

3. Klausur
Steuerrecht II

Vorbereitung auf die Steuerfachwirtprüfung 2011
Lösungshinweise

Klausurdatum: 15.10.2011 Berlin
19.11.2011 Leipzig

Fachgebiet: Steuerrecht II (4 Stunden) AO, USt, ErbSt

Bearbeitungsdauer: 4 Stunden

1. Teil: Abgabenordnung

EST 01

Der Einkommensteuerbescheid für 01 kann aufgehoben oder geändert werden, wenn die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen und eine Korrekturvorschrift einschlägig ist.

Der **EST-Bescheid 01** könnte nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO geändert werden.

Festsetzungsfrist

Da Jung hinsichtlich der auf die **Zinseinnahmen** entfallenden Steuer eine leichtfertige Steuerverkürzung begangen hat, verlängert sich **insoweit** die Festsetzungsfrist von 4 auf 5 Jahre und endet mithin zum 31.12.07 (Abgabe StE in 02 +5 Jahre=Ablauf 07). Die reguläre Festsetzungsfrist von 4 Jahren endet mit dem 31.12.06. (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 i.V.m. § 170 Abs. 2 Nr. 1, § 169 Abs. 2 Satz 2 AO). *(Hinweis: Der Ablauf der regulären Festsetzungsfrist wird nicht durch § 171 Abs.4 AO gehemmt, da mit der Prüfung erst in 07 begonnen wurde.)*

2

Korrekturvorschrift

Der **EST-Bescheid 01** könnte nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO (nachträglich bekannt gewordene Tatsachen) geändert werden.

Tatsachen

Die Zinseinnahmen stellen sich für das Finanzamt als objektiver Lebenssachverhalt Tatsachen i.S.d. § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO dar, die dem zuständigen Sachbearbeiter nachträglich bekanntgeworden sind. Sie führen auch zu einer höheren Steuer, da sie gem. § 32d Abs. 3 EStG in der Einkommensteuererklärung anzugeben sind. Gem. § 43 Abs. 1 Nr.7b) EStG war ein Steuerabzug nicht durchzuführen. Unter Berücksichtigung des Sparerpauschbetrages (§ 20 Abs. 9 EStG) ergibt sich eine Erhöhung des zu versteuernden Einkommens i.H.v. (10.000 €./ 801 €) = 9.199 € Der Steuersatz beträgt für Kapitalerträge 25% (§ 32d Abs. 1 EStG), so dass der Steuerbescheid um 2.300 € zu erhöhen ist.

4

Die durchgeführten Erhaltungsaufwendungen können nicht mehr nach Korrekturvorschriften der AO berücksichtigt werden, da bereits Verjährung eingetreten ist (§ 169 Abs. 1 Satz 1 AO). Da insoweit keine Steuerverkürzung vorliegt, gilt die allgemeine Festsetzungsfrist, die zum 31.12.06

endete. Es besteht auch kein Zusammenhang mit den nicht erklärten Zinseinnahmen. Der Fehler kann jedoch als materieller Fehler (§ 177 Abs. 3 AO) gegengerechnet werden, da die Steuerfestsetzung bereits zuungunsten des Stpfl. geändert wird (§ 177 Abs. 1 AO).

Eine solche Gegenrechnung ist auch außerhalb der für diesen Fehler geltenden Festsetzungsfrist möglich. Das zu versteuernde Einkommen ist daher um 2.000 € zu mindern. Die ESt mindert sich entsprechend um 600 €, so dass der ESt-Bescheid 01 insgesamt auf 41.700 € zu ändern ist (40.000 € + 2.300 €/. 600 €).

3

EST 02

Festsetzungsfrist

Hinsichtlich der **Einkommensteuer 02** ist noch keine Verjährung eingetreten, die Festsetzungsfrist endet mit Ablauf des 31.12.09 (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO). Da Jung diese Steuererklärung erst nach 4 Jahren abgegeben hat, beginnt die Festsetzungsfrist nicht mit Ablauf des Kalenderjahres der Abgabe der Steuererklärung, sondern spätestens mit Ablauf des dritten Jahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 2 Nr. 1 AO).

3

Ob insoweit eine Steuerhinterziehung vorliegt, ist für die Frage der Berichtigungsmöglichkeit daher ohne Bedeutung.

Korrekturvorschrift

Die Einnahme aus der **Überzahlung der Haftpflichtversicherung** ist eine Tatsache, die dem zuständigen Sachbearbeiter erst nachträglich bekannt wird. Der ESt-Bescheid ist daher insoweit nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO zu ändern. Die Erfassung des Betrages von 400 € hätte im Jahre 02 erfolgen müssen, denn mit der Entgegennahme des Schecks gilt der Betrag als zugeflossen (§ 11 Abs. 1 Satz 1 EStG). Der Steuerbescheid ist daher insoweit um 120 € zu erhöhen.

3

Die Aufwendungen für die **Herstellung der Garage** sind vom Stpfl. rechtsfehlerhaft als sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen behandelt worden, obwohl Herstellungskosten vorliegen, die nur über die AfA als Werbungskosten berücksichtigungsfähig sind (§ 9 Abs. 1 Nr. 7, § 7 Abs. 4 Nr. 2 EStG).

3

Die nachträglichen Herstellungskosten erhöhen die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung des Gebäudes, weil das Gebäude durch den Anbau der Garagen nicht in seinem Wesen verändert wird (R 7.3 Abs. 5 EStR), die weitere AfA ist nach dem bisher angewandten Vomhundertsatz zu

berechnen (R 7.4 Abs. 10 EStR). Bei der Berechnung der AfA für das Jahr der Entstehung der nachträglichen Herstellungskosten sind diese so zu berücksichtigen, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewendet worden (R 7.4 Abs. 9 Satz 3 EStR). 3

Daher ist das zu versteuernde Einkommen um die bisher berücksichtigten Werbungskosten (von 40.000 €) zu erhöhen, zugleich ist aber die Erhöhung der AfA als Minderung des zu versteuernden Einkommens zu berücksichtigen. Die Berücksichtigung der AfA durch das Finanzamt ist bislang unterblieben.

Werbungskosten (Erhaltungsaufwendungen)			./ 40.000 €
Anschaffungskosten insgesamt	500.000 €		
Grund und Boden	<u>./ 100.000 €</u>		
Bemessungsgrundlage	400.000 €	AfA bisher	8.000 €
nachträgliche Herstellungskosten	<u>+ 40.000 €</u>		
neue Bemessungsgrundlage	440.000 €	AfA neu	<u>8.800 €</u>
Einkunftserhöhung:			39.200 €

5

Der Steuerbescheid ist insoweit nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO zu ändern, denn Tatsache ist, dass Jung Herstellungsaufwendungen für einen Anbau geleistet hat. Diese Tatsache ist dem Finanzamt erst nachträglich bekanntgeworden. Sie führt auch zu einer höheren Steuer, da nur die AfA als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Ein Fall des § 129 AO liegt nicht vor, da kein Fehler seitens des Finanzamtes beim Erlass des Bescheides vorlag. 3

Diese AfA ist als Folgewirkung der steuererhöhenden Tatsache anzusehen und daher mit bei der Änderung nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO zu berücksichtigen. Der Steuerbescheid ist daher insoweit um 11.760 € zu erhöhen (30% von 39.200 €). 2

Der ESt-Bescheid 02 ist daher insgesamt auf 56.880 € zu ändern (45.000 € + 120 € + 11.760 €). Aufgrund der zulässigen Einsprüche des Stpfl. sind die geänderten Steuerbescheide vom 27.1.07 wie oben angegeben zu ändern (§ 367 Abs. 2 AO). 2

2. Teil: Umsatzsteuer

1. Lieferung Spezialmaschine

Die Firma Lüdenscheid GmbH liefert am 31.08.05 an die Heinrich Loose OHG eine Spezialmaschine (§ 3 Abs. 1 UStG). Der Ort der Lieferung ist München (§ 3 Abs. 5a i.V.m. Abs. 6 Satz 1 UStG), die Lieferung ist mithin steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG).

Sie ist steuerpflichtig zu 19% (§ 12 Abs. 1 UStG). Die Bemessungsgrundlage beträgt 57.500 € jedoch abzüglich der im Gesamtbetrag enthaltenen Umsatzsteuer von 19% = 48.319,33 € (§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG). Die Umsatzsteuer beträgt somit 9.180,67 € sie ist mit Ablauf des Voranmeldungszeitraum August 05 entstanden (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 UStG).

3

Die Heinrich Loose OHG hat einen Gegenstand für ihr Unternehmen erworben und kann folglich die insoweit in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Allerdings kann die OHG nicht die tatsächlich geschuldete Umsatzsteuer i.H.v. 9.180,67 € als Vorsteuer berücksichtigen, sondern nur den in der Rechnung gesondert ausgewiesenen Betrag von 7.500 €

Die Tatsache, dass die Lüdenscheid GmbH offensichtlich einen Fehler begangen hat, rechtfertigt bei der OHG keinen weiteren Vorsteuerabzug, zumal sie auch nur 57.500 € für den Gegenstand bezahlt hat. Die Vorsteuer ist im Voranmeldungszeitraum September 05 abziehbar, da hier die Rechnung vorliegt. Ein Grund für einen Vorsteuerausschluss gemäß § 15 Abs. 2 UStG ist nicht erkennbar.

2

2. Gabelstapler

Es liegen im Juni bzw. Juli Lieferungen i. S .d. des § 3 Abs. 1 UStG der OHG an den Abnehmer Stellartoix aus Belgien vor. Der Ort der Lieferungen ist nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG Oberhausen. Die Lieferungen sind in Deutschland steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG), aber nach § 4 Nr. 1b UStG i.V. m. § 6a Abs. 1 UStG steuerfrei.

2

Es handelt sich um innergemeinschaftliche Warenlieferungen, da die Ware bei der Lieferung von dem Gebiet eines Mitgliedstaates (Deutschland) in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates

(Belgien) gelangt, der Abnehmer ist ein Unternehmer und hat seinen innergemeinschaftlichen Erwerb in Belgien zu versteuern (§ 6a Abs.1 Nr.1-3 UStG). 1

Die OHG muss dem belgischen Kunden eine Rechnung nach § 14a Abs. 3 UStG erteilen, in sie er auf die Steuerfreiheit hinweist und sowohl ihre als auch die USt-IdNr. des belgischen Kunden angibt (§14a Abs. 3 UStG). Die BMG betragen im Juni 96.000 € und im Juli 129.000 € (§ 10 Abs. 1 S. 1 UStG). 1

Die OHG musste die steuerfreien Lieferungen in ihren USt-Voranmeldungen Juni und Juli (§ 18b S2 UStG) erklären. Dabei hat sie nach § 18b UStG alle in dem Voranmeldungszeitraum erfolgten Lieferungen gesondert zu erklären. Es ist unerheblich, ob die OHG transportiert oder ob die Stapler abgeholt werden. 1

Zusätzlich waren die Lieferungen in der Zusammenfassenden Meldung für Juni bzw. Juli anzugeben (§ 18a Abs. 1, 8 S 1 UStG). 1

Die Lieferung an den Baumarkt ist nicht zur Ausführung gekommen, da Loose dem Baumarkt in Zürich nicht die Verfügungsmacht verschafft hat (§ 3 Abs. 1 UStG). Die Lieferung ist daher im Ergebnis nicht steuerbar, auch wenn die OHG mit der Auslieferung bereits begonnen hat. 1

Die OHG hat die Verfügungsmacht (§ 3 Abs. 1 UStG) an den Gabelstaplern jedoch an die Tell AG übertragen. Insoweit führt die OHG im Rahmen ihres Unternehmens Lieferungen gegen Entgelt aus. Fraglich ist, ob der Ort der Lieferungen im Inland (§ 1 Abs. 2 UStG) liegt. Nach § 3 Abs. 6 Satz 1 UStG gilt eine Lieferung als dort ausgeführt, wo **die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer beginnt**. Dabei ist auf den konkreten Erfüllungsvorgang abzustellen. 2

Als Loose die Auslieferung der Gabelstapler an die Tell AG begann, befand er sich in Zürich. Der Lieferversuch an den Baumarkt ist in Bezug auf die Lieferung an die Tell AG ohne Bedeutung (sog. rechtsgeschäftsloses Verbringen). Ort der Lieferungen ist deshalb in Zürich. Die Lieferungen an die Tell AG wurden am 15.11.05 ausgeführt. Sie sind nicht steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr.1 UStG). Die BMG des nicht steuerbaren Umsatzes beträgt 52.931,20 € (§ 10 Abs. 1 S. 1 UStG analog). Der nicht steuerbare Umsatz ist für den VAZ 11/05 zu erklären, § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG analog. 3

Die OHG schuldet die ausgewiesene USt nach § 14c Abs. 1 UStG i.H.v. 8.451,20 € siehe auch Abschn. 14c.1. Abs.1 S. 5 Nr. 3 UStAE. Sie entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums 11/05 (§ 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG, siehe auch § 13a Abs. 1 Nr. 4 UStG). 1

Die Schweizer Einfuhrumsatzsteuer kann die Loose OHG nicht im Inland nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 UStG als Vorsteuer abziehen. 1

3. Vermietung Gabelstapler

Die Loose OHG erbringt durch die Vermietung des Gabelstaplers eine sonstige Leistung i. S. d. § 3 Abs. 9 S. 1, 2 UStG. Der Ort liegt nach § 3a Abs. 4 S 1 i.V.m. Abs. 4 Nr. 10 UStG in der Schweiz (Davos), da der Leistungsempfänger die Leistung für seinen Privatbereich bezogen und seinen Wohnsitz im Drittlandsgebiet hat. Die Leistung ist mit Beendigung im Dezember 05 ausgeführt. Die Leistung ist nicht steuerbar i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Der Gabelstapler ist kein Beförderungsmittel i.S.d. § 3 a Abs. 4 Nr. 10 UStG, § 3a Abs. 1 UStG kommt daher nicht zur Anwendung (Abschn. 3a.5. Abs. 3 Satz 3 UStAE). Die BMG des nicht steuerbaren Umsatzes beträgt 4.800 € (§ 10 Abs. 1 S. 1 UStG **analog**). Der nicht steuerbare Umsatz ist für den VAZ 12/05 zu erklären, § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG analog. Monatliche Teilleistungen waren nicht vereinbart.

3

Durch den Verkauf an den Schweizer Abnehmer kommt es zudem zu einer Lieferung der Loose OHG (§ 3 Abs. 1 UStG). Loose verschafft dem Schweizer Kunden durch bloße Einigung die Verfügungsmacht an dem Gegenstand, der sich ja schon im Besitz des Abnehmers befindet (§ 929 Satz 2 BGB). Eine Beförderung oder Versendung der Ware ist daher zur Verschaffung dieser Verfügungsmacht nicht erforderlich, der Ort der Lieferung bestimmt sich somit nach § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG und liegt in Davos. Die Lieferung der Loose OHG ist somit im Inland nicht steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Die BMG des nicht steuerbaren Umsatzes beträgt 11.600 € (§ 10 Abs. 1 S. 1 UStG analog). Der nicht steuerbare Umsatz ist für den VAZ 12/05 zu erklären, § 13 Abs. 1 Nr. 1a UStG analog.

3

4. Vermietung Grundstück

Mit der Vermietung des Grundstücks an verschiedene Mieter erbringt die OHG sonstige Leistungen i.S.d. § 3 Abs. 9 UStG in monatlichen Teilleistungen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a Sätze 2 und 3 UStG). Die Leistungen werden in Oberhausen erbracht (§ 3a Abs. 3 Nr. 1a UStG) und sind mithin steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG).

2

Sie sind steuerfrei nach § 4 Nr. 12a UStG. Ein Verzicht auf diese Steuerbefreiung nach § 9 UStG ist nicht möglich, da die Stadt Oberhausen kein Unternehmer ist (§ 9 Abs. 1 UStG) bzw. der Makler und Versicherungsvertreter nicht ausschließlich Umsätze ausführt, die den Vorsteuerabzug zulassen

(§ 9 Abs. 2 UStG, § 4 Nr. 11 UStG). Die steuerfreien Umsätze sind monatlich für Januar bis Dezember mit je 2.380 € (§ 10 Abs. 1 UStG) anzumelden (§ 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 – 3 UStG). 3

Da die OHG in Rechnungen über steuerfreie Umsätze Steuerbeträge offen ausgewiesen hat, schuldet sie diese Beträge nach § 14c Abs. 1 UStG. Die Beträge i.H.v. je 380 € entstehen in dem VAZ, in dem auch die Leistungen ausgeführt wurden (§ 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG, Januar bis Dezember). 1

Der ausl. Fensterhersteller Vos (§ 13b Abs. 7 S 1 1. HS UStG) hat mit dem Einbau der Fenster eine Werklieferung an die OHG ausgeführt (§ 3 Abs. 1 und 4 UStG). Die am 25.7.05 in Oberhausen bewirkte Leistung (§ 3 Abs. 7 Satz 1 UStG) ist steuerbar (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG) und mangels Befreiung steuerpflichtig. Die BMG beträgt 10.000 € (§ 10 Abs. 1 S. 1 UStG), die USt damit 1.900 € 1

Die Steuerschuld aus der Werklieferung des Vos geht auf die OHG über (§ 13b Abs. 5 UStG), die OHG hat die USt im Voranmeldungszeitraum August (§ 13b Abs. 2 S1 UStG) anzumelden und an das Finanzamt abzuführen (§ 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG). Die Zahlung im September ist unerheblich. 2

Die Vorsteuer entsteht zwar grds. in gleicher Höhe (§ 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG), sie ist jedoch nicht abzugsfähig, da die Eingangsumsätze zu steuerfreien Umsätzen verwendet werden (§ 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG). Die Prüfung des § 15 Abs. 3 UStG führt nicht zu einem anderen Ergebnis. 1

3. Teil: Erbschaft- und Schenkungsteuer

Steuerklasse

Ursula Arm fällt als Ehefrau unter die Steuerklasse I, ansonsten unter die Steuerklasse III.

2

	<u>StKI I / €</u>	<u>StKI III / €</u>	
Grundvermögen			
Einfamilienhaus (vgl. § 13 Abs.1 Nr.4b ErbStG)	0	500.000	2
Betriebsvermögen			
Einzelunternehmen	1.500.000	1.500.000	2
Verschonungsabschlag §§ 13a Abs.1, 13b Abs.4 ErbStG	1.275.000	1.275.000	2
Zwischensumme	225.000	225.000	
./. Abzugsbetrag § 13a Abs.2 ErbStG			
150.000 ./. 50% v. (225.000 ./. 150.000)	112.500	112.500	2
anzusetzen	112.500	112.500	2
Übriges Vermögen			
Beteiligung XY-GmbH (Anteil 20 %)	300.000	300.000	2
Kapitalvermögen	500.050	500.050	
Gesamter Vermögensanfall	912.550	1.412.550	2
Steuerpflichtiger Erwerb			
abzüglich Nachlassverbindlichkeiten (Pauschale)	10.300	10.300	2
abzüglich Freibetrag	500.000	20.000	2
abzüglich Versorgungsfreibetrag	<u>256.000</u>	<u>0</u>	2
=	146.250	1.382.250	
Abrundung § 10 Abs.1 S6 ErbStG	146.200	1.382.200	2
festzusetzende Erbschaftsteuer (11 % v. 146.200 €)	16.082	s.u.	2

€

Steuerpflichtiger Erwerb	1.382.200	
Steuersatz 30 %	414.660	2

Berechnung der Entlastung nach § 19a ErbStG

Begünstigt: $112.500 \text{ €} \times 100 : 1.412.550 \text{ €} = 7,96 \%$

$414.660 \times 7,96\%$ 33.007

Steuerklasse I (19 % v. 1.382.200 €) = **262.618**

$7,96\%$ v. 262.618 € ./ 20.904

12.103 **12.103** 2

festzusetzende Erbschaftsteuer **402.557** 2

Der Härteausgleich ist nicht anzuwenden (Erlass des FinMin NRW v. 18.01.2010).

	Soll	Ist
AO	33	
USt	35	
ErbSt/BewR	32	
Gesamt	100	

Benotung:

Note	Punkte	erreichte Punkte + Note
6	0 - 19	
5,5	20 - 29	
5	30 - 39	
4,5	40 - 49	
4	50 - 58	
3,5	59 - 66	
3	67 - 73	
2,5	74 - 80	
2	81 - 87	
1,5	88 - 94	
1	95 - 100	