.12.2006: 1.570.140 € (VV 8,723 x 180.000 €)

Tilgungsanteil 53.280 €, zugeflossen Renten 180.000 €, d.h.

Zinsanteil

180.000 – 53.280 € = 126.720 €.

Der Zinsanteil unterliegt nach § 15 iVm. § 24 Nr.2 EStG als nachträgliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Jahr des Zuflusses der Besteuerung, Einkünfte somit 126.720 € (§ 20 Abs.1 Nr.7 i.V.m. § 20 Abs.3 EStG).

Der Tilgungsanteil führt nach Verrechnung mit dem steuerlichen Kapitalkonto zu nachträglichen Einkünften nach § 15 EStG.

KK 1.250.000 € - 53.280 €, d.h. Einkünfte noch 0 €.

4

Sachverhalt 2:

Lechner könnte aus der Auflösung der GmbH Einkünfte nach § 17 Abs.4 iVm. § 17 Abs.1 – 3 EStG erzielt haben. Nach § 17 Abs.4 EStG sind im Falle der Auflösung einer Kapitalgesellschaft die Abs. 1 – 3 entsprechend anwendbar.

Der Auflösungsgewinn oder –verlust fällt unter § 17 Abs.4 EStG, wenn L. in den letzten fünf Jahren zu mindestens 1 v.H. an einer Kapitalgesellschaft beteiligt war und die Beteiligung im Privatvermögen gehalten hat.

L. war mit 20 v.H. später mit 30 v.H. an der GmbH und damit mindestens 1 v.H. an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, er hält die Beteiligung im Privatvermögen, so dass § 17 EStG erfüllt ist.

2

Nach § 17 Abs.2 EStG ermittelt sich der Veräußerungsgewinn als der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten die Anschaffungskosten übersteigt.

Nach § 3 Nr.40 Buchst.c EStG gilt das Halbeinkünfteverfahren entsprechend. Der Veräußerungspreis ist somit zur Hälfte anzusetzen, gem. § 3c Abs.2 EStG dürfen nur die halben Veräußerungskosten und Anschaffungskosten angesetzt werden.

2

Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich wie folgt:

Veräußerungspreis x ½ 0 €

(mangels Rückzahlung)

Veräußerungskosten nicht entstanden

./i. Anschaffungskosten 50.000 x ½ (vorläufig) 25.000 €

Das verlorene Darlehen könnte zu nachträglichen AK Führen. Nach BMF v. 8.6.1999 (Anhang 6 EStHB) führt die Gewährung eines Darlehens in der Krise zu nachträglichen AK in Höhe des Nennwertes.

Das Darlehen ist in der Krise gewährt worden, da die GmbH für alle Gesellschafter erkennbar nicht mehr in der Lage war, ihre laufenden Verbindlichkeiten zu erfüllen, so dass insoweit nachträgliche AK vorliegen.

§ 3c Abs.2 EStG 25.000 €

Verlust § 17 Abs.4 EStG 50.000 €.

4

Der Verlust ist vollen Umfanges ausgleichsfähig, da die Voraussetzungen des § 17 Abs.2 S.4 Buchst. a und b EStG nicht vorliegen, Buchst. a nicht, da er entgeltlich erworben hat, Buchst.b nicht, da der Erwerb der Anteile zu einer relevanten Beteiligung iSd. § 17 EStG geführt hatte.

1

Der eigentlich vorrangig zu prüfende § 23 EStG liegt mangels Veräußerung erkennbar nicht vor.

1

Aufgabe 2:

Der Auflösungsverlust ist in dem VZ anzusetzen, in dem das Gericht rechtskräftig die Eröffnung des Insolvenzverfahrens abgelehnt hat. Das ist lt. Sachverhalt der VZ 2007.

1

Sachverhalt 3:

Die Kommanditisten Wagner, Lenz und Röder haften nur beschränkt mit ihrer Einlage; die Haftung ist ausgeschlossen, soweit die Einlage erbracht worden ist, § 171 Abs.1 HGB.

Die Kommanditisten sind lt. SV. Mitunternehmer, da sie Mitunternehmerrisiko und –initiative haben. Sie sind am Gewinn, Verlust und den stillen Reserven beteiligt und ihnen stehen die Kontrollrechte nach HGB zu.

Für die Kommanditisten ist das Verlustausgleichsverbot des § 15a zu beachten.

Der Komplementär Müller haftet unbeschränkt mit seinem Vermögen und fällt daher nicht unter § 15a EStG. Seine Verluste sind vollen Umfanges – vorbehaltlich § 10d n.F.- mit anderen Einkünften ausgleichsfähig.

2

Im einzelnen gilt:

VZ 2002:

Kapitalkontenentwicklung:	Müller	Wagner	Lenz	Röder
KK 1.1.2002	400.000	400.000	200.000	400.000
Verlustanteil 2002	400.000	400.000	400.000	400.000
KK 31.12.	0	0	- 200.000	0.

2

M erzielt aus der KG einen Verlustanteil gem. § 15 I Nr.2 EStG von 400.000, der für ihn als Komplementär vollen Umfanges ausgleichsfähig ist.

Die SdE beträgt somit $300.000 - 400.000 = - 100.000$. Der Verlust geht mangels anderer positiver Einkünfte in den Verlustausgleich nach § 10d EStG ein.

1

Wagner erzielt ebenfalls Einkünfte aus § 15 I Nr.2 EStG in Höhe von $- 400.000$ €. Der Verlust ist voll ausgleichsfähig, da kein negatives KK entsteht, geht aber mangels anderer Einkünfte in den Verlustabzug nach § 10d EStG ein.

Das Darlehen zur Finanzierung der Einlage gehört zum SBV II, da diese Verbindlichkeit in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner Kommanditbeteiligung steht. Das KK der Sonderbilanz gehört nicht zum KK iSd. § 15a EStG. Hieraus folgt, dass auch die Ergebnisse aus der Sonderbilanz an § 15a EStG vorbeilaufen, d.h. Verluste aus dem SBV sind vollen Umfanges ausgleichsfähig. Die Zinszahlungen sind daher in 2002 vollen Umfanges ausgleichsfähig. Auf die Zahlung in 2003 kommt es nicht an, da auch das SBV durch Bilanzierung zu erfassen ist:

SdE : $- 424.000$ €, geht in § 10d EStG ein.

3

L erzielt in 2002 ebenfalls einen Verlustanteil von 400.000 gem. § 15 I Nr.2 EStG. Da sie ihre Einlage nicht voll erbracht hat, entsteht in Höhe von 200.000 € ein negatives KK.

200.000 € sind voll ausgleichsfähig, da insoweit kein negatives KK entsteht. Der weitere Verlust ist nach § 15a Abs.1 S.2,3 ebenfalls ausgleichsfähig, da L ihre Einlage in 2002 insoweit noch nicht erbracht hat und in Höhe von 200.000 € nach § 171 Abs.1 HGB den Gläubigern gegenüber unbeschränkt haftet. Die Voraussetzungen des S.3 liegen ebenfalls vor. L ist im Handelsregister eingetragen und kann ihre Haftung durch Vorlage des HR-Auszuges nachweisen. Die Inanspruchnahme ist auch nicht unwahrscheinlich, da bereits die bloße Haftung nach § 171 Abs.1 HGB die Möglichkeit der Inanspruchnahme mit sich bringt. Die Inanspruchnahme ist nur dann

unwahrscheinlich, wenn es der Gesellschaft wirtschaftlich so gut geht, dass kein Gläubiger den Gesellschafter in Anspruch nehmen würde. Das ist hier nicht gegeben, da die Gesellschaft Liquiditätsprobleme hat und Rechnungen verspätet bezahlt. Die Voraussetzungen der überschießenden Außenhaftung liegen daher vor, auch der weitere Verlust von 200.000 € ist ausgleichsfähig:

SdE: § 21 EStG 12.000 – 400.000 = 388.000 €, geht in § 10d ein.

Röder erzielt ebenfalls einen Verlustanteil gem. § 15 I Nr.2 EStG i.H.v. 400.000 €. Der Verlust ist ausgleichsfähig, da kein negatives KK entsteht.

SdE – 400.000 €, geht in den Verlustabzug nach § 10d EStG ein.

VZ 2003:

Kapitalkontenentwicklung	Müller	Wagner	Lenz	Röder
KK 1.1.2003	0	0	- 200.000	0
Einlage	-	-	200.000	-
Verlustanteil 2003	<u>80.000</u>	<u>80.000</u>	<u>80.000</u>	<u>80.000</u>
KK 31.12.2003	- 80.000	- 80.000	- 80.000	- 80.000.

Müller SdE 300.000 – 80.000 = 220.000 €.

Bei Wagner entsteht durch den Verlust ein negatives KK, so dass der Verlust lediglich verrechenbar und per 31.12.2003 gesondert festzustellen ist, § 15a Abs.4 ESt. Die Zinsen aus dem SBV II sind wieder ausgleichsfähig.

SdE – 24.000 €; vbV 80.000 €.

Durch den Verlust erhöht sich bei Lenz das negative KK wegen der geleisteten Einlage nicht. Gleichwohl ist der Verlust nur verrechenbar, da sich durch die nachträgliche Einlage kein zusätzliches Ausgleichspotenzial ergibt, da L wegen § 15a Abs.1 S.2,3 EStG bereits in voller Höhe seiner Einlage ausgleichsfähige Verluste gehabt hat (EStR 2005 15a Abs.3 Sätze 6-8).

SdE: § 21 15.000 €; vbV 80.000 €.

Durch den Verlust entsteht bei Röder ein negatives KK in gleicher Höhe, so dass der Verlust nur verrechenbar und per 31.12.2003 gesondert festzustellen ist.

Das Gehalt als Bürokraft gehört nach § 15 I Nr.2 EStG zu den Vergütungen im Dienste der Gesellschaft. Diese Vergütungen können mit dem Verlust nicht saldiert werden, da Ergebnisse aus der Sonderbilanz an § 15a EStG vorbeilaufen.

SdE: 20.000 €; vbV 80.000 €.

VZ 2004:

Kapitalkontenentwicklung	Müller	Wagner	Lenz	Röder
KK 1.1.2004	- 80.000	- 80.000	- 80.000	- 80.000
Verlust	<u>40.000</u>	<u>40.000</u>	<u>40.000</u>	<u>40.000</u>
KK 31.12.	- 120.000	- 120.000	- 120.000	- 120.000.

Müller SdE: 120.000 – 40.000 = 80.000 €:

Wagner erzielt einen Verlustanteil, der das negative KK erhöht und nur verrechenbar ist.

Die Überlassung des Grundstücks führt ebenfalls zu Vergütungen gem. § 15 I Nr.2 EStG, das Grundstück wird SBV des Wagners bei der KG. Die Einkünfte sind nicht mit dem Verlustanteil saldiert.

SBE 144.000 € - SBA 4.000 € = 140.000 €. Die Aufwendungen sind als SBA bereits in 2004 anzusetzen. W muss seinen Gewinn im Rahmen einer Sonderbilanz/Sonder-

2

1

2

2

2

2

1

1

-GuV ermitteln und hat daher per 31.12. eine Verbindlichkeit auszuweisen. Auf den Abfluss am 20.1.2005 kommt es somit nicht an.

Der Gewinn von 140.000 ist mit dem Verlust wegen der Zinszahlung von 24.000 zu saldieren, da Einkünfte aus dem SBV an § 15a EStG vorbeilaufen.

SdE: $140.000 - 24.000 = 116.000$ €, vbV 120.000 €.

Auch bei Lenz erhöht sich das negative KK um 40.000 €, der Verlust ist nur verrechenbar.

SdE: § 21 EStG 15.000 €; vbV 120.000 €.

Bei Röder erhöht sich das negative KK um den Verlust, der Verlust ist ebenfalls nur verrechenbar.

SdE: § 15 I Nr.2 EStG 24.000 €, vbV 120.000 €.

VZ 2005:

Kapitalkontenentwicklung	Müller	Wagner	Lenz	Röder
KK 1.1.2005	- 120.000	- 120.000	- 120.000	120.000
Gewinnanteil	<u>300.000</u>	<u>300.000</u>	<u>300.000</u>	<u>300.000</u>
KK 31.12.	180.000	180.000	180.000	180.000

Müller SdE: § 15 I Nr.2 EStG 300.000 + § 15 I Nr.1 EStG 120.000 € = 420.000 €.

Bei Wagner ist der Gewinnanteil von 300.000 mit den verrechenbaren Verlusten gem. § 15a Abs.2 EStG zu saldieren, $300.000 - 120.000 = 180.000$ €. Der vbV per 31.12.2005 beträgt somit 0 € und ist gesondert festzustellen.

Überlassung Grundstück (s. Vorjahr) 140.000 € - Zinszahlung (s. Vorjahr) 24.000 €.

SdE $180.000 + 140.000 - 24.000$ € = 296.000 €.

Der Gewinnanteil von Lenz ist ebenfalls mit dem vbV zu saldieren, § 15a Abs.2 EStG, somit 180.000 €. Der vbV beträgt zum 31.12.2005 0 € und ist gesondert festzustellen.

SdE: $180.000 + 15.000$ € (s. Vorjahr) = 195.000 €.

Bei Röder ist der Gewinnanteil mit dem vbV zu saldieren = 180.000 €, § 15a Abs.2 EStG

Der vbV beträgt 0 € und ist gesondert festzustellen.

SdE: $180.000 + 24.000$ € = 204.000 €.

Sachverhalt 4:

Aufgabe 1

a) Haus in Bergedorf

A erzielt aus der Vermietung des Hauses Einkünfte aus § 21 EStG, wenn die Mietverträge steuerlich anzuerkennen sind. Das ist für die Vermietung an fremde Mieter unproblematisch, für die Vermietung an T könnten Zweifel bestehen, da T nicht die volle Miete zahlt und die Mietzahlung teilweise durch Verrechnung mit dem Unterhalt erfolgt. Die Zahlung der verringerten Miete ist unschädlich, da § 21 Abs.2 EStG einen solchen Mietvertrag anerkennt. Es werden im Übrigen 75% der ortsüblichen Miete gezahlt, so dass auch die Rechtsprechung des BFH (bei weniger als 75% sei die Einkünfteerzielungsabsicht zu prüfen, vgl. BMF v. 8.10.2004; Beck § 21/5), nicht greift.

Die Zahlung der Miete durch Verrechnung mit dem Unterhalt ist nach neuerer Rechtsprechung des BFH nicht (mehr) rechtsmissbräuchlich iSd. § 42 AO (BFH v. 19.10.1999, BSTBl II 2000, 223), so dass das Mietverhältnis mit der Tochter steuerlich anzuerkennen ist.

Die Einkünfte ermitteln sich als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten,

3

1

1

1

1

1

1

1

3

§ 2 Abs.2 Nr.2 iVm. §§ 21, 9 EStG.

Mieteinnahmen lt. Sachverhalt	30.500 €	
Die Miete mit dem Eingang 10.1.2006 ist nicht in 2005 anzusetzen. Es handelt sich bei der Miete zwar um regelmäßig wiederkehrende Zahlungen, die kurze Zeit nach dem VZ, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zufließen. Kurze Zeit sind 10 Tage, also 10.1., wirtschaftlich gehört die Miete in das Jahr 2005. Allerdings müsste die Miete auch innerhalb der „kurzen“ Zeit fällig sein (vgl. H 11 EStH 2005)		
Die Nebenkosten gehören zu den Mieteinnahmen	7.500 €	
Miete T durch Unterhalt verrechnet inklusive Nebenkosten 4 x 640	<u>2.560 €</u>	
Einnahmen insgesamt	40.560 €	

./.. Werbungskosten § 9 EStG

1. Zinsen gem. § 9 S.3 Nr.1 EStG lt. Sachverhalt	18.000 €	
2. Nebenkosten lt. Sachverhalt	6.000 €	
3. Die Aufräumarbeiten nach dem Brand gehören zu den Erhaltungsaufwendungen und damit zu den Werbungskosten	15.000 €	3

4. Zu den Werbungskosten gehört auch die AfA auf das Gebäude, § 9 S.3 Nr.7 iVm. § 7 Abs.4 EStG. Zur AfA gehört auch die AfaA wegen des Brandes, § 7 Abs.4 S.3 iVm. § 7 Abs.1 S. 7 EStG.

4.1

Bemessungsgrundlage für die AfA sind die Anschaffungskosten, § 7 Abs.4 S.1 EStG.

Hierzu gehören:

- Kaufpreis 600.000 €
- Übernommene Grundschuld 200.000 €
- Anschaffungsnebenkosten, GrESt, Grundbuch, Notar 48.000 €

Gesamte Anschaffungskosten 848.000 €

Die Kosten für die notarielle Bestellung der Grundschuld und die Eintragung im Grundbuch gehören nicht zu den AK, sondern sind abziehbare Werbungskosten im Jahr der Zahlung.

Von den AK entfallen 80 v.H. auf das Gebäude = 678.400 € = AfA BMG.

In 2004 wird der Boden mit Aufwendungen von 30.000 € ausgebaut. Da es sich bisher um einen Trockenraum gehandelt hat, wird etwas Neues, bisher nicht Vorhandenes hergestellt, sodass nachträgliche HK vorliegen und sich die AfA-BMG um diesen Betrag erhöht = 708.400 €. Das ist zunächst die AfA-BMG für 2004.

Durch den Brand ändert sich hieran nichts, da die AfaA (vgl. 4.2) gem. § 11c Abs.2 EStDV erst im nächsten Jahr 2006 zu einer Änderung der AfA-BMG führt.

Zu beachten ist aber, dass das teilzerstörte Gebäude bereits in 2005 wieder hergestellt wird. Dies führt zu nachträglichen HK in 2005, die bereits am 1.1.2005 zu berücksichtigen sind (EStR 2005 7.4 Abs.9 S.3). Die BMG errechnet sich nach der bisherigen BMG zuzüglich der nachträglichen HK:

708.400 + 400.000 = 1.108.400 €.

Die AfA berechnet sich nach § 7 Abs.4 S.1 Nr.2 Buchst.b EStG mit

2 v.H. x 1.108.400 € = 22.168 €

4.2 AfaA

Durch den Brand wird das Gebäude teilweise zerstört, so dass A gem. § 7 Abs.4 S.3 iVm. § 7 Abs.1 S.7 EStG AfaA vornehmen kann, was er lt. Sachverhalt auch will.

Die AfaA ist vom Restbuchwert im Zeitpunkt des Schadensfalles zu berechnen:

AK 2003	678.400 €
./.. AfaA 2003 2 v.H. x 6 Monate =	<u>6.784 €</u>
Restbuchwert 31.12.2003	671.616 €

Zuzüglich nachträgliche HK 2004	30.000 €	
./. AfA 2004	<u>14.168 €</u> (2% v. 708.400 €)	
Restbuchwert 31.12.2004	687.448 €	
./. AfA bis 31.3.2005	<u>3.542 €</u> (3/12 v. 14.168 €)	
Restbuchwert 31.3.2005	683.906 €.	
Die nachträglichen HK 2005, die auf den 1.1.2005 zurück bezogen werden, können natürlich nicht mit abbrennen und haben auf die Höhe der AfaA keinen Einfluss.		
Vom Restbuchwert brennen 60 v.H. ab) AfaA		<u>410.344 €</u>
Werbungskosten insgesamt		471.512 €.
Die Einkünfte betragen 40.560 ./. 471.512 €=		./. 430.952 €.

4

1

b) Haus in Wismar

Die Einkünfte betragen laut zutreffender Ermittlung ./. 23.000 €. Fraglich ist aber, ob bei A Einkünfteerzielungsabsicht vorliegt, da er bisher ausschließlich Verluste aus der Vermietung erzielt hat. Steuerbare Einkünfte liegen nur vor, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer gesehen einen Totalüberschuss erzielen will. Für Einkünfte aus § 21 EStG ist dabei nach st. Rspr. und Verwaltungsauffassung zu unterstellen, dass eine solche Absicht im Falle dauerhafter Fremdvermietung gegeben ist, da es bei einer Fremdvermietung kaum denkbar ist, dass der Steuerpflichtige auch aus privaten Gründen vermietet. Das bedeutet, dass eine Prognose des etwaigen Totalüberschusses nicht vorzunehmen ist. Das gilt auch bei der Erhöhung des Verlustes wegen der Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen. Eine Ausnahme gilt nur in Fällen der Wiederverkaufsmodelle oder der Vermietung von Ferienhäusern, die auch selbst genutzt werden (st. Rspr. z.B. BFH v. 5.11.2003, IX R 18/02, BFH/NV 2003, 549; v. 26.10. IX R 57/02, BFH/NV 2005, 602; ebenso BMF v. 8.10.2004, BStBl I 2004, 933, Rz.1, Beck § 21/5)

Beide Ausnahmen liegen nicht vor, da es im Sachverhalt hierfür keine Anhaltspunkte gibt. Der Verlust von 23.000 € ist daher bei der Veranlagung anzusetzen, für § 165 AO gibt es keinen Rechtsgrund.

3

b) Haus in Rissen

1. Bis zur Bestellung des Nießbrauchs bezieht A aus der Vermietung des Hauses Einkünfte aus § 21 EStG in Höhe von 2.500 €.

1

Die Summe der Einkünfte aus der Vermietung der 3 Häuser beträgt somit – 451.452 €.

2.a) S erzielt Einkünfte aus § 21 EStG, wenn er den Tatbestand der Vermietung iSd. § 21 EStG erfüllt. Das ist gegeben, da er kraft des Nießbrauchs als Vermieter auftritt, die tatsächlichen Folgen durch Überweisung der Miete an ihn auch gezogen werden.

Der Eigentümer A erzielt daher ab 1.7.2005 keine Einkünfte mehr, kann daher auch keine Werbungskosten geltend machen. S erzielt zwar die Einnahmen, hat aber keine Werbungskosten, da nicht er, sondern sein Vater sie trägt. Da er auch die Anschaffungskosten nicht getragen hat, kann er auch keine AfA geltend machen.

1

Vgl. hierzu BMF vom 24.7.1998; Beck § 21/2

2.b,c) S erzielt Einkünfte aus § 21 EStG, die 12.000 € betragen (s.a).

1

Einkommensteuer insgesamt

80

Teil II Körperschaftsteuer

I. Steuerpflicht / Einkunftsart

Die Comtec GmbH hat ihre Geschäftsleitung i.S.v. § 10 AO im Inland und ist damit unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig, § 1 Abs.1 Nr. 1 KStG.

1,0

Da die Gesellschaft gemäß § 13 Abs. 3 GmbHG als Handelsgesellschaft gilt, ist sie nach § 6 HGB als Formkaufmann zur Führung von Büchern verpflichtet, § 238 ff HGB.

1,0

Sie erzielt damit ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 8 Abs. 2 KStG.

II. Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Ausgangswert ist der HB-Gewinn iSv Jahresüberschuss. Dieser ist, da der Bilanzgewinn ausgewiesen ist, zunächst zu ermitteln.

Bilanzgewinn	195.000			
Abzüglich Gewinnvortrag, da dieser bereits versteuert wurde (160.000 – 70.000 Aussch. 04)	- 90.000			
Zuzüglich der Vorabausschüttung, denn die hat den Bilanzgewinn hier gemindert	<u>+ 70.000</u>			
Jahresüberschuss gem. § 275 Abs. 4 HGB	175.000	175.000		

2,0

Tz 1. Steuern

Die Rückstellung für Körperschaftsteuer ist gem. § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbar, da es sich um eine Steuer vom Einkommen handelt und folglich ist sie außerhalb der Bilanz wieder hinzuzurechnen. Gleiches gilt für die Rückstellung des Solidaritätszuschlages.

+ 48.000

+ 2.640

1,0

Tz. 2 Sonstige Kosten

a) Die Provisionen stellen nicht abziehbare Betriebsausgaben dar, da die Gesellschaft die Empfänger der Zahlungen nicht benennen will, § 160 Abs. 1 AO. Der Betrag ist deshalb außerbilanziell hinzuzurechnen

+ 13.000

1,0

b) Die an Tiger gezahlte Vergütung für die Überwachung der Geschäftsleitung unterliegt dem Abzugsverbot des § 10 Nr. 4 KStG zu 50 % der gezahlten Beträge.

+ 1.500

1,0

c) Die Zahlung des Honorars an den Wirtschaftsprüfer unterliegt nicht der Abzugsbeschränkung des § 10 Nr. 4 KStG, vgl. H 50 (Sachverständige) KStH

0

1,0

	Übertrag:	240.140	
<u>Tz. 3 Geldbuße etc.</u>			
Die vom OLG Oldenburg festgesetzte Geldbuße ist gem. § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Nr. 8 EStG nicht als Betriebsausgabe abziehbar und somit außerbilanziell wieder hinzuzurechnen. (§ 10 Nr. 3 KStG ist nicht einschlägig).			
		+ 10.000	1,0
Die Verfahrenskosten sind von dem Abzugsverbot nicht betroffen, R. 49 S. 5 KStR.			
		0	1,0
Auch die vom Eidgenössischem Bundesgerichtshof verhängte Geldstrafe darf das Einkommen gem. § 10 Nr. 3 KStG nicht mindern.			
		+ 25.000	1,0
<u>Tz. 4 § 6 b-Rücklage</u>			
Aufgrund der gewinnerhöhenden Auflösung der Rücklage nach § 6 b Abs. 3 EStG ist gem. § 6 b Abs. 7 EStG für jedes volle Wj, in dem die Rücklage bestanden hat, der Gewinn um 6% im Jahr der Auflösung zu erhöhen.			
Der Gewinnzuschlag beträgt somit 6% von 50.000 € x 4 Jahre =			
		+ 12.000	2,0
Die Erhöhung erfolgt ebenfalls außerhalb der Bilanz.			
<u>Tz. 5 Pkw-Verkauf</u>			
Der Verkauf des Pkw an die Ehefrau (eine dem Gesellschafter nahestehende Person, R 36 Abs. 1 Satz 3 KStR) des Tiger zu einem unter dem gemeinen Wert liegenden Betrag führt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) i.S.v. § 8 Abs. 3 S.2 KStG , die dem Gesellschafter zugerechnet wird.			
Denn durch den Verkauf des Pkw sind der Gesellschaft Einnahmen entgangen (verhinderte Vermögensmehrung), auf die sie gegenüber einem fremden Dritten nicht verzichtet hätte. Die Vorteilszuwendung ist somit im Gesellschaftsverhältnis begründet. Der Sachverhalt führt ebenfalls zu einer Auswirkung auf den Unterschiedsbetrag i.S. des § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG der Gesellschaft und die Zuwendung steht nicht im Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung, R 36 Abs. 1 KStR			
			2,0
Die Bewertung der vGA hat gem. H 37 (Hingabe von Wirtschaftsgütern) KStH mit dem gemeinen Wert zu erfolgen. In Höhe des Differenzbetrages zwischen dem gemeinen Wert und der tatsächlichen Zahlung der Frau Tiger ist die vGA verwirklicht und dem Einkommen hinzuzurechnen. Die Hinzurechnung erfolgt außerhalb der Bilanz.			
			1,0
Berechnung gemeiner Wert	23.200 €		
Tatsächl. Zahlung	- 11.600 €		
Differenz	11.600 €	+ 11.600	1,0
Umsatzsteuerlich liegt eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung gem. § 1 Abs.1 Nr. 1 UStG vor. Die Umsatzsteuer beträgt somit 16% = 16/116 aus 23.200 € = 3.200 €. Maßgebend ist die Mindest-BMG gem. § 10 Abs.5 Nr.1, Abs.4 Nr.1 UStG. Der Betrag von 1.600 € ist bereits erfasst, so dass die zusätzliche USt als sonstige Verbindlichkeit zu passivieren und daher zu einer Minderung des Jahresüberschusses der HB führt, die auch das Einkommen mindert.			
		- 1.600	1,0
Die Hinzurechnung der USt hat nicht über § 10 Nr. 2 KStG zu erfolgen, da diese bereits im gemeinen Wert enthalten ist.			
			1,0

Übertrag: 297.140

Tz. 6 Gehaltsprämie

Die Zahlung der Prämie ist ebenfalls als vGA gem. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG zu behandeln und dem Einkommen zuzurechnen. Durch die Aufwandsbuchung ist eine Vermögensminderung der GmbH entstanden, die sich auf den Unterschiedsbetrag i.S. des § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG ausgewirkt hat und nicht mit einer offenen Gewinnausschüttung in Zusammenhang steht. Da Panter über die Mehrheit der Gesellschaftsanteile und damit über die Mehrheit der Stimmrechte verfügt, ist er als beherrschender Gesellschafter zu behandeln, H 36 (III. Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis – Beherrschender Gesellschafter – Begriff) KStH. Die Prämie wurde nicht im Anstellungsvertrag und auch nicht zu Jahresbeginn und damit nicht im voraus vereinbart. Die Ursache der Zuwendung liegt damit im Gesellschaftsverhältnis begründet. Die Gewährung einer Prämie für das Jahr 2005 am Ende des Jahres verstößt gegen das Rückwirkungs-/ Nachzahlungsverbot, R. 36 Abs. 2 KStR, denn begrifflich wird die Prämie als Gegenleistung für die erbrachte Arbeitsleistung des Jahres 2005 angesehen. Maßgeblich ist der Zeitraum, für den die Prämie gezahlt wird. Hinzurechnung somit

1,0

+ 20.000

2,0

Tz. 7 Investitionszulage

Die I-Zulage gehört gem. § 8 InvZulG 2005 nicht zu den Einkünften und darf auch nicht die AK / HK der begünstigten Wirtschaftsgüter mindern. Sie wird somit nicht besteuert. Da der Zufluss aber richtigerweise als Einnahme gebucht wurde, somit das Einkommen erhöhen würde, muss eine außerbilanzielle Abrechnung des Betrages erfolgen.

1,0

- 5.000

Tz. 8 Beteiligungserträge

Der Ertrag aus der Beteiligung an der SOFE GmbH ist im Jahr des Gewinnverteilungsbeschlusses in Höhe der Bardividende zu erfassen. Die Ausschüttung führt gem. § 20 Abs. 3 EStG, § 8 Abs. 2 KStG zu Einnahmen aus Gewerbebetrieb. Da bisher nur die Nettodividende (Bankgutschrift unter Abzug der KapESt) versteuert wurde, sind weitere Hinzurechnungen erforderlich. Denn die KapESt und der darauf entfallende SolZ stellen gem. § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbare Personensteuern dar.

2,0

Es gilt hierfür allerdings § 8 b Abs.1 KStG , d.h. dass die Dividende insgesamt steuerfrei ist und damit bei der zVE-Ermittlung außerhalb der Bilanz abzurechnen ist.

	Übertrag:	312.140	
Berechnung:			
Nettodividende bisher – 78,9 %	15.780 €		
zzgl. Anrechenbare Kapitalertragsteuer + SolZ	<u>+ 4.220 €</u>		
20 % + 1,1 (5.5 % von 20 %) = 21,1 %			
Bardividende i.S.v. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG	20.000 €		
bisher enthalten	15.780 €		
Kürzung wegen Steuerbefreiung		- 15.780	
(5 % v. 20.000 € =) 1.000 € sind gem. § 8b Abs. 5 hinzuzurechnen		+ 1.000	1,0
Gleichzeitig ist die KapESt gem. § 31 Abs. 1 KStG i.V.m. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG auf die Körperschaftsteuerschuld der Gesellschaft anzurechnen, bzw. der SolZ auf den SolZ zur KSt.			
<u>Tz. 9 Nebenleistungen</u>			
Die Steuernachforderungszinsen gem. § 233a AO sind als Nebenleistung i.S.v. § 3 Abs. 4 AO nach § 10 Nr. 2 2. Halbsatz nicht abziehbar und daher dem Einkommen zuzurechnen.			
		+ 1.500	1,0
Die Hinterziehungszinsen, egal zu welcher Steuer sie gezahlt werden, sind nie als Betriebsausgabe abziehbar und daher dem Einkommen wieder zuzurechnen, § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Nr. 8 a EStG.			
		+ 1.000	1,0
<u>Tz. 10 Geschenke</u>			
Geschenke über 35 € pro Person und Jahr sind gem. § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG nicht abziehbare Betriebsausgaben. Hinzurechnung somit			
		+ 5.000	
Die Vorsteuer (§ 15 Abs.1a Nr. 1 UStG) auf diese Aufwendungen ist gem. § 10 Nr. 2 KStG ebenfalls nicht abziehbar.			
		+ 800	
Da die Vorsteuer von der Gesellschaft nicht abziehbar ist, aber abgezogen wurde, muss eine entsprechende Verbindlichkeit passiviert werden, was zu einer Minderung des handelsrechtlichen Jahresüberschusses und des Einkommens führt.			
		- 800	2,0
<u>Tz. 11 Spenden</u>			
Sämtlicher Spendenaufwand ist gem. § 9 Abs. 2 KStG zunächst dem Einkommen zuzurechnen, damit die richtige Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Höchstbeträge ermittelt wird. Das sind zunächst einmal die in Geld geleisteten Spenden über 73.000 €.			
		+ 73.000	1,0
Ferner wurden Sachspenden an die Uni Oldenburg für wissenschaftliche Zwecke gewährt, die gem. § 9 Abs. 2 S.3 KStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S.1 und 4 EStG mit dem Buchwert anzusetzen sind (Hinweise auf den Teilwert sind nicht gegeben).			
20 x 1.200 € (= Netto-Einkaufspreis) = 24.000 €			
Gem. R 10b.1 Abs. 1 S. 5 EStR 2005 darf die USt als Spende mit abgesetzt werden.			
		+ 27.840	2,0
Die fällige USt (§ 3 Ib Nr.3 UStG) mindert durch Passivierung den Jahresüberschuss und ist gem. § 10 Nr. 2 KStG wieder hinzuzurechnen.			
Auswirkung = 0 €			

Die Spenden an die SPD sind nicht vom Einkommen abziehbar, § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 6 EStG.
m. § 4 Abs.6 EStG

Alternativbegründung: § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG US.

Einkommen i.S.v. § 9 Abs. 2 KStG

405.700

1,0

Berechnung der abziehbaren Spenden:

Gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 sind die Spenden für wissenschaftliche und sonstige gemeinnützige Zwecke grundsätzlich abzugsfähig. Die Spenden für wissenschaftliche Zwecke unterliegen gem. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 KStG dem erhöhten Spendenabzug mit maximal 10% der BMG, die gemeinnützigen Spenden hingegen sind mit maximal 5% der BMG gem. § 9 Abs.1 Nr. 2 S. 1 KStG abzugsfähig.

Die Spenden an die TU Aachen erfüllen den Tatbestand einer Großspende i.S.v. § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 3 KStG, da die Einzelzuwendung den Betrag von 25.565 € übersteigt.

1,0

Der Spendenhöchstbetrag beträgt mithin

10% von 405.700 € = 40.570

Hiervon sind die „Kleinspenden „ zunächst in Abzug zu bringen. Erst der noch nicht ausgeschöpfte Restbetrag des Höchstbetrages darf dann von der Großspende verbraucht werden.

Berechnung:

Spenden für wissenschaftliche Zwecke

(ohne Großspende)

27.840

abziehbar mit 5% v. 405.700 € =

- 20.285 20.285

verbleibender Restbetrag

7.555

zzgl. übrige gemeinnützige Spenden

+ 3.000

Summe

10.555

Abziehbar mit 5% v. 405.700 € = 20.285,

maximal aber der tatsächliche Aufwand =

10.555

verbrauchter Höchstbetrag

30.840

2,0

1,0

Großspende

55.000

Abzgl. Verbrauch 2005 =

9.730 9.730

Vortrag für die nächsten 6 Jahre gemäß

§ 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 4 KStG

45.270

abziehbare Spenden gesamt

40.570 - 40.570

Einkommen / zu versteuerndes Einkommen

365.130

Tarifliche Körperschaftsteuer

Die tarifliche Körperschaftsteuer beträgt gem. § 23 Abs. 1 25 % des zu versteuernden Einkommens.

Ein Steuerguthaben gem. § 37 Abs.2 KStG kann nicht berücksichtigt werden, da die Ausschüttungen nach dem 11.4.2003 und vor dem 01.01.2006 erfolgten, § 37 Abs.2 a Nr.1 KStG.

Eine Nachsteuer aufgrund der Ausschüttung der SOFE GmbH (s. Nr. 8) entsteht nicht, weil die Ausschüttung bei der SOFE GmbH nicht zu einer Körperschaftsteuerminderung geführt hat, § 37 Abs. 3 KStG.

Berechnung: z.v. E. **365.130 €**, davon 25 % = abgerundet

91.282

Da eine Körperschaftsteuerminderung nicht zu gewähren ist und eine Nachsteuer nicht entsteht, entspricht die tarifliche Körperschaftsteuer auch der festzusetzenden Körperschaftsteuer, R 30 Satz 1 Nr. 3 und 7 KStR.

Gesonderte Feststellung gem. § 37 Abs.1 KStG:

31.12.2004 Anfangsbestand	= 20.000 €
Keine Minderung, keine Erhöhung der KSt	<u>0 €</u>
31.12.2005	20.000 €.

Das steuerliche Einlagekonto wird zum 31.12.2005 mit 0 € fortgeschrieben, § 27 Abs. 1 Satz 2 KStG, weil im Jahr 2005 insoweit keine Zu- und Abgänge erfolgt sind

Summe Teil 2: KÖRPERSCHAFTSTEUER

Gesamtsumme = 122 Punkte

2,0

2,0

42

Bewertungsbogen ESt

	Punktzahl	Erzielte Punkte
Sachverhalt 1 – Aufgabe 1		
VZ 2005: Menk könnte einen Veräußerungsgewinn nach § 16 EStG verwirklicht haben; Veräußerung aller wesentl. Betriebsgrundlagen. Erwerber kann fortführen	2	
Veräußerung gegen Leibrente, Wahlrecht; Sofortversteuerung Barwert ./. KK = 373.420 €; kein Freibetrag; § 34 EStG	5	
VZ 2006: Rente § 22 Nr.1 S.3 a) bb mit 18 v.H. ./. 102 € = 32.298 €	2	
Aufgabe 2: Nach- und Nachversteuerung gem. Anhang 16 IX, Aufteilung Zins- und Tilgungsanteil. Zinsanteil § 24= 126.720; Tilgung erst nach Überschreiten des KK	4	
Sachverhalt 2: Auflösung könnte Veräußerungsverlust nach § 17 Abs.4 sein. Voraussetzungen § 17 Abs.1 erfüllt	2	
Veräußerungsgewinn § 17 Abs.2, Halbeinkünfteverfahren	2	
Darlehensverlust = nachträgliche AK (Anhang 6 EStHB) insgesamt Verlust 50.000 €.	4	
Der Verlust ist nach § 17 Abs.2 S.4 Buchst.a und b ausgleichsfähig	1	
§ 23 – vorrangig – liegt nicht vor	1	
Verlust anzusetzen in 2007	1	
Sachverhalt 3: KG Einkünfte § 15, Komm. Mitunternehmer, aber § 15a im Verlustfall, Kompl. kein § 15a	2	
KK 2002	2	
M SdE ./. 100.000, ausgleichsf., § 10d	1	
W voll af. Verlust; Darlehen SBV II; KK aus der Sonderbilanz kein KK iSd. § 15a, Einkünfte aus SBV voll zu versteuern bzw. voll ausgleichsfähig	3	
L voll ausgleichsf. Verluste, 200.000 ohne § 15a, 200.000 § 15a Abs.1 S.2,3; SdE ./. 388.000	2	
Röder ausgleichsf. Verlust 400.000, § 10d	1	
VZ 2003, KK, Müller SdE 220.000	2	
Wagner, neg. KK, Verlust verrechenbar; Zinsen aus SBV ausgleichsf. Verluste, vbV 80.000 €	2	
Lenz; vbV, obwohl neg. KK sich nicht erhöht, da er Verluste bereits wegen der überschießenden Außenhaftung bekommen hat	2	
Röder vbV; Gehalt § 15I2, kann mit Verlust nicht saldiert werden.	2	
VZ 2004, KK, Müller SdE 80.000	1	
Wagner: vbV; Grundstücksüberlassung § 15I2; keine Saldierung mit dem Verlust, aber Zinsen ausgleichsfähig; SdE 116.000; vbV 120.000	3	
Lenz vbV 120.000	1	
Röder VbV 120.000	1	
Vz 2005, KK, Müller SdE 420.000	1	
Wagner § 15a II Saldierung Gewinnanteil mit vbV = 180.000, vbV 0; Grundstück, Zinsen wie Vorjahr	1	
Lenz ebenfalls § 15a II. SdE 195.000	1	
Röder § 15a II; SdE 204.000	1	
Sachverhalt 4: a) Haus in Bergedorf		
§ 21, Mietvertrag mit T kein § 42, auch nicht Verrechnung Miete – Unterhalt	3	
Einkünfte § 2 Abs.2 Nr.2, Einnahmen 40.560 ./. WK 1.-3.	3	
AfA; BMG sind AK, hier 848.000 ./. 20 % Grubo = 678.400. Nachträgl. HK durch Trockenraum und Wiederherstellung nach dem Brand = 1.108.400 x 2 % = 22.168 AfA; AfaA nach § 11c ESDV erst im Folgejahr Minderung der BMG	5	
AfaA vom Restbuchwert 31.3.2005 x 60 v.H. = 410.344	4	

Einkünfte ./430.952	1	
b) Haus in Wismar Trotz langjähriger Verluste wird EEA nach BFH und Verwaltung unterstellt, da keine Ausnahmen – Wiederverkaufsmodell, Vermietung selbst genutztes Ferienhaus vorliegen	3	
c) Haus in Rissen, Aufgabe 1: bis zur Nießbrauchsbestellung § 21 bei A in Höhe 2.500, insgesamt – 452.192	1	
S erzielt Einkünfte § 21 als Nießbraucher, keine WK, keine AfA	1	
S erzielt 12.000 Einkünfte	1	
	80	

Auspunktungsliste
Teil III Körperschaftsteuer

Aufg. Teil	Inhaltliche Schwerpunkte	Leistungspunkte	
		Soll	Ist
I	Unbeschr.kstpfl, § 1 Abs.1 Nr.1(1,0)/Bf-Pflicht HGB + § 8 Abs.2 KStG (1,0)/	2,0	
II	Ermittlung JÜ + Begrdg.(2,0), KSt+SolZ = nabzAufw § 10 Nr.2(1,0)/Provisionen + § 160 AO (1,0)/§ 10 Nr.4 + 1.500(1,0)/Honorar WP nicht + Begrdg.(1,0). Geldbuße § 4 Abs.5 Nr.8 EStG(1,0), Verfahrenskosten nicht + Begrdg.(1,0), Geldstrafe § 10 Nr.3(1,0) Auflösung § 6 b + Ber. Zuschlage + § 6 b Abs.7 EStG (2,0)	11,0	
	PKW: Erkennen vGA + Begrdg + § 8 Abs.3 S.2 + R.36 Abs.1 KStR (2,0)/Bew mit gemeinem Wert 23.200 + Diff. Berechnen (2,0)/ Problem USt + § 1 Abs.1 Nr.1 + § 10 Abs.4 Nr.1 UStG (1,0)/Korrektur Bil.gewinn – 1.600 + Begrdg.(1,0)/	6,0	
	Prämie = vGA + Begrdg.(1,0), R.36 Abs.2 Berechnung + Begrdg. + 20.000 (2,0), InvZulg abz. Da steuerfrei(1,0), Beteiligungsertrag § 8 b Abs.1 steuerfrei(1,0), Stellungnahme zur KapSt + Soli(1,0), Berechnung des Kürzungsbetrages (1,0), Zinsen § 10 Nr.2 aber Hinterziehungszinsen § 4 Abs.5 Nr.8 a EStG (2,0), Geschenke § 4 Abs.5 Nr.1 EStG + Stellungnahme zur USt mit § 15 Abs.1 a UStG (2,0), § 9 Abs.2 + Spenden(1,0), Sachspenden + 27.840 + § 6 Abs.1 Nr.4 EStG Buchwert incl. USt(2,0), Parteispenden § 4 Abs.6 EStG (1,0) Aufteilung der Spenden in erhöht begünstigte + Berechnung des HB und Ber. der Großspende + § 9 Abs.1 Nr.2 KStG(4,0)	19,0	
	Tarif KSt + Aussage zur KSt-Mind (1,0)/ Nachsteuer (-), § 37 Abs.3 KStG (1,0)/ges. Feststellung des Steuerguthabens (1,0).	4,0	
Summe Teil I – Körperschaftsteuer		42	

Benotungsschema

Punkte	Note
1 – 24	6
24,5 – 36	5,5
36,5 – 49	5
50 – 60	4,5
61 – 71	4
72 – 81	3,5
82 – 89	3
90 – 98	2,5
99 – 106	2
107 – 115	1,5
116 – 122	1



Klausurenfernkurs
und
Klausurenpräsenzkurs

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2006

Sachverhalt

	Klausurenfernkurs	Klausurenpräsenzkurs
Klausurblock:	Block F	Block 1
Klausurname:	F/2/06	1/2/06
Fachgebiet:	Bilanzsteuerrecht	Bilanzsteuerrecht
Bearbeitungsdauer:	6 Stunden	6 Stunden
Klausurdatum:	02.8.2006	Berlin 15.8.2006

Nur für FK-Teilnehmer! Bitte senden Sie die Klausur bis spätestens 11.8.06 an:		Bielefeld 16.8.2006
Name, Vorname, Adresse:		Essen 15.8.2006
		Frankfurt 28.9.2006
		Hannover 17.8.2006
		Leipzig 26.9.2006
		München 17.8.2006
		Saarbrücken 29.9.2006
Hilfsmittel:	<ul style="list-style-type: none"> • Beck'sche Textsammlung Steuergesetze • Beck'sche Textsammlung Steuerrichtlinien • Beck'sche Textsammlung Steuererlasse • BGB, HGB 	
Bearbeitungshinweis:	Bitte kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der Aufgabenbearbeitung mit Vor- und Nachname sowie der oben stehenden Klausurkennzeichnung (Block/Nummer). Bitte geben Sie unten Name und Adresse an, wohin die korrigierte Klausur zurückgesendet werden soll. Bitte schreiben Sie leserlich und lassen einen Korrekturrand von ca. 6 cm.	

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Bilanzsteuerrecht

Vorbemerkung:

Die im Folgenden dargestellten Sachverhalte sind voneinander unabhängig. Sie können sie in beliebiger Reihenfolge bearbeiten.

Begründen Sie Ihre Lösung mit den gesetzlichen Bestimmungen und ggfls. mit den entsprechenden Verwaltungsanweisungen.

Gehen Sie davon aus, dass erforderliche Nachweise vorliegen.

Fall 1 :

Die Alltrans GmbH (A.), deren Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, weist in ihren Bilanzen seit Jahren eine Beteiligung an der Boden-GmbH (B.) mit den Anschaffungskosten von 500.000 € aus.

Am 31.12.2004 war der Wert (Teilwert) vorübergehend auf 400.000 € gesunken.

Am 31.12.2005 betrug er wieder 500.000 €.

Am 31.7.2004 (Tag der Lieferung) erwarb A. in den USA eine nur dort erhältliche Spezialmaschine (Nutzungsdauer 15 Jahre) zum Einsatz in ihrem Fabrikationsbetrieb. Entsprechend dem Kurs an diesem Tag (1 US-\$ = 0,90 €) buchte sie die Rechnung des Lieferers über 800.000 US-\$ mit 720.000 €.

Am 20.01.2005 bezahlte A. die Rechnung bei einem Kurs des US-\$ von 0,91 €.

Am 31.12.2004 betrug der Kurs des US-\$ 0,92 € und am 31.12.2005 0,79 €.

Die Bilanzen wurden jeweils am 31.3. des Folgejahres aufgestellt.

Aufgabe zu Fall 1:

Untersuchen Sie, welche gewinn- und bilanzmäßigen Folgen sich aus dem Sachverhalt handels- und steuerrechtlich in den Jahren 2004 und 2005 zu ziehen waren.

Die GmbH stellt ggfls. unterschiedliche Handels- und Steuerbilanzen auf und möchte jeweils - soweit zulässig - möglichst niedrige Ergebnisse ausweisen sowie ihren Steueraufwand möglichst periodengerecht erfassen.

Die GewSt-Belastung der GmbH betrug in den vergangenen Jahren 20 % des Ergebnisses.

Fall 2:

Zum 1.7.2005 haben Alfred Adam (A.), Berthold Bremer (B.) und Carl Casper (C.) in Bielefeld die Adam & Co. OHG, Heimwerkerfachmarkt, gegründet. Im Gesellschaftsvertrag ist vereinbart, dass bei der Gründung anfallende Steuern von der Gesellschaft zu tragen sind. Alle drei Gesellschafter sind zu je 1/3 am Vermögen und Gewinn/Verlust der Gesellschaft beteiligt.

Vereinbarungsgemäß haben die Gesellschafter die folgenden Vermögenswerte in die Gesellschaft eingebracht:

A. und B. haben jeweils ihre bisher in Bielefeld betriebenen Einzelunternehmen mit allen Aktiven und Passiven eingebracht, für die auf den 30.6.2005 die folgenden steuerlichen Schlussbilanzen vorliegen:

Steuerbilanz Einzelunternehmen A. 30.6.2005 (€)

Grund und Boden	180.000	Verbindlichkeiten	800.000
Maschinen	300.000	Rücklage nach § 6b EStG	40.000
Waren	120.000		
Div. Aktiva	220.000		
Kapital	20.000		
	<u>840.000</u>		<u>840.000</u>

Am 30.6.2005 hatte der Grund und Boden einen Teilwert von 220.000, die vor 7 Jahren für 1.000.000 € angeschafften Maschinen einen Teilwert von 400.000. A. hat die Maschinen bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren bisher jährlich mit 100.000 € abgeschrieben.

Der Bedarfswert des Grund und Bodens beträgt 210.000 €.

Die Rücklage hatte A. erstmals am 31.12.2004 passiviert.

Steuerbilanz Einzelunternehmen B. zum 30.06.2005 (€)

<u>Anlagevermögen</u>		Kapital 1.1.	200.000	
Maschinen	240.000	Entnahmen	-30.000	
Wertpapiere	120.000	Gewinn	<u>50.000</u>	220.000
<u>Umlaufvermögen</u>		Schulden		490.000
Waren	200.000	Rücklage f. Ersatzbeschaffung		40.000
Forderungen	190.000			
	<u>750.000</u>			<u>750.000</u>

Die Teilwerte betragen bei den Maschinen 170.000 €, bei den Wertpapieren 100.000 € und bei den Waren 190.000 €. Die Rücklage für Ersatzbeschaffung hatte B. zutreffend nach dem Diebstahl seines Lkws im Juni 2005 gebildet.

Da die Wertabweichungen bei den Aktivposten voraussichtlich nicht von Dauer waren, hat B. sie bei ihrer Bewertung unberücksichtigt gelassen. Ein Firmenwert war nicht vorhanden.

C., der in Bielefeld ebenfalls ein Einzelunternehmen betreibt, brachte sein am 1.7.1996 (Fertigstellung) bebautes Lagergrundstück in die OHG ein, das er in seinem Betrieb nicht mehr benötigte. Er hat es in seinem Betrieb bisher jährlich mit 4 % der Herstellungskosten (600.000 €) abgeschrieben. Außerdem übernahm die OHG seine am 1.7.2005 noch mit 840.000 € valutierende Darlehnschuld, mit der er seinerzeit die Anschaffung und Bebauung des Grundstücks finanziert hatte.

Das Grundstück hatte in der Buchführung seines Betriebes am 30.6.2005 folgende Buchwerte:

Grund und Boden	220.000 €	(Teilwert 300.000 €)
Gebäude	384.000 €	(Teilwert 700.000 €)

Der Bedarfswert des Grundstücks beträgt 810.000 € (davon 20 % Grund und Boden).

C. führt sein Einzelunternehmen ohne das Grundstück weiter.

Die Gesellschafter haben vereinbart, dass in der OHG-Bilanz zum 1.7.2005 die Teilwerte des eingebrachten Vermögens ausgewiesen werden sollen. Die Kapitalkonten der Gesellschafter sollen das Beteiligungsverhältnis widerspiegeln.

Aufgabe zum Fall 2:

1. Stellen Sie zum 1.7.2005 die Eröffnungsbilanz der OHG sowie zum 1.7. und 31.12.2005 etwa erforderliche Ergänzungs- oder Sonderbilanzen auf.
2. Alle Beteiligten möchten, dass durch die Einbringung ihres Vermögens am 1.7.2005 möglichst keine Gewinnauswirkungen eintreten sollen.
3. Stellen Sie die Besonderheiten dar, die bei den eingebrachten Vermögenswerten beim Jahresabschluss der OHG zum 31.12.2005 zu beachten sind.
4. Entwerfen Sie die Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung der OHG. Gehen Sie davon aus, dass die OHG für den Zeitraum 1.7. bis 31.12.2005 einen Gewinn von 180.000 € (zutreffend) ermittelt hat.

Fall 3:

An der Becker & Co. KG sind Bruno Becker (B.) mit 70 % als Komplementär und Max Miller (M.) mit 30 % als Kommanditist beteiligt.

Am 1.4.2005 erwarb B. zusammen mit seiner Ehefrau je zur ideellen Hälfte ein 1960 bebautes Grundstück für einen Kaufpreis von 700.000 € (davon Grund und Boden 100.000 €). Den Kaufpreis finanzierten die Ehegatten durch Bezahlung aus privaten Mitteln (200.000 €) und durch Aufnahme einer Hypothekenschuld (500.000 €). Erwerbsnebenkosten fielen nicht an.

Das Grundstück war seit 1997 an die Becker & Co. KG vermietet, die es als Bürogrundstück nutzt. Die Ehegatten setzen den Mietvertrag fort und haben die Vertragslaufzeit bis zum 31.12.2020 verlängert. Dann wird der bis dahin von beiden Seiten nicht kündbare Vertrag enden.

Die monatliche Miete von 2.000 € wird jeweils pünktlich zum Monatsanfang gezahlt und von der KG gebucht:

Mietaufwand an Bank 2.000 €.

Im Mietvertrag ist vereinbart, dass die Ehegatten alle Grundstückslasten zu tragen haben. Im Jahr 2005 bezahlten sie insgesamt 8.000 € privat, davon entfallen 5.000 € auf Hypothekenzinsen.

Die Restnutzungsdauer des Gebäudes beträgt am 1.4.2005 noch 70 Jahre.

Ende September 2005 (Fertigstellung: 1.10.2005) hat die KG mit Zustimmung der Ehegatten auf dem Grundstück eine Fläche von 500 qm als Kundenparkplatz asphaltieren lassen. Die dabei angefallenen Kosten von 12.000 € hat sie als betrieblichen Aufwand behandelt, weil sie nach der vertraglichen Vereinbarung verpflichtet ist, die Asphaltdecke bei Beendigung des Mietvertrages wieder zu beseitigen und am 31.12.2005 außerdem damit rechnet, dass ihr dafür weitere Kosten von 5.000 € entstehen werden.

Bis zum Jahr 2020 ist mit einer Kostensteigerung von 50 % zu rechnen.

Aufgabe zum Fall 3:

Stellen Sie außer der KG-Bilanz etwa erforderliche weitere Bilanzen auf.

Entwerfen Sie den Gewinnfeststellungsbescheid 2005, den das Finanzamt erlassen wird.

Gehen Sie dabei davon aus, dass der von der KG ermittelte Gewinn nach der von ihr zum 31.12.2005 aufgestellten Bilanz 200.000 € beträgt.

Auf gewerbesteuerliche Fragen brauchen Sie nicht einzugehen.

Fall 4:

Der Handwerksmeister Hansen (H.) ist Ihr Mandant. Zum 31.12.2004 haben Sie die folgende Schlussbilanz aufgestellt:

Bilanz zum 31.12.2004 (€)			
Grund und Boden	80.000	Kapital	161.000
Werkstattgebäude	240.000	Darlehn	162.000
Abnutzbares Anlagevermögen	66.000	Zinsverbindlichkeit	2.000
Kundenforderungen	8.000	Lieferanten	40.000
Teilfertige Arbeiten	18.000	Kaufpreisschuld Maschine	18.000
Materialbestand	10.000	GewSt-Rückstellung 2004	2.100
Bank	500	Umsatzsteuer 2004	1.900
Kasse	400	RAP	1.400
RAP	500	Rücklage § 6b EStG	35.000
	<u>423.400</u>		<u>423.400</u>

Das vor Jahren angeschaffte Betriebsgebäude wird seitdem mit 6.000 € jährlich abgeschrieben, die lineare AfA des abnutzbaren Anlagevermögens beträgt 10.000 € jährlich. Die aktive Rechnungsabgrenzung ist für am 10.12.2004 für das Jahr 2005 im Voraus bezahlte Kfz.-Steuer, die passive für am 23.12.2004 für Januar 2005 vereinnahmte Miete gebildet worden.

Die ausgewiesene Rücklage haben Sie zutreffend nach dem Verkauf eines unbebauten Grundstücks im März 2002 gebildet.

Da das Finanzamt dem H. mitgeteilt hat, seine Buchführungspflicht sei ab dem 1.1.2005 erloschen, haben Sie seinen Gewinn des Jahres 2005 bereits nach § 4 Abs. 3 EStG - insoweit zutreffend - mit 20.000 € ermittelt.

Aufgabe zum Fall 4:

Ermitteln Sie, welcher Gewinn ist für 2005 zu versteuern ist.

Fall 5:

Die Bollmann GmbH hat in ihrer Bilanz zum 31.12.2004 eine Rückstellung in Höhe von 40.000 € für unterlassene Instandhaltung gebildet und auch am 31.12.2005 passiviert. Beide Bilanzen wurden fristgerecht mit den entsprechenden Steuererklärungen dem Finanzamt eingereicht.

Der Geschäftsführer der GmbH, Pfeiderer (P.), legt Ihnen heute die vor einer Woche gleichzeitig eingegangenen Steuerbescheide für 2004 und 2005 vor.

Im Bescheid 2004 hat das Finanzamt den ursprünglich mit 200.000 € erklärten Gewinn um 40.000 € erhöht. Es weist in den Erläuterungen des Bescheides darauf hin, die Instandhaltung sei im April 2006 durchgeführt worden (zutreffend).

Im Bescheid 2005 hat das Finanzamt den mit 220.000 € erklärten Gewinn um 60.000 € erhöht. Es erläutert, die in diesem Jahre durchgeführte Veräußerung des ehemals der GmbH gehörenden Grundstücks an ihren Gesellschafter Bollmann sei nicht zu fremdüblichen

Bedingungen erfolgt, sondern zu einem um 60.000 € unter dem Verkehrswert liegenden Preis (zutreffend).

P. gibt Ihnen an, in den jetzt angesetzten 280.000 € sei ein Ertrag von 90.000 € enthalten, den die GmbH in 2005 aus der Veräußerung eines weiteren in 1990 angeschafften unbebauten genutzten Grundstücks erzielt hat. Ergänzend teilt er Ihnen noch mit, die GmbH habe am 21.1.2004 für 675.000 € eine Produktionsanlage mit einer Nutzungsdauer von 15 Jahren angeschafft und jährlich linear mit 45.000 € abgeschrieben.

Frage zu Fall 5:

Kann die GmbH die unerwarteten Steuernachzahlungen für 2004 und 2005 verhindern oder wenigstens mildern?

Auf verfahrensrechtliche Fragen brauchen Sie nicht einzugehen.

Fall 6:

Die Meyer GmbH stellt jeweils zum 31.12. Handels- und Steuerbilanzen auf. Sie ist seit dem 1.01.2005 mit 10 % mit einer Einlage von 100.000 € am Kapital einer KG beteiligt, die schon seit Jahren zu ihren Lieferanten gehört. Die GmbH möchte über die Beteiligung Einfluss auf die Geschäftspolitik der KG nehmen.

Im Jahre 2005 erlitt die KG einen Verlust von 300.000 €. Der entsprechende Feststellungsbescheid des Finanzamts für 2005 liegt vor. Auch verschlechterte sich die Geschäftslage der KG dramatisch, so dass in absehbarer Zeit nicht mit einer Erholung zu rechnen ist.

Wegen der schlechten Geschäftslage tätigte die GmbH keine Entnahmen aus der KG. Sie leistete auch keine Einlagen. Da der Wert ihrer Beteiligung am 31.12.2005 auf 40.000 € gefallen war, schrieb sie sie auf diesen Betrag ab.

Aufgabe zu Fall 6:

Untersuchen Sie die Folgen aus dem Sachverhalt in der Handels- und der Steuerbilanz der GmbH zum 31.12.2005. Von Aktivierungswahlrechten will die GmbH keinen Gebrauch machen.

Fall 7:

Der Fabrikant F. hat am 1.4.2000 eine Ackerfläche für 1.200.000 € erworben und 5 Jahre lang in seinem landwirtschaftlichen Betrieb genutzt. Sie ist in allen Bilanzen mit 1.200.000 € aktiviert worden.

Seit dem 1.7.2005 hat F. die landwirtschaftliche Nutzung dieser Fläche eingestellt und nutzt sie seitdem als Abstellplatz für die Kraftfahrzeuge seines Fabrikationsbetriebes. Deshalb hat er den Bilanzansatz am selben Tag mit 1.200.000 € aus dem landwirtschaftlichen in den Fabrikationsbetrieb übernommen.

Zum 31.12.2005 hat F. in der Bilanz seiner Fabrik, die am 2.5.2006 aufgestellt wurde, nur 1.000.000 € ausgewiesen, da der Wert der Fläche nachweislich voraussichtlich auf Dauer auf diesen Betrag gesunken war.

Zum 1.8.2006 gelang es dem F., die Fläche für 1.500.000 € zu veräußern. Er übernahm vereinbarungsgemäß die Notarkosten für die Beurkundung des Kaufvertrages in Höhe von 30.000 € zuzüglich 4.800 € Umsatzsteuer. Die GrESt zahlt der Erwerber.

F. möchte am 31.12.2006 eine möglichst hohe Rücklage nach § 6b EStG bilden, um sie im Jahr 2007 in der F & Co. OHG aufzulösen, an der er seit Jahren mit 20 % beteiligt ist. Die OHG schafft in 2007 für 500.000 € ein unbebautes Grundstück an.

Frage zu Fall 7:

Ist die gewünschte Übertragung möglich?

Stellen Sie ggfls. dar, wie Sie die gewünschte Behandlung durchführen würden.

**Klausurenfernkurs
und
Klausurenpräsenzkurs**

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2006

Lösung

	Klausurenfernkurs	Klausurenpräsenzkurs	
Klausurblock:	Block F	Block 1	
Klausurname:	F/2/06	1/2/06	
Klausurdatum:	02.8.2006	Berlin	15.8.2006
		Bielefeld	16.8.2006
		Essen	15.8.2006
		Frankfurt	28.9.2006
		Hannover	17.8.2006
		Leipzig	26.9.2006
		München	17.8.2006
		Saarbrücken	29.9.2006
Fachgebiet:	Bilanzsteuerrecht	Bilanzsteuerrecht	
Bearbeitungsdauer:	6 Stunden	6 Stunden	
Hilfsmittel:	<ul style="list-style-type: none">• Beck'sche Textsammlung Steuergesetze• Beck'sche Textsammlung Steuerrichtlinien• Beck'sche Textsammlung Steuererlasse• BGB, HGB		

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Themenschwerpunkte in dieser Klausur:

Fall 1:	Bewertung bei einer Kapitalgesellschaft Bewertung von Währungsverbindlichkeiten Abgrenzung für latente Steuern
Fall 2:	Einbringung von Betrieben in Personengesellschaft Einbringung einzelner Wirtschaftsgüter Teilentgeltlichkeit Ergänzungsbilanzen
Fall 3:	Sonderbetriebsvermögen I und II Baumaßnahmen eines Mieters Bewertung einer Ansammlungsrückstellung
Fall 4:	Korrekturen beim Wechsel der Gewinnermittlungsart § 6c EStG
Fall 5:	Bilanzberichtigung Bilanzänderung
Fall 6:	Beteiligung an einer Personengesellschaft nach Handels- und nach Steuerrecht
Fall 7:	Gewinn nach § 6b EStG Übertragungsmöglichkeiten

Bilanzsteuerrecht

Fall 1:

Beteiligung

Der gesunkene Wert der Beteiligung an der B.-GmbH darf nach dem Wahlrecht in § 253 II S. 3 HGB berücksichtigt werden. Die Einschränkung des § 279 I S. 2 HGB ist nicht zu beachten, da die Beteiligung zu den Finanzanlagen gehört (§ 266 II A III 3 HGB).

A. darf die Beteiligung in der Handelsbilanz zum 31.12.2004 auf 400.000 € abschreiben. In der Steuerbilanz ist die Teilwertabschreibung unzulässig, da die Wertminderung nur vorübergehend ist (§ 8 I KStG, § 6 I 2 S. 2 EStG).

Am 31.12.2005 muss A. handelsrechtlich abweichend von § 253 V HGB wieder auf 500.000 € zuschreiben (§ 280 I HGB); ein Sonderfall des § 280 II HGB liegt nicht vor. Damit fällt in 2004 der steuerliche Gewinn um 100.000 € höher und in 2005 um 100.000 € geringer aus als der handelsrechtliche Jahresüberschuss.

Maschine

Die Maschine war nach § 253 I, II HGB und §§ 5 I, 6 I 1 EStG an beiden Bilanzstichtagen mit den Anschaffungskosten abzüglich der höchstmöglichen AfA zu bewerten.

Die Anschaffungskosten ergeben sich nach dem Kurs am Tag der Lieferung (§ 255 I HGB, H 6.2 - Ausländische Währung - EStH), also mit 720.000 € (Kurs 0,90 €) und verändern sich durch die folgenden Kursänderungen nicht.

Die höchste AfA ist die degressive (§ 7 II EStG) mit jährlich dem Zweifachen der linearen AfA, also mit $(2 \times 6,67 \% =) 13,33 \%$ jährlich, für 2004 nach § 7 I S. 4 EStG mit $6/12 = 47.988 €$.

In 2005 beträgt die AfA $(13,33 \% \text{ von } 672.012 € =) 89.579 €$.

Der Buchwert beträgt am 31.12.2005 582.433 €.

An beiden Bilanzstichtagen hat sich durch die Kursänderung der Teilwert (§ 6 I 1 S. 3 EStG) der Maschine, der grundsätzlich ihren Wiederbeschaffungskosten entspricht, verändert (H 6.7 - Schätzung - EStH). Die Wiederbeschaffungskosten dürften grundsätzlich dem Buchwert nach linearer AfA (H 6.7 – Teilwertvermutungen, Nr. 3 EStH), hier noch korrigiert um die geänderte Währungsparität, entsprechen. Das sind am 31.12.2004

$(720.000 € - [\text{AfA für 6 Monate}] 24.000 = 696.000 € : 0,90 € \times 0,92 € = 711.467 €$
und am 31.12.2005

$(720.000 € - [\text{AfA für 18 Monate}] 72.000 = 648.000 € : 0,90 € \times 0,79 € = 568.800 €$.

Der Teilwert am 31.12.2004 liegt über dem Buchwert und kommt als Wertansatz nicht in Betracht. Am 31.12.2005 liegt er unter dem Buchwert, allerdings sind Währungskursschwankungen regelmäßig nicht dauerhaft. Deshalb darf die GmbH die nach § 253 II S. 3 HGB dafür vorgesehene Abschreibungsmöglichkeit nicht in Anspruch nehmen (§ 279 I S. 2 HGB).

Steuerlich kommt wegen der nur vorübergehenden Wertminderung ebenfalls keine Abschreibung in Betracht (§ 6 I 2 S. 2 EStG).

Verbindlichkeit

Die Verbindlichkeit ist am 31.7.2004 zutreffend mit 720.000 € (Kurs 0,90 €) eingebucht und musste am 31.12.2004 handelsrechtlich nach §§ 252 I 4 und 253 I HGB vorsichtig mit dem Rückzahlungsbetrag (der nach dem Kurs vom 31.12.2004 umgerechnet ist), also mit $(800.000 \text{ US-}\$ \times 0,92 \text{ €/US-}\$ =) 736.000 €$ bewertet werden (Minderung des Jahresüberschusses um 16.000 €).

1

1

1

1

1

1

1

1

2

1

Steuerlich muss die GmbH nach §§ 8 I KStG, 5 VI EStG beachten, dass der Teilwert der Verbindlichkeit durch die Kursänderung zwar gestiegen ist, dieser aber nach § 6 I 3 und 2 EStG nur angesetzt werden darf, soweit die Wertänderung voraussichtlich von Dauer ist. Nach dem BMF-Schreiben vom 12.08.2002 (BStBl. 2002 I S. 793) sollen Wechselkursänderungen bei Verbindlichkeiten, die - wie hier – nicht aus dem laufenden Geschäftsverkehr herrühren, nicht dauerhaft sein (Tz. 1). In Anwendung dieser Regelung ist die Verbindlichkeit steuerlich weiterhin mit 720.000 € zu bewerten (Bewertungsvorbehalt nach § 5 VI EStG).

2

Damit mindert sich der Jahresüberschuss des Jahres 2004 um 16.000 €, der steuerliche Gewinn dagegen nicht.

1

Der steuerliche Gewinn ist also um 16.000 € höher als das handelsrechtliche Ergebnis.

Allerdings gleicht sich diese Abweichung bereits im Jahr 2005 wieder aus: bei der Bezahlung der Verbindlichkeit mit 728.000 € ergibt sich handelsrechtlich ein Ertrag von 8.000 €, steuerlich dagegen ein Aufwand von 8.000 €.

1

Insgesamt ergibt sich in 2004 ein steuerlich um (100.000 € + 16.000 € =) 116.000 € höherer Gewinn, der sich in 2005 wieder ausgleicht. Damit ist der steuerliche Aufwand in 2004 höher als es dem handelsrechtlichen Ergebnis entspricht. Da sich dieser Mehraufwand durch eine entsprechende Minderbelastung ausgleicht, darf die GmbH nach § 274 II HGB am 31.12.2004 als Bilanzierungshilfe eine aktive Steuerabgrenzung ausweisen (Erhöhung des Jahresüberschusses).

2

Berechnung:

Belastung mit KSt	25,000 %	
Belastung mit SolZ (5,5 % davon)	1,375 %	
Belastung mit GewSt	<u>20,000 %</u>	
Mehrgewinn 116.000 € x	46,375 %	= <u>53.795 €</u>

1

Da diese Abgrenzung die Folgen der unterschiedlichen Bewertung in Handels- und Steuerbilanz darstellt, wird sie in der Steuerbilanz nicht ausgewiesen.

1

In 2005 muss A. die Abgrenzung wieder auflösen, da nach dem Sachverhalt die Steuerentlastung eintritt (§ 274 II S. 4 HGB). Der Jahresüberschuss 2005 mindert sich um 53.795 €.

1

Fall 2:

Da A. und B. jeweils ihren ganzen Betrieb in die neue OHG einbringen und deren Mitunternehmer werden, ist bei ihnen § 24 UmwStG anwendbar.

1

C. bringt lediglich ein einzelnes Wirtschaftsgut entgeltlich gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten und Schuldübernahme ein. Die ohG hat kein Wahlrecht nach § 24 UmwStG: soweit Gesellschaftsrechte für C gewährt werden (Ausweis seines Kapitalkontos mit 160.000 €, s.u.), muss nach § 6 V S. 3 Nr. 1 EStG der Buchwert weitergeführt werden.

Soweit er es „normal“-entgeltlich überträgt (Schuldübernahme mit 840.000 €), hat die OHG das Grundstück nach § 6 I 2 EStG mit den Anschaffungskosten ansetzen. Sie entsprechen dem anteiligen gemeinen Wert (hier Teilwert) des Grundstücks.

Damit wird das Grundstück zu 84% „normal“-entgeltlich, zu 16% gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten übertragen.

2

Das Wahlrecht nach § 24 II UmwStG, das eingebrachte Betriebsvermögen weiterhin mit dem Buchwert anzusetzen, kann die oHG nur für das von A. übertragene Vermögen ausüben. Da die für die eingebrachten Wirtschaftsgüter angesetzten Werte nach § 24 III UmwStG als Veräußerungserlös gelten und Gewinnauswirkungen vermieden werden sollen, setzt die oHG weiterhin die Buchwerte aus dem Einzelunternehmen des A an. Die Gewinnrealisierung kann im Zeitpunkt der Einbringung einen Einbringungsgewinn durch Aufstellung einer negativen Ergänzungsbilanz verhindert werden (Tz. 24.13 ff. UmwStE). Da er die Buchwerte weiterführt, muss die in seinem Einzelunternehmen gebildete Rücklage nicht aufgelöst werden (§§ 24 IV, 22 I, 12 III S. 1 UmwStG). Sie wird in einer Ergänzungsbilanz für ihn ausgewiesen (R 6b.2 IX EStR).

Ergänzungsbilanz A. zum 01.07.2005 = 31.12.2005 (€)			
Kapital	40.000	Rücklage § 6b	40.000
	<u>40.000</u>		<u>40.000</u>

B. hat keine Möglichkeit, durch Aufstellung einer Ergänzungsbilanz den sich ergebenden Einbringungsverlust zu vermeiden, weil die Summe der Teilwerte (vgl. Tz. 22.11 UmwStE) nach § 24 II I. S. UmwStG die Wertobergrenze für die eingebrachten Wirtschaftsgüter darstellt.

Der Ansatz des eingebrachten Vermögens mit dem Teilwert verlangt auch die Auflösung der steuerfreien Rücklage für Ersatzbeschaffung (Tz. 22.11 UmwStE). Ihre Auflösung ist mit im Veräußerungsgewinn (hier: -verlust) zu erfassen (H 16 IX - Rücklage - EStH). Deshalb erzielt B. durch die Einbringung einen Veräußerungsverlust nach § 16 I 1 EStG:

Kapital 1.7. (OHG)	160.000 €
Kapital 30.6. (Einzeluntern.)	<u>220.000 €</u>
Verlust aus § 16 I 1 EStG	<u>-60.000 €</u>

Soweit sich der Verlust aus der Einbringung der Wertpapiere ergibt (- 20.000 €), bleibt er nach § 3c II EStG ohne steuerliche Auswirkung.

Bei der Einbringung der Grundstücke fällt GrESt an, die nach § 5 II GrEStG nicht erhoben wird, soweit der Einbringende am Grundstück in der OHG beteiligt bleibt. Da die Einbringung auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage erfolgt (§ 8 II 2 GrEStG), wird sie nach dem Bedarfswert (§ 138 ff. BewG) berechnet:

	<u>Grundstück A.</u>	<u>Grundstück C.</u>
Bedarfswert	210.000 €	810.000 €
GrESt 3,5 %	7.350 €	28.350 €
erhoben werden 2/3 =	4.900 €	18.900 €
davon Grund und Boden	4.900 €	(20 %) 3.780 €
davon Gebäude		(80 %) 15.120 €
(GrESt insgesamt:	<u>23.800 €</u>)	

Diese Beträge sind objektbezogene Kosten und deshalb als Anschaffungskosten der Grundstücke in der Eröffnungsbilanz der OHG zu erfassen (Tz. 22.01 UmwStE) und als Verbindlichkeiten zu passivieren.

Da in der Gemeinschaftsbilanz der Ansatz der Teilwerte vereinbart ist und die Kapitalkonten die Beteiligungsverhältnisse widerspiegeln sollen, müssen die Kapitalkonten gleich hoch sein (je 160.000 €).

Damit ergibt sich folgende

2

1

1

1

2

1

2

1

1

1

Eröffnungsbilanz der OHG zum 01.07.2005 (€)			
		GrEST-Verbindlichkeiten	23.800
(von A.):			
Grund und Boden	220.000	Verbindlichkeiten	800.000
GrEST	<u>4.900</u>	Kapital A.	160.000
Maschinen	400.000		
Waren	120.000		
Div. Aktiva	220.000		
(von B.):			
Maschinen	170.000	Schulden	490.000
Wertpapiere	100.000	Kapital B.	160.000
Waren	190.000		
Forderungen	190.000		
(von C.):			
Grund und Boden	300.000	Darlehensschuld	840.000
GrEST	<u>3.780</u>	Kapital C.	160.000
Gebäude	700.000		
GrEST	<u>15.120</u>		
	<u>2.633.800</u>		<u>2.633.800</u>

Damit haben sich die Buchwerte des von A. eingebrachten Betriebsvermögens insgesamt erhöht. Für ihn werden die Erhöhungen durch Aufstellung einer negativen (spiegelbildlichen) Ergänzungsbilanz neutralisiert:

Ergänzungsbilanz A. zum 01.07.2005 (€)			
Minderkapital	140.000	Wertberichtigung:	
		Grund und Boden	40.000
		Maschinen	100.000
	<u>140.000</u>		<u>140.000</u>

Umsatzsteuerlich liegt bei A. und B. eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, die nach § 1 (1a) UStG nicht steuerbar ist. Da die Grundstückslieferung des C. steuerfrei ist (§ 4 Nr. 9 UStG), ergeben sich aus der Gründung bei der OHG keine Vorsteuerabzüge.

Da bei dem von C. eingebrachten Grundstück mit 16 % die Buchwerte weiterzuführen sind, muss für ihn eine negative Ergänzungsbilanz mit entsprechenden Wertberichtigungen aufgestellt werden:

Ergänzungsbilanz C. zum 01.07.2005 (€)			
Minderkapital	63.360	Wertberichtigung	
		Grund und Boden	12.800
		Gebäude	50.560
	<u>63.360</u>		<u>63.360</u>

Berechnung:

	<u>Grund und Boden</u>	<u>Gebäude</u>
Verkehrswert	300.000	700.000
Buchwert	220.000	384.000
stille Reserve	80.000	316.000
davon 16% Wertberichtigung	12.800	50.560

Da A. die Buchwerte weiterführt, richtet sich die weitere Behandlung nach §§ 24 IV, 22 I, 12 III S. 1 UmwStG. Danach müssen im Ergebnis seine Abschreibungsreihen weitergeführt werden.

In der Gesamthandsbilanz wird die Maschine ausgehend von dem angesetzten Wert abgeschrieben: $400.000 \text{ €} : 3 \text{ Jahre} \times \frac{1}{2} \text{ Jahr} = 66.667 \text{ €}$.

Insgesamt darf aber nur die bisherige AfA = 50.000 € berücksichtigt werden. Die Differenz in Höhe von $(66.667 - 50.000) 16.667 \text{ €}$ ist über die Ergänzungsbilanz des A zu neutralisieren.

Ergänzungsbilanz A. zum 31.12.2005 (€)

Minderkapital	140.000		Wertberichtigung:	
Gewinn	<u>-16.667</u>	123.333	Grund und Boden	40.000
			Maschinen	100.000
			AfA-Korrektur	<u>-16.667</u>
		<u>123.333</u>		<u>123.333</u>

1

Die von B. eingebrachten Wirtschaftsgüter sind mit Teilwerten angesetzt worden und gelten deshalb als von der OHG zu Teilwerten angeschafft (§§ 24 IV, 22 III 1. Alt. UmwStG). Die OHG muss daher Restnutzungsdauern bestimmen und neue Abschreibungsreihen beginnen.

Das von C. eingebrachte Grundstück wird im Gesamthandsbereich nach § 7 IV 1 EStG mit 3 % von 715.120 € jährlich abgeschrieben, für 2005 (6/12) also mit 10.727 €.

Insgesamt darf aber nur die steuerlich zulässige AfA berücksichtigt werden, die für den „normal“-entgeltlichen Teil (6/12 v. 3 % v. 70 % v. 840.000 =) 8.820 € und für den gegen Gesellschaftsrechte übertragenen Teil (6/12 v. 4 % v. 16 % v. 600.000 =) 1.920 € beträgt. Die Differenz ist wiederum in der Ergänzungsbilanz des C zu auszugleichen (Summe der zulässige AfA: 10.740 € - im Gesamthandsbereich beansprucht: 10.727 = Gewinnkorrektur - 13 €):

2

1

Ergänzungsbilanz C. zum 31.12.2005

Minderkapital	63.360		Wertberichtigung:	
Verlust	<u>+ 13</u>	63.373	Grund und Boden	12.800
			Gebäude	50.560
			Mehr 3 %, 6/ 12	<u>+ 13</u>
		<u>63.373</u>		<u>63.373</u>

1

Einheitliche und gesonderte Feststellung 2005:

	A.	B.	C.	Gesamt
Gewinn lt. Sachverhalt	60.000	60.000	60.000	180.000
Ergänzungsbilanz A.	16.667			16.667
Ergänzungsbilanz C.			- 13	- 13
Gewinnanteil	<u>76.667</u>	<u>60.000</u>	<u>59.987</u>	<u>196.654</u>

1

Fall 3:

Da B. Mitunternehmer der KG ist und die KG das Grundstück nutzt, stellen seine aufgrund einer schuldrechtlichen Vereinbarung (Mietvertrag nach § 535 BGB) erzielten Vermietungseinkünfte nicht - wie bei seiner Ehefrau - Einkünfte aus § 21 I 1 EStG dar, sondern (§ 21 III EStG) Einkünfte aus seiner Mitunternehmerschaft (§ 15 I 2 S. 1 2. Alt. EStG).

1

Da es beiden Ehegatten zur Hälfte zugerechnet wird (§ 39 I AO), liegt insoweit notwendiges Sonderbetriebsvermögen I des B. vor, das in einer Sonderbilanz auszuweisen ist.

1

Der Grundstücksanteil der Ehefrau ist ihr Privatvermögen. Vgl. R 4.2 II u. XII EStR; H 4.2 XII -Miteigentum von Nichtgesellschaftern – EStH.

Die Bezahlung des halben Kaufpreises stellt also eine Geldeinlage dar. Die Hypothekenschuld hängt hälftig mit dem Erwerb des Sonderbetriebsvermögens zusammen und ist also negatives notwendiges Sonderbetriebsvermögen (II) des B., also ebenfalls in der Sonderbilanz auszuweisen.

2

Die AfA wird nach § 7 IV 2 a EStG mit 2 % jährlich berechnet (Baujahr 1960).

1

Sie und die anderen hälftigen Grundstückskosten sind Sonderbetriebsausgaben des B., die Mieteinnahmen (9 x 2.000 = 18.000 €) hälftig betriebliche Erträge und Entnahmen.

1

Sonderbilanz B. zum 1.04.2005 (€)

Grund und Boden	50.000	Kapital (Einlage)	100.000
Gebäude	<u>300.000</u>	Hypothekenschuld	<u>250.000</u>
	<u>350.000</u>		<u>350.000</u>

1

Sonderbilanz B. zum 31.12.2005 (€)			
Grund und Boden	50.000	Mehrkapital	100.000
Gebäude	300.000	Entnahmen	-9.000
AfA 2 %, 9/12	<u>-4.500</u>	Einlagen	4.000
	295.500	Mehrgewinn	<u>500</u>
		Hypothekenschuld	250.000
	<u>345.500</u>		<u>345.500</u>

2

Sonder-GuV B für 2005 (€)			
AfA	4.500	Mieterträge	9.000
Grundstücksaufwendungen	4.000		
Gewinn	<u>500</u>		
	<u>9.000</u>		<u>9.000</u>

Die von der KG hergestellte Asphaltdecke steht nicht in ihrem zivilrechtlichen Eigentum, da sie fest mit dem Grundstück verbunden wird und damit als wesentlicher Bestandteil (§ 94 BGB) in das Eigentum der Ehegatten B. übergeht. Ein Scheinbestandteil (§ 95 BGB) liegt nicht vor, da die Asphaltdecke bei ihrer Beseitigung zerstört wird.

2

Allerdings kann die KG die Ehegatten B. dauerhaft von der Einwirkung auf die Befestigung ausschließen, weil sie die Decke zum Ende des Mietvertrages beseitigen muss. Damit ist die KG wirtschaftliche Eigentümerin der Asphaltdecke (§ 39 II 1 AO). Sie muss sie als abnutzbares Anlagegut aktivieren und mit den Herstellungskosten abzüglich der AfA bewerten (§ 6 I 1 EStG). Da die Decke unbeweglich ist (H 7.1 - Unbewegliche Wirtschaftsgüter ... - EStH), kann nur die lineare AfA nach § 7 I EStG entsprechend einer Nutzungsdauer von (15 Jahren und 3 Monaten=) 183 Monaten zeitanteilig (3/183) vorgenommen werden.

1

Aktivierung der Herstellungskosten = Gewinnerhöhung der KG 2005: 12.000 €
AfA 3/183 = Gewinnminderung 2005: 197 €.

2

1

Die von der KG rechtswirksam eingegangene Beseitigungsverpflichtung stellt eine (der Höhe nach) ungewisse Verbindlichkeit dar, die nach § 249 I S. 1 HGB und § 5 I S. 1 EStG auch in der Steuerbilanz zu passivieren ist.

1

Zwar ist sie nach § 235 I HGB mit dem voraussichtlichen Aufwandsbetrag zu bewerten, aber nach § 5 VI EStG ist in der Steuerbilanz § 6 I 3a EStG zu beachten: Nach Bst. d) ist die Rückstellung in gleichen Raten anzusammeln, da ihr Entstehen auf die Nutzung des Grundstücks während der gesamten Nutzungsdauer vom 1.10.2005 bis 31.12.2020 (183 Monate) zurückzuführen ist.

2

Dabei sind die Wertverhältnisse am 31.12.2005 zu berücksichtigen (§ 252 I 3 HGB).

Damit entfällt auf 2005 ein Betrag von $5.000 \times 3/183 = 82 \text{ €}$.

1

Nach Bst. e) ist der so ermittelte Rückstellungsbetrag am 31.12.2005 abzuzinsen, da die Restlaufzeit sich bis zum 31.12.2020 erstreckt.

1

Nach dem BMF-Schreiben vom 26.5.2005 (BStBl. 2005 I S. 699), Tz. 24 ff. und Anlage 2 (Tabelle 2), beträgt der Abzinsungsfaktor 0,448.

Rückstellungsbetrag: $82 \text{ €} \times 0,448 = 37 \text{ €}$ (Gewinnminderung: 37 €).

2

Damit muss der Gewinn der KG wie folgt korrigiert werden:

lt. Sachverhalt	200.000
Aktivierung	12.000
AfA	-197
Zuführung zur Rückstellung	-37
berichtigter Gewinn	<u>211.766</u>

1

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2005:

	<u>Gesamt</u>	<u>B. (70 %)</u>	<u>M. (30 %)</u>
lt. Gesellschaftsbilanz	211.766	148.236	63.530
lt. Sonderbilanz B.	<u>500</u>	<u>500</u>	<u>-</u>
§ 15 I 2 EStG gesamt	<u>212.266</u>	<u>148.736</u>	<u>63.530</u>

1

Fall 4:

Da sich aus der Gewinnermittlung nach § 4 III EStG im Ergebnis derselbe Totalgewinn ergeben muss wie aus der durch Bestandsvergleich nach § 4 I S. 1 EStG (BFH in BStBl. 1968 II S. 650), darf der Wechsel der Gewinnermittlungsmethode den Totalgewinn nicht beeinflussen.

1

Da bei der Bilanzierung und der Einnahmeüberschussrechnung unterschiedliche Gewinnermittlungsgrundsätze gelten, müssen Gewinnkorrekturen vorgenommen werden. Dazu werden betriebliche Vorgänge, die bisher unberücksichtigt geblieben sind oder sich doppelt auswirken, im ersten Jahr der neuen Gewinnermittlungsart durch Gewinnkorrekturen in Form von Zu- und Abschlägen berücksichtigt (R 4.6 EStR; in Anlage 1 zu H 4.6 - Übersicht - EStH findet sich nur eine beispielhafte Aufzählung der Gewinnkorrekturen).

1

	Gewinnauswirkung			
	Bilanzierung	§ 4 III	Korrektur:	
Grund und Boden	ohne	bei Abgang (S. 4)	-	1
Werkstattgebäude, abnutzbares Anlagevermögen	AfA	AfA (S. 3)	-	0,5
Kundenforderungen (USt: s. u.)	Ertrag	bei Zufluss Betriebs- einnahme (BE)	-8.000	1
Teilfertige Arbeiten	Aktivierung Gewinn erhöhend	bei Verein- nahme BE	-18.000	1
Materialbestand	ohne	ohne	-10.000	1
Bank, Kasse	ohne	ohne	-	0,5
Akt. RAP	ohne	ohne	-500	1
Darlehn	ohne	ohne	-	0,5
Zinsverbindlichkeit	Aufwand	bei Abfluss Betriebs- ausgabe (BA)	2.000	1
Lieferantenschulden	Aufwand (Warenein- kauf)	bei Bezahlung BA	40.000	1
Kaufpreisschuld	ohne	ohne	-	0,5
GewSt-Rückstellung	Aufwand	BA	2.100	1
USt 2004	nicht Ertrag	BA	1.900	1
Pass. RAP	ohne	BE, da kurze Zeit vor 2005 vereinnahmt (§ 11 I S. 2 EStG)	-	1
Rücklage: Veräußerung war nach § 6b EStG begünstigt, ist auch nach § 6c I S.1 EStG begünstigt; muss nicht aufgelöst werden, da 4- Jahreszeitraum nach § 6b III EStG erst Ende 2006 abläuft; der Nachweis nach § 6c II S. 1 liegt lt. Sachverhalt vor.			-	2
Korrekturen insgesamt			9.500	
Gewinn 2005 lt. Sachverhalt			20.000	
Einkünfte 2005 aus Gewerbebetrieb			29.500	

Auch wenn sich Gewinn erhöhende Korrekturen ergeben, ist hier keine Billigkeitsregelung (Verteilung des Mehrbetrages) vorgesehen: H. hat die Möglichkeit, freiwillig weitere Bücher zu führen und damit die Gewinnkorrekturen zu vermeiden (R 4.6 II EStR).

1

Fall 5:

Das Finanzamt hat in beiden Jahren (auch in 2005: der Gewinn wurde nicht um 40.000 € vermindert) einen Bilanzfehler nach § 4 II S. 1 EStG berichtigt und den Gewinn 2004 zutreffend um 40.000 € erhöht: die Rückstellung war am 31.12.2004 wegen § 249 I S. 2, 3 HGB schon handelsrechtlich unzulässig, weil die Arbeiten nicht bis zum 31.3. bzw. 31.12.2005 nachgeholt wurden. An 31.12.2005 war sie steuerlich unzulässig, da lediglich ein handelsrechtliches Passivierungswahlrecht bestand (H 5.7 – Handelsrechtliches Passivierungswahlrecht – EStH).

2

Soweit der Gewinn wegen der verdeckten Gewinnausschüttung um 60.000 € erhöht worden ist, liegt keine Bilanzberichtigung vor: ein Bilanzansatz wurde nicht berichtigt, sondern nur das Einkommen erhöht (§ 8 III KStG).

2

Die GmbH hat nach § 4 II S. 2 EStG die Möglichkeit, im unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang mit der Berichtigung der Rückstellung (ohne Zustimmung des Finanzamts) eine Bilanzänderung vorzunehmen. Der geforderte zeitliche Zusammenhang würde hier im Einspruchsverfahren gewahrt sein.

1

Erforderlich ist allerdings auch ein sachlicher Zusammenhang mit der Bilanzberichtigung. Zwar wäre der Ertrag aus der Veräußerung des Grundstücks in 2005 nach § 6b EStG begünstigt gewesen, da die GmbH aber keine steuerfreie Rücklage nach § 6b III EStG gebildet hat, ist ihr diese Möglichkeit verschlossen: die Bilanzänderung betreffe den 31.12.2005 und stünde damit nicht im sachlichen Zusammenhang mit der Berichtigung in 2004. Nach dem BMF-Schreiben vom 18.5.2000 (BStBl. 2000 I S. 587) soll der sachliche Zusammenhang nur vorliegen, wenn sich die Änderung auf dieselbe Bilanz bezieht.

2

Deshalb kann die GmbH nur die Bilanz zum 31.12.2004 ändern, indem sie die Produktionsanlage nicht mehr linear, sondern degressiv (§ 7 II EStG) abschreibt. Die höchstzulässige AfA betrüge allerdings ($6,67\% \times 2 = 13,33\% \times 675.000 \text{ €} =$) 89.978 €. Die sie die Bilanz nur ändern darf, soweit die Berichtigung reichte (Gewinnerhöhung 40.000 €), darf sie lediglich eine AfA von 85.000 € berücksichtigen (Bilanzansatz $675.000 \text{ €} - 85.000 \text{ €} = 590.000 \text{ €}$).

2

Das entspricht einem zukünftig gleich bleibenden Satz von 12,59 % (maximal 13,33 %). Damit erhöht sich auch die AfA der Maschine in 2005 von 45.000 € auf ($12,59\% \text{ von } 590.000 \text{ €} =$) 74.281 €, so dass der Gewinn 2005 um 29.281 € gemindert werden muss. Daher ist die Bilanz zum 31.12.2005 nach § 4 II S. 1 EStG zu berichtigen.

1

(Hinweis: die Änderung des entsprechenden Steuerbescheides 2005 müsste nach § 175 Abs.1 Nr. 2 AO erfolgen, da die Bilanzänderung/Bilanzberichtigung des Vorjahres nach h.M. als rückwirkendes Ereignis angesehen wird.)

2

Fall 6:

Der Anteil an der KG stellt handelsrechtlich einen Vermögensgegenstand dar, den die GmbH in ihrer Handelsbilanz zu aktivieren und nach § 253 I, II HGB zu bewerten hat. Die Anschaffungskosten von 100.000 € waren nach § 253 II I. S. HGB, den die GmbH selbst bei einer vorübergehenden Wertminderung nach § 279 I S. 2 HGB bei der Beteiligung als Finanzanlage anwenden darf, wegen der dauerhaften Wertminderung zwingend auf den angegebenen Wert von 40.000 € abzuschreiben. Danach ist die vorgenommene Buchung handelsrechtlich korrekt.

3

Ertragsteuerlich stellt die Beteiligung kein Wirtschaftsgut dar, das bewertbar wäre, sondern lediglich die Summe der Anteile an den Wirtschaftsgütern im Gesamthandsvermögen der KG, die in der Bilanz der KG nach § 39 II 2 AO anteilig der GmbH entsprechend ihrer Beteiligungsquote mit 10 % zugerechnet werden. Sie werden insgesamt im Kapitalkonto der GmbH in der KG-Bilanz dargestellt.

Da alle steuerlichen Bewertungen in der KG-Bilanz vorgenommen worden sind, muss steuerlich der Verlustanteil der GmbH (nach dem Feststellungsbescheid nach §§ 179, 180 AO) in die steuerliche Gewinnermittlung der GmbH übernommen werden.

Da sie Steuerbilanzen aufstellt, muss sie steuerlich den (rechnerischen) Wert der Beteiligung um ihren Verlustanteil (30.000 €) auf 70.000 € herabsetzen.

Damit mindert sich das Jahresergebnis handelsrechtlich um 60.000 €, steuerlich aber nur um 30.000 €.

Die GmbH hätte die Möglichkeit, deshalb nach § 274 II HGB eine aktive Steuerabgrenzung auszuweisen. Davon will sie nach dem Sachverhalt keinen Gebrauch machen.

Fall 7:

Die Überführung des Grundstücks am 1.7.2005 war nach § 6 V S. 1 EStG zwingend mit dem Buchwert vorzunehmen. Die Veräußerung des Grundstücks ist begünstigt nach § 6b I S. 1 EStG. Auch die 6-Jahresfrist nach § 6b IV 2 EStG ist erfüllt, da die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen verschiedener Betriebe zusammengerechnet wird (R 6b.3 I S. 3 EStR).

Zur Ermittlung des begünstigten Ertrages muss nach § 6b II S. 2 EStG auf den 1.8.2006 eine Bewertung nach § 6 I 2 EStG durchgeführt werden. Nach S. 3 dieser Vorschrift ist zuerst eine Zuschreibung auf einen wieder gestiegenen Teilwert vorzunehmen.

Da der Teilwert (§ 6 I 1 S. 3 EStG) regelmäßig mindestens dem Einzelveräußerungspreis entspricht (vgl. H 6.7 - Schätzung - EStH), beträgt er wahrscheinlich 1.300.000 €. Allerdings ist als Bewertungsobergrenze der Anschaffungskostenbetrag von 1.200.000 € zu beachten. Der Zuschreibungsertrag von 200.000 € ist nicht begünstigt.

Nach § 6b II S. 1 EStG ergibt sich damit:

Erlös	1.500.000 €
Buchwert 1.8.2006	<u>-1.200.000 €</u>
Ertrag	300.000 €
Dieser muss noch nach S. 1 um die Veräußerungskosten von	<u>34.800 €</u>
gemindert werden; es ergibt sich ein begünstigter Ertrag von	<u>265.200 €</u>

Die Vorsteuer ist nicht abzugsfähig (§ 4 Nr. 9a sowie § 15 II 1 UStG) und gehört mit zu den Veräußerungskosten.

Für 265.200 € darf nach § 6b III S. 1 EStG (und wegen § 5 I S. 2 EStG und § 247 III HGB übereinstimmend) in Handels- und Steuerbilanz eine steuerfreie Rücklage gebildet werden.

Da es sich bei § 6b EStG um eine Steuervergünstigung handelt, die dem Steuerpflichtigen zusteht, kann F. den Ertrag aus seinem Einzelunternehmen auch in andere Betriebe übertragen. Der Abzug von den Anschaffungskosten eines Grundstücks ist nach § 6b I S. 2 Nr. 1 EStG möglich.

Auch ist die Übertragung aus dem Einzelunternehmen (§ 15 I 1 EStG) in die Personengesellschaft (§ 15 I 2 EStG) ist grundsätzlich unproblematisch, weil die Erträge der GewSt-Verhaftung nicht entzogen werden (§ 6b IV S. 2 EStG, Umkehrschluss).

2

1

1

1

2

1

1

1

1

2

1

1

F. kann den Ertrag übertragen, soweit er an den Anschaffungskosten des Grundstücks beteiligt ist: mit 20 % von 500.000 €, also in Höhe von 100.000 € (R 6b.2 VI EStR).

1

In Höhe dieses Betrages müsste F. in seinem Einzelunternehmen erfolgsneutral buchen (Rücklage an Kapital 100.000 €) und in einer im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung der OHG aufgestellten Ergänzungsbilanz eine entsprechende Wertberichtigung auf das Grundstück ausweisen:

Ergänzungsbilanz F. (€)

Kapital	100.000	Wertber. Gr. und Boden	100.000
---------	---------	------------------------	---------

1

Der restliche Ertrag von 165.200 € kann ggfls. anderweitig übertragen oder als Ertrag erfasst werden.

1

Erreichbare Gesamtpunktzahl: 124

Bewertungschema:

Punkte	Note
1 – 24	6
24,5 – 36	5,5
37 – 49	5
50 – 61	4,5
62 – 72	4
73 – 82	3,5
83 – 91	3
92 – 100	2,5
101 – 108	2
109 – 117	1,5
118 – 124	1

Auspunktungsschema

		Punkte:
<u>Fall 1:</u>	Beteiligungswert handelsrechtlich	2
	Dto. Steuerlich	2
	Maschine: AK 720.000	1
	AfA degressiv	2
	Teilwertermittlungen, kein Ansatz	3
	Verbindlichkeit: handelsrechtlich	1
	Dto. Steuerlich	2
	Differenz Handels- und Steuerbilanz	1
	Wegen Ausgleichs aktive Steuerabgrenzung	3
	Berechnung	1
	Kein StB-Ausweis, Auflösung	2
<u>Fall 2:</u>	§ 24 UmwStG	1
	Teilentgeltlichkeit bei C.	2
	Bewertungswahlrecht nur bei A.	2
	Rücklagenbehandlung	2
	Teilwertansatz bei B.	1
	Gewinn einschl. RfE: - 60.000 €; -20.000 € hälftig	3
	GrESt, Behandlung	4
	Kapitalkonten je 160.000 €	1
	OHG-Bilanz	3
	Ergänzungsbilanz A.	2
	Ergänzungsbilanz C.	1
	Ermittlung der Wertberichtigungen C.	1
	Weiterführung der Werte des A., Erg.-Bilanz 31.12.	2
	Weiterführung der Werte des C., Erg.-Bilanz 31.12.	4
	Gewinnfeststellung 2005	1
<u>Fall 3:</u>	Zur Hälfte Sonder-BV, zur Hälfte PV	2
	Geldeinlage, Schuld zur Hälfte Sonder-BV	2
	Gebäude-AfA, Sonder-BE, Entnahmen	2
	Sonderbilanz 1.4.2005	1
	Sonderbilanz 31.12.2005	2
	KG: Asphaltdecke zu aktivieren	3
	Abschreibung, Berechnung	3
	Beseitigungsverpflichtung = Rückstellung	1

	Ansammlung	2
	2005 = 82 €	1
	Abzinsung	3
	Endgültiger KG-Gewinn	1
	Gewinnfeststellung	1
Fall 4:	Begründung für Gewinnkorrekturen	2
	Einzelkorrekturen korrekt erläutert	14
	Keine Billigkeitsregelung	1
Fall 5:	Rückstellungen waren unzulässig	2
	vGA = keine Bilanzberichtigung	2
	Zeitlicher, sachlicher Zusammenhang	3
	Zulässige Gewinnänderung	2
	Zulässige degressive AfA	1
	Folgewirkung für 2005	2
Fall 6:	Handelsrechtlicher Vermögensgegenstand, korrekt	3
	steuerlich kein Wirtschaftsgut	2
	Übernahme des Verlustanteils	1
	Abweichung in den Ergebnissen 30.000 €	1
	§ 274 II HGB	1
Fall 7:	§ 6b EStG anwendbar, Sechsjahresfrist	2
	Wertaufholung am Veräußerungstag	1
	Teilwert, Obergrenze AK	1
	Ertrag 265.200 €	1
	Veräußerungskosten, Vorsteuer	1
	Rücklage, umgekehrte Maßgeblichkeit	2
	Übertragung zw. versch. Betrieben möglich, GewSt	1
	§ 6b IV S. 2 EStG	1
	100.000 € übertragbar	1
	Ergänzungsbilanz	1
	Restbetrag darf anderweitig übertragen werden	1
Gesamtpunktzahl:		124

STEUERLEHRGÄNGE DR. BANNAS

Klausurenfernkurs und Klausurenpräsenzkurs

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2006

Sachverhalt

Klausurblock:	Klausurenfernkurs Block F	Klausurenpräsenzkurs Block 1
Klausurname:	F/3/06	1/3/06
Fachgebiet:	Gemischte Klausur	Gemischte Klausur
Bearbeitungsdauer:	6 Stunden	6 Stunden
Klausurdatum:	2.8.2006	Berlin 16.8.2006 Bielefeld 14.8.2006

Nur für FK-Teilnehmer! Bitte senden Sie die Klausur bis spätestens 11.8.06 an:		Essen 16.8.2006
		Frankfurt 15.8.2006
Name, Vorname, Adresse:		Hannover 15.8.2006
		Leipzig 17.8.2006
		München 15.8.2006
		Saarbrücken 16.8.2006

Hilfsmittel:	<ul style="list-style-type: none"> • Beck'sche Textsammlung Steuergesetze • Beck'sche Textsammlung Steuerrichtlinien • Beck'sche Textsammlung Steuererlasse • BGB, HGB
Bearbeitungshinweis:	Bitte kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der Aufgabenbearbeitung mit Vor- und Nachname sowie der oben stehenden Klausurkennzeichnung (Block/Nummer). Bitte geben Sie unten Name und Adresse an, wohin die korrigierte Klausur zurückgesendet werden soll. Bitte schreiben Sie leserlich und lassen einen Korrekturrand von ca. 6 cm.

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Vorbemerkung

Diese Klausur besteht aus **drei unterschiedlichen** Prüfungsfächern (Abgabenordnung, Umsatzsteuer und Erbschaftsteuer/Bewertung), die in beliebiger Reihenfolge gelöst werden können.

Bitte achten Sie bei Erstellen Ihrer Lösung darauf, dass Sie jedes dieser drei Prüfungsfächer stets mit einem neuen Blatt beginnen. Sie erleichtern damit die Korrekturarbeiten.

1. Teil AO/FGO

1. Sachverhalt

Robert Rotfurt (R) betrieb in Westerstede einen Großhandel mit Elektrogeräten aller Art und einen Elektroinstallationsbetrieb. Der Jahresumsatz betrug in den vergangenen Jahren zwischen 270.000 € und 350.000 €.

Weil er bereits das 65. Lebensjahr vollendet hatte, beschäftigte er seit Mitte 01 einen jungen Dipl.-Ing., Otto Oltmanns (O), den er zunächst nur mit Aufgaben im technischen Bereich des Unternehmens betraute. R merkte aber bald, dass O auch kaufmännische Fähigkeiten besaß. Er arbeitete ihn deshalb zuerst in die Auftragskalkulation, später in den gesamten kaufmännischen Bereich des Betriebes ein. Weil O sämtliche Aufgaben zur vollen Zufriedenheit des R erledigte, übertrug er ihm Mitte 03 die Verantwortung für den gesamten Betrieb. Zu diesem Zweck stattete er ihn mit der notwendigen Handlungsvollmacht (§ 54 HGB) - inklusive einer Vollmacht über die betrieblichen Bankkonten - aus. Die näheren Einzelheiten regelte ein „Geschäftsführervertrag“. Danach gehörte zu seinen Aufgaben auch die unterschriftsreife Erstellung der steuerlichen Erklärungen. Die Voranmeldungen durfte O in eigener Verantwortung selber zeichnen und von R ungeprüft dem Finanzamt zuleiten. Aus dem eigentlichen Geschäftsbetrieb zog sich R daraufhin altersbedingt mehr und mehr zurück.

Im Oktober 03 gelang O nach zähen Verhandlungen mit Ferdinand Früh (F), Inhaber eines großen Elektronikmarktes, der Verkauf eines größeren Postens Alarmanlagen eines japanischen Fabrikates für insgesamt 150.000 € zzgl. Umsatzsteuer. Die Lieferung und die Bezahlung der Geräte erfolgte vereinbarungsgemäß in drei Schritten:

Im Oktober	Geräte im Wert von 30.000 €,
im November	Geräte im Wert von 30.000 € und Anfang
Dezember den Rest	Geräte im Wert von 90.000 €.

F bezahlte die gelieferte Ware jeweils unmittelbar nach Lieferung mit einem Barscheck.

Mit der buchmäßigen Erfassung der Geschäftsvorfälle wie der Zahlungseingänge war die angestellte Bilanzbuchhalterin Sonja Stöckmann (S) betraut. S, eine ansonsten zuverlässige Mitarbeiterin, hatte sich im Oktober 03 mit der Anschaffung eines ihre finanziellen Verhältnisse übersteigenden Sportwagens stark übernommen. Sie löste deshalb den im November eingehenden Barscheck des F über 34.800 € (30.000 + 4.800 € USt) auf ihrem privaten Bankkonto ein und manipulierte die Buchhaltung entsprechend.

Die USt-Voranmeldung für November, die den Betrag ebenfalls nicht enthielt, legte S dem O kurz vor Feierabend zur Prüfung vor. O, der aufgrund seiner guten Erfahrungen mit seiner Bilanzbuchhalterin volles Vertrauen zu S hatte, unterschrieb die Voranmeldung ungeprüft und warf sie noch auf dem Heimweg in den Briefkasten des Finanzamtes ein. Am nächsten Tag überwies er die Zahllast lt. Voranmeldung auf das Konto des Finanzamtes.

Am 30.12.03 veräußerte R seinen Betrieb an die Otto-Oltmanns-GmbH (OOG). Alleiniger Gesellschafter der OOG ist O.

Zur Übergabe des Unternehmens heißt es im Kaufvertrag vom 30.12.03 (Auszug)

„§ 1 Robert Rotfurt - folgend Veräußerer genannt - überträgt sämtliches bewegliches Betriebsvermögen, bestehend aus... inklusive der betrieblichen Bankkonten seines Einzelunternehmens an die Otto-Oltmanns-GmbH - folgend Erwerber genannt.

§ 5 Der Erwerber verpflichtet sich,

- a) sämtliche in der Bilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten mit befreiender Wirkung für den Veräußerer zu übernehmen und*
- b) darüberhinaus einen Kaufpreis von 75.000 €, zahlbar in einer Summe am 30.01.04, zu leisten.*

§ 6 Der Erwerber stellt den Veräußerer von allen weiteren bereits entstandenen und zukünftig entstehenden betrieblich veranlassten Verbindlichkeiten frei....“

Nach Bekanntwerden des Inhaberwechsels führte das Finanzamt für die Jahre 01 - 03 im Frühjahr 05 eine Außenprüfung bei R durch. Dabei fiel dem prüfenden Beamten die von S nicht verbuchte Zahlung des F auf. Im Rahmen der Schlussbesprechung wies er R auf diesen Fehler hin. R machte geltend, aufgrund des Vertrages über die Betriebsveräußerung sei er von allen Betriebsschulden freigestellt. Dazu gehöre auch die Umsatzsteuer. Er sei nicht bereit und auch finanziell nicht in der Lage, den Betrag zu zahlen. Schließlich trage O, der seinerzeit die Geschäfte geführt habe, auch die Verantwortung für den Fehler.

Das Finanzamt folgte den Ausführungen des R und erteilte hinsichtlich der aus dem Vorfall resultierenden Umsatzsteuer i.H.v. 4.800 € nach vorheriger Anhörung einen auf § 69 AO gestützten Haftungsbescheid gegen O. Ein entsprechend geänderter USt-Bescheid an R erging nicht, zumal die finanzielle Situation des R tatsächlich nicht erwarten ließ, dass dieser zur Zahlung in der Lage war.

Aufgrund finanzieller Probleme des O konnte der Haftungsanspruch ihm gegenüber nicht durchgesetzt werden. Das Finanzamt Westerstede erteilte daraufhin entgegen seiner ursprünglichen Absicht für 03 im Mai 05 einen geänderten USt-Bescheid an R, mit dem die bisher nicht erfasste Umsatzsteuer in Höhe von 4.800 € festgesetzt wurde. R beglich die Nachzahlung zwar fristgerecht, versuchte aber den gezahlten Betrag - gestützt auf § 6 des Kaufvertrages vom 30.12.03 - von der OOG einzufordern. Die OOG war aber wegen zwischenzeitlich eingetretener Zahlungsunfähigkeit nicht in der Lage, den Betrag vertragsgemäß zu übernehmen, so dass R mit der Umsatzsteuer finanziell belastet blieb.

In seiner Einkommensteuererklärung für 06 bat er das Finanzamt Westerstede, die gezahlte Umsatzsteuer nun wenigstens bei seiner Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen, „denn es handelt sich ja wohl um eine nachträgliche Betriebsausgabe“.

Das Finanzamt teilte ihm - insoweit in Einklang mit der Rechtsprechung des BFH zum Begriff der nachträglichen Betriebsausgabe - mit, es handele sich dabei nicht um einen in 05 zu berücksichtigenden Aufwand. Der Betrag mindere vielmehr den in 03 versteuerten Veräußerungsgewinn. Eine Änderung des Steuerbescheides für 03 sei aber wegen der Bestandskraft des Bescheides nicht mehr möglich.

Aufgabe

1. Prüfen und erörtern Sie, ob der Haftungsbescheid gegen O auf § 69 AO gestützt werden konnte.
2. Durfte der Haftungsbescheid gegen O überhaupt ergehen, obwohl die Steuer gegenüber dem eigentlichen Steuerschuldner R noch nicht festgesetzt war?
3. Prüfen Sie, ob die Auskunft des Finanzamtes Westerstede zur Änderbarkeit des Einkommensteuerbescheides 03 zutreffend ist. Gehen Sie hierbei von der Rechtmäßigkeit des USt-Änderungsbescheides an R aus.

2. Sachverhalt

Ihr neuer Mandant, Friedrich Süßmeier, Gesellschafter der Moser & Süßmeier OHG, erscheint in Ihrer Praxis und trägt folgendes vor:

1. Im Juli 07 führte das Finanzamt bei meiner Firma, der Moser & Süßmeier OHG, eine Betriebsprüfung für die Jahre 01-05 durch. Bei der Schlussbesprechung zwischen dem Betriebsprüfer und den Gesellschaftern wurden vom Betriebsprüfer zwei für mich äußerst unangenehme Themen angesprochen. Er erläuterte, dass ich ohne Wissen meines Mitgesellschafters Moser die Kosten für Reparaturarbeiten an meinem privaten Vermietungsobjekt in 02 als Betriebsausgaben verbucht hatte.
Außerdem sprach er in Anwesenheit meines Partners das Thema an, dass ich außer den Zinsen, die ich in meiner ESt-Erklärung 02 angegebenen hatte, weitere 20.000 € Zinseinnahmen aus einem privaten Sparbuch bei einer Luxemburger Bank hatte.
Ist es rechtmäßig, dass der Prüfer solche Dinge im Beisein meines Mitgesellschafters erörtert?
2. In dem unanfechtbaren Gewinnfeststellungsbescheid der Moser & Süßmeier OHG war der Gewinn für 03 auf 200.000 € festgestellt und auf meinen Mitgesellschafter Moser und mich je zur Hälfte verteilt worden. Aufgrund der Ermittlungen während der Betriebsprüfung erging ein berichtigter Bescheid nach § 173 AO. Da die Nutzungsdauer für maschinelle Anlagen von der OHG zu kurz bemessen war, ergibt sich jetzt ein Gewinn von 280.000 €, den das Finanzamt je zur Hälfte auf Moser und mich verteilt hat. Wir haben hiergegen form- und fristgerecht Einspruch eingelegt. Wir konnten nach Abschluß der Außenprüfung noch betriebliche Zinsaufwendungen nachweisen, unter Berücksichtigung derer, der Gewinn auf 170.000 € festgestellt werden müsste. Die Zinsaufwendungen sind bisher wegen eines Zahlendrehers zu niedrig in die Buchhaltung eingeflossen, was zuvor niemandem aufgefallen war. Wird der Einspruch Erfolg haben ?
3. Meine ESt-Erklärung für 01 habe ich im August 02 abgegeben. Die OHG hat die Feststellungserklärung für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 01 im März 03 eingereicht. Sowohl die einheitliche und gesonderte Feststellung als auch meine ESt-Veranlagung führte das Finanzamt in 03 durch. Aufgrund der Außenprüfung vom Juli 07 ergaben sich Änderungen der Gewinnfeststellung für das Jahr 01. Der geänderte Feststellungsbescheid ist der OHG im Oktober 07 bekanntgegeben worden. Mein

Gewinnanteil erhöhte sich für 01 um 17.000 €. Das Finanzamt hat daraufhin meinen ESt-Bescheid 01 im August 08 geändert. War zu diesem Zeitpunkt nicht längst die Festsetzungsverjährung für die ESt 01 eingetreten?

4. Nun habe ich noch einige Fragen, die meinen Sohn Franz und dessen Ehefrau Dorothea betreffen. Franz und Dorothea Süßmeier haben ihre ESt-Erklärung für das Jahr 02 gemeinsam unterschrieben und die Veranlagungsart "Zusammenveranlagung" angekreuzt. Auf der Steuererklärung ist vermerkt, dass ein Steuerberater bei der Bearbeitung mitgewirkt hat. Weitere Vermerke sind in der Erklärung nicht enthalten. Am 25.09.03 ging die ESt-Erklärung beim Finanzamt ein. Entsprechend der dort gemachten Angaben wurde eine Zusammenveranlagung durchgeführt. Das zu versteuernde Einkommen betrug 45.000 €. Der an Herrn und Frau Franz und Dorothea Süßmeier gerichtete Steuerbescheid wurde am 27.03.07 zur Post aufgegeben und den Eheleuten an ihre gemeinsame Adresse - nicht aber ihrem steuerlichen Berater - übersandt. Durch einer Kontrollmitteilung erfuhr das Finanzamt im Januar 08, dass Franz in 02 einen betrieblich genutzten PKW mit einem Gewinn von 5.000 € veräußert, den Geschäftsvorfall aber nicht gebucht hat. Das Finanzamt ist der Auffassung, dass er damit den Tatbestand einer leichtfertigen Steuerverkürzung erfüllt hat, was mein Sohn auch einräumt.

Bitte prüfen Sie,

- a) ob der Steuerbescheid ihm und Dorothea gegenüber wirksam geworden ist;
- b) ob ggf. eine andere Steuerfestsetzung nach Ablauf des Jahres 07 noch möglich ist!

Aufgabe

Erstellen Sie ein Gutachten zu den aufgeworfenen Rechtsfragen; lassen Sie dabei straf- und bußgeldrechtliche Vorschriften außer Acht.

Unterstellen Sie bei ihrer Bearbeitung Erklärungspflicht für die ESt für F und D.

2. Teil Bewertungsrecht und Erbschaftsteuer

A. Sachverhalt:

Am 31.10.2005 stirbt der geschiedene Kaufmann Ewald Lust (EL). Er ist seit 1998 von seiner Ehefrau Johanna Lust (JL) rechtskräftig geschieden. Aus der Ehe stammen zwei Kinder, Annegret Lust (AL) und Bernd Lust (BL)

Nach einem formgültigen Testament vom 3.5.1983 ist seine geschiedene Ehefrau JL Alleinerbin. Die Kinder finden jedoch ein ebenfalls formgültiges Testament vom 8.9.2000, nach dem die Tochter Annegret Alleinerbin sein soll. Bernd macht daraufhin seinen Pflichtteilsanspruch gegen seine Schwester am 1.12.2005 geltend.

1. Einfamilienhaus in Hamm

Das Haus (Baujahr 1919) wurde von EL im Jahre 1974 erworben und bisher bis zum 31.12.2003 an einen Wohnungsmieter für umgerechnet 840 € monatlich einschließlich 300 € umlagefähige Kosten vermietet. Vom 1.1.2004 bis 30.4.2004 wurde das Haus grundlegend modernisiert und saniert. Während dieser Zeit war das Haus nicht bewohnbar. Durch die Sanierung hat sich die Nutzungsdauer des Gebäudes unstreitig um 25 Jahre verlängert.

EL hat ab dem 1.5.2004, soweit möglich, zur USt optiert, um den Vorsteuerabzug für die Sanierungsarbeiten zu erhalten.

Ab dem 1.5.2004 wurde das Haus an einen Arzt vermietet, der von den 120 qm Gesamtfläche 80 qm für seine Wohnzwecke und 40 qm für seine Praxiszwecke nutzt. Der Arzt zahlt seit Mietbeginn eine Miete von insgesamt 1.536 € pro Monat, wovon 840 € auf den Wohnteil und 696 € auf die Praxisräume entfallen. In der Miete sind insgesamt 316 € umlagefähige Kosten enthalten. Diese umlagefähige Kosten entfallen vom Grunde her anteilig auf die gesamte Nutzfläche.

Das Grundstück selbst ist 610 qm groß und hat zum 1.1.1996 einen Bodenrichtwert von umgerechnet 280 € / qm.

Mit notariellem Vertrag vom 10.8.2004 schenkte EL dieses unbelastete Grundstück seiner Tochter Annegret mit Wirkung zum 31.8.2004. Nach dem Vertrag sollte EL die evtl. anfallende Schenkungsteuer übernehmen. Annegrets Bruder Bernd verzichtete im selben Vertrag auf einen möglichen Pflichtteilsergänzungsanspruch.

Am gleichen Tag (10.8.2004) wurden auch die Auflassung und die Eintragungsbewilligung durch EL erklärt. Annegret wurde am 12. Dezember 2004 als Eigentümerin im Grundbuch eingetragen. Sie zahlte auch die anfallenden Grundbuchkosten und Notargebühren i.H.v. 1.500 €.

2. Wohn- und Geschäftshaus in Dortmund

EL erwarb das unbebaute Grundstück mit einer Fläche von 1.600 qm mit Wirkung zum 10.11.2003 und errichtete hierauf ein am 1. März 2005 fertiggestelltes Gebäude, dessen Erdgeschossräume an zwei Gewerbetreibende für monatlich jeweils 750 € + Umlagen 200 € + Umlage für Heizung Warmwasser 115 € und deren eine Obergeschosswohnung monatlich für (übliche) 350 € + 40 € Umlagen und 70 € Umlage für Heizung und Warmwasser ab Fertigstellung vermietet wurden.

Die zweite gleich große Obergeschosswohnung wurde von EL bis zu seinem Tode selbst bewohnt.

Da bei der Errichtung des Gebäudes erhebliche, nicht mehr zu beseitigende Baumängel aufgetreten sind, hat EL gegen die Baufirma im Rahmen der Gewährleistung Schadensersatzklage erhoben, mit der er 180.000 € geltend macht.

Mit einem entsprechenden Urteil ist zu rechnen, jedoch befand sich die Baufirma seit längerem in großen Zahlungsschwierigkeiten, so dass sie am 1.10.2005 Insolvenzantrag stellte.

Der Bodenrichtwert beträgt zum 1.1.1996 umgerechnet 450 € / qm.

Annegret hat, um den Pflichtteilsanspruch ihres Bruders erfüllen zu können, das Grundstück am 15.1.2006 an den Finanzbeamten Müller für 460.000 € veräußert, was sie dem FA nachweist.

3. Beteiligung an der MedConsult GmbH

EL war bis zu seinem Tode am Stammkapital der MedConsult GmbH mit 12 % beteiligt = 60.000 €

Der Substanzwert des Betriebsvermögens der GmbH ist mit 845.000 € anzusetzen.

Der nach § 11 Abs. 2 S. 2 BewG maßgebende Jahresertrag beträgt 63.000 €.

Ein Mitgesellschafter der GmbH hat am 15.4.2005 seinen 15 %-igen Anteil am Stammkapital für 217.500 € an einen fremden Dritten veräußert.

4. Sonstiger Nachlass

- a) Das hinterlassene Mobiliar und die sonstige Hausausstattung haben einen gemeinen Wert von 28.000 €.
- b) EL hat mit Vertrag vom 15.9.2005 einen neuen PKW für 41.000 € erworben. Er zahlte am gleichen Tag 20.000 €, während der Restkaufpreis von 21.000 € durch Inzahlungnahme des alten PKW beglichen werden sollte. Der Händler lieferte den neuen PKW am 5.11.2005 an die Erbin aus und nahm den alten PKW mit.
- c) Die von EL im Jahre 1982 zugunsten seiner Ehefrau Johanna abgeschlossene Lebensversicherung wurde nach dem Tode des EL an JL ausgezahlt i.H.v. 100.000 €.
- d) EL hat einem Bekannten im Jahre 2001 für dessen Unternehmen ein Darlehen i.H.v. 20.000 € gegeben und einen Zinssatz von 11 % vereinbart. Das Darlehen ist am 31.12.2011 zur Rückzahlung fällig. Die Zinsen werden jeweils am Jahresende gezahlt.
- e) EL hatte bei der X-Bank ein auf Schweizer Franken lautendes Konto mit einem Stand am Todestag (einschließlich Zinsen) von 23.456 sfr. Am 31.10.2005 betrug der Kurs: 1 sfr = 0,63 €.

5. Beerdigungskosten

Für die Begräbnisfeierlichkeiten und die Grabstelle für EL wandte seine Erbin insgesamt 9.400 € auf. Gleichzeitig schloss sie einen zweijährigen Grabpflegevertrag ab über 230 € pro Jahr.

B. Aufgabe:

1. Ermitteln Sie die für die Erbschaft- / Schenkungsteuer maßgebenden Grundbesitzwerte!
2. Ermitteln Sie den steuerlich maßgebenden Wert der Anteile an der MedConsult GmbH!
3. Ermitteln Sie den Wert der sonstigen Nachlassgegenstände!
4. Berechnen Sie die von Annegret Lust, Johanna Lust und Joachim Lust ggf. jeweils zu zahlende Erbschaftsteuer!

Begründen Sie Ihre Entscheidungen unter Angabe der maßgebenden Vorschriften.

Verwaltungsanweisungen sind nur zu zitieren, soweit sich die Lösung nicht unmittelbar aus dem Gesetz ergibt.

3. Teil Umsatzsteuer

Bearbeitungshinweise

1. Die folgende Aufgabe besteht aus 3 Sachverhalten, die von einander völlig unabhängig sind. Soweit ein Sachverhalt lückenhaft erscheint, sollte die Lücke mit der typisierenden Betrachtungsweise geschlossen werden. Achten Sie auf die den Sachverhalten beigegebene konkrete Aufgabenstellung und gehen Sie gutachtlich hierauf ein.
2. Soweit der Sachverhalt keine Ortsangaben enthält, liegt der Ort der Umsätze im Inland.
3. Die Unternehmer fallen unter die Regelbesteuerung, soweit nicht der einzelne Sachverhalt besondere Angaben enthält. Bei regelversteuernden Unternehmern erfolgt die Besteuerung nach vereinbarten Entgelten; Voranmeldungen werden monatlich abgegeben.
4. Falls sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt, liegen ordnungsgemäße Rechnungen i.S. von § 14 Abs. 4 UStG vor.

Sachverhalt 1

Dieter Neumark (N), ein Bauunternehmer aus Flensburg, war es vor einigen Jahren gelungen, in Dyrhave am Abenra Fjord (Dänemark) ein unbebautes Grundstück zu erwerben. Seine Absicht, auf diesem Grundstück eine Niederlassung zu errichten, hatte Neumark aufgegeben. Er bebaut dieses Grundstück im Jahr 2005 mit einem Bungalow, den er mit eigenen Arbeitnehmern und Baustoffen aus seinem Bauunternehmen errichtet. Der Bungalow wird im August fertiggestellt. Das bebaute Grundstück veräußert N mit Lastenwechsel zum 31. August 2005 an den in Neumünster wohnhaften Unternehmer Fabian (F), der es als Feriendomizil nutzen will. V hat keine Umsatzsteuer ausgewiesen und will weder dänische noch deutsche Umsatzsteuer bezahlen. Im Zusammenhang mit diesem Vorgang ist festzuhalten:

- a) Der Kaufpreis, den F bezahlen muss, beträgt 485.000 €; davon entfallen 135.000 € auf den Verkehrswert des Grund und Bodens.
- b) Mit der Abwicklung des Verkaufs hat N den Notar Hasenfuß (H) in Husum (D) beauftragt, der über einschlägige Erfahrungen und Verbindungen auf dem Immobilienmarkt in Dänemark verfügt. Nach Abschluss aller Formalitäten erteilt H im Oktober eine Rechnung über 3.480 €. Die darin enthaltene und gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer i.H. von 480 € zieht N in der Voranmeldung für Oktober als Vorsteuer ab.
- c) Der Arbeitslohn für die in den Monaten April bis August auf der Baustelle in Dänemark tätigen Arbeitnehmer beträgt pro Monat 20.000 €; die auf das aus dem Bauunternehmen in Flensburg verwendete Material (Einkaufspreis - ohne Umsatzsteuer - insgesamt 140.000 €) entfallenden Vorsteuern betragen 22.400 € und werden je zur Hälfte in den Voranmeldungen für die Monate Mai und Juli abgezogen.
- d) Während jeweils die Hälfte des Baumaterials in den Monaten Mai und Juni mit firmeneigenen Lastkraftwagen von Flensburg zur Baustelle in Dänemark gebracht

wird, liegen für den Transport der Baumaschinen folgende Rechnungen eines dänischen Fuhrunternehmers vor: Rechnung vom 7. Mai über 5.800 € für die Strecke Flensburg - Dänemark und vom 28. August über 3.480 € für die Strecke Dänemark - Flensburg. Die Rechnungen enthalten zwar außer dem Preis keine weiteren Angaben; allerdings sind N's deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und die dänische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Fuhrunternehmers angegeben. N bezahlt beide Rechnungen im September.

Aufgabe 1

Stellen Sie bitte die umsatzsteuerlichen Auswirkungen dieses Sachverhalts bei N dar.

Sachverhalt 2

Ihre Mandantin Veronika Holz (H) überlegt, welche umsatzsteuerlichen Auswirkungen das nachfolgend geschilderte Projekt hätte und bittet hierfür um eine kurze gutachtliche Äußerung.

Sie beabsichtigt, zum Zwecke der Vermietung auf einem ihr gehörenden Grundstück ein Fabrikgebäude zu erstellen. Sie würde auf die Steuerfreiheit ihrer Mietumsätze verzichten (die Voraussetzungen hierfür würden vorliegen) und den Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten geltend machen. Wenn ihre beiden Kinder in zwei Jahren volljährig sind, würde sie das Grundstück einschließlich der darauf noch lastenden Schulden in eine mit den Kindern neu zu gründende GbR einbringen. Es würde damit Gesamthandsvermögen der Gesellschafter. An der Gesellschaft wären sie zu 60% und die Kinder je zu 20% beteiligt. H übernehme im Rahmen einer Schuldübernahme schenkungsweise die Einlageverpflichtung ihrer Kinder. In den zwischen ihr und dem Mieter abgeschlossenen Vertrag soll statt ihrer die GbR eintreten, deren ausschließlicher Gesellschaftszweck die Grundstücksvermietung sein würde.

Aufgabe 2

Erstellen Sie bitte ein Kurzgutachten über die umsatzsteuerliche Beurteilung bei H.

Sachverhalt 3

Der Moon S.A. (M) mit Sitz in der Schweiz ist es Anfang 2005 gelungen, mit einem Hersteller von Personal-Computern zu vereinbaren, dass ein von ihr neu entwickeltes Virenschutzprogramm als OEM-Version auf den PC's vorinstalliert wird. Die Käufer der PC's erhalten nach ihrer Online-Registrierung das Recht, für die Dauer von drei Monaten nach Kauf des PC's das Programm durch das Herunterladen von Updates ständig zu aktualisieren. Nach Ablauf der drei Monate können die Käufer die weitere Aktualisierung des Programms für die Dauer von drei Jahren online bestellen. Der Preis hierfür beträgt 81,20 € (oder den entsprechenden Gegenwert in fremder Währung) und ist bei Bestellung im Voraus zu entrichten.

Der PC ist ein „Renner“. Er wird von einer Einzelhandelskette im Juni 2005 im deutschsprachigen Raum vertrieben und ist bereits nach wenigen Tagen ausverkauft. Von den insgesamt 15.000 Stück sind 8.000 Stück an Abnehmer in Deutschland, 4.000 Stück an Abnehmer in Österreich und die restlichen 3.000 Stück in der Schweiz verkauft worden.

Ende August / Anfang September gehen bei M Bestellungen der Käufer zur Fortsetzung der Aktualisierung des Virenschutzprogramms ein (aus Deutschland 7.600, aus Österreich 2.300 und aus der Schweiz 900). Aus den Angaben der Käufer im Rahmen der Online-Registrierung ist M bekannt, dass 2% der Käufer Unternehmer sind, von denen die Hälfte den PC auch tatsächlich unternehmerisch nutzt oder zu nutzen beabsichtigt (Verhältnis in allen Ländern gleich). Es handelt sich im Übrigen um die ersten und vorerst auch einzigen Umsätze mit Kunden im Gemeinschaftsgebiet.

M stellt diesen Käufern noch im September jeweils 81,20 € (oder den entsprechenden Gegenwert in Schweizer Franken) ohne weitere Angaben in Rechnung. Die Beträge werden sämtlich noch im September überwiesen.

Aufgabe 3

Bitte beurteilen Sie die Leistung der M im Rahmen des Update-Services umsatzsteuerrechtlich und machen Sie zusätzliche Ausführungen zum Besteuerungsverfahren; auf einen evt. Vorsteuerabzug ist nicht einzugehen.

**Klausurenfernkurs
und
Klausurenpräsenzkurs**

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2006

Lösung

	Klausurenfernkurs	Klausurenpräsenzkurs	
Klausurblock:	Block F	Block 1	
Klausurname:	F/3/06	1/3/06	
Klausurdatum:	2.8.2006	Berlin	16.8.2006
		Bielefeld	14.8.2006
		Essen	16.8.2006
		Frankfurt	15.8.2006
		Hannover	15.8.2006
		Leipzig	17.8.2006
		München	15.8.2006
		Saarbrücken	16.8.2006
Fachgebiet:	Gemischte Klausur	Gemischte Klausur	
Bearbeitungsdauer:	6 Stunden	6 Stunden	
Hilfsmittel:	<ul style="list-style-type: none">• Beck'sche Textsammlung Steuergesetze• Beck'sche Textsammlung Steuerrichtlinien• Beck'sche Textsammlung Steuererlasse• BGB, HGB		

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

In dieser Klausur behandelte Themen:**AO**

Haftung des Vertreters, Steuergeheimnis, Korrekturvorschriften, Anfechtungsbeschränkung nach § 351 Abs. 1 AO, Festsetzungsverjährung, Bekanntgabe von Verwaltungsakten an Ehegatten, Wirksamkeit, Änderungssperre § 173 Abs. 2 AO

BewR/ ErbSt

1. Bewertung EFH im Ertragswertverfahren, abgekürzter Mietermittlungszeitraum durch Sanierung mit Verlängerung der Lebensdauer, Bestimmung der maßgebenden Miete bei USt-Option, Bestimmung des Schenkungszeitpunkts bei Grundbesitz
2. Bewertung gemischt genutztes Gebäude mit Eigennutzung bei abgekürztem Mietermittlungszeitraum bei Fertigstellung kurz vor dem Stichtag; Nachweis des niedrigeren Verkehrswertes durch Verkauf
3. Ableitung des Werts eines GmbH-Anteils aus Verkauf
4. Bewertung Sachleistungsanspruch aus Kaufvertrag
5. Bewertung eines hochverzinslichen Darlehens und eines Fremdwährungskontos
6. Berechnung des Pflichtteilsanspruchs und der darauf ruhenden ErbSt
7. Berechnung der ErbSt der Haupterbin unter Abzug der Pflichtteilsschuld
8. Erwerb einer Lebensversicherung gem. § 3 I Nr. 4 ErbStG.

USt:

Sachverhalt 1: Rahmen des Unternehmens/ Ausschluss vom Vorsteuerabzug bei nichtsteuerbaren Umsätzen im Ausland/ innergemeinschaftliche Güterbeförderungen/ Leistungsempfänger als Steuerschuldner/ innergemeinschaftliches Verbringen

Sachverhalt 2: Einbringung in eine Gesellschaft/ Tausch mit Baraufgabe/ unentgeltliche Wertabgabe

Sachverhalt 3: auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen/ Leistungszeitpunkt bei zeitlich begrenzten Dauerleistungen/ Leistungsort in Abhängigkeit vom Ort des Leistungsempfängers/ Allgemeines Besteuerungsverfahren/ Besonderes Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4c UStG

1. Teil AO

1. Sachverhalt

Frage 1 – Haftung des O nach § 69 AO

Eine Haftung des O nach § 69 AO kommt in Betracht, wenn O zum Kreis der von dieser Haftungsvorschrift erfassten Personen gehört und eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen hat, die für den eingetretenen Haftungsschaden ursächlich war.

0,5

Von der Haftung nach § 69 AO werden gesetzliche Vertreter und sonstige Verfügungsberechtigte erfasst.

O ist durch den „Geschäftsführervertrag“ nicht zum gesetzlichen Vertreter des R geworden. Allerdings ist aufgrund der ihm eingeräumten Handlungsvollmacht tatsächlich und rechtlich in der Lage, über das Vermögen des Unternehmens zu verfügen. Er tritt auch entsprechend auf. Damit ist er Verfügungsberechtigter i.S.d. § 35 AO. Als Person i.S.d. § 35 zählt er auch zum Personenkreis des § 69 AO.

0,5

1,0

Der Anspruch auf Zahlung der Umsatzsteuer i.H.v. 4.800 € gehört als Steueranspruch gem. § 37 Abs. 1 AO zu den Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis. Zu seinen Pflichten als Verfügungsberechtigter gehört gem. § 35 AO i.V.m. § 34 Abs. 1 AO die Fertigung ordnungsgemäßer und vollständiger Erklärungen sowie die Entrichtung der fälligen Steuern. Die Erfüllung dieser Pflicht war ihm rechtlich auch möglich, denn die Geschäftsführungsvereinbarung regelte insoweit eindeutig seine Zuständigkeit. Darüber hinaus war er auch tatsächlich nicht gehindert, die vorbereitenden Arbeiten der Bilanzbuchhalterin auf ihre Richtigkeit hin zu überprüfen.

0,5

1,0

Mit der Weiterleitung der unvollständigen Voranmeldung und der entsprechend geringeren Steuerzahlung hat O seine Pflichten objektiv verletzt. O handelt grob schuldhaft. Indem er die falsche Voranmeldung ungeprüft weiterleitet, lässt er ein Mindestmaß an kaufmännischer Sorgfalt vermissen. Dagegen spricht auch nicht, dass er der Bilanzbuchhalterin grundsätzlich vertrauen konnte. Die völlig ungeprüfte Weiterleitung von Arbeitsergebnissen der Mitarbeiter stellt in jedem Fall einen groben Verstoß gegen die im normalen Geschäftsverkehr erforderliche Sorgfalt dar. Bei einem Jahresumsatz in der vorgegebenen Größenordnung hätte das Fehlen eines Umsatzes in Höhe von 30.000 € auch bei nur überschlägiger Prüfung auffallen müssen. Das schuldhafte Verhalten des O ist ursächlich (kausal) für die zu niedrige USt-Festsetzung (4.800 €) im Zeitpunkt der Abgabe der Voranmeldung. Hätte O seine Pflichten ordnungsgemäß erfüllt, wäre es gem. § 168 Satz 1 zur richtigen Steuerfestsetzung gekommen und dieser Haftungsschaden nicht entstanden.

0,5

0,5

0,5

0,5

Ergebnis: Der Haftungsbescheid gegen O konnte folglich auf § 69 AO gestützt werden.

Frage 2 - Haftungsbescheid gegen O trotz fehlender Steuerfestsetzung gegen R ?

Der Haftungsanspruch steht gleichwertig neben dem eigentlichen Steueranspruch (vgl. § 37 Abs. 1 AO). § 191 AO lässt folglich nicht erkennen, dass der Steueranspruch vor Erteilung des Haftungsbescheides bereits festgesetzt sein muss. § 191 Abs. 3 S. 4 AO legt vielmehr den Schluss nahe, dass ein Haftungsbescheid auch ergehen kann, bevor die Steuer festgesetzt worden ist.

1,0

Voraussetzung ist danach lediglich, dass die Festsetzungsfrist für den Haftungsbescheid noch nicht abgelaufen ist. Das ist hier offensichtlich nicht der Fall. Der Erlass des Haftungsbescheides ist demnach nicht zu beanstanden.

0,5

Ausschlussgründe nach § 191 Abs. 5 AO greifen nicht ein.

Frage 3 - Änderung des ESt-Bescheids

0,5

Trotz der Bestandskraft des ESt-Bescheides 03 ist eine Änderung dann möglich, wenn keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist und eine Korrekturvorschrift greift.

Die nach § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO vierjährige Festsetzungsfrist für 03 ist offensichtlich noch nicht abgelaufen.

0,5

Eine Änderung könnte nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO in Betracht kommen.

Die Anwendung dieser Vorschrift setzt voraus, dass der Finanzbehörde Tatsachen nachträglich, nämlich nach abschließender Zeichnung des Verwaltungsaktes durch den zeichnungsberechtigten Amtsträger, bekannt werden. Tatsachen in diesem Sinne sind steuerlich relevante Lebenssachverhalte, die zum maßgeblichen Zeitpunkt der abschließenden Zeichnung zwar bereits verwirklicht waren, von denen die Finanzbehörde aber keine Kenntnis erlangt hat. Für die Besteuerung bedeutsame Lebenssachverhalte, die erst später realisiert werden und deshalb bei der ursprünglichen Veranlagung auch noch nicht berücksichtigt werden durften, werden von dieser Änderungsvorschrift nicht erfasst.

1,0

Das Finanzamt Westerstede musste im Zeitpunkt der abschließenden Zeichnung des Einkommensteuerbescheides für 03 - konkret bei der Berechnung des Aufgabegewinns - davon ausgehen, dass R durch den Veräußerungsvertrag von den betrieblichen Schulden freigestellt war. Der relevante Lebenssachverhalt, nämlich die Inanspruchnahme durch Erlass eines Umsatzsteuerbescheides für 03, ereignete sich erst in 05, war also im maßgeblichen Zeitpunkt noch nicht verwirklicht. Folglich kommt eine Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO nicht in Betracht.

1,0

0,5

Als einschlägige Änderungsnorm kommt vielmehr § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO in Betracht. In der Tatsache, dass die OOG die USt-Zahlung nicht übernimmt und R letztlich damit belastet bleibt, liegt ein rückwirkendes Ereignis im Sinne dieser Vorschrift. Im Nachhinein führt nämlich die Belastung mit der USt-Zahlung in 05 zu geänderten Grundlagen für die Ermittlung des Veräußerungsgewinns, also zu einer nachträglichen Änderung der einkommensteuerlichen Besteuerungsgrundlagen für 03. Anders als § 173 AO stellt § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO gerade darauf ab, dass Lebenssachverhalte erst nach abschließender Zeichnung des betroffenen Steuerbescheides verwirklicht werden und die für die Besteuerung abgelaufener Veranlagungszeiträume maßgeblich sind. Da die USt-Schuld für die Berechnung des Aufgabegewinns von Bedeutung ist, sind die tatbestandlichen Voraussetzungen der Änderungsvorschrift erfüllt.

1,0

Der Einkommensteuerbescheid 03 ist daher zwingend nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO zu ändern.

2. Sachverhalt

1. Schlussbesprechung bei der Betriebsprüfung

Der Betriebsprüfer könnte das Steuergeheimnis verletzt und damit gegen § 30 Abs. 1 AO verstoßen haben. Er ist als Amtsträger i.S.d. § 7 Nr. 1 bzw. Nr. 3 AO zur Wahrung des Steuergeheimnisses verpflichtet. § 30 setzt voraus, dass der Beamte Verhältnisse eines anderen, die ihm im Rahmen eines in § 30 Abs. 2 Nr. 1 AO genannten Verfahrens bekannt geworden sind, unbefugt offenbart oder verwertet.

0,5
0,5
0,5

In der Schlussbesprechung wurden 2 Punkte angesprochen:

- a) die Buchung der Reparatur des privaten Vermietungsobjekts als Betriebsausgabe;
- b) die nicht versteuerten Einkünfte aus Kapitalvermögen des Süßmeier.

Bezüglich der Verbuchung des Reparaturaufwandes ist es fraglich, ob es sich um „Verhältnisse eines anderen“ handelt, denn Süßmeier hat OHG-Vermögen unterschlagen. Die Unterschlagung betrifft also durchaus auch Verhältnisse des Moser. Daher durfte und musste der Betriebsprüfer diesen Punkt in der Schlussbesprechung ansprechen.

1,0

(Mit entsprechenden Argumenten ist es aber ebenso vertretbar, wenn der Kandidat / die Kandidatin davon ausgeht, dass es sich bei der Mittelverwendung um „Verhältnisse eines anderen“ gehandelt habe.)

Anders verhält es sich jedoch mit den Kapitaleinkünften des S. Insoweit wurden persönliche Verhältnisse ausschließlich eines Gesellschafters erörtert, von denen der Mitgesellschafter M nicht betroffen ist.

1,0

Beide Tatsachen sind dem Prüfer in einem Verwaltungsverfahren (§ 30 Abs. 2 Nr. 1a AO), nämlich während der Außenprüfung bekannt geworden. Dies gilt auch für die Zinseinnahmen, auch wenn sich die Außenprüfung nicht auf die Verhältnisse der Gesellschafter erstreckte (§ 194 Abs. 2 AO). Es genügt ein objektiver oder subjektiver innerer Zusammenhang der Kenntnisnahme im Rahmen der Außenprüfung.

0,5

Diese Verhältnisse waren dem Gesellschafter Moser vorher nicht bekannt, so dass sie durch den Prüfer offenbart wurden. Das Offenbaren müsste „unbefugt“ erfolgt sein.

Eine Befugnis zur Offenbarung liegt jedenfalls bezüglich der Reparaturaufwendungen vor, weil diese der Durchführung eines Verwaltungsverfahrens i.S.d. § 30 Abs. 2 Nr. 1a AO i.V.m. § 30 Abs. 4 Nr. 1 AO dient. Die Gewinnerhöhung ist Gegenstand der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb und richtet sich gegen alle Beteiligte und somit auch gegen Moser.

1,0

Bezüglich der Einkünfte aus Kapitalvermögen lag hingegen keine Befugnis des Prüfers zur Offenbarung nach § 30 Abs. 4 oder Abs. 5 AO vor, so dass der Prüfer durch die Offenbarung gegenüber dem Gesellschafter Moser das Steuergeheimnis verletzt hat.

1,0

2. Erfolg des Einspruchsverfahrens

Der Einspruch wird Erfolg haben, wenn er zulässig und begründet ist. Der Einspruch ist gemäß § 347 Abs. 1 Nr. 1 AO gegen den Gewinnfeststellungsbescheid der statthafte Rechtsbehelf. Er beschwert die OHG (§ 350 AO) durch die Feststellung steuerpflichtiger Einkünfte. Er wurde lt. Sachverhalt form- und fristgerecht eingelegt und ist somit zulässig.

0,5
0,5
0,5

Der Einspruch ist begründet, wenn der Gewinnfeststellungsbescheid über 280.000 € rechtswidrig ist. Der sachlich richtige Gewinn beläuft sich auf 170.000 €. Es ist jedoch fraglich, ob die Voraussetzungen für eine entsprechende Änderbarkeit vorliegen.

0,5

Im Einspruchsverfahren können grundsätzlich alle Einwendungen vorgebracht werden. Die Finanzbehörde hat den Fall in vollem Umfang erneut zu prüfen (§ 367 Abs. 2 AO). Da es sich hier um die Anfechtung eines VA handelt, der einen unanfechtbaren VA geändert hat (§ 173 AO), ist jedoch die Anfechtungsbeschränkung des § 351 Abs. 1 AO zu beachten. Der Höhe nach kann die Änderung somit maximal die Gewinnhöhe des ursprünglichen Bescheids erreichen (200.000 €). Ein Unterschreiten dieses Betrags ist nur zulässig, wenn sich der Steuerpflichtige auf eine Korrekturnorm berufen kann.

0,5

1,0

0,5

Für gesonderte Feststellungen gelten die Vorschriften über die Durchführung der Besteuerung sinngemäß (§ 181 Abs. 1 AO). Da im Sachverhalt keine Hinweise auf Vorläufigkeits- oder Nachprüfungsvorbehalt enthalten sind, sind die §§ 164, 165 AO nicht anwendbar.

0,5
0,5

Für eine Änderung nach § 129 AO müsste es sich um einen Rechen- oder Schreibfehler oder um eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit handeln, die beim Erlass des Verwaltungsaktes unterlaufen ist. Zahlendreher fallen zwar unter die von § 129 AO verlangte Fehlerart. Der hier in Rede stehende Zahlendreher ist jedoch nicht beim Erlass des Verwaltungsaktes unterlaufen, da es sich nicht um einen Fehler des Finanzamtes handelt. Mangels Kenntnis von diesem Fehler konnte das Finanzamt ihn sich auch nicht zu eigen machen.

0,5

1,0

Fraglich ist, ob § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO vorliegend als Korrekturerlaubnis einschlägig ist. Dem Finanzamt werden vorliegend steuerlich erhebliche Tatsachen, nämlich die tatsächlichen Zinsaufwendungen, nachträglich bekannt. Da sich die Zinsaufwendungen steuermindernd auswirken, darf die OHG kein grobes Verschulden an dem nachträglichen Bekanntwerden treffen. Grobes Verschulden liegt vor, wenn der Steuerpflichtige die ihm zuzumutende Sorgfaltspflicht in nicht unerheblichem Maße verletzt. Vorliegend ist bei der buchmäßigen Erfassung ein Zahlendreher unterlaufen, der auch dem Betriebsprüfer nicht aufgefallen ist. Eine außerordentliche Sorgfaltspflichtverletzung kann hierin jedoch nicht gesehen werden. Danach käme eine Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO grundsätzlich in Betracht. Es muss aber die Änderungssperre des § 173 Abs. 2 AO beachtet werden. Diese steht vorliegend einer Änderung entgegen, das die Tatsachen erst nach Erlass des Bp-Änderungsbescheides bekannt geworden sind.

0,5

0,5
0,5

0,5

0,5

1,0

Dies führt dazu, dass die Anfechtungsbeschränkung des § 351 Abs. 1 AO eingreift und der Einspruch in insoweit Umfang Erfolg haben wird, als der Änderungsbescheid aufzuheben ist und es bei der ursprünglichen Feststellung (200.000 €) bleibt.

0,5

3. Festsetzungsverjährung bezüglich der ESt 01

Der ESt-Bescheid 01 kann geändert werden, wenn die Festsetzungsverjährung noch nicht eingetreten ist. Als Korrektornorm wäre § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO einschlägig.

0,5

0,5

Die Festsetzungsfrist für die ESt-Veranlagung 01 beginnt nach § 170 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 149 Abs. 1 AO mit Ablauf des Kalenderjahres 02, weil **Erklärungspflicht nach § 65 EStDV bestand und** Friedrich Süßmeier seine ESt-Erklärung in 02 beim Finanzamt eingereicht hat. Die reguläre 4jährige Festsetzungsfrist (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO) endet somit mit Ablauf des Jahres 06 (§ 108 Abs. 1 AO i.V.m. §§ 187 Abs. 1 188 Abs. 2 BGB).

0,5

0,5

Da jedoch die gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung der OHG Grundlagenbescheid und damit bindend ist für die Festsetzung der ESt (§§ 179 , 180 Abs. 1 Nr. 2a, 182 Abs. 1 AO), kommt die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 10 AO zum Tragen. Danach endet die Festsetzungsfrist insoweit nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheides. Die Änderung des Feststellungsbescheides der OHG erfolgt im Oktober 07. Dabei ist es unerheblich, dass zu diesem Zeitpunkt bereits die reguläre 4 jährige Festsetzungsfrist der ESt abgelaufen war. Die Ablaufhemmung wirkt bis Oktober 09, so dass die Anpassung des ESt-Bescheides an den geänderten Gewinnfeststellungsbescheid im August 08 noch erfolgen durfte.

0,5

0,5

0,5

4. Steuerbescheid der Ehegatten Franz und Dorothea

Frage 1: Wirksamkeit des Steuerbescheides

Der Steuerbescheid ist wirksam geworden, wenn er den Ehegatten bekannt gegeben wurde (§ 124 Abs. 1 AO) und keine Nichtigkeitsgründe (§ 124 Abs. 3 AO) vorliegen.

0,5

Nichtigkeitsgründe i.S.d. § 125 AO sind vorliegend nicht ersichtlich. Möglicherweise ist der ESt-Bescheid fehlerhaft, da er außerhalb der Festsetzungsverjährung ergangen ist. Dieser Fehler wäre jedoch erst nach genauer Prüfung festzustellen und damit jedenfalls nicht offenkundig i.S.v. § 125 Abs. 1 AO.

0,5

0,5

Fraglich ist, ob die Bekanntgabe ordnungsgemäß erfolgte. Die Eheleute Franz und Dorothea werden nach §§ 26, 26b EStG zusammenveranlagt und schulden die Steuer als Gesamtschuldner nach § 44 Abs. 1 AO. Daher durfte gegen sie gemäß § 155 Abs. 3 AO ein zusammengefasster Steuerbescheid ergehen, der den Ehegatten nach § 122 Abs. 7 AO in einer Ausfertigung an ihre gemeinsame Adresse übermittelt werden kann. Diese Situation ist im vorliegenden Fall gegeben, denn der Bescheid ist an beide Ehegatten gerichtet. Steuerschuldner, Adressaten und Empfänger sind genau bezeichnet. Da die Ehegatten nicht getrennt lebten, ist der Bescheid auch in den Machtbereich beider Adressaten gelangt. Hätten die Beteiligten gewollt, dass der Bescheid dem Steuerberater unmittelbar durch das Finanzamt zugestellt wird, hätte dies in der Vollmacht gesondert erklärt werden müssen. Der Steuerberater ist nicht automatisch der Empfangsbevollmächtigte. Im übrigen wäre ein Bekanntgabefehler durch die Übergabe des Steuerbescheides an den Bevollmächtigten geheilt worden (Bekanntgabebefreiung Tz 1.7.4.).

0,5

0,5

1,0

0,5

Frage 2: Änderung der Steuerfestsetzung nach Ablauf des Jahres 07

Eine Änderung der Steuerfestsetzung nach Ablauf des Jahres 07 ist möglich, wenn die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist und eine Korrekturvorschrift greift

0,5

Die Festsetzungsverjährung begann gemäß § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO i.V.m. § 149 Abs. 1 AO i.V.m. § 36 EStG mit Ablauf des Jahres 03, da in diesem Kalenderjahr die Erklärung abgegeben wurde. Die Festsetzungsfrist beträgt gemäß § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO grundsätzlich 4 Jahre und endet folglich mit Ablauf des Jahres 07 (§ 108 Abs. 1 AO i.V.m. §§ 187 Abs. 1, 188 Abs. 2 BGB). Soweit die Steuer jedoch leichtfertig verkürzt wurde beträgt die Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 Satz 2 AO 5 Jahre und endet folglich erst mit Ablauf des 31.12.08. Für die leichtfertig verkürzte Steuer ist somit noch keine Verjährung eingetreten. Dies gilt gemäß § 169 Abs. 2 Satz 3 AO auch gegenüber der Ehefrau Dorothea.

0,5

0,5

0,5

0,5

0,5

Dass Betriebseinnahmen aus einem PKW-Verkauf vorliegen, ist für das Finanzamt eine neue Tatsache, die nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO in einem Änderungsbescheid zu berücksichtigen ist. Sie führt zu einer höheren Steuer und wurde erst nachträglich bekannt, nämlich erst nach abschließender Zeichnung des ursprünglichen ESt-Bescheids durch den zeichnungsbefugten Amtsträger.

0,5

0,5

Darüber hinaus hat sich Franz bedingt durch seine Leichtfertigkeit unlauter verhalten, so dass die Änderung auch auf § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO gestützt werden könnte.

0,5

Gesamtpunktzahl AO:40

2. Teil Bewertungsrecht und Erbschaftsteuer

Aufgabe 1: Ermittlung der Grundbesitzwerte

1. Einfamilienhaus in Hamm

Das Grundstück gehört zwar nicht mehr zum Nachlass des EL, dennoch ist der Grundbesitzwert festzustellen, da die innerhalb von 10 Jahren vor dem Erbfall erfolgte Schenkung gem. § 14 ErbStG bei der Besteuerung der Annegret zu berücksichtigen ist.

Für Zwecke der SchenkungSt ist der Grundbesitzwert gem. § 12 Abs. 3 ErbStG zu ermitteln und gem. § 138 Abs. 5 BewG gesondert festzustellen. 1

Maßgebend sind die tatsächlichen Verhältnisse vom Bewertungsstichtag und (grds.) die Wertverhältnisse vom 1.1.1996 (§ 138 Abs. 1 und 4 BewG).

Bewertungsstichtag ist gem. §§ 9 Abs. 1 Nr. 2, 11 ErbStG der Tag der Ausführung der Schenkung; dies ist gem. R 23 I 2 ErbStR der Tag, an dem Auflassung und Eintragungsbewilligung vorgelegen haben, gem. R 23 I 7 ErbStR frühestens jedoch der Tag, an dem Nutzen und Lasten übergehen sollen, hier also der 31.08.2004.

Es handelt sich um ein bebautes Grundstück, §§ 138 Abs. 3, 145 Abs. 1 BewG, das im Ertragswertverfahren zu bewerten ist, § 146 BewG. 1

Infolge der grundlegenden Sanierung und der Nutzungsänderung ist nicht vom dreijährigen Mietermittlungszeitraum des § 146 Abs. 2 BewG auszugehen, sondern vom verkürzten Zeitraum ab dem 1.5.2004 bis zum 31.8.2004; R 170 Abs. 2 ErbStR. 1

Auszugehen ist von der Nettokaltmiete ohne Umlagen und ohne USt, soweit EL zur USt optiert hat, § 146 Abs. 2 S. 2 + 3 BewG, R 167, 168 ErbStR. Hinsichtlich der USt ergibt sich dies zwar nicht aus den ErbStR, jedoch daraus, dass die USt praktisch nur durchlaufender Posten ist. 1

EL konnte nach § 9 Abs. 1 UStG zur USt auch für einzelne Räume optieren. § 9 Abs. 2 UStG (der Mieter ist als Arzt nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt) ist wegen § 27 Abs. 2 UStG nicht anwendbar, da es sich um ein Altgebäude i.S.d. § 27 Abs. 2 Nr. 3 UStG handelt (Fertigstellung vor dem 1.1.1998). Wegen der Einheitlichkeit der Leistung (A 29 Abs. 3 USR) unterliegen auch die Nebenkosten der Umsatzsteuer.

Da die Nebenkosten lt. Sachverhalt anteilig anfallen, der Teil für die Praxisräume aber der USt unterliegt, entfallen auf den Wohnteil 200 € (80/120) und auf den Praxisteil 100 € (40/120) netto zuzüglich 16 % = 16 € USt, zusammen 316 €

Wohnteil: 840 € ./.. Umlagen 200 € = 640 €

Praxisteil: 696 € ./.. Umlagen 116 € = 580 € ./.. darin enthaltene USt 80 € = 500 €

monatliche Nettokaltmiete (ohne Umlagen und USt) 1.140 € 3

x 12 Monate = Jahresmiete 13.680 € 1

x Faktor gem. § 146 Abs. 2 S. 1 BewG: 12,5 = 171.000 €

./.. Alterswertminderung gem. § 146 Abs. 4 BewG:

Baujahr 1919 entspricht einer Fertigstellung am 1.1.1919 (vgl. R 174 Abs. 1 S. 2 ErbStR). Wegen der Verlängerung der Nutzungsdauer um 25 Jahre infolge der Sanierung verschiebt sich das Baujahr der Fertigstellung auf den 1.1.1944, § 146 Abs. 4 S. 2 BewG. 1

Alter (2005 ./.. 1941 =) 61 Jahre, Wertminderung pro volles Jahr 1

0,5 % = 30,5 %, max. 25 % (§ 146 Abs. 4 S. 1 BewG) = 42.750 €

128.250 € 1

Kein Zuschlag nach § 146 Abs. 5 BewG, nicht ausschließlich Wohnzwecken.

Mindestwert gem. § 146 Abs. 6 BewG: 610 qm x 280 € x 80 % = 136.640 € 1

Dieser höhere Wert ist anzusetzen.

abgerundet gem. § 139 BewG: 136.500 € 1

Die Zurechnung erfolgt auf AL als Beschenkte, § 138 Abs. 5 Nr. 2 BewG. 1

Als Art des Grundstücks ist gem. § 138 Abs. 5 Nr. 1 BewG festzustellen: bebautes 1

Grundstück des Grundvermögens. 16

3.2 Berechnung der ErbSt der AL

(Auch) AL ist unbeschränkt stpfl., da der Erblasser Inländer (Wohnsitz in Dortmund) war, § 2 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, und erwirbt als Erbin von Todes wegen, § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG durch Erbanfall.

Bewertungsstichtag ist der Todestag, §§ 9, 11 ErbStG.

Vorschenkung innerhalb von 10 Jahre , § 14 ErbStG: Grundstück Hamm:

Ansatz mit Grundbesitzwert vom 31.08.2004 136.500 €

Grundvermögen Grundstück in Dortmund

§ 12 Abs. 3 ErbStG: Ansatz mit Grundbesitzwert: 460.000 €

GmbH-Anteil (kein § 13 a ErbStG, da nicht > 25 %, § 13 a IV Nr. 3 ErbStG),

Ansatz mit gemeinem Wert, 174.000 €

Mobilien etc.: 28.000 €

./. Freibetrag gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a ErbStG 41.000 € 0 €

AL hat Steuerklasse I, § 15 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG.

PKW alt (am Todestag noch vorhanden) 21.000 €

./. Freibetrag gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 b) ErbStG 10.300 € 10.700 €

Sachleistungsanspruch auf neuen PKW (kein Freibetrag) 41.000 €

Die Lebensversicherung gehört nicht zum Nachlass, sondern ist ein Erwerb aus einen Vertrag zugunsten Dritter der Begünstigten, § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG.

Darlehensforderung 22.933 €

Schweizer Franken 14.777 €

Vermögenserwerb 859.910 €

./. Sachleistungsverpflichtung § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG 21.000 €

./. Pflichtteilsschuld § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG 182.828 €

Keine Begrenzung der abzugsfähigen Pflichtteilsschuld gem. § 10 Abs. 6 ErbStG i.V.m. R 31 Abs. 2 ErbStR, da der Grundbesitzwert des Grundstücks in Dortmund hier identisch ist mit dem Verkehrswert und der Freibetrag nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG keinen Einfluss hat, R 31 Abs. 3 S. 2 ErbStR. Das Grundstück in Hamm bleibt unberücksichtigt, da es nicht zum Nachlass gehört.

./. Erbfallkosten (Beerdigung) § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG:

Beerdigungskosten 9.400 €

Grabpflegekosten: 230 € x VV 9,3 2.139 € 11.539 €

(auch wenn Laufzeit hier nur 2 Jahre; aA vertretbar)

Die ermittelten Kosten sind höher als der Pauschbetrag von 10.300 €

Bereicherung (= Reinnachlass) 644.543 €

./. persönlicher Freibetrag § 15 Abs. 1 Nr. 2, § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG 205.000 €

steuerpflichtiger Erwerb § 10 Abs. 1 S. 1+ 2 ErbStG 439.543 €

abgerundet § 10 Abs. 1 S. 5 ErbStG 439.500 €

Steuer nach § 19 Abs. 1 ErbStG bei Steuerklasse I: 15 % = 65.925 €

Kein Härteausgleich gem. § 19 Abs. 3 ErbStG, vgl. Tabelle H 75 ErbStH.

Keine Anrechnung der ErbSt auf Grund der Schenkung vom 31.8.2004, da diese Schenkung nicht zu einer konkreten Steuerschuld führte:

Grundbesitzwert des Grundstücks: 136.500 €./. Erwerbskosten 1.500 € = 135.000

€ Bereicherung ./.. persönlicher Freibetrag 205.000 € = stpfl. Erwerb 0 €

43

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

1

65

3.3 Berechnung der ErbSt für BL

BL erwirbt auf Grund des geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs von Todes wegen nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 (4. Alt.) ErbStG. Bewertungsstichtag ist der Tag, an dem er den Pflichtteil geltend macht, also der 1.12.2005, §§ 11, 9 Abs. 1 Nr. 1 b) ErbStG.

Er hat einen Geldanspruch, Bewertung mit Nennwert = Erwerb i.H.v.	182.828 €
./.. persönlicher Freibetrag Steuerklasse I, § 15 Abs. 1 Nr. 2, § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG	<u>205.000 €</u>
steuerpflichtiger Erwerb und ErbSt	<u><u>0 €</u></u>

3.4 Berechnung der ErbSt für JL (geschiedene Ehefrau)

JL erwirbt von Todes wegen gem. § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG als Begünstigte einer Lebensversicherung. Bewertungsstichtag ist der Todestag 31.10.2005.

Sie erwirbt eine Kapitalforderung aus einer fälligen Lebensversicherung, die gem. § 12 Abs. 1 BewG mit dem Nennwert anzusetzen ist, also	100.000 €
./.. persönlicher Freibetrag, § 15 Abs. 1 StKl. II Nr. 7, § 16 Abs. 1 Nr. 4	<u>10.300 €</u>
stpl. Erwerb	89.700 €
Steuer nach § 19 ErbStG bei Steuerklasse II: 12 % =	<u><u>10.764 €</u></u>

Eine Härteausgleich gem. § 19 Abs. 3 ErbStG scheidet offensichtlich aus, siehe Tabelle H 75 ErbStH.

Gesamtpunktzahl BewR/ ErbSt: 73

Anmerkung für die Korrektur:

Die unterstrichenen Passagen sollten so oder sinngemäß kommen, um die volle Punktzahl zu erreichen. Das Zahlenwerk wurde jeweils nicht unterstrichen.

65

1

1

1

1

1

1

73

3. Teil Umsatzsteuer

Sachverhalt 1:

1. Lieferung des bebauten Grundstücks durch N

Da das Gebäude auf dem Grundstück in Dänemark mit Mitteln des Unternehmens errichtet wird, erfolgt der Verkauf des bebauten Grundstücks im Rahmen des Unternehmens des N (§ 2 Abs. 1 Satz 2 UStG). Es handelt sich um eine Lieferung (§ 3 Abs. 1 UStG), die wegen des im Ausland (§ 1 Abs. 2 Satz 2 UStG) belegenen Orts der Lieferung (§ 3 Abs. 7 Satz 1 UStG) nicht steuerbar ist (die nach § 3 Abs. 5a UStG zunächst zu prüfenden §§ 3c, 3e und 3f UStG sind nicht anzuwenden). Die Lieferung des Grund und Bodens mit aufstehendem Gebäude stellt eine einheitliche Leistung dar.

2

2. Leistung des Notars H

Der Vorgang führt jedoch nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug, weil die Lieferung, würde sie im Inland ausgeführt werden, steuerfrei nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG wäre. Die Frage, ob der Umsatz in einem solchen Fall nach § 9 UStG als steuerpflichtig behandelt werden kann, muß geprüft werden. Nach BFH-Rechtsprechung (BFH vom 6.5.2004 – V R 73/03) ist ein Vorsteuerabzug für solche Umsätze im Ausland möglich, die bei der Ausführung im Inland nach § 9 UStG als steuerpflichtig behandelt werden könnten (entgegen Abschn. 205 Abs. 1 UStR 2000; die entsprechende Passage ist in den UStR 2005 entfallen).

Die Veräußerung des Grundstückes wäre im Inland nicht steuerfrei gewesen, wenn der Veräußerer diesen Vorgang im Ausland tatsächlich als steuerpflichtig behandelt hätte und die Voraussetzungen des § 9 UStG für den Verzicht auf die Steuerbefreiung vorlägen. Beide Voraussetzungen sind lt. Sachverhalt allerdings nicht gegeben. N will keine Umsatzsteuer bezahlen und F erwirbt nicht für sein Unternehmen - § 9 Abs. 1 UStG. Damit ist die auf die Leistung des Rechtsanwalts H entfallende Vorsteuer i.H. von 480 € vom Abzug ausgeschlossen. Wegen des Vorsteuerabzugs aus dem Materialeinkauf siehe später.

3

Für die von H gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuer i.H. von 480 € scheidet ein Vorsteuerabzug zudem auch deshalb aus, weil eine sachliche Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht gegeben ist: Die Leistung des Notars ist eine sonstige Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG), die nach § 3a Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b UStG dort ausgeführt wird, wo das Grundstück liegt (die nach § 3a Abs. 1 Satz 1 UStG zunächst zu prüfenden §§ 3b und 3f UStG sind nicht anzuwenden). Da das Grundstück im Ausland liegt, ist der Umsatz nicht steuerbar. Für die im Ausland bewirkten Leistungen aber scheidet ein Vorsteuerabzug aus, weil H die Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 1 UStG schuldet (vgl. Abschn. 192 Abs. 9 Satz 2 UStR).

2

3. Beförderungsleistungen des dänischen Fuhrunternehmers

Die Beförderungsleistungen des dänischen Fuhrunternehmers sind sonstige Leistungen i.S. von § 3 Abs. 9 UStG. Es liegen innergemeinschaftliche Güterbeförderungen i.S. von § 3b Abs. 3 UStG vor. Nach Satz 1 dieser Vorschrift wäre zwar nur die Beförderung von Flensburg nach Dänemark steuerbar, jedoch gilt wegen der von N als dem Leistungsempfänger verwendeten deutschen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auch die Beförderung von Dänemark nach Flensburg als im Inland ausgeführt (§ 3b Abs. 3 Satz 2 UStG). Beide Beförderungsleistungen sind, da auch die übrigen Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG vorliegen, steuerbar. Sie sind auch steuerpflichtig; die Steuerbefreiung für grenzüberschreitende Güterbeförderungen nach § 4 Nr. 3 Buchst. a UStG scheidet aus, weil die Voraussetzungen hierfür nicht vorliegen.

2,5

Bei dem dänischen Fuhrunternehmer handelt es sich um einen im Ausland ansässigen Unternehmer i.S. des § 13b Abs. 4 Satz 1 UStG, der im Inland – wie dargelegt – steuerpflichtige sonstige Leistungen ausführt. Damit liegt ein Fall des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG vor, so daß N als der Leistungsempfänger die Steuer für diese Umsätze schuldet (§ 13b Abs. 2 UStG). Dies gilt, obwohl der dänische Fuhrunternehmer entgegen § 14a Abs. 5 UStG in den Rechnungen nicht auf die Schuldnerschaft des Leistungsempfängers hingewiesen hat (Abschn. 182a Abs. 31 Satz 4 UStR). Bemessungsgrundlage ist der jeweils in der Rechnung ausgewiesene Betrag (Abschn. 182a Abs. 27 Satz 1 UStR). Die Steuer beträgt 928 € bzw. 556,80 €, sie entsteht jeweils am Tag der Rechnungsausstellung (§ 13b Abs. 1 Satz 1 UStG).

3

Ein Vorsteuerabzug steht jedoch N nicht zu. Der Abzug ist nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 UStG ausgeschlossen (siehe oben b).

0,5

4. Verbringen von Gegenständen nach Dänemark

Das Verbringen des Baumaterials nach Dänemark gilt nach § 3 Abs. 1a UStG als Lieferung. Dabei handelt es sich nicht um eine nur vorübergehende Verwendung, weil das Baumaterial nicht im Rahmen einer Werklieferung, sondern im Rahmen der Lieferung eines bebauten Grundstücks verwendet wird (vgl. Abschn. 15b Abs. 5 und Abs. 10 Nr. 1 UStR). Der Ort dieser Lieferungen bestimmt sich nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG und befindet sich im Inland. Da auch die übrigen Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unter Berücksichtigung der Besonderheiten dieser Lieferungsfiktion vorliegen, sind die Lieferungen steuerbar.

2,5

Sie sind jedoch als innergemeinschaftliche Lieferungen steuerfrei nach § 4 Nr. 1 Buchst. b i.V. mit § 6a Abs. 2 UStG. N hat entsprechend der deutschen Regelung (§ 1a Abs. 2 UStG) in Dänemark eine Erwerbsbesteuerung durchzuführen. Die Lieferungen werden in den Monaten Mai und Juni ausgeführt. Die Umsätze sind deshalb in den Voranmeldungen Mai und Juni gesondert zu erklären (§ 18b UStG). Die Bemessungsgrundlage beträgt jeweils 70.000 € (§ 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG). Der inländische Unternehmensteil des N hat eine sog. pro-forma-Rechnung auszustellen (vgl. Abschn. 190a Abs. 3 UStR).

2,5

Die Steuerbefreiung führt nicht zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 i.V. mit Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a UStG). Der Vorsteuerabzug von insgesamt 22.400 € ist deshalb beim Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht zu beanstanden (§ 16 Abs. 2 UStG).

1

Das Verbringen der Baumaschinen gilt dagegen nicht als Lieferung i.S. von § 3 Abs. 1a UStG, weil die Maschinen wegen der beabsichtigten befristeten Verwendung nur zu einer vorübergehenden Verwendung nach Dänemark verbracht werden (vgl. Abschn. 15b Abs. 12 UStR).

1

Sachverhalt 2:**1. Vorsteuerabzug**

Durch die beabsichtigte steuerpflichtige Vermietung würde das Gebäude nicht zur Ausführung von Umsätzen verwendet werden, die nach § 15 Abs. 2 UStG zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen. Demgemäß wäre der Vorsteuerabzug aus den Baukosten nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG zulässig.

1

2. Einbringung des Grundstücks in die GbR

Die Einbringung des Grundstücks in die GbR gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten wäre ein tauschähnlicher Umsatz (§ 3 Abs. 12 Satz 2 UStG) - wegen der Übernahme der Schulden - mit Baraufgabe (vgl. Abschn. 153 Abs. 1 Satz 6 UStR). Die Leistung der H wäre jedoch als Einbringung eines Unternehmens (ggf. eines gesondert geführten Betriebs) im Ganzen nach § 1 Abs. 1a Satz 1 und 2 UStG nicht steuerbar. Dabei würde die GbR an die Stelle von H treten (§ 1 Abs. 1a Satz 3 UStG). Für eine evtl. künftig in Betracht kommende Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG wird durch die Einbringung der maßgebliche Berichtigungszeitraum nicht unterbrochen (§ 15a Abs. 10 Satz 1 UStG).

3

3. Übernahme der Einlageverpflichtung

Die von H im Schenkungswege übernommene Einlageverpflichtung ihrer Kinder ist ein Vorgang, der sich ausschließlich im nichtunternehmerischen Bereich abspielen und keine umsatzsteuerlichen Folgen auslösen würde. Die schuldrechtliche Übernahme der Verbindlichkeit ist schon mangels Leistungsaustausch keine sonstige Leistung. Es liegt auch keine unentgeltliche Wertabgabe i.S. von § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG vor, weil das Grundstück auf die GbR, nicht aber auf die Kinder übertragen wird.

2

Sachverhalt 3:**1. Art der Leistung der M**

Die Leistungen der M im Rahmen des Update-Services stellen sonstige Leistungen (§ 3 Abs. 9 UStG) dar, die M im Rahmen ihres Unternehmens (§ 2 Abs. 1 Satz 2 UStG) gegen Entgelt (§ 10 Abs. 1 UStG) ausführt. Sie werden auf elektronischem Weg erbracht, sodass Leistungen i.S. von § 3a Abs. 4 Nr. 14 UStG vorliegen (Abschn. 39c Abs. 3 Nr. 2 UStR).

2

Dabei handelt es sich um zeitlich begrenzte Dauerleistungen, die sich über drei Jahre erstrecken und erst am Ende dieses Zeitraums als ausgeführt gelten (vgl. Abschn. 177 Abs. 3 UStR). Allerdings wird nach dem Sachverhalt das Entgelt in allen Fällen vor Ausführung der Umsätze in voller Höhe vereinnahmt.

1,5

2. Leistungsort bei auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen; Steuerschuldner und Entstehung der Umsatzsteuer

Bei der Prüfung der Frage nach dem Leistungsort scheiden die nach § 3a Abs. 1 Satz 1 UStG vorgreiflich zu prüfenden §§ 3b und 3f UStG aus. Für die Frage, wo sich der Ort der sonstigen Leistungen befindet, ist darauf abzustellen, wo die jeweiligen Leistungsempfänger ansässig sind. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass M ein Unternehmer ist, der im Drittlandsgebiet (§ 1 Abs. 2a Satz 3 UStG) ansässig ist.

1,5

2.1 Leistungsempfänger im Gemeinschaftsgebiet

2.1.1 Leistungsempfänger im Inland

2.1.1.1 Leistungsempfänger sind Nichtunternehmer

Handelt es sich bei den Leistungsempfängern um Nichtunternehmer, befindet sich der Ort der sonstigen Leistungen dort, wo die Nichtunternehmer ihren Wohnsitz haben. Maßgebend hierfür ist ab 01.07.2003 die Vorschrift des § 3a Abs. 3a UStG. Damit sind die an Nichtunternehmer mit Wohnsitz im Inland erbrachten sonstigen Leistungen steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) und mangels einer Befreiungsvorschrift steuerpflichtig. Der Steuersatz beträgt 16% (§ 12 Abs. 1 UStG).

2

Das Entgelt für die an Nichtunternehmer mit Wohnsitz im Inland erbrachten sonstigen Leistungen errechnet sich nach § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG wie folgt: $8.000 \cdot 2\% = 160 \text{ €}$. $7.448 \times 81,20 \text{ €} = 604.777,6 \text{ €}$. $USt = 521.360 \text{ €}$. Die Umsatzsteuer beträgt somit $83.417,60 \text{ €}$.

0,5

Steuerschuldner ist nach § 13a Nr. 1 UStG M. Die Umsatzsteuer entsteht nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG (Anzahlungsversteuerung) mit Ablauf des Monats September 2005.

2

2.1.1.2 Leistungsempfänger sind Unternehmer, die die Leistung für ihr Unternehmen beziehen

Soweit es sich bei den Leistungsempfängern um Unternehmer handelt, die die sonstige Leistung der M unternehmerisch nutzen, bestimmt sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 3 Satz 1 UStG und befindet sich gleichfalls im Inland. Damit sind auch diese sonstigen Leistungen steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) und mangels einer Befreiungsvorschrift steuerpflichtig. Der Steuersatz beträgt 16% (§ 12 Abs. 1 UStG).

1,5

Da es sich aber bei M zugleich um einen im Ausland ansässigen Unternehmer (§ 13b Abs. 4 UStG) handelt, schulden die jeweiligen Leistungsempfänger die Umsatzsteuer (§ 13b Abs. 2 Satz 1 i.V. mit Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG).

1

M hat zwar nach dem Sachverhalt in ihren Rechnungen keine Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, es jedoch unterlassen, auf die Steuerschuldnerschaft der jeweiligen Leistungsempfänger hinzuweisen [§ 14a Abs. 5 UStG]. Trotzdem aber werden die Leistungsempfänger von der Steuerschuldnerschaft nicht entbunden (Abschn. 182a Abs. 31 Satz 4 UStR).

1,5

In diesen Fällen ist zudem nicht davon auszugehen, dass der in Rechnung gestellte Betrag die Umsatzsteuer enthält, sodass die Umsatzsteuer von dem in Rechnung gestellt Betrag zu berechnen ist (Abschn. 182a Abs. 27 UStR).

1

Die von den Leistungsempfängern geschuldete Steuer berechnet sich demnach wie folgt:

$$1\% \text{ von } 7600 = 76 \times 81,20 = 6171,20 \times 16\% = 987,39 \text{ €}$$

0,5

Die Umsatzsteuer entsteht nach § 13b Abs. 1 Satz 3 UStG mit Ablauf des Monats September 2005.

0,5

2.1.1.3 Leistungsempfänger sind Unternehmer, die die Leistung nicht für ihr Unternehmen beziehen

Soweit es sich bei den Leistungsempfängern um Unternehmer handelt, die die sonstige Leistung der M nichtunternehmerisch nutzen, gelten die Ausführungen unter 2.1.1.1 zum Ort der sonstigen Leistungen, zur Steuerbarkeit und zum Steuersatz gleichermaßen. Obwohl es sich bei den Leistungsempfängern um Unternehmer handelt, scheidet die Anwendung des § 3a Abs. 3 UStG aus, weil die Leistungen nicht für das Unternehmen der Leistungsempfänger bezogen werden (vgl. Abschn. 38 Abs. 1 Satz 3 UStR).

2

Allerdings schulden auch in diesen Fällen die Leistungsempfänger die Umsatzsteuer (§ 13b Abs. 2 Satz 1 und 3 i.V. mit Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG).

1

Die von den Leistungsempfängern geschuldete Umsatzsteuer beträgt nach der - insoweit gleichlautenden - Berechnung unter 2.1.1.2 = 987,39 €.

0,5

2.1.2 Leistungsempfänger im übrigen Gemeinschaftsgebiet

Die Ausführungen unter 2.1.1 zum Ort der sonstigen Leistungen gelten entsprechend, sodass sich der Leistungsort in diesen Fällen im Ausland (§ 1 Abs. 2 Satz 2 UStG) befindet. Die Umsätze sind im Inland nicht steuerbar.

0,5

2.1.3 Leistungsempfänger im Drittlandsgebiet

Der Ort der sonstigen Leistungen bestimmt sich in allen Fällen nach § 3a Abs. 3 Satz 1 bzw. 3 UStG und befindet sich deshalb im Ausland. Die Umsätze sind somit gleichfalls im Inland nicht steuerbar.

0,5

3. Besteuerungsverfahren

Hinsichtlich des Besteuerungsverfahrens bestehen folgende Möglichkeiten:

3.1 Allgemeines Besteuerungsverfahren

M ist verpflichtet, sich in Deutschland beim Finanzamt Konstanz (§ 1 Abs. 1 Nr. 25 UStZustV) umsatzsteuerlich erfassen zu lassen und Voranmeldungen sowie nach Ablauf des Kalenderjahres eine Steuererklärung abzugeben (§ 18 Abs. 1, 2 und 3 UStG). Darin hat er die im Inland ausgeführten Umsätze (vgl. 2.1.1.1) zur Umsatzbesteuerung zu erklären. Für die im Inland an Unternehmer ausgeführten Umsätze ist nicht M, sondern sind die jeweiligen Leistungsempfänger Steuerschuldner (vgl. 2.1.1.2 und 2.1.1.3).

1,5

3.2 Besonderes Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4c UStG

3.2.1 im Inland

M erbringt als Steuerschuldner im Inland und im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausschließlich Umsätze nach § 3a Abs. 3a UStG. Da M offenbar in keinem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst ist, kann sie sich deshalb dafür entscheiden, abweichend von den § 18 Abs. 1 bis 4 UStG für jeden Besteuerungszeitraum eine Steuererklärung auf elektronischem Weg beim Bundesamt für Finanzen abzugeben (§ 18 Abs. 4c UStG). Besteuerungszeitraum ist nach § 16 Abs. 1a Satz 1 UStG das Kalendervierteljahr.

2

Das Wahlrecht hat M auf einem amtlich vorgeschriebenen, elektronisch zu übermittelnden Dokument dem Bundesamt für Finanzen anzuzeigen, und zwar grundsätzlich bevor sie diese Umsätze im Gemeinschaftsgebiet ausführt.

1

In der Steuererklärung hat M – jeweils nach Mitgliedstaaten getrennt - alle im Gemeinschaftsgebiet ausgeführten Umsätze nach § 3a Abs. 3a UStG zu erklären und dem in dem betreffenden Mitgliedstaat geltenden allgemeinen Steuersatz zu unterwerfen.

0,5

3.2.2 im übrigen Gemeinschaftsgebiet

M kann sich aber auch dafür entscheiden, ein entsprechendes Besteuerungsverfahren in einem anderen Mitgliedstaat (hier: Österreich) zu beantragen. In einem solchen Fall wäre M nach § 18 Abs. 4d UStG von der Verpflichtung zur Abgabe Voranmeldungen und der Steuererklärung für das Kalenderjahr im Inland befreit.

1

Gesamtpunktzahl USt:

52

	Soll	Ist
AO	40	
BewR	73	
USt	52	
Gesamt	165	

Name: _____

1. Teil AO

1. Sachverhalt	Punkte	erreicht
Frage 1) - Haftung möglich, wenn Personenkreis und Pflichtverletzung vorliegt - O ist kein gesetzlicher Vertreter - O ist Verfügungsberechtigter i.S.d. § 35 AO - Pflichten des Verfügungsberechtigten - Erfüllung der Pflichten war rechtlich möglich mit Begründung - Weiterleitung der USt-VA stellt Pflichtverletzung dar - Begründung für Verstoß gegen Sorgfaltspflicht - Kausaler Zusammenhang ist gegeben - Haftungsbescheid ist rechtmäßig gem. § 69 AO	0,5 0,5 1,0 0,5 1,0 0,5 0,5 0,5 0,5	
Frage 2) - Gemäß § 191 Abs. 3 S. 4 AO kann Haftungsbescheid auch vor der Steuerfestsetzung ergehen - Festsetzungsfrist ist offensichtlich noch nicht abgelaufen - Ausschlussgründe nach § 191 Abs. 5 AO greifen nicht ein	1,0 0,5 0,5	
Frage 3) - Festsetzungsfrist ist offensichtlich noch nicht abgelaufen - Erläuterung Voraussetzungen § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO - keine Änderung nach § 173 mit Begründung - Prüfung und Zustimmung für § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO	0,5 1,0 1,5 1,0	
Summe der Wertungspunkte	11,5	
2. Sachverhalt		
Tz. 1) - Betriebsprüfer ist als Amtsträger zur Wahrung des Steuergeheimnisses verpflichtet - Voraussetzungen für Verletzung des Steuergeheimnisses - Verbuchung Reparaturaufwand - Kapitaleinkünfte sind persönliche Verhältnisse des S. - Kenntnis der Tatsachen erfolgte in einem Verwaltungsverfahren - Befugnis zur Offenbarung liegt bzgl. Reparaturaufwand vor - Keine Befugnis zur Offenbarung bzgl. der Kapitaleinkünfte	0,5 1,0 1,0 1,0 0,5 1,0 1,0	
Tz. 2) - Einspruch ist zulässig mit Begründung - Voraussetzung für Begründetheit - Vollumfängliche Prüfung durch Finanzamt im Einspruchsverfahren - Erläuterung § 351 Abs. 1 AO - Unterschreitung des Betrags nur mit Änderungsvorschrift - Hinweis auf § 181 Abs. 1 AO - Ausschluss von §§ 164, 165 AO - Erläuterung Voraussetzung § 129 AO - Zahlendreher ist nicht bei Erlass des Verwaltungsaktes unterlaufen - Hinweis auf § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO - Zinsaufwendungen werden nachträglich bekannt	1,5 0,5 0,5 1,0 0,5 0,5 0,5 0,5 1,0 0,5 0,5	
- Ausschluss grobes Verschulden - § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO kommt grundsätzlich in Betracht - Prüfung Änderungssperre gemäß § 173 Abs. 2 AO - Auswirkungen auf Änderungsumfang des Bescheids	1,0 0,5 1,0 0,5	
Tz. 3)		

- Änderung möglich, wenn ESt 01 nicht verjährt	0,5	
- Mögliche Korrektornorm ist § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO	0,5	
- Beginn der Festsetzungsfrist mit Ablauf 02	0,5	
- Ende der Festsetzungsfrist mit Ablauf 06	0,5	
- Gewinnfeststellung der OHG ist Grundlagenbescheid	0,5	
- Erläuterung der Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 10 AO	0,5	
- Berichtigung aufgrund geänderten Feststellungsbescheids ist zulässig mit Begründung	0,5	
Tz. 4)		
Frage 1		
- Voraussetzungen Wirksamkeit Steuerbescheid	0,5	
- Keine Nichtigkeitsgründe ersichtlich	0,5	
- Evtl. eingetretene Verjährung ist nicht offenkundig	0,5	
- Prüfung der ordnungsgemäßen Bekanntgabe erforderlich	0,5	
- Zusammengefasster Steuerbescheid ist zulässig	0,5	
- Ergebnis: Bekanntgabe erfolgte ordnungsgemäß mit Begründung	1,5	
Frage 2		
- Grundlegende Voraussetzung für Änderung nach Ablauf 07	0,5	
- Beginn, Dauer und Ende der Festsetzungsfrist	1,5	
- Bei leichtfertiger Steuerverkürzung beträgt Festsetzungsfrist 5 Jahre	0,5	
- Insoweit noch keine Verjährung eingetreten	0,5	
- Betriebseinnahmen sind neue Tatsache gemäß § 173 (1) 1 AO	0,5	
- Bekanntwerden erfolgte nach abschließender Zeichnung	0,5	
- Änderung auch nach § 172 (1) 2c AO möglich mit Begründung	0,5	
Summe der Wertungspunkte	28,5	
Gesamtpunktzahl AO	40,0	
2. Teil Bewertungsrecht und Erbschaftsteuer		
Aufgabe 1		
1. Einfamilienhaus in Hamm		
- Ermittlung Grundbesitzwert gemäß § 12 (3) ErbStG und gesonderte Feststellung gemäß § 138 (5) BewG	1,0	
- Bewertungsstichtag = 31.08.2004 mit Begründung	1,0	
- Ertragswertverfahren ist gemäß § 146 (2) BewG anzuwenden	1,0	
- Mietermittlungszeitraum ist 01.05.04 - 31.08.04 mit Begründung	1,0	
- maßgebend ist Nettokaltmiete (§ 146 (2) S. 2+3 BewG)	1,0	
- Ermittlung der monatlichen Nettokaltmiete mit Begründung	3,0	
- Ermittlung der Jahresmiete	1,0	
- Verschiebung des Baujahres der Fertigstellung wegen Sanierung	1,0	
- Ermittlung der Alterswertminderung	1,0	
- Kein Zuschlag nach § 146 (5) BewG	1,0	
- Prüfung Mindestwert gemäß § 146 (6) BewG	1,0	
- Abgerundeter Mindestwert = 136.500 EUR	1,0	
- Zurechnung erfolgt auf AL	1,0	
- Grundstücksart = bebautes Grundstück des Grundvermögens	1,0	
2. Wohn- und Geschäftshaus Dortmund		
- Ermittlung des Grundbesitzwerts gemäß § 12 (3) ErbStG erforderlich	1,0	
- Bewertungsstichtag = 31.10.2005	1,0	
- Anwendung Ertragswertverfahren; verkürzter Mietermittlungszeitraum seit Fertigstellung 01.03.2005	1,0	
- Ansatz der üblichen Miete (§ 146 (3) BewG)	1,0	
- Ermittlung Ausgangswert	1,0	

- Keine Alterswertminderung mit Begründung	1,0
- Kein Zuschlag nach § 146 (5) BewG mit Begründung	1,0
- Ermittlung Mindestwert	1,0
- Nachweis für geringeren Verkehrswert erbracht (§ 146 (7) BewG), Ansatz mit erzielttem Kaufpreis = 460.000 EUR	2,0
- Zurechnung erfolgt auf AL	1,0
- Grundstücksart = bebautes Grundstück des Grundvermögens	1,0
Aufgabe 2	
- Ableitung des gemeinen Werts anhand Anteilsverkauf § 11 (2) BewG	1,0
- Ermittlung des gemeinen Werts = 174.000 EUR	1,0
Aufgabe 3	
1. Mobilien	
- Ansatz Mobilien mit gemeinen Wert (§§ 12 (1) ErbStG, 9 BewG)	1,0
2. Neuer PKW	
- Ansatz des Sachleistungsanspruchs mit 41.000 EUR	1,0
- Berücksichtigung einer Sachleistungsschuld (Übereignung alter PKW)	1,0
- Ansatz alter PKW mit gemeinen Wert = 21.000 EUR	1,0
3. Darlehen	
- Ansatz mit Gegenwartswert wegen Verzinsung und Unkündbarkeit	1,0
- Keine Kündigungsmöglichkeit nach § 489 BGB	1,0
- Ermittlung Restlaufzeit	1,0
- Berechnung der Kapitalisierung des zusätzlichen Zinses	1,0
- Berechnung der bis zum Todestag entstandenen Zinsen	1,0
5. Schadensersatzforderung ist uneinbringlich - daher kein Ansatz	1,0
Aufgabe 4	
4.1 Berechnung des Pflichtteilsanspruchs	3,0
4.2 Berechnung der ErbSt der AL	
- AL ist unbeschränkt stpfl. § 1 (1) 1, § 3 (1) 1 ErbStG	1,0
- Vorschenkung § 14 ErbStG, Grundstück Hamm - Grundbesitzwert	1,0
- Grundstück in Dortmund - Grundbesitzwert	1,0
- Für GmbH-Anteil kein § 13a ErbStG	1,0
- Ansatz mit 174.000 EUR	1,0
- Freibetrag für Mobilien § 13 (1) 1 a ErbStG	1,0
- PKW alt abzgl. Freibetrag gemäß § 13 (1) 1 b ErbStG	1,0
- Sachleistungsanspruch auf neuen PKW (kein Freibetrag)	1,0
- Lebensversicherung gehört nicht zum Nachlass, § 3 (1) 4 ErbStG	1,0
- Darlehensforderung = 22.933 EUR	1,0
- Schweizer Franken = 14.777 EUR	1,0
- Sachleistungsverpflichtung = 21.000 EUR	1,0
- Pflichtteilsschuld = 182.828 EUR	1,0
- Keine Begrenzung der Pflichtteilsschuld mit Begründung	1,0
- Beerdigungskosten	1,0
- Grabpflegekosten	1,0
- Kosten sind höher als Pauschbetrag von 10.300 EUR	1,0
- persönlicher Freibetrag § 15 (1) 2, § 16 (1) 2 ErbStG	1,0
- Abrundung § 10 (1) S. 5 ErbStG	1,0
- Steuer gemäß § 19 (1) ErbStG = 65.925 EUR	1,0
- Kein Härteausgleich gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG	1,0
- Keine Anrechnung der ErbSt auf Grund der Schenkung vom 31.08.04	1,0
4.3 Berechnung der ErbSt für BL	
- Erwerb von Todes wegen nach § 3 (1) 1 ErbStG	1,0
- Berechnung steuerpflichtiger Erwerb und ErbSt	1,0
4.4 Berechnung der ErbSt für JL	

- Erwerb von Todes wegen nach § 3 (1) 4 ErbStG	1,0	
- Bewertung der Kapitalforderung mit Nennwert § 12 Abs. 1 BewG	1,0	
- Berechnung steuerpflichtiger Erwerb und ErbSt	1,0	
- Kein Härteausgleich gemäß § 19 Abs. 3 ErbStG	1,0	
Gesamtpunktzahl BewR und ErbSt	71,0	
3. Teil Umsatzsteuer		
Sachverhalt 1		
1. Beurteilung der Lieferung des bebauten Grundstücks durch N	2,0	
2. Leistung des Notars H		
- Beurteilung des Vorsteueranspruchs aus der Leistung des H	3,0	
- Zusätzlich kein Vorsteuerabzug, weil Umsatz nicht steuerbar	2,0	
3. Beförderungsleistung des dänischen Fuhrunternehmers		
- Beurteilung der Beförderungsleistung	2,5	
- Beurteilung der Steuerschuldnerschaft bei N gem. § 13b UStG	3,0	
- Kein Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 2 S. 1 UStG	0,5	
4. Verbringen von Gegenständen nach Dänemark		
- Beurteilung des Verbringens von Baumaterial als steuerbare Lieferung	2,5	
- Beurteilung der Lieferungen als steuerfrei	2,5	
- Kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug = 22.400 EUR	1,0	
- Verbringen der Baumaschine ist keine Lieferung	1,0	
Summe der Wertungspunkte	20,0	
Sachverhalt 2		
1. Beurteilung Vorsteuerabzug	1,0	
2. Beurteilung der Einbringung des Grundstücks in die GbR	3,0	
3. Beurteilung der Übernahme der Einlageverpflichtung	2,0	
Summe der Wertungspunkte	6,0	
Sachverhalt 3		
1. Art der Leistung der M		
- Beurteilung der Leistung der M nach § 3a (4) 14 UStG	2,0	
- Leistungsausführung bei Dauerleistungen, vorherige Vereinnahmung	1,5	
2. Leistungsort		
- §§ 3b und 3f scheiden aus; Abhängigkeit vom Leistungsempfänger	1,5	
2.1.1.1		
- Beurteilung wenn Leistungsempfänger = Nichtunternehmer	2,0	
- Berechnung der Umsatzsteuer	0,5	
- Steuerschuldner und Entstehung der USt	2,0	
2.1.1.2		
- Beurteilung wenn Leistungsempfänger = Unternehmer und unternehmerische Nutzung	1,5	
- Wechsel der Steuerschuldnerschaft gemäß § 13b UStG	1,0	
- Auch ohne Hinweis in Rechnung wechselt die Steuerschuldnerschaft	1,5	
- Der in Rechnung gestellte Betrag enthält nicht die Umsatzsteuer	1,0	
- Berechnung der Umsatzsteuer	0,5	
- Entstehung der Umsatzsteuer	0,5	
2.1.1.3		
- Beurteilung wenn Leistungsempfänger = Unternehmer und nichtunternehmerische Nutzung	2,0	

- Wechsel der Steuerschuldnerschaft gemäß § 13b UStG	1,0	
- Berechnung der Umsatzsteuer	0,5	
2.1.2 Leistungsempfänger im übrigen Gemeinschaftsgebiet	0,5	
2.1.3 Leistungsempfänger im Drittlandsgebiet	0,5	
3.1 Allgemeines Besteuerungsverfahren	1,5	
3.2.1 Besonderes Besteuerungsverfahren im Inland		
- Erläuterung von § 18 (4c) UStG	2,0	
- Ausübung des Wahlrechts	1,0	
- Steuerklärungspflichten der M	0,5	
3.2.2 Besonderes Besteuerungsverfahren im übrigen Gemeinschaftsgebiet	1,0	
Summe der Wertungspunkte	26,0	
Gesamtpunktzahl Umsatzsteuer	52,0	
Gesamtpunktzahl	163,0	