

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet „Steuerrecht“

1. Halbjahr 2016

Termin: 17. Februar 2016

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 **10 Seiten**.

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

Bearbeitungshinweise

1. Die Klausur besteht aus vier 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 (€).
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:	25 Punkte
Aufgabenteil II:	45 Punkte
Aufgabenteil III:	20 Punkte
Aufgabenteil IV:	10 Punkte

Teil I: Verfahrensrecht (25 Punkte)

Karl Kranhold ist – auch in 2014 unverändert – nicht geschäftsführungsberechtigter Kommanditist der Sonnenschein KG (Sitz München) und mit 25 % am Vermögen der KG beteiligt. Er fand am Dienstag, dem 25.3.2014, in seinem Briefkasten einen an ihn adressierten, geänderten Einkommensteuerbescheid seines Wohnsitzfinanzamtes München für das Veranlagungsjahr 2011. Der geänderte Einkommensteuerbescheid 2011 wurde in dem Schreiben des Finanzamtes als Folgebescheid bezeichnet.

Nach Durchsicht des Einkommensteuerbescheides erkennt Herr Kranhold, dass seine Einkünfte als Kommanditist der Sonnenschein KG nachträglich vom Finanzamt deutlich erhöht wurden. Er telefoniert deshalb am Montag, dem 31.3.2014, mit einem der beiden Geschäftsführer der Sonnenschein KG, Herrn Albert Adam. Herr Adam informiert Herrn Kranhold erstmals, dass schon vor einiger Zeit eine Außenprüfung des Finanzamtes bei der Sonnenschein KG durchgeführt wurde. Als Ergebnis habe das Finanzamt München als Betriebsfinanzamt einen geänderten Feststellungsbescheid für das Veranlagungs- und Wirtschaftsjahr 2011 erlassen. Diesen Bescheid könnte er, Herr Adam, dem Kommanditisten Kranhold gerne sofort faxen. Das macht Herr Adam dann auch.

Der geänderte Feststellungsbescheid 2011 trägt das Datum 20.12.2013. Im Anschriftenfeld des Feststellungsbescheides findet sich folgende Adressierung:

„An die
Geschäftsführer der
Sonnenschein KG
Herrn Albert Adam
Herrn Benedikt Baumann
Landshuter Straße 32
80539 München“

Im Kopf des Bescheides steht folgender Text: „Der Bescheid ergeht an Sie als Empfangsbvollmächtigte der Sonnenschein KG mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten“. Im Feststellungsbescheid wird auf eine beiliegende Anlage FB (Anlage über die Feststellungsbeteiligten) verwiesen. Dort ist Karl Kranhold als Feststellungsbeteiligter aufgeführt.

Nach Überprüfung des Feststellungsbescheides vom 20.12.2013 und des geänderten Einkommensteuerbescheides vom 24.3.2014 entdeckt Karl Kranhold – materiell richtig – zwei Fehler:

- a) In Abweichung von der Erklärung wurde eine den Steuerbilanzgewinn 2011 der Sonnenschein KG gewinnmindernde Rückstellung in Höhe von 100.000 € nicht anerkannt.
- b) Das Finanzamt hat in seinem Feststellungsbescheid Sonderbetriebsausgaben von Karl Kranhold in Höhe von 500 € zu Unrecht nicht berücksichtigt.

Am 2.4.2014 entschloss sich Herr Kranhold, Einsprüche einzulegen, und übersandte folgendes Fax an das Finanzamt München:

„Steuer Nummer 117/223/00723

Hiermit lege ich gegen den Einkommensteuerbescheid 2011, den ich am 25.3.2014 erhalten habe, sowie gegen den Feststellungsbescheid 2011 an die Sonnenschein KG, der mir vom Geschäftsführer Albert Adam in Abdruck am 31.3.2014 zugesandt wurde, Einspruch ein. Vorsorglich beantrage ich Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, da ich von der Sonnenschein KG von dem geänderten Feststellungsbescheid erst am 31.3.2014 in Kenntnis gesetzt wurde. Eine Begründung folgt.“

Mit Schreiben vom 13.5.2014, eingegangen beim Finanzamt München am Mittwoch, dem 14.5.2014, begründet Karl Kranhold seinen Einspruch und erläutert die oben genannten zwei materiellen Fehler.

Aufgabe:

Prüfen Sie in einem Gutachten die Erfolgsaussichten der eingelegten Einsprüche. Dabei ist von der Richtigkeit der materiellen Einwendungen des Karl Kranhold auszugehen. Die Steuerbescheide enthalten Rechtsbehelfsbelehrungen.

Teil II: Körperschaftsteuerrecht (45 Punkte)

Die Z-GmbH hält seit Januar 2013 einen Anteil von 80 % an der in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen X-GmbH. Seit 1.1.2013 liegen auch die Voraussetzungen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft vor. Einziger Minderheitsgesellschafter der X-GmbH ist die B-AG. Die Z-GmbH hat sich schriftlich gegenüber der X-GmbH entsprechend § 304 Abs. 1 Satz 2 AktG verpflichtet, dem Minderheitsgesellschafter eine beteiligungsabhängige, garantierte Dividende zu zahlen. Am 10.3.2014 überwies die Z-GmbH deshalb der B-AG 6.375 € Dividende für das Wirtschaftsjahr 2013. Kapitalertragsteuer hat die X-GmbH zeitgleich in Höhe von 2.125 € einbehalten und abgeführt.

Zum 31.12.2014 hat die X-GmbH folgende Handelsbilanz vorgelegt:

Handelsbilanz zum 31.12.2014			
Anlagevermögen	300.000 €	gezeichnetes Kapital	810.000 €
Umlaufvermögen	660.000 €	Gewinnrücklage	10.000 €
		Rückstellung (drohende Verl.)	40.000 €
		Gewinnabführungsverbindlichk.	100.000 €
	960.000 €		960.000 €

Ein Körperschaftsteuerguthaben nach § 37 KStG besteht nicht.

Die Z-GmbH weist einen vorläufigen Jahresüberschuss, der auch dem Ergebnis der Steuerbilanz entspricht, in Höhe von 350.000 € aus. Es wurden in 2014 Gewerbesteuvorauszahlungen in Höhe von 35.000 € geleistet, die der korrekten Höhe entsprechen. Für das Wirtschaftsjahr 2014 wurden 15.000 € Körperschaftsteuvorauszahlungen geleistet. Sowohl in der Handelsbilanz als auch in der Steuerbilanz der Z-GmbH ist ein Gewinnabführungsanspruch gegen die X-GmbH in Höhe von 100.000 € ausgewiesen.

2. Einzelsachverhalte

Im Wirtschaftsjahr 2014 haben insbesondere folgende Geschäftsvorfälle das handelsbilanzielle Ergebnis der X-GmbH beeinflusst.

Tz. 2.1 Dividendenerträge

Die X-GmbH hält eine Minderheitsbeteiligung in Höhe von 20 % an der A-AG. Diese hat die X-GmbH fremdfinanziert und dafür in 2014 10.000 € an Darlehenszinsen bezahlt und als

Aufwand in der Handelsbilanz abgezogen. Für das Wirtschaftsjahr 2013 hat die A-AG der X-GmbH eine Netto-Bardividende von 30.000 € ausbezahlt. Der Steueraufwand wurde von der X-GmbH korrekt in der Handelsbilanz gebucht.

Tz. 2.2 Abweichungen

In 2014 veräußerte die X-GmbH ein Grundstück, das sie im Jahr 2000 angeschafft hatte. Dadurch hat sie sowohl handelsrechtlich als auch nach der Steuerbilanz in 2014 stille Reserven in Höhe von 50.000 € erfolgswirksam realisiert.

Aufgrund einer jeweils unterjährigen Steigerung der Einkaufspreise hat die X-GmbH sowohl im Wirtschaftsjahr 2012 als auch in 2014 (Höhe 40.000 €) in der Handelsbilanz zulässig eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften gebildet. In 2012 wurde eine Rückstellung für drohende Verluste in Höhe von 20.000 € nur in der Handelsbilanz gebildet, deren Ansatz und Bewertung am 31.12.2013 unverändert blieb und die sich erst im Wirtschaftsjahr 2014 in gleicher Höhe realisiert hat.

Die X-GmbH hat von dem Jahresüberschuss der Handelsbilanz 2014 einen Betrag von 10.000 € in die Gewinnrücklage eingestellt. Der Betrag soll in 2015 für eine bereits von der Gesellschafterversammlung der X-GmbH genehmigte Sanierung eines Betriebsgebäudes verwendet werden. Der übrige Teil des Jahresüberschusses ist als Gewinnabführungsverbindlichkeit in der Handelsbilanz 2014 ausgewiesen.

Der Bilanzbuchhalter der X-GmbH ist der Ansicht, dass alle in Tz. 2.2 genannten Geschäftsvorfälle nicht in das dem Organträger zuzurechnende Einkommen einfließen dürfen. Denn alle Geschäftsvorfälle beruhen entweder auf gesellschafts- und handelsrechtlich zulässigen und autonomen Entscheidungen der X-GmbH oder hätten ihre wirtschaftlichen Ursachen in einer Zeit, in der noch keine Organschaft bestand.

Tz. 2.3 Spende

Im Wirtschaftsjahr 2014 hat die X-GmbH an eine als gemeinnützig anerkannte Einrichtung gespendet. Eine ordnungsgemäße Zuwendungsbescheinigung liegt vor. Die Spendensumme in Höhe von 56.500 € wurde in der Handelsbilanz als Aufwand verbucht. – Die Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter beträgt 1.000.000 €.

Aufgabe:

Ermitteln Sie gutachterlich unter Würdigung aller in dem Sachverhalt gemachten Angaben das zu versteuernde Einkommen und die verbleibende Körperschaftsteuer der unbeschränkt steuerpflichtigen Z-GmbH für den Veranlagungszeitraum 2014. Auf mögliche Kapitalertragsteuerpflichten ist einzugehen. Aus Vereinfachungsgründen ist der Solidaritätszuschlag nicht zu berücksichtigen. Der Bestand des steuerlichen Einlagekontos im Sinne des § 27 KStG ist nicht zu ermitteln. Zu ermitteln ist das für den Steuerpflichtigen X-GmbH günstigste Ergebnis. Gegebenenfalls erforderliche Anträge gelten als gestellt, möglicherweise auszustellende Steuerbescheinigungen liegen vor.

Teil III: Umsatzsteuerrecht (20 Punkte)

Der Münchner Bauunternehmer Holtmann hat in den Monaten April bis September 2014 für den Maschinenhändler Manz auf dessen Betriebsgelände in München eine Lagerhalle errichtet, die Manz nach Fertigstellung im September 2014 für sein Unternehmen nutzt. Bei einem vereinbarten Festpreis von 800.000 € zuzüglich 152.000 € USt leistete Manz in den Monaten Mai, Juni und Juli 2014 die vereinbarten Abschlagszahlungen von jeweils 238.000 €.

Trotz mehrfacher Mahnungen blieb Manz den nach Abschluss der Arbeiten und Abnahme fälligen Restbetrag von 238.000 € schuldig. Nachdem Holtmann mit rechtlichen Schritten drohte, übereignete Manz schließlich am 4.12.2014 an Holtmann zur Sicherheit für die offene Restforderung einen Autokran; ein extra beigezogener Sachverständiger bewertete den Marktwert des Autokrans im November 2014 auf 353.200 € (einschließlich USt). Manz gestattete dem Holtmann schriftlich, den Autokran zu verwerten, falls es ihm nicht gelänge, die Restforderung bis zum 31.5.2015 vollständig zu begleichen. Nebenkosten, die bei der Verwertung entstünden, seien von Manz zu tragen. Für den Fall der Verwertung verpflichtete sich Holtmann, die erforderlichen Abrechnungen zu erstellen.

Da Manz die Restforderung wegen zahlreicher Forderungsausfälle auch bis zum 31.5.2015 nicht tilgen konnte, veräußerte Holtmann den Kran im Juni 2015 für 297.500 € an eine Spedition. Am 4.7.2015 überreichte er Manz folgende als „Gutschrift“ bezeichnete Abrechnung:

Verkaufserlös für den Autokran	297.500 €
abzüglich Umsatzsteuer	47.500 €
= Zwischensumme	250.000 €
abzüglich Verkaufsnebenkosten	10.600 €
= Nettoerlös	239.400 €
+ Umsatzsteuer (19 %)	45.486 €
= Zwischensumme	284.886 €
abzüglich Verrechnung Restschuld	238.000 €
= Überzahlung	46.886 €

Manz war sich wegen der umsatzsteuerlichen Behandlung zwar unsicher, war mit der Gutschrift aber letztlich einverstanden und vereinbarte für die Überzahlung mit Holtmann am 15.7.2015, dass Holtmann 18.560 € als Ausgleich für die verspätete Tilgung der Restforderung einbehält und ihm der Restbetrag per Scheck auszahlen sei. Am 2.8.2015 übersendet Holtmann dem Manz einen Verrechnungsscheck über 28.326 €.

Aufgabe:

Würdigen Sie den vorliegenden Sachverhalt umsatzsteuerlich! Sofern ein steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz vorliegt, gehen Sie jeweils auf die Bemessungsgrundlage, die Höhe der USt und auch auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung ein. Soweit möglich, ist auch auf den Vorsteuerabzug, einschließlich Umfang und Zeitpunkt, sowie eine etwaige Vorsteuerberichtigung einzugehen. Erforderliche Belege, Nachweise und Aufzeichnungen sind vorhanden und ordnungsgemäß. Ist von Rechnungen die Rede, enthalten diese die nach den umsatzsteuerlichen Vorschriften erforderlichen Angaben, sofern sich aus den Sachverhalts-schilderungen nicht etwas anderes ergibt. Die §§ 19 und 20 UStG finden keine Anwendung. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat.

Teil IV: Einkommensteuerrecht (10 Punkte)

Magnus Holtmann lebt seit Jahren zusammen mit seiner Ehefrau Sophie Holtmann in München. Magnus Holtmann ist Eigentümer zweier größerer Grundstücke in München: Das eine Grundstück, eine Stadtvilla in München-Bogenhausen, nutzt das Ehepaar Holtmann seit 2012 ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken; die Finanzierung erfolgte über zwei von Herrn Holtmann aufgenommene Darlehen bei der Sparkasse München. Das andere Grundstück in München-Pasing ist mit mehreren Wohnungen bebaut und wird zu fremden Wohnzwecken an Studenten vermietet.

Anfang 2014 gründen Magnus und Sophie Holtmann eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (MS-GbR), deren alleiniger Gesellschaftszweck die Vermietung des Grundstücks in Pasing ist. An der MS-GbR sind Magnus Holtmann mit 10 % und Sophie Holtmann mit 90 % beteiligt. Laut notariellem Einbringungsvertrag bringt Magnus Holtmann das Grundstück in Pasing (Verkehrswert bei Einbringung 3,0 Mio. €) in die MS-GbR ein; im Gegenzug dafür übernimmt die MS-GbR die beiden Sparkassendarlehen, die Magnus zur Finanzierung der selbstgenutzten Stadtvilla in Bogenhausen aufgenommen hatte. Die Einbringungen erfolgten gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten. Die beiden Darlehen (bei Einbringung insgesamt 1,5 Mio. €) wurden sodann im Einvernehmen mit der Sparkasse auf die MS-GbR umgeschrieben; die MS-GbR war nunmehr verpflichtet, die Darlehen zu bedienen.

Als die GbR Mitte 2015 die Feststellungserklärung für 2014 abgibt, bestreitet das Finanzamt für die von der MS-GbR in 2014 an die Sparkasse gezahlten Darlehenszinsen einen steuerlich relevanten Vorgang. Es fehle bereits an einem steuerlich relevanten Anschaffungsvorgang, außerdem sei die offensichtliche Verlagerung von privat veranlassenen Schuldzinsen auf die MS-GbR rechtmisbräuchlich, da sie nur dem Zweck diene, private Ausgaben in den steuerlichen Bereich zu verlagern.

Aufgabe:

Die MS-GbR bittet Sie im Hinblick auf die Aussage des Finanzamts, die ertragsteuerliche Auswirkung des Vorgangs gutachterlich darzustellen. Gehen Sie insbesondere darauf ein, ob aus Sicht der GbR ein steuerlich relevanter Anschaffungsvorgang vorliegt, ob bzw. wie sich die Schuldzinsen für die beiden Sparkassendarlehen in 2014 steuerlich auswirken und ob nicht insgesamt von einem Gestaltungsmissbrauch auszugehen ist.