

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet

„Steuerrecht“

1. Halbjahr 2012

Termin: 15. Februar 2012

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Steuergesetze

2. Steuerrichtlinien

3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Schönfelder, Deutsche Gesetze

- Textsammlung und Ergänzungsband -

5. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **8 Seiten**.

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

Bearbeitungshinweise

1. Die Klausur besteht aus drei getrennten Aufgabenteilen, die in beliebiger Reihenfolge gelöst werden können.
2. Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.
3. Sollten im Sachverhalt offenbare Unrichtigkeiten oder Widersprüche enthalten sein oder notwendige Angaben fehlen, so weisen Sie in Ihrer Lösung darauf hin und vermerken, wie Sie den Sachverhalt berichtigt oder ergänzt haben.
4. Alle erforderlichen Anträge gelten als gestellt, alle Nachweise als erbracht und alle notwendigen Bescheinigungen als vorgelegt, soweit sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt.
5. Steuerrechtliche Wahlrechte sind vorbehaltlich einer anderen Aufgabenstellung so auszuüben, dass sich für den angegebenen Veranlagungszeitraum ein möglichst niedriges zu versteuerndes Einkommen ergibt. Alle Betragsangaben erfolgen aus Vereinfachungsgründen in Euro (€). Centbeträge sind zu runden.
6. Begründen Sie Ihre Entscheidungen jeweils unter Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften, Verwaltungsanweisungen und gegebenenfalls abweichende Rechtsprechung.
7. Gehen Sie nur auf die konkreten Fragestellungen ein und verzichten Sie auf allgemeine Darlegungen ohne Bezug zur jeweiligen Fragestellung.
8. Bei jeder Aufgabe sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben. Die Punkte sollen zugleich einen Anhaltspunkt für die Gewichtung der Aufgaben darstellen. Es sind maximal 100 Punkte erreichbar, davon
 - Aufgabenteil I – Ertragsteuerrecht: 50 Punkte
 - Aufgabenteil II – Verfahrensrecht: 36 Punkte
 - Aufgabenteil III – Bewertungsrecht: 14 Punkte

Teil I: Ertragsteuerrecht (50 Punkte)

A. Allgemeine Angaben

Die natürliche und ledige Person A hatte bis 31.10.2010 ihren Wohnsitz in Deutschland. Zum 01.11.2010 meldete sich A bei den deutschen Behörden ab und zog in das afrikanische Königreich Lesotho. In Lesotho hatte A ab November 2010 auch seinen gewöhnlichen Aufenthalt. Lesotho hat mit Deutschland kein Doppelbesteuerungsabkommen geschlossen. A ist einziger Gesellschafter der X-GmbH, die ihren Sitz in München hat, und hält 100 % der Stimmrechte an der GmbH. A hatte die Anteile an der GmbH in 2007 für 800.000 € erworben. Der Teilwert der Anteile beträgt zum 01.09.2010 850.000 €. Zum 01.11.2010 haben die Anteile einen Verkehrswert von 900.000 €.

B. Sachverhalt

Das von der X-GmbH gemietete Betriebsgelände in der Tegernseer Landstraße, auf dem sich die Büros und die Werkstätten der Gesellschaft befinden, stand im Frühjahr 2010 zum Verkauf. Auch wegen der angespannten Liquiditätssituation der GmbH entschloss sich A, das bebaute Grundstück zu kaufen. Er erwarb die Immobilie mit notariellem Vertrag vom 01.08.2010. Besitz, Nutzen und Lasten gingen zum 01.09.2010 über.

Der Kaufpreis betrug 1.000.000 € (ohne Umsatzsteuer). Davon entfallen nach dem Verhältnis der Verkehrswerte 500.000 € auf das am 01.01.1987 fertig gestellte Betriebsgebäude (Bauantrag am 01.10.1984). Im Zusammenhang mit dem Erwerb hatte A 8.300 € an rückständigen Grundsteuern übernommen. Am 15.11.2010 hat A für den Erwerb 21.700 € Grunderwerbsteuer bezahlt sowie am 30.09.2010 10.000 € (ohne Umsatzsteuer) für die Beurkundung und Eintragung. Am 10.09.2010 erließ die Stadt München für das Gewerbegebiet in der Nähe der Tegernseer Landstraße Heranziehungsbescheide für allgemeine Erschließungsbeiträge. A hat am 01.12.2010 den auf ihn entfallenden Anteil von 50.000 € an die Stadt bezahlt. Rechnungen für eine notwendige Erneuerung der Heizungsanlage, Dämmung der Fassade und Einbau schalldichter Fenster des Betriebsgebäudes in Höhe von 119.000 € (incl. Umsatzsteuer) hat A am 15.10.2010 beglichen. Alle Beträge wurden von dem privaten Bankkonto des A geleistet.

Aufgrund der angespannten Finanzsituation der X-GmbH entschloss sich A, zum 01.09.2010 auch eine Fertigungsmaschine (Nutzungsdauer 10 Jahre) von einem Dritten für 600.000 € zuzüglich 114.000 Umsatzsteuer zu erwerben und diese ab 01.09.2010 für monatlich 1.000 €

(ohne Umsatzsteuer) an die X-GmbH zu vermieten. Der niedrige Mietzins ist angemessen und durch die umfangreichen Vertragspflichten der GmbH begründet. Die GmbH muss die Maschine nicht nur instand halten, sondern muss nach Ende der Nutzungsdauer, zum 01.09.2020, eine gleichwertige Maschine zurückgeben oder einen entsprechenden Wertausgleich zahlen. Die Maschine wird nach einer Änderung der Produktionsplanung in 2010 jedoch nicht eingesetzt. Der Geschäftsführer der X-GmbH ist der Ansicht, dass er die Maschine nicht aktivieren muss. Ausgehend von den Wiederbeschaffungskosten zum Mietende von 750.000 € netto hat die X-GmbH zum 31.12.2010 jedoch eine nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchstabe e EStG abgezinste Verbindlichkeitsrückstellung in Höhe von 15.050 € ausgewiesen. A behandelte die Maschine bisher als Privatvermögen.

Mit Wirkung zum 01.09.2010 halbierte A durch Vertragsänderung den zu leistenden Pachtzins für das Betriebsgelände, um die Liquidität der GmbH zu schonen. Statt einer bisher vereinbarten angemessenen und fremdüblichen Monatsmiete von 4.000 € wurden lediglich 2.000 € neu vereinbart. Umsatzsteuer wurde bei der Abrechnung der Miete durch A nicht ausgewiesen. Für die vier Pachtmonate des Jahres 2010 überwies die X-GmbH Ende Dezember 2010 8.000 € auf das private Bankkonto des A. Das verpachtete Grundstück und Gebäude verwaltet A persönlich und allein.

C. Aufgabe

Ermitteln Sie gutachterlich anhand der Angaben die in Deutschland steuerbaren Einkünfte des A im Veranlagungszeitraum 2010, die möglichst niedrig ausfallen sollen. Gewerbliche Einkünfte sind dabei durch Betriebsvermögensvergleich zu bestimmen. Eventuelle Bilanzansätze sind anzugeben. Auf Umsatzsteuerfragen ist nur insoweit einzugehen, als diese ertragsteuerliche Einkünfte beeinflussen. Sollten Betriebsausgaben und Betriebseinnahmen zwei Ermittlungszeiträumen des Veranlagungszeitraumes 2010 zuzuordnen sein, so hat im Schätzungswege (§ 162 AO) eine hälftige Aufteilung zu erfolgen.

Teil II: Verfahrensrecht (36 Punkte)

Sachverhalt 1 (21 Punkte)

Die 2000 gegründete K-Team GmbH mit Sitz in Rosenheim betreibt ein Bauunternehmen mit folgenden beiden Gesellschaftern:

- Herr Simon Sattler (S), am Stammkapital beteiligt zu 70 % und
- Herr Klaus Klumpe (K), am Stammkapital beteiligt zu 30 %.

S und K sind beide als Geschäftsführer der GmbH bestellt und im Handelsregister eingetragen. Im Gesellschaftsvertrag hat S als Bauingenieur die Zuständigkeit für den technischen Bereich der GmbH übernommen, während K für die kaufmännischen und steuerlichen Belange der GmbH zuständig ist. In den Geschäftsführer-Anstellungsverträgen haben S und K mit der GmbH vereinbart, dass eine persönliche Haftung der Geschäftsführer für Verbindlichkeiten der GmbH ausgeschlossen ist.

Im Laufe des Jahres 2010 geriet die GmbH durch verschiedene Forderungsausfälle zunehmend in Zahlungsschwierigkeiten. Hierüber hat K seinen Mitgesellschafter S auch laufend informiert und dabei beteuert, er wolle die auflaufenden Verbindlichkeiten begleichen, sobald sich die finanzielle Lage wieder verbessert; damit gab sich S zufrieden.

Die zum 19.08.2010 fällige Körperschaftsteuerabschlusszahlung 2008 in Höhe von 20.000 € (Körperschaftsteuerbescheid vom 16.07.2010) sowie die ebenfalls zum 19.08.2010 fällige Umsatzsteuerabschlusszahlung 2008 in Höhe von 10.000 € (Umsatzsteuerbescheid vom 16.07.2010) konnte K dann aber aufgrund der nunmehr am 10.08.2010 eingetretenen vollständigen Zahlungsunfähigkeit nicht mehr an das Finanzamt bezahlen. Die zugrunde liegenden Steuererklärungen waren von K noch fristgerecht beim Finanzamt eingereicht worden.

Die Umsatzsteuer-Voranmeldung für Juli 2010 (Zahllast 5.000 €) hat K nicht mehr beim Finanzamt eingereicht, da ihm dies aufgrund der zwischenzeitlich eingetretenen Zahlungsunfähigkeit als zwecklos erschien. Hiermit war auch S einverstanden, da er die Auffassung des K, es handele sich hier um einen reinen Formalismus, teilte.

Am 25.08.2010 stellten S und K beim zuständigen Amtsgericht einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Aufgrund der aufgelaufenen Steuerrückstände kam es im November 2010 zu ersten – erfolglosen – Vollstreckungsmaßnahmen des Finanzamts gegen die GmbH; in diesem Zusammenhang erfuhr das Finanzamt von dem oben geschilderten, in tatsächlicher Hinsicht zutreffenden Sachverhalt.

Mit Schreiben vom 15.12.2010 kündigt das Finanzamt Rosenheim gegenüber S und K an, es wolle beide Gesellschafter aus allen in Betracht kommenden Haftungsvorschriften in Anspruch nehmen, und zwar für folgende rückständige Beträge:

Körperschaftsteuer 2008:	20.000 €
Säumniszuschläge zur Körperschaftsteuer 2008:	800 €
Umsatzsteuer 2008:	10.000 €
Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer 2008:	400 €
Umsatzsteuer Juli 2010:	5.000 €
Verspätungszuschlag zur Umsatzsteuer-Voranmeldung Juli 2010:	100 €

Im Zuge der Vollstreckungsversuche hatte das Finanzamt auch erfahren, dass K der Gesellschaft seit 01.01.2009 eine in seinem Eigentum stehende Lagerhalle zu einem angemessenen Pachtzins wirksam vermietet und ab diesem Zeitpunkt überlassen hatte, da die GmbH hierauf dringend angewiesen war. Ab Februar 2010 verzichtete K auf die Mietzinszahlungen, um die Ausgaben der GmbH zu reduzieren. Der Mietvertrag wurde mit Wirkung zum 10.08.2010 einvernehmlich aufgehoben, die Halle wurde ab diesem Zeitpunkt nicht mehr von der GmbH genutzt.

Das Finanzamt begründete die Haftungsankündigung damit, dass Vollstreckungsversuche bei der GmbH erfolglos geblieben seien und daher alle Gesellschafter für die rückständigen Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis in Anspruch genommen werden dürften.

Aufgabe

Prüfen und begründen Sie unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen, ob und wenn ja auf welcher Grundlage und in welcher Höhe das Finanzamt gegenüber S und K Haftungsbescheide mit Zahlungsaufforderung erlassen darf, wenn diese auf die Haftungsankündigung nicht reagieren. Dabei sind gutachterlich sämtliche in Betracht kommenden Haftungsvorschriften zu prüfen. K ist nach wie vor Eigentümer der Lagerhalle. Die Umsatzsteuer-Voranmeldung für Juli 2010 wurde auch später nicht mehr beim Finanzamt eingereicht.

Sachverhalt 2 (15 Punkte)

Simon Sattler (S) hat seine ESt-Erklärung für das Jahr 2008 nach Fristverlängerung im Dezember 2009 beim Finanzamt eingereicht und dabei Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit sowie aus Kapitalvermögen erklärt. Mit Bescheid vom 04.01.2010 (Tag der Aufgabe zur Post) setzte das Finanzamt die ESt 2008 erklärungsgemäß auf 40.000 € fest; der Bescheid erging ohne Nebenbestimmungen.

S war seit Anfang 2008 aufgrund seiner Erfahrungen als Bauingenieur auch als Vermittler für Bauleistungen tätig. Hierdurch erzielte er seit 2009 erhebliche Gewinne, in 2008 überstiegen jedoch die Betriebsausgaben in Höhe von 30.000 € die Einnahmen von 10.000 € (trotz vorliegender Gewinnerzielungsabsicht) noch deutlich. Da S bei Abgabe der Steuererklärung für 2008 davon ausging, dass er Anfangsverluste steuerlich nicht geltend machen kann, gab er den Verlust bei der ESt-Erklärung für 2008 zunächst nicht an.

Im Sommer 2010 bemerkte S im Laufe eines Gesprächs mit seinem steuerlich eher kompetenten Bekannten Klumpe seinen Irrtum und beantragte am 13.09.2010 eine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2008 unter Berücksichtigung des Verlusts aus der Vermittlertätigkeit. Zutreffend weist S im Änderungsantrag darauf hin, dass im Erklärungsvordruck 2008 in der Anlage G ausdrücklich nur nach dem „Gewinn“ gefragt wird.

Mit Schreiben vom Freitag, dem 24.09.2010, lehnte das Finanzamt (ohne Rechtsbehelfsbelehrung) den Antrag des S ab, da der ESt-Bescheid 2008 längst bestandskräftig sei und wegen groben Verschuldens hinsichtlich des nachträglichen Bekanntwerdens eine Änderung nicht in Betracht komme. Urlaubsbedingt reagiert S hierauf zunächst nicht.

Als S dem steuerlich versierten Klumpe nach seinem Urlaub das Schreiben einige Wochen später am 15.11.2010 zeigt, empfiehlt ihm dieser, sich mit der Ablehnung seines Antrags nicht zufrieden zu geben. Möglicherweise sei es jetzt aber schon zu spät, um Einspruch einzulegen.

Aufgabe

Bitte prüfen Sie gutachterlich, welches Vorgehen am 15.11.2010 hinsichtlich der Ablehnung der Änderung möglich wäre und inwieweit ein solches Vorgehen Aussicht auf Erfolg hätte? Gehen Sie von einem durchschnittlichen Steuersatz von 30 % aus. Die Angaben im Sachverhalt sind in tatsächlicher Hinsicht zutreffend.

Teil III: Bewertungsrecht (14 Punkte)

Simon Sattler (S) verstarb am 12.04.2011. In seinem wirksamen Testament hatte S seine Ehefrau Ramona Sattler (R) als Alleinerbin bestimmt.

S und R waren gemeinsam Miteigentümer (zu je $\frac{1}{2}$) eines bebauten Grundstücks in Rosenheim. Das aufstehende Gebäude hat zwei Stockwerke, die wie folgt genutzt werden:

Das Erdgeschoss wurde seit Jahren komplett an die Metzgerei Schnur (Sch) vermietet, der vereinbarte monatliche Mietzins beträgt 2.000 € Netto-Kaltmiete plus 250 € Nebenkosten.

Das 1. Obergeschoss bewohnten S und R bis zum Tode des S zur Hälfte selbst. Die andere Hälfte des 1. Obergeschosses ist seit Jahren an das Rentnerehepaar Jost (J) zu Wohnzwecken vermietet (monatliche Netto-Kaltmiete 800 € plus 100 € Nebenkosten). Das Ehepaar J war zum Todeszeitpunkt mit den letzten 4 Monatsmieten in Rückstand.

Die Nutz- und Wohnfläche des Erdgeschosses beträgt 190 m², für die eigengenutzte und vermietete Wohnung im 1. Obergeschoss jeweils 85 m².

Das Grundstück hat eine Fläche von 900 m². Das Gebäude wurde 1987 errichtet und war am 01.10.1987 bezugsfertig. Es weist wegen Baumängeln im Kellerbereich erhebliche Wasserschäden auf (Beseitigungskosten 25.000 €).

Der Gutachterausschuss der Stadt Rosenheim hat auf Nachfrage keine Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren liefern können. Der mitgeteilte Bodenrichtwert beträgt 250 €/m², die übliche Netto-Kaltmiete beträgt für das Erdgeschoss 11 €/m² und für das 1. Obergeschoss 10 €/m². Ein niedrigerer gemeiner Wert wurde nicht nachgewiesen.

Aufgabe

Bestimmen Sie unter Angabe der gesetzlichen Vorschriften den Bedarfswert für den von S vererbten Grundbesitz. Welche Feststellungen sind im Feststellungsbescheid zum 12.04.2011 zu treffen? Auf die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG braucht nicht eingegangen zu werden.