

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

1. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2011

Termin: 17. August 2011

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

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

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

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

Hinweise

Die Klausur besteht aus insgesamt drei Teilen aus den Bereichen

- Körperschaftsteuer/Bilanzsteuerrecht
- Abgabenordnung
- Einkommensteuer.

Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.

Gehen Sie nur auf die konkreten Fragestellungen ein und verzichten Sie auf allgemeine Darlegungen ohne Bezug zur jeweiligen Fragestellung!

Bei jedem Aufgabenteil sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben. Diese Punkte sollen zugleich einen Anhaltspunkt für die Gewichtung der Aufgaben darstellen. Es sind maximal 100 Punkte zu erreichen.

Teil I: Körperschaftsteuer/Bilanzsteuerrecht (60 Punkte)

Die H-GmbH betreibt in Kiel, Kaiserstr. 8-12, eine Bautischlerei und fertigt vorwiegend Treppen sowie Ladeneinbauten im Wege der Einzelanfertigung. Alleinigere Gesellschafter und alleiniger Geschäftsführer ist Günter Hansen (H), der die Anteile (Stammkapital: 250.000 €) an der H-GmbH im Privatvermögen hält. Er ist von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit.

Die H-GmbH erfüllt nicht die Größenvoraussetzungen nach § 7g EStG.

Das Wj. entspricht dem Kj.

Die H-GmbH erteilt Ihnen das Mandat für die Erstellung des Jahresabschlusses 2009.

Folgende Sachverhalte sind in der laufenden Buchhaltung der H-GmbH bislang nicht oder nur wie unten dargestellt gebucht bzw. steuerlich behandelt worden.

Aufgabe 1: (22 Punkte)

Büro und Verwaltung der H-GmbH waren bislang in angemieteten Räumen untergebracht. Nachdem der Vermieter eine weitere erhebliche Mieterhöhung angekündigt hatte, entschloss sich die H-GmbH dazu, auf einem an den Betrieb angrenzenden, H privat gehörenden Grundstück ein Büro- und Verwaltungsgebäude für die H-GmbH zu errichten.

Zu dieser Entscheidung trug auch die Möglichkeit bei, für diese Investition ein zinsloses Investitionsdarlehen von 100.000 € aus öffentlichen Mitteln zu erhalten, das am 31.12.2014 in einem Betrag fällig wird.

Dieser Betrag wurde wie folgt gebucht:

<i>Bank</i>	<i>100.000</i>	<i>an</i>	<i>Darlehen</i>	<i>100.000</i>
-------------	----------------	-----------	-----------------	----------------

Um das im örtlichen zuständigen Bauamt traditionell etwas langwierige und kleinliche Baugenehmigungsverfahren zu vereinfachen, schenkte H dem zuständigen Bearbeiter im Bauamt im Januar 2009 eine hochwertige Uhr (= strafbare Vorteilsgewährung), die H auf Rechnung und zu Lasten der H-GmbH für 2.000 € zzgl. USt erworben hatte. Diesen Vorgang buchte die H-GmbH wie folgt:

<i>Nützliche Aufwendungen</i>	<i>2.000</i>	<i>an</i>	<i>Bank</i>	<i>2.380</i>
<i>Vorsteuer (VSt)</i>	<i>380</i>			

Daraufhin konnte bereits im April 2009 mit dem Bauvorhaben begonnen werden. Während des Innenausbaus des Gebäudes brach im (noch nicht fertig gestellten) Gebäude im Oktober 2009 ein Brand aus, durch den starke Schäden am Gebäude entstanden. Bis zu diesem Zeitpunkt waren Herstellungskosten (HK) von 250.000 € zzgl. USt angefallen. Ein von der H-GmbH beauftragter Sachverständiger (die Kosten wurden zutreffend verbucht) kam zum Ergebnis, dass Brandursache ein Fehler bei der Elektroinstallation war und schätzte ferner die Kosten auf Wiederherstellung des Gebäudes auf 50.000 € zzgl. USt. Da die Firma S, die die Elektroarbeiten ausgeführt

hatte, jede Verantwortung abtritt, erhob die H-GmbH im Dezember 2009 beim zuständigen Gericht Klage gegen die Firma S auf Zahlung von 50.000 €. Zugleich bildete die H-GmbH für die Beseitigung des Brandschadens eine Rückstellung von 50.000 €. Aus Gründen der Beweissicherung und wegen schlechten Wetters ruhten in den folgenden Wochen alle Arbeiten auf der Baustelle, so dass die Fertigstellung des Gebäudes erst im März 2010 erfolgte. Für die Klageerhebung musste die H-GmbH im Jahr 2009 einen Gerichtskostenvorschuss von 800 € sowie an ihren Anwalt A einen Vorschuss von 1.500 € zzgl. USt zahlen. Bei Verlust des Prozesses drohen der H-GmbH nach überschlägiger Berechnung von A Prozesskosten von insgesamt 2.500 € Gerichtskosten und Anwaltskosten von insgesamt 6.500 € (netto). Zudem hätte die H-GmbH im Unterliegensfall die gegnerischen Anwaltskosten in gleicher Höhe zu übernehmen.

Die Rechtsschutzversicherung der H-GmbH hat unter Hinweis auf eine Ausschlussklausel in den Versicherungsbedingungen die Kostenübernahme abgelehnt. Diese Vorgänge (nur z. T. mit USt belastet) wurden von der H-GmbH zum 31.12.2009 buchtechnisch wie folgt abgewickelt:

<i>Rechts- u. Beratungskosten</i>	<i>2.300</i>	<i>an</i>	<i>Bank</i>	<i>2.585</i>
<i>Vorsteuer</i>	<i>285</i>			
 <i>Reparaturaufwand</i>	 <i>50.000</i>	 <i>an</i>	 <i>sonst. Rückstellungen</i>	 <i>50.000</i>

Die H-GmbH hat das Gebäude zum 31.12.2009 als „Anlagen in Bau“ mit 200.000 € bilanziert und keine planmäßige AfA in Abzug gebracht. Das mit Baufortschritt ausbezahlte Darlehen war im November 2009 voll ausgezahlt und wurde zum 31.12.2009 mit 100.000 € bilanziert. Die weiteren Baukosten wurden teilweise aus Bankdarlehen und Eigenmitteln bestritten. Die insoweit vorgenommenen Buchungen sind zutreffend.

Weitere Buchungen aufgrund dieses Sachverhalts sind in 2009 nicht vorgenommen worden.

Vereinbarungen zwischen H und der H-GmbH hinsichtlich der Nutzung des Grundstücks, auf dem sich das Gebäude befindet, liegen nicht vor.

Aufgabe 2: (14 Punkte)

Bei einer Explosion am 30.09.2009 im Werkstattbereich der H-GmbH ist eine Holzzuschneidemaschine vollkommen zerstört worden. Menschliches Versagen lag nicht vor. Der Buchwert der Maschine zum 31.12.2008 betrug 60.000 €, die jährliche AfA 12.000 €

Die Versicherung der H-GmbH teilte nach einer langwierigen Prüfung durch ihren Sachverständigen am 18.11.2009 mit, dass sie aufgrund der bestehenden Verträge 120.000 € Schadensersatz leisten werde. Davon entfallen 100.000 € auf die zerstörte Maschine und 20.000 € auf den entgangenen Gewinn für den mehrmonatigen Ausfall.

Die Zahlung durch die Versicherung erfolgte am 04.01.2010. Die H-GmbH hatte bereits am 17.11.2009 eine Ersatz-Maschine für 80.000 € zzgl. USt gekauft. Diese annähernd baugleiche Maschine war bereits 1 ½ Jahre alt und konnte sehr günstig aus einem Insolvenzverfahren erworben werden. Deshalb hat sich die H-GmbH bereits zu diesem frühen Zeitpunkt zum Erwerb der Maschine entschlossen.

Die Maschine wurde am 18.12.2009 geliefert (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer = 8 Jahre).

Buchungen der H-GmbH in diesem Zusammenhang in 2009:

<i>AfA</i>	<i>12.000</i>	<i>an</i>	<i>Maschine (alt)</i>	<i>12.000</i>
<i>AfaA</i>	<i>48.000</i>	<i>an</i>	<i>Maschine (alt)</i>	<i>48.000</i>
<i>Maschine (neu)</i>	<i>80.000</i>			
<i>Vorsteuer</i>	<i>15.200</i>	<i>an</i>	<i>Bank</i>	<i>95.200</i>
<i>AfA (25 %)</i>	<i>20.000</i>	<i>an</i>	<i>Maschine (neu)</i>	<i>20.000</i>

Weitere Buchungen aufgrund dieses Sachverhalts sind – auch in 2010 – mit Ausnahme der AfA-Buchungen und der Buchung des Eingangs der Versicherungsschädigung auf dem betrieblichen Bankkonto im Januar 2010 nicht erfolgt.

Aufgabe 3: (7 Punkte)

Die H-GmbH war bereits seit 1995 Eigentümerin eines unbebauten Grundstücks. Dieses war im Anlagevermögen der H-GmbH mit den historischen Anschaffungskosten (AK) von 80.000 € aktiviert. Der Teilwert des Grundstücks betrug zuletzt 200.000 €.

Im August 2009 hat die H-GmbH dieses unbebaute Grundstück durch notariellen Vertrag an ihre 100%ige Tochtergesellschaft, die **Blau-GmbH**, verkauft, die es seitdem als Lagerplatz nutzt.

Übergang der Nutzungen und Lasten sowie der zivilrechtliche Eigentumsübergang erfolgten im September 2009.

Der vereinbarte und gezahlte Kaufpreis entsprach dem Buchwert.

Die H-GmbH hat dementsprechend gebucht:

<i>Bank</i>	<i>80.000</i>	<i>an</i>	<i>unbebaute Grundstücke</i>	<i>80.000</i>
-------------	---------------	-----------	------------------------------	---------------

Die Blau-GmbH hat das Grundstück mit dem geleisteten Kaufpreis (zuzüglich der angefallenen Nebenkosten) in ihrem Anlagevermögen aktiviert.

Aufgabe 4: (12 Punkte)

Der im Betriebsvermögen der H-GmbH befindliche **PKW Porsche Cayenne** (in 2008 für Anschaffungskosten (AK) von 80.000 € netto gebraucht erworben) wurde von H im gesamten Jahr 2009 auch für Privatfahrten genutzt.

Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt. Im Anstellungsvertrag vom 17.12.2003 findet sich keine Regelung über eine private Nutzung von betrieblichen Fahrzeugen durch den Gesellschafter-Geschäftsführer. H ist aber der Auffassung, dass ihm die private Nutzung des Fahrzeugs zusteht, weil dies für Geschäftsführer branchenüblich sei. Er hat diesen Sachverhalt auch nicht dem steuerlichen Berater der H-GmbH mitgeteilt. Es wurde daher weder Lohnsteuer einbehalten, noch das Verrechnungskonto des Gesellschafters entsprechend belastet.

Im Zusammenhang mit der Privatnutzung sind bei der H-GmbH im Wj. 2009 vorsteuerbelastete Kosten von rd. 10.500 € netto angefallen. Unter fremden Dritten hätte die H-GmbH H für die Privatnutzung ca. 14.000 € brutto berechnen müssen.

Aufgabe 5: (5 Punkte)

Aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 07.12.2009 für die Veranlagungszeiträume (VZ) 2006 bis 2008 ergibt sich u. a. folgendes:

„Für das Jahr 2008 wurde ein überhöhter Tantiemeanspruch des Gesellschafters von 80.000 € festgestellt. Das Einkommen des VZ 2008 der GmbH wurde durch die Betriebsprüfung außerhalb der Bilanz einvernehmlich entsprechend erhöht.“

Die Tantieme war mit Feststellung der Bilanz auf den 31.12.2008 am 14.06.2009 fällig und am 16.06.2009 tatsächlich ausgezahlt worden. Die H-GmbH buchte diesen Vorgang wie folgt:

Tantiemerückstellung 80.000 an Bank 80.000

Aufgrund einer entsprechenden Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag der H-GmbH – hierzu hatte der frühere Steuerberater T. Rick geraten – ist der Gesellschafter verpflichtet, festgestellte „verdeckte Gewinnausschüttungen“ an die H-GmbH zurückzahlen.

Der Gesellschafter H zahlte, da er ein ruhiges Weihnachtsfest erleben wollte, vertragsgemäß am 23.12.2009 nach Anforderung den Betrag von 80.000 € zurück.

Buchung bei der H-GmbH am 23.12.2009:

Bank 80.000 an s. b. Erlöse 80.000

Aufgabenstellung:

1. Bitte nehmen Sie – unter Nennung der einschlägigen Rechtsgrundlagen – zu den einzelnen Sachverhalten kurz Stellung und ermitteln Sie die Auswirkung der einzelnen Feststellungen auf das zu versteuernde Einkommen (zvE) der H-GmbH für 2009. Unterscheiden Sie dabei zwischen bilanziellen und außerbilanziellen Korrekturen. Soweit eine Änderung bei Bilanzposten erfolgt, geben Sie bitte den zutreffenden Bilanzansatz unter Nennung der Gewinnauswirkung an. Gehen Sie bitte davon aus, dass die Aufstellung einer Einheitsbilanz gewünscht ist und rein steuerliche Korrekturen gemäß § 60 Abs. 2 EStDV durch außerbilanzielle Zu- und Abrechnungen erfolgen sollen.

Die H-GmbH möchte, soweit rechtlich zulässig, auch für den Jahresabschluss 2009 auf die Anwendung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes verzichten und rein steuerliche Wahlrechte auch bilanziell darstellen.

Bitte geben Sie auch an, wenn bei einem Sachverhalt keine Korrektur erforderlich sein sollte.

2. Ausführungen zu erforderlichen gesonderten Feststellungen sind nicht erforderlich. Eine zusammenfassende Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ist nicht erforderlich. Auf gewerbesteuerliche Auswirkungen ist nicht einzugehen.

Teil II: Abgabenordnung (16 Punkte)

B betreibt in Kiel eine Buchhandlung in der Rechtsform eines Einzelunternehmens. Mit endgültigem Bescheid vom 23.01.2010 (ordnungsgemäße Rechtsbehelfsbelehrung liegt vor) setzte das Finanzamt Kiel-Nord für die Buchhändlerin B die Einkommensteuer 2008 mit 20.000 € entsprechend der Steuererklärung der B vom 16.12.2009 fest. Im Bescheid wurde antragsgemäß eine Tarifiermäßigung nach § 34 EStG berücksichtigt, obwohl hierfür nach dem Inhalt der Steuerakten die Voraussetzungen offensichtlich nicht erfüllt waren. Die steuerliche Auswirkung dieses Fehlers beläuft sich auf 4.000 € zugunsten der B.

Zudem erkannte das Finanzamt ohne Rücksprache mit B als Betriebsausgaben geltend gemachte Reisekosten nach Florenz/Italien zu einem internationalen Kongress der Antiquare nicht an. Zur Begründung heißt es in der Anlage zum Bescheid, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung in Anbetracht eines touristisch interessanten Ziels und einer touristisch attraktiven Reisezeit private Interessen im Vordergrund gestanden hätten. Für eine Anerkennung sei außer einer Teilnahmebescheinigung auch ein Nachweis über etwaige Unterrichtszeiten erforderlich gewesen. Die steuerliche Auswirkung der Nichtanerkennung beläuft sich auf 1.600 € zuungunsten der B. B akzeptierte zunächst diese Entscheidung des Finanzamts.

Am 05.04.2010 (ordnungsgemäße Rechtsbehelfsbelehrung liegt vor) erließ das Finanzamt Kiel-Nord für B einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 2008 mit folgender Begründung:

„Durch Mitteilung des Finanzamts Dresden II vom 21.02.2010 wurde für Sie ein bisher noch nicht berücksichtigter Verlust aus der Beteiligung an der Liebhaber-Bücher KG für das Kalenderjahr 2008 in Höhe von 4.300 € festgestellt (steuerliche Auswirkung: 1.700 €).

Außerdem wurde ein erst im Rahmen dieser geänderten Veranlagung bemerkter Übertragungsfehler aus den vom Finanzamt ausgefüllten grün umrandeten Feldern Ihrer Einkommensteuererklärung 2008 richtig gestellt.“

(Dieser Fehler hatte zuungunsten der B eine steuerliche Auswirkung von 1.900 €).

Mit diesem geänderten und ebenfalls endgültigen Bescheid wurde eine Einkommensteuer von 20.200 € festgesetzt. Die unzutreffenderweise gewährte Tarifiermäßigung nach § 34 EStG wurde vom Finanzamt Kiel-Nord nicht korrigiert, obwohl der Fehler zwischenzeitlich erkannt worden war. Der zuständige Bearbeiter ging insofern davon aus, dass eine Korrektur nach den Vorschriften der AO nicht zulässig war.

Mit Schreiben vom 23.05.2010 wendet sich B an das Finanzamt Kiel-Nord:

„Mit meinem Einkommensteuerbescheid 2008 vom 05.04.2010 bin ich nicht einverstanden und fordere Sie auf, eine Änderung zu veranlassen.

Nachdem ich nicht wusste, dass Sie einen Nachweis für meine Fortbildungsreise benötigen und dem Steuererklärungsformular auch nicht zu entnehmen ist, dass so etwas erforderlich wäre, übersende ich Ihnen nun anbei den Nachweis des Reiseveranstalters. Darin wird bestätigt, dass ich in Florenz an einer Fortbildungsveranstaltung teilgenommen habe, die ganztägig von 09.00 Uhr bis 12.00 Uhr und von 13.30 Uhr bis 18.00 Uhr stattfand. Aus den ebenfalls beiliegenden Anwesenheitslisten können Sie meine tatsächliche Teilnahme an allen Seminartagen ersehen, so dass einer Anerkennung meiner diesbezüglichen Fortbildungsausgaben nichts mehr im Wege stehen dürfte.

Bei der Gelegenheit beantrage ich zudem die nachträgliche Anerkennung von Schulgeld meiner Tochter Melanie für den Besuch einer Privatschule. Erst jetzt habe ich festgestellt, dass ich diese Ausgaben versehentlich noch gar nicht geltend gemacht habe (steuerliche Auswirkung: 800 €).“

Gehen Sie davon aus, dass die Reise nach Florenz in voller Höhe als Betriebsausgaben und das geltend gemachte Schulgeld als Sonderausgabe anzuerkennen ist.

Aufgaben:

1. Bitte prüfen Sie die (verfahrensrechtliche) Rechtmäßigkeit des Ausgangsbescheides vom 23.01.2010. (3 Punkte)
2. Nehmen Sie bitte Stellung zur Rechtmäßigkeit des Änderungsbescheids vom 05.04.2010. (8 Punkte)
3. Prüfen Sie bitte, was das Finanzamt Kiel-Nord nach dem Schreiben der B vom 23.05.2010 veranlassen muss. (5 Punkte)

Teil III: Einkommensteuer (24 Punkte)

Sachverhalt

Der ledige, konfessionslose Kurt Kramer (KK) ist wohnhaft in Kiel.

Neben Einkünften nach § 18 EStG, die unstreitig im Veranlagungszeitraum 2009 in Höhe von 250.000 € zu berücksichtigen sind, hat KK die nachfolgenden zu berechnenden Einkünfte erzielt.

1. Zerobonds

KK hat in 2008 von seinem Vater Zerobonds mit einer Laufzeit von 20 Jahren geerbt, die sein Vater in 1992 für umgerechnet 10.000 € erworben hatte.

Am 15.09.2009 verkauft KK das Wertpapier zu 90.000 €.

Da die Depotbank „Y“ die Anschaffungskosten nicht kennt, rechnet sie nach § 43a Abs. 2 S. 7 EStG wie folgt ab und überweist den Auszahlungsbetrag am 16.09.2009 an KK:

<i>Ersatzbemessungsgrundlage 30 % v. 90.000 €</i>	27.000,00 €
<i>./. Veräußerungskosten</i>	<u>270,00 €</u>
<i>Veräußerungsgewinn</i>	26.730,00 €
<i>Kapitalertragsteuer 25 %</i>	6.682,50 €
<i>Solidaritätszuschlag</i>	<u>367,53 €</u>
<i>einbehaltene und abzuführende Steuerbeträge gesamt</i>	7.050,03 €
<i>Auszahlungsbetrag (90.000 € - 7.050,03 €)</i>	82.949,97 €

2. Beteiligung an der Beta-GmbH

KK hatte in 2000 für umgerechnet 60.000 € den 100%igen Anteil an der Beta-GmbH von dem Gründungsgesellschafter Albert Albertsen erworben. Den Anteil hält er im Privatvermögen.

Die Anschaffungskosten hatte er in vollem Umfang finanziert. Er leistet jährlich fristgerecht Tilgungsraten i. H. v. 4.000 €, die Restschuld zum 31.12.2008 beträgt 24.000 €. Zinsen zahlt er dafür jährlich i. H. v. 5 % der jeweiligen Restschuld zum 31.12. des Vorjahres; für 2009 insgesamt 1.200 €.

KK hatte fristgerecht zum 31.12.2009 die Tilgungs- und Zinszahlungen i. H. v. insgesamt 5.200 € geleistet.

Mit Vertrag vom 01.04.2008 verkaufte KK ein unbebautes Grundstück im Wert von 200.000 € für 100.000 € an die Beta-GmbH. KK hatte dieses Grundstück in 1999 erworben und dafür einschließlich Anschaffungsnebenkosten umgerechnet 100.000 € gezahlt.

Der Kaufpreis war bis zum 01.04.2009 gegen Zinsen von 10 % gestundet und wurde am 01.04.2009 zusammen mit 10.000 € Zinsen für den Stundungszeitraum bezahlt. Zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses war ein Zinssatz von 4,5 % üblich.

KK hatte seit Übernahme der GmbH-Anteile einen Geschäftsführer eingestellt. Mit Vertrag vom 01.06.2009 übertrug KK ihm einen Geschäftsanteil an der Beta-GmbH von 30 %. Der Kaufpreis betrug 150.000 € und war bis zum 31.05.2010 zinslos gestundet; des Weiteren wurde vereinbart, dass die Gewinnausschüttung der Beta-GmbH für das Wj. 2008 in voller Höhe KK zustehen sollte.

Aufgrund der Beschlussfassung vom 30.06.2009 erfolgte die Gewinnausschüttung für 2008 i. H. v. 120.000 € am 05.07.2009.

Aufgabe:

Ermitteln Sie bitte die Summe der Einkünfte des Kurt Kramer (KK) für den Veranlagungszeitraum 2009. Die Einkünfte sind möglichst niedrig zu halten; eventuell dazu notwendige Anträge gelten als gestellt und genehmigt, erforderliche Nachweise und Bescheinigungen sind vorgelegt worden.

Sich aus dem Sachverhalt ergebende Kapitalerträge, die der Besteuerung nach § 32d Abs.1 EStG unterliegen, sind gesondert aufzuführen.

KK hat seiner Hausbank, der Sparkasse „Z“, einen Freistellungsauftrag über 801 € erteilt und diesen bereits durch nicht im Sachverhalt aufgeführte Zinserträge ausgeschöpft.

Soweit sich aus dem Sachverhalt Optionsmöglichkeiten nach § 32d EStG ergeben, hat KK diese wahrgenommen; dabei ist **nicht** auf § 32d Abs. 6 EStG einzugehen.

Auf Steuerpflicht, Veranlagungsart und § 32a EStG ist **nicht** einzugehen.