

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2007

Termin: 17. August 2007

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Steuergesetze
2. Steuerrichtlinien
3. Steuererlasse
– jeweils Beck'sche Textausgabe - Loseblatt-Textsammlung –
4. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Aufgabe: (siehe Anlage)

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **11 Seiten**.

**Bitte geben Sie nach Ende der Bearbeitungszeit
auch die Aufgabenstellung ab!**

Unverbindliche Zeitvorgabe:

Teil I:	190 Minuten
Teil II:	110 Minuten
Teil III:	60 Minuten

Teil I: Einkommensteuer

Persönliche Verhältnisse

Alfons Meier (AM), geb. am 31.01.1950, wohnhaft in Kiel, ist verwitwet. Seine nicht berufstätige Ehefrau, mit der er bis zu ihrem Tod am 10.01.2005 glücklich zusammen gelebt hat, ist an den Folgen eines Autounfalls verstorben.

Sein Sohn Andreas, geb. am 01.11.1976, ist seit längerer Zeit als angestellter Systemprogrammierer bei einer Kieler Softwarefirma tätig.

Sachliche Verhältnisse

I. Verpachtetes Autohaus

AM ist seit vielen Jahren Inhaber des Autohauses Meier in Kiel. Die Firma ist im Handelsregister eingetragen. Das Wirtschaftsjahr läuft vom 01.11. - 31.10. eines jeden Jahres. Seinen Gewinn ermittelt AM nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung, die Umsätze unterliegen den allgemeinen Vorschriften des UStG.

Für das Wirtschaftsjahr 2005/2006 ermittelte er einen Gewinn von 6.000 €.

Die von ihm zum 31.10.2006 erstellte, vereinfacht dargestellte, Bilanz zeigt folgendes Bild:

Bilanz zum 31.10.2006			
Grund u. Boden (gemeiner Wert)	100.000 € (120.000 €)	Kapital	297.200 €
Gebäude, Halle mit Werkstatt (gemeiner Wert)	130.000 € (250.000 €)	Umsatzsteuerverb.	800 €
Dachgeschossausbau (gemeiner Wert)	0 (150.000 €)	Gewerbesteuer- Rückstellung	17.000 €
Werkstatteinrichtung (gemeiner Wert)	20.000 € (5.000 €)		
Finanzkonten	10.000 €		
Beteiligung Alfons Meier GmbH (gemeiner Wert)	55.000 € (90.000 €)		
Firmenwert (gemeiner Wert)	0 (150.000 €)		
	<u>315.000 €</u>		<u>315.000 €</u>

Am 30.04.2006 wiesen die Wirtschaftsgüter gemeine Werte von 95 % der sich zum 31.10.2006 ergebenden gemeinen Werte auf.

Im Geschäftsjahr sind folgende Vorgänge einer steuerlichen Würdigung zu unterziehen:

1. Verpachtung

AM hatte den Betrieb in seiner Gesamtheit (Grund und Boden, Gebäude und Werkstatteinrichtung) seit dem 01.11.2004 an die Alfons Meier GmbH, Kraftfahrzeughandel, verpachtet, an der er seit der Bargründung zum 01.11.2004 zu 55 v. H. beteiligt ist (Stammkapital der GmbH = 100.000 €).

Als angemessene Pacht wurde ein monatlicher Betrag von 5.000 € zuzüglich einer etwaigen Umsatzsteuer vereinbart. Von dem Betrag in Höhe von 5.000 € entfallen 1.500 € auf die Pacht für den Firmenwert.

Der Pachtvertrag wurde am 29.10.2004 mit Wirkung vom 01.11.2004 abgeschlossen und läuft bis zum 31.10.2010. Die Pacht ist jeweils am Monatsende fällig, sie wurde auch pünktlich (mit Ausnahme der Pacht für den Monat August 2006; s.u.) bis zum Monatsende bezahlt. Bis zum 30.04.2006 wurde keine Umsatzsteuer ausgewiesen und entrichtet; seit der Pacht für den Monat Mai 2006 weist AM Umsatzsteuer in Höhe von 800 € monatlich aus, die von der Alfons Meier GmbH auch bezahlt wurde.

In den Betriebseinnahmen von 60.000 € ist auch die Pacht für August 2006 enthalten, obwohl die Pacht gar nicht entrichtet wurde. Wegen der – wenngleich vorübergehenden – schlechten Zukunftsaussichten der GmbH verzichtete AM am 20.10.2006 rechtsverbindlich auf die Bezahlung der Pacht für August 2006.

Auf Veranlassung von AM bezahlte die GmbH im Februar 2006 die für das vermietete Grundstück fällig gewordene Grundsteuer in Höhe von 700 €.

2. Beteiligung an der GmbH

Zum 01.05.2006 verkaufte AM einen 10%igen Anteil an der Alfons Meier GmbH zu einem Kaufpreis in Höhe von 20.000 € an einen Lieferanten. Seitdem besitzt er nur noch 45 v. H. der Anteile der GmbH.

Ertragsteuerliche Konsequenzen wurden hieraus nicht gezogen.

Am 01.03.2006 beschloss die Gesellschafterversammlung eine Gewinnausschüttung der Alfons Meier GmbH für das Jahr 2005. Aufgrund des Beschlusses erfolgte auf dem privaten Konto des AM am 01.04.2006 eine Gutschrift in Höhe von 30.376,50 €.

3. Betriebsgrundstück

Das Betriebsgebäude stand zum 01.11.2005 noch mit einem Wert von 140.000 € zu Buche. AM hatte es im Jahr der Fertigstellung am 01.11.1993 (Bauantrag September 1992) zu einem Kaufpreis einschließlich Nebenkosten in Höhe von umgerechnet 250.000 € aus der Konkursmasse der Fa. AA-Autoinstandsetzung erworben.

Umsatzsteuer war ihm damals nicht in Rechnung gestellt worden. AM hat das Gebäude im Wirtschaftsjahr 2005/2006 mit 4 % (= 10.000 €) abgeschrieben. Das Grundstück diene ausschließlich den gewerblichen Zwecken der Alfons Meier GmbH.

Der Wertansatz des Grund und Bodens von 100.000 € entspricht den damaligen Anschaffungskosten aus der Konkursmasse.

Durch einen Ausbau im bisher nicht ausgebauten Dachgeschoss des Betriebsgebäudes (Bauantrag 10.07.2005) errichtete AM eine hochwertig ausgestattete Penthousewohnung mit einer Wohnfläche von 100 qm (= Nutzfläche des im Zuge des Ausbaus einbezogenen Dachgeschosses); diese wurde am 01.05.2006 bezugsfertig. Die Nutzfläche des Gebäudes erhöht sich dadurch auf 800 qm.

Die Ausbaukosten von 120.000 € netto hat AM als Grundstücksaufwand in seiner GuV-Rechnung abgezogen und Vorsteuern in Höhe von 19.200 € in der USt-Voranmeldung Mai 2006 geltend gemacht und erhalten.

Seit der Fertigstellung ist die Wohnung an den Sohn Andreas vermietet.

Er zahlt die marktübliche Miete von 1.200 € (warm) pünktlich jeweils am Letzten des Monats; diese hat AM seit Mai als Betriebseinnahme aufgezeichnet. Auch im Übrigen entsprechen die getroffenen Vereinbarungen und deren Vollzug den auch zwischen fremden Dritten üblichen Gestaltungen.

Die monatlich für diese Wohnung angefallenen und gezahlten laufenden Unterhaltungskosten in Höhe von 150 € (unstreitig) hat AM als Betriebsausgaben behandelt.

II. Betriebsaufgabe

AM reichte bereits am 20.01.2007 seine Einkommensteuererklärung ein und erklärte eine Woche später aus gesundheitlichen Gründen die Betriebsaufgabe seines Einzelunternehmens zum 31.10.2006. Die Werkstatteinrichtung hatte zu diesem Zeitpunkt unstreitig noch eine Restnutzungsdauer von 2 Jahren.

Aufgabe:

Ermitteln Sie bitte die Summe der Einkünfte des Alfons Meier (AM) für das Kalenderjahr 2006. Gehen Sie dabei bitte von der steuerlich günstigsten Lösung für den Veranlagungszeitraum 2006 aus. Benennen Sie bitte Veranlagungsart, Tarif und zu gewährende Steuerermäßigungen. Auf die Steuerpflicht ist nicht einzugehen.

Begründen Sie Ihre Entscheidungen knapp und schlüssig unter Angabe von Fundstellen. Etwaige Gewinnberichtigungen, die zutreffenden Bilanzansätze und die Auswirkungen auf die Entnahmen und Einlagen sind darzustellen.

AM hat bisher weder einen Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG noch eine Steuerermäßigung nach § 34 Abs. 3 EStG in Anspruch genommen.

Soweit sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt, sind alle erforderlichen Anträge gestellt und erforderliche Bescheinigungen und Nachweise vorgelegt worden.

Auf umsatzsteuerliche Fragen ist einzugehen, soweit Umsatzsteuer im Sachverhalt angesprochen wird bzw. ertragsteuerliche Auswirkung hat.

AM unterliegt der Regelbesteuerung nach dem Umsatzsteuergesetz, seine Voranmeldungen gibt er monatlich ab. Voranmeldungen und Zahlungen erfolgten pünktlich.

Auf die Gewerbesteuer ist nicht einzugehen.

Die in der Bilanz ausgewiesene Rückstellung ist unstreitig.

Teil II: Körperschaftsteuer

Die Sonnenschein-GmbH (GmbH) hat ihren Sitz und den Ort ihrer Geschäftsleitung in Kiel (Gewerbsteuer-Hebesatz 400 %). Das Stammkapital beträgt 300.000 €. Gesellschafter sind die Herren Sonne zu 75 % und Schein zu 25 %. Beide Gesellschafter sind als Geschäftsführer angestellt. Beide Geschäftsführer haben Einzelvertretungsmacht und sind vom Verbot des Selbstkontrahierens (§ 181 BGB) befreit. Das Wirtschaftsjahr (Wj.) der GmbH stimmt mit dem Kalenderjahr (Kj.) überein. Die Gesellschaft versteuert ihre Umsätze mit 16 v.H. und ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt.

Die vorläufige GuV für 2006 zeigt folgendes Bild:

vorläufige Gewinn- und Verlustrechnung 2006

1. Umsatzerlöse	4.800.000 €
2. Beteiligungserträge	26.500 €
3. sonstige betriebliche Erträge	888.000 €
	<hr/>
	5.714.500 €
4. Löhne und Gehälter	-1.380.000 €
5. Materialeinkauf	-1.850.000 €
6. KSt-Vorauszahlung	-60.000 €
7. SolZ-Vorauszahlung	-3.300 €
8. GewSt-Vorauszahlung	-32.000 €
9. sonstiger betrieblicher Aufwand	-1.600.700 €
10. Jahresüberschuss	<hr/>
	788.500 €

Folgende Geschäftsvorfälle haben sich in der vorläufigen GuV wie jeweils dargestellt ausgewirkt:

1. Die Position „sonstige betriebliche Erträge“ beinhaltet u.a. KSt-Erstattungszinsen i.H.v. 3.280 €
2. Die GmbH hat laut notariellem Gesellschaftsvertrag einen Beirat zur Überwachung der Geschäftsführung. Dafür wurden in 2006 pauschale Sitzungsvergütungen i.H.v. 13.920 € brutto gezahlt. Der Vorgang wurde zutreffend (als Aufwand) verbucht.
3. Die Position „sonstiger betrieblicher Aufwand“ enthält u.a. folgende Beträge:
 - a. Hinterziehungszinsen zur Umsatzsteuer 2004 i.H.v. 120 €
 - b. Stundungszinsen zur KSt 2003 i.H.v. 235 €
 - c. Säumniszuschläge zur Gewerbesteuer i.H.v. 170 €

-
- d. Steuerberatungskosten i.H.v. 8.000 € (netto) die sich wie folgt zusammensetzen:
- Erstellung des Jahresabschlusses 4.000 € (netto)
 - KSt-, GewSt- und USt-Erklärung jeweils 1.000 € (netto)
 - Einkommensteuererklärungen der Gesellschafter Sonne und Schein i.H.v. jeweils 500 € (die in Rechnung gestellte Vorsteuer wurde aktiviert)
4. Gem. notariellem Vertrag vom 28.11.2006 hat die GmbH mit ihrem Gf. Sonne folgenden Vertrag abgeschlossen: Gf. Sonne veräußert das unbebaute Grundstück (EW auf den 01.01.1964: 100.000 €, Verkehrswert 2006: 350.000 €) in Kiel, Brahmkamp 6, zum Preis von 300.000 € an die GmbH. Übergang von Nutzen und Lasten erfolgt am 1.12.2006. Der Kaufpreis wurde am 01.12.2006 überwiesen, der Vorgang wie folgt verbucht.

Grundstücke an Bank 300.000

- Um das Grundstück mit dem zutreffenden Wert auszuweisen, hat die GmbH im Rahmen der Abschlussarbeiten zum 31.12.2006 eine erfolgswirksame Zuschreibung i.H.v. von 50.000 € vorgenommen und entsprechend verbucht.
5. Die GmbH hat im Februar 2006 an die Ehefrau des Gesellschafters Schein unentgeltlich Waren für den privaten Bedarf geliefert und den Vorgang nicht verbucht. Ein fremder Kunde hätte 30.000 € zzgl. USt zahlen müssen. Der Einkaufspreis der Waren hat 15.000 € + 16 % USt betragen.
6. Geschäftsführer Schein hat in seinem Zuständigkeitsbereich in 2006 extrem gute Ergebnisse erzielt, weswegen ihm die GmbH nach Beschluss der Gesellschafterversammlung vom November 2006 am 20.12.2006 eine angemessene Gratifikation i.H.v. 20.000 € gezahlt hat. Der Vorgang wurde zutreffend verbucht.
7. Gesellschafter Sonne hatte der GmbH zum 1.7.2006 ein Darlehen i.H.v. 300.000 € mit einer Laufzeit von 6 Monaten und einem Zinssatz von 6 % pro Jahr gewährt. Angemessen wären 4 % gewesen.
8. Die GmbH hielt zudem 10% des Stammkapitals der Mond-GmbH. Diese Beteiligung hatte sie bereits 1995 für 400.000 € erworben und entsprechend aktiviert. Da die Mond-GmbH seit dem Jahr 2000 in wirtschaftliche Schwierigkeiten geriet, hatte die GmbH den Beteiligungsansatz zum 31.12.2000 um 50.000 € und zum 31.12.2002 um weitere 100.000 € abgeschrieben. Zum 31.12.2006 beträgt der Teilwert unstreitig 390.000 €. Buchungen für 2006 sind bislang noch nicht erfolgt.
9. Die GmbH ist seit 1997 zu 5 % an der Merkur-GmbH in Hannover beteiligt. Die Dividende für 2005 ist der Sonnenschein-GmbH am 10.12.2006 überwiesen worden. Es liegt eine Steuerbescheinigung folgenden Inhalts vor:

Steuerbescheinigung:

➤ Kapitalerträge i.S. des § 20 (1) Nr. 1, 9 und 10a EStG	25.000 €
➤ Bezüge i.S. des § 20 (1) Nr. 2 EStG	0 €

Summe	25.000 €
➤ anrechenbare KapESt i.S. des § 43a (1) Nr. 1 und 2 EStG	5.000 €
➤ anrechenbare KapESt i.S. des § 43a (1) Nr. 4 und 5 EStG	0 €
➤ anrechenbarer SolZ zur KapESt	275 €
➤ Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto (§ 27 KStG)	1.500 €
➤ Höhe des von der leistenden Körperschaft in Anspruch genommenen Körperschaftsteuerminderungsbetrags (§ 37 KStG)	4.800 €

Bei Geldeingang hat die GmbH gebucht:

Bank	21.225		
Forderung gegen Finanzamt	5.275		
		an Beteiligungserträge	26.500

10. Gem. Beschluss vom 10.4.2006 hat die Sonnenschein-GmbH am 1.5.2006 eine Gewinnausschüttung für 2005 i.H.v. 380.000 € vorgenommen.

Weitere Angaben:

	KSt- Guthaben	EK 02	steuerliches Einlagekonto
Bestände 31.12.2005	79.184	190.000	222.000

Eigenkapital der Sonnenschein-GmbH zum 31.12.2005:

Stammkapital:	300.000 €
Kapitalrücklage:	200.000 €
Gewinnrücklage:	150.000 €
Jahresüberschuss:	380.000 €

Aufgaben:

1. Bitte nehmen Sie – unter Nennung der einschlägigen Rechtsgrundlagen – zu den einzelnen Sachverhalten kurz Stellung und ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen (zvE) vor Gewerbesteuerrückstellung der GmbH für 2006. Unterscheiden Sie dabei zwischen bilanziellen und außerbilanziellen Korrekturen. Bitte begründen Sie auch, wenn bei einem Sachverhalt keine Korrektur erforderlich sein sollte. Auf gewerbesteuerliche Auswirkungen ist nicht einzugehen.
2. Soweit die Sachverhalte Auswirkungen auf die Körperschaftsteuer gemäß den §§ 37, 38 KStG haben sollten, stellen Sie diese bitte dar. Eine gesonderte Feststellung des KSt-Guthabens, des Bestandes EK 02 und des steuerlichen Einlagekontos ist nicht durchzuführen.

Teil III: Abgabenordnung

Sachverhalt 1:

Die Eheleute S und T waren zur Abgabe der Einkommensteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2005 verpflichtet. Im Jahr 2005 wohnten sie in Lübeck. Das Finanzamt Lübeck mahnte die Eheleute mehrfach zur Abgabe der Erklärung. Nachdem einige Mahnschreiben nicht zugestellt werden konnten, ergab eine Anfrage beim Einwohnermeldeamt, dass S und T im September 2006 nach Neumünster umgezogen seien. Das Finanzamt Lübeck gab den Fall daraufhin nach Neumünster ab.

Nach weiteren Mahnungen und schließlich der Androhung einer Zwangsgeldfestsetzung gaben S und T am 10.01.2007 bei dem Finanzamt Neumünster die Einkommensteuererklärung 2005 ab. Der Erklärung war ein Anschreiben der Eheleute beigefügt, in dem sie erklären, dass sie durch den Umzug derart in Anspruch genommen waren, dass sie die Steuererklärung nicht vorher ausfüllen konnten.

Der Einkommensteuerbescheid 2005 wurde den Eheleuten am 01.03.2007 wirksam bekannt gegeben. Die Einkommensteuer wurde darin auf 25.000 € festgesetzt. Nach Abrechnung von Steuerabzugsbeträgen ergab sich für die Eheleute eine Erstattung von 2.000 €. Zugleich wurde gegen sie ein Verspätungszuschlag von 200 € festgesetzt.

Aufgaben:

1. Prüfen Sie, ob die Einkommensteuererklärung von den Eheleuten S und T eigenhändig unterschrieben werden musste.
2. Welches Finanzamt ist örtlich zuständig für die Durchführung des Besteuerungsverfahrens?
3. Angenommen, das Finanzamt Lübeck hätte trotz der Mitteilung über den Umzug den Einkommensteuerbescheid 2005 erlassen: Wie wäre der Sachverhalt dann aus verfahrensrechtlicher Sicht zu beurteilen?
4. Prüfen Sie, ob die Festsetzung des Verspätungszuschlags rechtmäßig ist.

Sachverhalt 2:

Die Steuerpflichtige M gab im Juli 2006 ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 beim zuständigen Finanzamt Lübeck ab. In der Erklärung gab M auf der ersten Seite des Mantelbogens an, dass der Steuerbescheid ihrem Steuerberater B zugesandt werden solle. Das Finanzamt gab den Bescheid am 28.09.2006 zur Post auf. Nachdem der Bescheid im Büro des B eingegangen war, landete er zunächst auf dem Stapel des B mit unerledigter Eingangspost. Aufgrund extremer Arbeitsbelastung kam B erst am 04.11.2006 dazu, den Posteingang der vergangenen Wochen durchzusehen. Dabei bemerkte er, dass das Finanzamt ohne Angabe von Gründen Aufwendungen mit einer steuerlichen Auswirkung von 1.200 € nicht als Werbungskosten anerkannt hatte. Mit Telefax vom selben Tage legte B Einspruch gegen den

Einkommensteuerbescheid 2005 ein. Dabei rügt er, dass das Finanzamt im Bescheid keinen Hinweis auf die Nichtanerkennung von Werbungskosten gegeben hat.

Aufgabe:

Prüfen Sie, ob der Einspruch gegen den ESt-Bescheid 2005 zulässig ist. Gehen Sie dabei nur auf die Einspruchsform und -frist ein.

Anlage: Ausschnitt aus dem Kalender 2006

September							Oktober							November							Dezember										
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So				
35				1	2	3	39						1	44		1	2	3	4	5	48				1	2	3				
36	4	5	6	7	8	9	10	40	2	3	4	5	6	7	8	45	6	7	8	9	10	11	12	49	4	5	6	7	8	9	10
37	11	12	13	14	15	16	17	41	9	10	11	12	13	14	15	46	13	14	15	16	17	18	19	50	11	12	13	14	15	16	17
38	18	19	20	21	22	23	24	42	16	17	18	19	20	21	22	47	20	21	22	23	24	25	26	51	18	19	20	21	22	23	24
39	25	26	27	28	29	30	43	23	24	25	26	27	28	29	48	27	28	29	30	52	25	26	27	28	29	30	31				
							44	30	31																						