

5. Klausur Steuerrecht I

Vorbereitung auf die Steuerfachwirtprüfung 2011

Lösungshinweise

Klausurdatum: 10.11.2011 Berlin
10.11.2011 Leipzig

Fachgebiet: Steuerrecht I (4 Stunden) ESt, GewSt, KSt

Bearbeitungsdauer: 4 Stunden

Lösung Teil 1: Einkommensteuer

A. Lösung Teilaufgabe Nr. 1

1. Grundstück Azzurrostr.

Der Mandant erzielt aus dieser Immobilie und in Gestalt der Schuldzinsen einen Verlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 4.000 €, § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG 1,0

Zwar hat Bruce Ketta mit Veräußerung der Immobilie grundsätzlich die Einkünfteerzielungsabsicht aufgegeben. Allerdings leistet er Finanzierungskosten für seinerzeitige Werbungskosten, die auch über die Veräußerung hinaus zu abzugsfähigen Werbungskosten führen, § 9 Abs. 1 Nr. 1 EStG, H 21.2 „Finanzierungskosten 8. Spiegelstrich“ EStH. 1,0

2. Tätigkeit als Rechtsanwalt

Hinsichtlich seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt erzielt Bruce Ketta Einkünfte aus selbständiger und freiberuflicher Tätigkeit, § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG. 1,0

Seine Einkünfte ermitteln sich wie folgt:

Vorläufiger Gewinn 300.000 €

Der vorläufige Gewinn ist zu korrigieren:

zuzüglich als Betriebsausgaben erfasste

- Versorgungswerkbeiträge + 12.000 € 1,0

- Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge + 8.000 € 1,0

Zwischensumme 320.000 €

davon Einkünfte aus Insolvenzverwaltung, § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG

410.000 € ./.. 300.000 € = ./.. 110.000 € 1,0

Einkünfte aus selbständiger Arbeit 210.000 €

3. Tätigkeit als Insolvenzverwalter

Aus seiner Tätigkeit als Insolvenzverwalter erzielt Bruce Ketta Einkünfte sonstiger selbständiger Tätigkeit, § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG. 1,0

Die Vorschrift des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG erlaubte keine Verlagerung der Facharbeit auf angestellte Rechtsanwälte sowie Dipl.-Kaufleute. Im Rahmen der sog. Vervielfältigungstheorie wurde von Einkünften aus Gewerbebetrieb ausgegangen, (BFH, BStBl II 2002, S. 202), H 15.6 „Sonstige selbständige Arbeit“ 4. Spiegelstrich EStH. 1,0

Diese Rechtsprechung hat der BFH mit seinen Urteilen vom 15.12.2010, VIII R50/09 und 26.1.2011, VIII R 3/10 aufgegeben, vgl. Fußnote zu H 15.6 „sonstige selbständige Tätigkeit“ EStH. Demnach reicht es auch bei einer sonstigen selbständigen Tätigkeit aus, dass die Tätigkeit vom Insolvenzverwalter leitend und eigenverantwortlich ausgeübt wird (analog § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 und 4 EStG) und er der Tätigkeit den „Stempel seiner Persönlichkeit“ gibt (sog. Stempeltheorie), vgl. H 15.6 „Mithilfe anderer Personen“ EStH 1,5

Die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit betragen:

Betriebseinnahmen	410.000 €	
abzüglich Betriebsausgaben	<u>./.</u> 300.000 €	
Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit	110.000 €	1,0

4. LammbBruceco GmbH

a) Veräußerung der 5% igen Beteiligung

Hinsichtlich der Veräußerung von 5% des Stammkapitals in 2009 erzielt Bruce Ketta sonstige Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Nr. 2. Zwischen Gründung der GmbH/Anschaffung der Anteile und Veräußerung ist weniger als ein Jahr vergangen. Für die Berechnung der Veräußerungsfrist ist der notarielle Vertrag vom 12.11.2009 maßgebend. 1,0

Wegen der Veräußerung innerhalb der Jahresfrist des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG ist wegen des Vorrangs dieser Vorschrift unerheblich, dass gleichzeitig die Voraussetzungen des § 17 EStG erfüllt sind, § 23 Abs. 2 Satz 2 EStG a.F. Für vor dem 01.01.2009 angeschaffte Wertpapiere, die innerhalb der Jahresfrist veräußert wurden, ist § 23 aF weiterhin anwendbar, § 52a (11) S. 4. 1,0

Die Einkünfte ermitteln sich aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, § 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG. Es ist das Zuflussprinzip (VZ 2010) anzuwenden, § 11 Abs. 1 EStG.

Die Berechnung der Einkünfte erfolgt gem. § 23 Abs. 3 EStG wie folgt: 1,0

Veräußerungspreis (bei Zufluss 2010) zu ½, § 3 Nr. 40j EStG	2.000 €	
AK: 50.000 € Stammkapital x 5 % x ½, § 3c Abs. 2 EStG	<u>././ 1.250 €</u>	1,0
Die Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens ergibt sich aus § 52a (3) S. 2 EStG. Für alle privaten Veräußerungsgeschäfte, die in 2009 realisiert wurden, gilt das HEV fort.		1,0
Sonstige Einkünfte aus priv. Veräußerungsgeschäften	750 €	

b) Veräußerungsversuch an Ronald Dinjo

Da tatsächlich keine Veräußerung von GmbH-Anteilen stattfindet, kann weder ein privates Veräußerungsgeschäft i.S.d. § 23 EStG noch eine Besteuerung im Rahmen des § 17 EStG vorliegen. Ein Veräußerungsversuch reicht nicht aus, um eine der beiden Vorschriften auszulösen. Die aufgewendeten Rechts- und Beratungskosten hinsichtlich dieses Veräußerungsversuchs können nicht als einkünftermindernde Aufwendungen berücksichtigt werden, weil sie mit keiner steuerpflichtigen Einnahme in Zusammenhang stehen, H 17 Abs. 6 EStH.

1,0

c) Insolvenz

Im Zeitpunkt der Wertlosigkeit der Anteile (16.11.2010) ist Bruce Ketta mit 24 % (9% eigene Anteile seit Gründung sowie 15 % unentgeltlich von Phillip Lamm übertragene Anteile) beteiligt. Im Zeitpunkt der Insolvenz ist er selbst also insgesamt i.S.v. § 17 EStG beteiligt. Gemäß § 17 Abs. 4 EStG ist die Auflösung einer Kapitalgesellschaft einer Veräußerung gleichgestellt. Der Auflösungsverlust ist bei Ablehnung des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens realisiert (u.a. BFH, BStBl II 1999, S. 344), H 17 Abs. 7 „Auflösung und Kapitalherabsetzung“ EStH.

1,0

Der genaue Zeitpunkt kann dahinstehen, da alle relevanten Ereignisse lt. Sachverhalt im Jahre 2010 datieren. Die steuerliche Behandlung der Verluste aus den untergegangenen Anteilen bei Bruce Ketta ist differenziert zu betrachten:

aa) Behandlung der unentgeltlich erworbenen 15%igen Beteiligung

Hinsichtlich der von Phillip Lamm unentgeltlich erworbenen Beteiligung in Höhe von 15 % werden die Verluste berücksichtigt, § 17 Abs. 2 S. 6a EStG. Der Rechtsvorgänger des Bruce Ketta hätte bei eingetretenem Verlust diese selbst geltend machen können. Als Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG sind die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers maßgebend, § 17 Abs. 2 Satz 5 EStG. Gem. § 17 Abs. 2 EStG ermitteln sich die Verluste hieraus wie folgt:

1,0

Veräußerungspreis (Wertlosigkeit)	0 €	
Anschaffungskosten: 50.000 x 15 % x 60 %, § 3c Abs. 2 EStG	<u>././ 4.500 €</u>	0,5
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	<u>././ 4.500 €</u>	

bb) Behandlung der verbliebenen, selbst erworbenen 9%igen Beteiligung

Hinsichtlich der von Bruce Ketta im Zeitpunkt der Gründung selbst erworbenen Restbeteiligung von 9% ist die Vorschrift des § 17 Abs. 2 S. 6b EStG zu beachten. Der Verlust dieser 9%igen Beteiligung kann nicht mit den unentgeltlich erworbenen 15 % zusammengefasst werden. Allerdings handelt es sich bei diesen Anteilen um innerhalb der letzten fünf Jahre erworbene Anteile, die eine wesentliche Beteiligung begründet haben. Der Verlustausgleich ist möglich:

1,0

Veräußerungspreis (Wertlosigkeit)	0 €	
Anschaffungskosten: 50.000 € x 9% x 60 % (s.o.)	<u>././ 2.700 €</u>	0,5
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	<u>././ 2.700 €</u>	

Hinweis: Im Rahmen der Lösung für die Rechtslage 2010 wäre bei entsprechender Begründung auch die Anwendung des BMF Schreibens vom 28.06.2010 vertretbar, vgl. anliegenden Text.

Anteile Lamm 15 %

Dementsprechend wären zu mindestens bei den von Lamm unentgeltlich erworbenen Anteilen keine Einnahmen aus der Beteiligung geflossen und dementsprechend der Verlust in voller Höhe von 7.500 € zu berücksichtigen.

Anteile Ketta 9 %

Da aus der Teilveräußerung (5 %) der entgeltlich erworbenen Beteiligung Einnahmen erzielt wurden, ist m.E. eine Anwendung der BFH Rechtsprechung ausgeschlossen, vgl. auch OFD Rundverfügung. Dementsprechend wäre § 3c (2) EStG für die Veräußerung der 9 % Beteiligung anzuwenden.

Ab 2011 spielt das Erzielen von Einnahmen für die Anwendung des § 3c (2) EStG keine Rolle mehr, weil immer Einnahmeerzielungsabsicht unterstellt wird, vgl. § 3c (2) S. 2 EStG (JRStG 2011).

5. Ermittlung der abzugsfähigen Sonderausgaben:

Das Rechtsanwalts-Versorgungswerk ist eine begünstigte Einrichtung im Sinne von § 10 Abs. 1 Nr. 2a EStG.

0,5

Die Beiträge in Höhe von 12.000 € übersteigen nicht den Höchstbetrag i.H.v. 20.000 € und sind nach § 10 Abs. 3 S. 4 EStG in Höhe von 70 % = 8.400 € zu berücksichtigen.

1,0

Die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge sind als sonstige Vorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 3 Bu. a) in Höhe von

7.200 € und Bu. b) EStG in Höhe von 800 € sind dem Grunde nach zu berücksichtigen. Lt. SV handelt es sich bei den Krankenversicherungsbeiträgen um Beiträge zur sog. Basisversorgung, eine Kürzung hat demzufolge nicht zu erfolgen. Der Abzug gem. § 10 Abs. 4 S. 4 EStG ist in voller Höhe möglich, da der Höchstbetrag in Höhe von 2.800 € für selbständige Personen überschritten wird.

0,5

1,0

Hinweis

Die nach dem Alterseinkünfte-Gesetz abzugsfähigen Sonderausgaben sind deutlich höher als nach der Rechtslage bis 2004, so dass sich eine Günstiger-Prüfung gem. § 10 Abs. 4a EStG – wie nach der Aufgabenstellung auch angeordnet – erübrigt.

Gesamtpunktzahl Teilaufgabe Nr. 1:

23,5

BMF Schreiben vom 28.06.2010

Mit Urteil vom 25. Juni 2009 - IX R 42/08 - (BStBl 2010 II S. 220) und Beschluss vom 18. März 2010 (BStBl II S. xxx) hat der Bundesfinanzhof - entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung - entschieden, dass der Abzug von Erwerbenaufwand (z. B. Betriebsvermögensminderungen, Anschaffungskosten oder Veräußerungskosten) im Zusammenhang mit Einkünften aus § 17 Absatz 4 EStG jedenfalls dann nicht nach § 3c Absatz 2 Satz 1 EStG begrenzt ist, wenn der Steuerpflichtige keinerlei durch seine Beteiligung vermittelte Einnahmen erzielt hat.

Das BMF-Schreiben vom 15. Februar 2010 (BStBl I S. 181), nach dem die Grundsätze des BFH-Urteils vom 25. Juni 2009, a.a.O., nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden ist, wird aufgehoben.

Es ist beabsichtigt, die bisherige Verwaltungsauffassung im JStG 2010 durch eine gesetzliche Änderung in § 3c Absatz 2 EStG ab dem Veranlagungszeitraum 2011 festzuschreiben.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt veröffentlicht.

Der BFH hat mehrfach entschieden, dass Erwerbenaufwendungen bei der Aufgabe von Anteilen i. S. d. [§ 17 EStG](#) nicht dem Halb- bzw. Teilabzugsverbot unterliegen, wenn der Anteilseigner in der Vergangenheit keinerlei durch die Beteiligung vermittelte Einnahmen erzielt hat. Die OFD Rheinland hat nun nach Aufhebung des zunächst ergangenen Nichtanwendungserlasses zu den Auswirkungen dieser Entscheidungen Stellung genommen.

[OFD Rheinland, Verfügung v. 6.7.2010](#)

Die OFD Rheinland weist zunächst darauf hin, dass die BFH-Entscheidungen in allen noch offenen Fällen anzuwenden sind und ruhende Einspruchs- und Klageverfahren wieder aufzugreifen sind. Die geplante Änderung des [§ 3c Abs. 2 EStG](#) im JStG 2010 werde die bisherige Verwaltungsauffassung voraussichtlich erst ab 2011 festschreiben.

Ergänzend enthält die Verfügung der OFD Rheinland folgende Hinweise:

- Die volle Berücksichtigung des Verlustes i. S. d. [§ 17 EStG](#) ist davon abhängig, dass der Steuerpflichtige weder einen Veräußerungserlös noch eine Kapitalrückzahlung noch zu irgendeinem Zeitpunkt eine offene oder verdeckte Gewinnausschüttung vereinnahmt hat. Anderenfalls ist der Verlust nach dem Halb- bzw. [↓ Teileinkünfteverfahren](#) [▷](#) zu kürzen.
- Die Kürzung nach dem Halb- bzw. [↓ Teileinkünfteverfahren](#) [▷](#) hat auch dann zu erfolgen, wenn der Steuerpflichtige ausschließlich Gewinnausschüttungen erhalten hat, die noch unter das Anrechnungsverfahren fielen.
- Die Kürzung ist unabhängig von der Höhe der erzielten Einnahmen. Auch geringe Gewinnausschüttungen und selbst die Veräußerung der Anteile zu einem symbolischen Kaufpreis von 1 EUR führt zur Anwendung des Halb- bzw. [↓ Teileinkünfteverfahrens](#) [▷](#). Bei Liquidation oder Insolvenz der Gesellschaft hat auch eine Auskehrung von Wirtschaftsgütern des Gesellschaftsvermögens an die Anteilseigner diese nachteilige Rechtsfolge.
- Bei im Betriebsvermögen gehaltenen Beteiligungen gelten entsprechende Regelungen auch für Teilwertabschreibungen auf diese Beteiligungen. Dies gilt sowohl für den Ansatz eines niedrigeren Teilwerts als auch für die Vollabschreibung, solange nicht ausgeschlossen werden kann, dass künftig noch Einnahmen i. S. d. [§ 3 Nr. 40 EStG](#) anfallen können. Eine volle Berücksichtigung der Verluste kann demnach nur dann erfolgen, wenn im Rahmen der Schlussbesteuerung feststeht, dass dem Halb- bzw. [↓ Teileinkünfteverfahren](#) unterliegende Einnahmen und dergleichen definitiv nicht mehr anfallen werden.
- Laufende Aufwendungen, die mit der Beteiligung im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, unterliegen stets dem Halb- bzw. Teilabzugsverbot. Dem steht nicht entgegen, dass in der Vergangenheit noch keine unter [§ 3 Nr. 40 EStG](#) fallenden Einnahmen angefallen sind, solange solche künftig noch anfallen können.

Abschließend weist die OFD Rheinland noch darauf hin, dass zu der Frage, ob das Halb- bzw. Teilabzugsverbot auch auf Teilwertabschreibungen auf durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste (eigenkapitalersetzende) Gesellschafterdarlehen anzuwenden ist, 3 Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig sind. Vergleichbare Rechtsbehelfsverfahren ruhen damit nach [§ 363 Abs. 2 Satz 2 AO](#) kraft Gesetzes.

Autor/in

- Lothar Rosarius, Kerpen

B. Lösung Teilaufgabe Nr. 2

1. Erwerbsminderungsrente

Bei der Erwerbsminderungsrente handelt es sich um eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung im Sinne von § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a aa) EStG.

1,0

Damit handelt es sich um eine Rente im Rahmen der sog. Basisversorgung, die nach dem Alterseinkünfte-Gesetz der Besteuerung unter Berücksichtigung eines Rentenfreibetrages unterliegt. Bei vor dem 31.12.2004 laufenden Renten ermittelt sich der Besteuerungsanteil nach dem Jahr des Rentenbeginns „vor 2005“, § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a aa) S. 3 EStG, er beträgt in unserem Fall 50 %. Der Rentenfreibetrag wird nach Maßgabe des in 2005 zugeflossenen Rentenbetrages ermittelt und in der Folgezeit auf Lebenszeit festgeschrieben (Kohortenprinzip), § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a aa) S. 4 und 5 EStG. Siehe auch Beck StE 1 §10/9 Tz. 169 ff Der Rentenfreibetrag beträgt 50 % von 8.400 € = 4.200 €.

1,0

0,5

0,5

Hinweis:

Bei der Umwandlung der Erwerbsunfähigkeitsrente in eine Altersrente wäre der Rentenfreibetrag ggf. neu zu ermitteln.

Berechnung:

Rentenbezug 2010	8.400 €	
Rentenfreibetrag aus 2005	4.200 €	
abzüglich Werbungskosten-Pauschbetrag, § 9a Nr. 3 EStG	<u>./. 102 €</u>	
Sonstige Einkünfte	4.098 €	1,0

2. Private Veräußerungsgeschäfte

Hinsichtlich der Aktiengeschäfte ist für die vor dem 01.01.2009 angeschafften Aktien zu prüfen, ob es sich dem Grund nach um sonstige Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft handelt, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG aF, § 52a (11) EStG.

1,0

Hinsichtlich der nach dem 31.12.2008 angeschafften Aktien ist § 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG anzuwenden, wonach Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt werden.

1,0

Bei den Aktien handelt es sich um vertretbarere Wertpapiere.

Gem. § 20 Abs. 4 S. 7 ESt G und § 23 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG aF wird die Anwendung des FiFo-Verfahrens angeordnet.

1,0

4.200 Aktien (Veräußerung am 25.5.2010)
 ./. 2.000 Aktien (Anschaffung und Veräußerung > 1 Jahr)
 = 2.200 Aktien vom 26.6.2009

1,0

Von den veräußerten 4.200 Aktien gelten 2.000 Aktien als vor mehr als einem Jahr angeschafft, nämlich am 14.2.2007. Für diese Aktien

gilt die § 23 aF EStG weiter, mit der Folge, dass keine Besteuerung vorgenommen wird. Die übrigen 2.200 Aktien hingegen wurden zweifelsfrei nach dem 31.12.2008 angeschafft. Auf eine Haltefrist kommt es nicht (mehr) an.

1,0

Insoweit handelt es sich um Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG. Die Einkünfte ermitteln sich aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Es darf jedoch max. der Sparerpauschbetrag abgezogen werden, § 20 Abs. 9 EStG → hier lt. SV bereits ausgeschöpft.

0,5

Auf die Einkünfte aus Kapitalvermögen sind die Regelungen der Abgeltungssteuer anzuwenden. Der Gewinn unterliegt gem. § 43 Abs. 1 Nr. 9, § 43 a Abs. 1 Nr. 1 EStG dem Kapitalertragsteuerabzug mit 25 %, welcher lt. SV bereits erfolgt ist. Die Besteuerung ist gem. § 43 Abs. 5 EStG abgegolten. Die Einkünfte werden nicht mehr in die Veranlagung einbezogen, § 2 Abs. 5b S. 1 EStG. Veranlagungswahlrechte sind lt. SV nicht zu prüfen.

0,5

Der Gewinn ermittelt sich gem. § 20 Abs. 4 EStG:

Veräußerungspreis: 2.200 Aktien x 120 € 264.000 € 1,0

V-Kosten: 3.200 € x 2.200/4.200 ./ 1.676 € 1,0

Die AK sind nach der FIFO-Methode zu berücksichtigen:

Anschaffung v. 26.6.2009: 2.500 Aktien x 28 € 70.000

zzgl. Nebenkosten der Anschaffung 700

70.700

zu 2.200/2.500 62.216

./ 62.216 € 1,0

Gewinn/Einkünfte aus Kapitalvermögen 200.108 €

3. Berücksichtigung des Sohnes Diego

Der Sohn Diego ist als leibliches Kind im Sinne des § 32 Abs. 1 Nr. 1 EStG grundsätzlich zu berücksichtigen, da er zwar das 18. Lebensjahr vollendet hat, aber sich noch in Berufsausbildung befindet und das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, § 32 Abs. 4 Nr. 2a EStG.

1,0

Es ist allerdings zu prüfen, ob der Jahreshesgrenzbetrag in Höhe von 8.004 € für eigene Einkünfte und Bezüge des Sohnes überschritten ist, vgl. § 32 Abs. 4 S. 2 EStG.

1,0

Die Einkünfte und Bezüge des Diego ermitteln sich wie folgt:

Bruttoarbeitslohn, § 19 Abs. 1 Nr. 1 9.600 € 1,0

abzüglich: Fahrtkosten:

Entfernungspauschale gem. § 9 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG

„Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“.

180 Tage x 27 km x 0,30 € ./ 1.458 € 1,0

abzüglich Seminar- und Schulungskosten als Werbungskosten nach § 9 Abs. 1 S. 1 EStG und Fachliteratur nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 6 EStG ./. 2.500 € 1,0

Auch wenn der Ausbildungsbetrieb dem Sohn ein Darlehen für diese Ausbildungskosten gewährt hat, so sind sie dennoch von ihm verausgabt worden und führen mithin zur Berücksichtigung. Die spätere Tilgung des Darlehens hingegen stellt eine nicht steuerbare Vermögensumschichtung dar, vgl. analog H 33.1-33.4 „Darlehen“ EStH. 1,5

Hinweis: Bei der späteren Tilgung handelt es sich um einen Vorgang auf der Vermögensebene. Gem. Beck StE 20 § 8/14 Tz. 3 ergibt sich aus der Zinslosigkeit des Darlehens kein geldwerter Vorteil, weil die Darlehensschuld nur 2.600 € beträgt.

Zwischensumme/Einkünfte nichtselbst. Arbeit 5.642 €

Bei den Dividendeneinnahmen handelt es Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, die der Abgeltungssteuer, § 32d Abs. 1 EStG unterliegen. Lt. SV wurde die Kapitalertragssteuer im Rahmen des Steuerabzugs ordnungsgemäß abgeführt. 1,0

Gem. § 2 Abs. 5b S. 1 EStG sind diese Einkünfte nicht in die Veranlagung einzubeziehen. Nach § 2 Abs. 5b S. 2 Nr. 2 EStG sind sie jedoch bei der Berechnung der Einkünfte und Bezüge der Kinder für den Freibetrag nach § 32 EStG zu berücksichtigen. 0,5

Dividende in Bruttohöhe, (KESt, § 12 Nr. 3 EStG) 3.000 € 1,0
Sparer-Pauschbetrag, § 20 Abs. 9 EStG ./. 801 € 0,5
Der Sparerpauschbetrag stellt seit 2009 keine Bezüge mehr dar, vgl. § 32 Abs. 4 S. 4 EStG 1,0

Einkünfte Kapitalvermögen 2.199 €

Summe der eigenen Einkünfte 7.841 € 0,5

abzüglich Arbeitnehmeranteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag (H 32.10 „Versicherungsbeiträge des Kindes“ EStH) ./. 1.920 € 1,0
Bemessungsgrundlage für den Jahresgrenzbetrag 5.921 €

Rechtsfolgen:

Der Jahresgrenzbetrag i.H.v. 8.004 € wurde nicht überschritten. Damit ist Diego im Rahmen der Kinderfreibeträge bzw. Kindergeldbeträge zu berücksichtigen. 1,0

Da der Vater nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist, sind die jeweiligen Beträge der Mara Dona vollständig zu gewähren, § 32 Abs. 6 Satz 3 Nr. 1 EStG. 1,0

Ferner ist der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gem. § 24b EStG i.H.v. 1.308 € zu gewähren. 1,0

Gesamtpunktzahl Teilaufgabe Nr. 2: 29,5

Lösung Teil II: Gewerbesteuer

I. Gewerbesteuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag

1. Ermittlung des Steuerbilanzgewinns

Vorläufiger Gewinn lt. Handelsbilanz	253.000	0,5
--------------------------------------	---------	-----

Die bereits erfassten Dividendenerträge aus der Teamgeist-GmbH sind um die Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag zu erhöhen (reiner Buchungsfehler, keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung):

Nettodividende	36.000	
Kapitalertragsteuer/Solidaritätszuschlag 26,375/72,625, § 20 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 8 EStG	+ <u>12.896</u>	
Bardividende	48.896	1,0

Ausschüttung zu 40 % nach dem Teileinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 Buchst. d i.V.m. § 3 Nr. 40 Satz 2 EStG) steuerfrei und zu 60 % als Dividendenerträge zu erfassen:

	29.378	
bisher über Dividendenerträge erfasst	./ 36.000	0,5
den Steuerbilanzgewinn mindernd zu erfassen	./ <u>6.622</u>	0,5
Steuerbilanzgewinn	246.378	
zzgl. Gewerbesteuervorauszahlungen, keine Betriebsausgabe § 4 Abs. 5b EStG	+ <u>60.000</u>	0,5
bereinigter Steuerbilanzgewinn	306.378	

2. Hinzurechnungen, § 8 GewStG

§ 8 Nr. 1 GewStGEntgelte für Zinsanteile, § 8 Nr. 1a GewStG → 100 %

Schuldzinsen	15.000	0,5
Damnum	+ <u>1.600</u>	0,5
Summe	16.600	0,5

Gewinnanteil stiller Gesellschafter, § 8 Nr. 1c GewStG → 100 %

Der Gewinnanteil für 2010 ist bereits mit seiner Entstehung in 2010 als Aufwand zu erfassen und deshalb hinzuzurechnen:

Auszahlungsbetrag netto	18.122	
zzgl. Kapitalertragsteuer/SolZ, 26, 375/73,625	+ <u>6.492</u>	0,5
Hinzurechnung 100 %	+ 24.614	

Übertrag:		8,0
-----------	--	-----

Übertrag:		306.378	8,0
<u>Miete Spezialmaschine, § 8 Nr. 1d GewStG → 20 %</u>			
Hinzurechnung 20 % von 20.000 €		4.000	1,0
Zwischensumme		45.214	
Freibetrag max. 100.000 € verbleiben		-45.214	0

§ 8 Nr. 5 GewStG

Eine Hinzurechnung nach dieser Vorschrift i.H. des nach Halbeinkünftegrundsätzen steuerfreien Dividendenanteils aus der Teamgeist-GmbH hat zu unterbleiben, da der Mandant i.S.v. § 9 Nr. 2a GewStG beteiligt ist.			1,0
--	--	--	-----

3. Kürzungen, § 9 GewStG

Einheitswert des Betriebsgrundstücks, § 9 Nr. 1 GewStG

Eine Kürzung erfolgt nur i.H. des ertragsteuerlichen Betriebsvermögens (§ 20 Abs. 1 GewStDV):			1,0
EW 200.000 € x 140 % x 80 % (betriebliche Nutzung)			
x 1,2 %, gerundet		./.	2.688

Gewinnanteile (Kapitalgesellschaften), § 9 Nr. 2a GewStG

Gewinnanteil Teamgeist GmbH (> 15 % beteiligt)		./.	29.378	1,0
Gewerbeertrag			274.312	
Abrundung auf volle 100 €, § 11 Abs. 1 GewStG			274.300	0,5
Freibetrag, § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG		./.	24.500	0,5
maßgebender Gewerbeertrag			247.800	0,5
Steermesszahl, § 11 Abs. 2 GewStG:				
3,5 %			8.743	0,5
Hebesatz, § 16 GewStG: x 450 %			39.343	0,5
abzüglich Gewerbesteuvorauszahlungen		./.	60.000	0,5
GewSt-Erstattungsanspruch (gewinnerhöhende Forderung ohne stl. Auswirk.)			20.657	0,5
Gesamtpunkzahl Teil II:				15,5

Lösung Teil III: Körperschaftsteuer

zu Aufgabe 1 (sachliche KSt-Pflicht):

Die DS-Bau GmbH gilt. gem. § 13 Abs. 3 GmbHG als Handelsgesellschaft und ist deshalb als Formkaufmann handelsrechtlich zur Buchführung verpflichtet (§§ 6, 238 ff HGB). Somit erzielt die DS-Bau GmbH gem. § 8 Abs. 2 KStG ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb. 1,0
1,0

zu Aufgabe 2 (Ermittlung z.v.E.):

Die KSt bemisst sich gem. § 7 Abs. 1 KStG nach dem zu versteuernden Einkommen. 1,0

Die Einkommensermittlungsgrundsätze ergeben sich aus §§ 7 Abs. 2 und 8 Abs. 1 KStG, wonach das z.v. Einkommen sich nach den Vorschriften des KStG und EStG bestimmt (vgl. insofern auch R 29 KStR). 1,0

Ausgangspunkt für die Einkommensermittlung ist der Jahresüberschuss lt. GuV 2010 lt. vorl. HB i.H.v. 313.075 € 0,5

Die offene Gewinnausschüttung in 2010 stellt Einkommensverwendung dar, die sich zwar auf die Höhe des Bilanzgewinns (§ 268 Abs. 1 HGB) auswirkt, jedoch für die Ermittlung des Einkommens 2010 gem. § 8 Abs. 3 Satz 1 KStG ohne Bedeutung sind. 1,0

zu 1)

Zur Anpassung an den steuerlichen Gewinn ist gem. § 60 Abs. 2 S. 1 EStDV ein Betrag in Höhe von 20.000 € hinzuzurechnen. Steuerlich ist abweichend vom Handelsrecht eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften gem. § 5 Abs. 4a EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG unzulässig! Ausserbilanzielle Korrektur + 20.000 € 0,5
1,0

zu 2)

Hinsichtlich der nichtabziehbaren Aufwendungen ergeben sich die folgenden Einkommenskorrekturen
Körperschaftsteuervorauszahlungen gem. § 10 Nr. 2 KStG + 30.000 € 0,5
SolZ-Vorauszahlungen gem. § 10 Nr. 2 KStG + 1.650 € 0,5

zu 3)

Nach § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG dürfen Bewirtungsaufwendungen, soweit sie 70 v.H. der Aufwendungen übersteigen, den Gewinn nicht mindern. 1,0
außerbilanzielle Korrektur 30 % von 10.000 € = + 3.000 € 0,5

Nur als Hinweis:

Betrieblich veranlasste und angemessene Bewirtungskosten berechtigen zum vollen Vorsteuerabzug, § 15 Abs. 1a S. 2 UStG.

zu 4)

Der Gewinnanspruch aus der Beteiligung an der Beton GmbH ist mit dem Gewinnverteilungsbeschluss am 29.10.2010 entstanden und somit zutreffend in der Handelsbilanz (und StB) aktiviert worden:

1,0

Die Kapitalertragsteuer ist als nichtabziehbare Ausgabe im Rahmen der Einkommensermittlung wieder hinzuzurechnen, § 10 Nr. 2 KStG SolZ, wie vor

+ 5.000 € 0,5

+ 275 € 0,5

Der Beteiligungsertrag i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG bleibt jedoch nach § 8b Abs. 1 KStG steuerfrei:

./. 20.000 € 1,0

Gem. § 8b Abs. 5 KStG erfolgt eine fiktive Kürzung von Betriebsausgaben in Höhe von 5% der Bezüge gem. § 8b Abs. 1 KStG

+ 1.000 € 1,0

zu 5)

Die Voraussetzungen für die Annahme einer vGA i.S.d. R 36 Abs. 1 S. 1 und 3 der KStR liegen vor. Die unentgeltliche Übertragung des Pkw auf die Tochter (= nahestehende Person, H 36 KStH unter III. Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis „Nahestehende Person“) des Dieter Schulze ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, weil einer fremden Person dieser Vorteil nicht gewährt worden wäre (vgl. insofern auch H 36 KStH unter V. Einzelfälle „Waren“).

2,0

Die verdeckte Gewinnausschüttung ist gem. H 37 KStH „Hingabe von Wirtschaftsgütern“ mit dem gemeinen Wert (= Einzelveräußerungspreis, d.h., Wert einschließlich USt) in Höhe von 11.900 € anzusetzen.

1,0

Da die verdeckte Gewinnausschüttung gem. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG den Gewinn nicht mindern darf (hier: fehlende Ertragsbuchung!), ist der vorstehende Betrag bei der Einkommensermittlung (außerhalb der StB, H 37 KStH „Steuerbilanzgewinn“!) hinzuzurechnen:

1,0

+ 11.900 € 0,5

Umsatzsteuerlich handelt es sich um einen steuerbaren und steuerpflichtigen Vorgang (§ 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG; Bemessungsgrundlage ist gem. § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG der Einkaufspreis im Zeitpunkt des Umsatzes).		1,0
Die daraus resultierende Umsatzsteuer i.H.v. 1.900 € ist bei Erstellung des endgültigen Jahresabschlusses noch gewinnmindernd (G u. V-Konto „sonstige Steuern“, § 275 HGB) als sonstige Verbindlichkeit zu passivieren.		
Gewinnauswirkung	./. 1.900 €	1,0
Da die Umsatzsteuer auf die unentgeltliche Wertabgabe in der verdeckten Gewinnausschüttung bereits enthalten ist, entfällt eine weitere Hinzurechnung gem. § 10 Nr. 2 KStG; vgl. insofern R 37 KStR.		1,0
zu 6)		
Die Zahlung der Tantieme an den beherrschenden Gesellschafter Dieter Schulze stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, die das Einkommen gem. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG nicht mindern darf. Im Verhältnis Gesellschaft zu ihrem beherrschenden Gesellschafter ist ein Vorgang gem. R 36 Abs. 2 KStR bereits dann durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, wenn es an einer im vorhinein abgeschlossenen klaren und eindeutigen Vereinbarung fehlt (H 36 KStH unter III. Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis – beherrschender Gesellschafter – „Klare und eindeutige Vereinbarungen“). Auf die Angemessenheit der Leistung kommt es in diesen Fällen nicht an.		3,0
Der Anstellungsvertrag mit dem beherrschenden Gesellschafter Schulze sah die Zahlung einer Tantieme nicht vor, so dass die 76.000 € als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln sind.		
Einkommenskorrektur		
außerhalb der StB gem. H 37 KStH „Steuerbilanzgewinn“	+ 76.000 €	1,0
zu 7)		
Die Investitionszulage gehört gem. § 13 InvZulG 2010 nicht zu den Einkünften und ist, da sie im Jahresüberschuss enthalten ist, abzuziehen:		
	./. <u>40.000 €</u>	1,0
Das zu versteuernde Einkommen 2010 beträgt somit	<u>400.000 €</u>	

3. Ermittlung der KSt- sowie SolZ-Rückstellungen für 2010

Tarifsteuer gem. § 23 Abs. 1 KStG 15 % von 400.000 €	60.000 €	1,0
Festzusetzende KSt gem. R 30 KStR	60.000 €	0,5
Kapitalertragsteuer, § 31 Abs. 1 KStG i.V.m. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG	./. <u> 5.000 €</u>	0,5
verbleibende Körperschaftsteuer gem. R 30 KStR	55.000 €	0,5
Vorauszahlungen	./. <u> 30.000 €</u>	0,5
Körperschaftsteuerrückstellung zum 31.12.2010	<u> 25.000 €</u>	
SolZ – 5,5 % gem. § 4 SolZG von 60.000 €	€	0,5
BMG ist gem. § 3 Abs. 1 Nr. 1 SolZG die festzusetzende KSt	3.300 €	0,5
Anrechenbare SolZ (auf KapESt)	./. <u> 275 €</u>	0,5
SolZ-Vorauszahlungen 2010	./. <u> 1.650 €</u>	0,5
Rückstellung SolZ zum 31.12.2010	<u> 1.375 €</u>	
Die Abschlussbuchung zur KSt und zum SolZ führt zwar zu einer Gewinnminderung in der GuV, aber es erfolgt eine Erhöhung beim z.v.E. gem. § 10 Nr. 2 KStG, d.h. das ursprüngliche z.v.E. 2010 ändert sich hierdurch der Höhe nach nicht mehr!		0,5
Gesamtpunktzahl Teil III		31,5

Punkte	Noten	
100 - 92	sehr gut	(1) eine den Anforderungen in besonderem Maße entsprechende Leistung
91 - 81	gut	(2) eine den Anforderungen voll entsprechende Leistung
80 - 67	befriedigend	(3) eine den Anforderungen im allgemeinen entsprechenden Leistung
66 - 50	ausreichend	(4) eine Leistung, die zwar Mängel aufweist, im ganzen aber den Anforderungen noch entspricht
49 - 30	mangelhaft	(5) eine Leistung, die den Anforderungen nicht entspricht, jedoch erkennen lässt, dass die notwendigen Grundkenntnisse vorhanden sind
29 - 0	ungenügend	(6) eine Leistung, die den Anforderungen nicht entspricht und bei der selbst die Grundkenntnisse lückenhaft sind