

# Prüfungskommission

## für Wirtschaftsprüfer

### Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

#### 2. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2019

Termin: 28. August 2019

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 **7 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. Erforderliche 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 ggfs. 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 (Körperschaftsteuer/Umsatzsteuer): 43 Punkte
  - Aufgabenteil II (Verfahrensrecht): 37 Punkte
  - Aufgabenteil III (Schenkungsteuer): 20 Punkte

## Teil I: Körperschaftsteuer/ Umsatzsteuer (43 Punkte)

Im Rahmen einer Betriebsprüfung des Veranlagungszeitraumes 2015 bei der M-AG werden die gesellschaftsrechtlichen sowie schuldrechtlichen Beziehungen der M-AG zu ihren im Alleineigentum stehenden Tochtergesellschaften A-GmbH und B-GmbH untersucht. Die Gesellschaften waren im Prüfungszeitraum weder ertragsteuerlich noch umsatzsteuerlich organschaftlich miteinander verbunden. Alle Veranlagungen der drei Gesellschaften für den Veranlagungszeitraum 2015, die alle ihren Sitz in München haben, stehen unter Vorbehalt der Nachprüfung. Zwei schuldrechtliche Beziehungen sehen die Betriebsprüfer als korrekturbedürftig.

### Tz. 1:

Die A-GmbH veräußerte am 01.06.2015 eine neuwertige und ungenutzte Produktionsmaschine an die B-GmbH. Die A-GmbH erteilte der B-GmbH eine Rechnung in Höhe von 100.000 € zuzüglich 19.000 € Umsatzsteuer. Der normale Verkaufspreis der Maschine hätte 500.000 € netto betragen. Als Großabnehmer hatte die A-GmbH diese Maschine zum Einkaufspreis von 400.000 € netto Anfang des Jahres 2015 beschafft. Die B-GmbH hätte diese Konditionen nicht bekommen. Der noch niedrigere, von der B-GmbH gezahlte Preis wurde vereinbart, um die knappe Liquidität der Schwestergesellschaft zu schonen. Die Betriebsprüfer sehen hier eine verdeckte Vermögensverlagerung. Auch die Umsatzsteuer sei falsch ausgewiesen. Ohne die vorläufigen Prüfungsfeststellungen anzuerkennen, hat die Geschäftsführung der A-GmbH bereits signalisiert, dass eine erneute Rechnungsstellung möglich sei. Die Produktionsmaschine wurde in der Steuerbilanz der B-GmbH mit 100.000 € aktiviert und zum 31.12.2015 entsprechend der Nutzungsdauer auf 95.000 € abgeschrieben.

### Tz. 2:

Mit Beginn 01.02.2015 hatte die A-GmbH eine bis Ende Januar 2015 von ihr betrieblich verwendete Wohnung der B-GmbH zur Nutzung unentgeltlich zur Verfügung gestellt. Die B-GmbH vermietete diese Wohnung wiederum zum marktüblichen Preis von 1.000 € pro Monat ab 01.02.2015 an einen ihrer Angestellten zur privaten Nutzung. Die erhaltene Miete wurde von der B-GmbH erfolgswirksam verbucht. Auf Anregung der M-AG wurde ein Mietvertrag zwischen der A-GmbH und der B-GmbH rückwirkend zum 01.02.2015 am 01.12.2015 geschlossen. Die Schwestergesellschaften vereinbarten eine monatliche Miete von 1.000 €. Schriftlich wies der Geschäftsführer der A-GmbH aus persönlichen Haftungsgründen die Steuerabteilung der M-AG darauf hin, dass nach seiner Meinung die Steuerbehörde eine nachträgliche Vereinbarung nicht akzeptieren werde. Im Dezember 2015 überwies die B-GmbH der A-GmbH 11.000 € Miete für die Monate Februar bis Dezember. Rechnungen oder Gutschriften mit Umsatzsteuerausweis wurden weder von der A-GmbH noch von der B-GmbH gestellt. Auch hier haben beide Schwestergesellschaften die Möglichkeit einer nachträglichen Rechnungsstellung mit Umsatzsteuerausweis betont. Notwendige Anträge wollen sie stellen. Das Gebäude, in dem sich die Wohnung befindet, wurde 2000 errichtet. Baubeginn war 1998. Auf Grundlage der mit Umsatzsteuer belasteten Gesamtausgaben der Wohnungsserrichtung würde die Miete pro Monat kalkulatorisch 500 € betragen.

## **Aufgabe**

Beurteilen Sie, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe bei den Sachverhalten der Tz. 1 und 2 das zu versteuernde Einkommen des Wirtschaftsjahres 2015 der A-GmbH, der M-AG und der B-GmbH zu korrigieren ist. Bei allen Gesellschaften entspricht das Wirtschaftsjahr dem Kalenderjahr. Auf Aspekte der Umsatzsteuer ist dabei einzugehen. Auswirkungen auf die Gewerbesteuer sowie die Kapitalertragsteuer sind nicht zu berücksichtigen.

## **Teil II: Verfahrensrecht (37 Punkte)**

Gustav Gluffke wohnt seit 2000 als selbständiger Architekt und Bausachverständiger in Ebersberg (Zuständigkeitsbezirk Finanzamt Ebersberg in Bayern) und betreibt dort auch sein Architekturbüro. Am Donnerstag, dem 04.10.2018, erscheint Gluffke im Büro des befreundeten Wirtschaftsprüfers Dr. Schmid in Ebersberg und legt die nachfolgend in Auszügen abgedruckte Einspruchsentscheidung vor:

„Finanzamt Ebersberg  
Schlossplatz 1–4  
85560 Ebersberg

31.08.2018

### **Einspruchsentscheidung**

Über den Einspruch vom 21.04.2018

des Herrn Gustav Gluffke, Watzmannstraße 8 in 85560 Ebersberg,

gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 18.04.2018 des FA Ebersberg

entscheidet das Finanzamt Ebersberg:

1. Die Einkommensteuer 2012 wird festgesetzt auf 215.760 €.
2. Im Übrigen wird der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen.
3. Der Vorbehalt der Nachprüfung wird aufgehoben.

### **Rechtsbehelfsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung kann Klage beim Finanzgericht München erhoben werden ...  
(Hinweis: Rechtsbehelfsbelehrung im Original vollständig und zutreffend abgedruckt.)

## Sachverhalt

Der ledige Einspruchsführer (Ef) betreibt in Ebersberg seit Jahren ein Architekturbüro und erzielt hieraus Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit. Ferner ist er als Kommanditist an der Bauflux GmbH & Co. KG (KG) in München (Finanzamtsbezirk München) beteiligt.

Infolge der vom Ef im Oktober 2013 abgegebenen Einkommensteuererklärung 2012 setzte das FA Ebersberg ihm gegenüber die Einkommensteuer 2012 mit Bescheid vom 28.11.2013 unter Vorbehalt der Nachprüfung auf 200.000 € fest. Hierbei wurde der Gewinnanteil des Ef an der KG entsprechend dem Vorjahresergebnis auf 10.000 € geschätzt.

Mit ordnungsgemäßigem Feststellungsbescheid 2012 des Finanzamts München vom 13.08.2016 wurde dem Ef ein Gewinnanteil an der KG i. H. v. 39.400 € zugerechnet.

Bei der Auswertung der Feststellungsmitteilung berücksichtigte die Bearbeiterin des FA Ebersberg aufgrund eines Zahlendrehers nur 34.900 €; sie setzte die ESt 2012 durch Änderungsbescheid vom 12.09.2016 auf 209.960 € fest.

*(Hinweis: Der Steuersatz des Ef beträgt linear 40 %;  $34.900 \text{ €} - 10.000 \text{ €} = 24.900 \text{ €} \times 40 \% = 9.960 \text{ €}$ .)*

Auch dieser Bescheid erging unter Vorbehalt der Nachprüfung; er wurde vom Ef nicht angefochten.

Aufgrund einer ordnungsmäßigen Prüfungsanordnung führte das FA Ebersberg vom 09.11.2017 bis 18.11.2017 beim Ef eine Außenprüfung gem. § 193 AO durch, die u. a. die Einkommensteuer 2012 umfasste. Laut Prüfungsbericht vom 07.12.2017 war der im Veranlagungszeitraum 2012 erzielte Gewinn aus dem Architekturbüro im Ergebnis um 10.000 € zu erhöhen.

Mit Datum 18.04.2018 erließ das FA Ebersberg den geänderten Einkommensteuerbescheid 2012, in dem die ESt-Festsetzung dementsprechend um 4.000 € auf 213.960 € erhöht wurde. Als Begründung war angegeben, dass die Änderung aufgrund der Ergebnisse der Außenprüfung gem. § 164 AO erfolge. Insoweit wurde auf den Prüfungsbericht verwiesen. Angaben zum Vorbehalt der Nachprüfung enthielt der Bescheid nicht. Die Gewinnbeteiligung bzgl. der KG wurde wie bisher i. H. v. 34.900 € berücksichtigt.

Mit E-Mail vom 21.04.2018 hat der Ef form- und fristgerecht Einspruch gegen den ESt-Bescheid 2012 erhoben. Darin wendet er sich mit verschiedenen Argumenten gegen die Kürzung von Betriebsausgaben durch die Außenprüfung.

Mit Schreiben vom 07.07.2018 hat das FA dem Ef gegenüber erläutert, dass die Kürzung der Betriebsausgaben materiell zutreffend vorgenommen wurde, und gebeten, den Einspruch bis zum 10.08.2018 zurückzunehmen. Nachdem der Ef dem Vorschlag nicht nachgekommen ist, hat die Sachbearbeiterin den Einspruch am 29.08.2018 abschließend bearbeitet. Dabei ist ihr erstmals der Zahlendreher bei dem angesetzten Gewinnanteil an der KG aufgefallen.

## Entscheidungsgründe

Der zulässige Einspruch ist nicht begründet. Gem. § 367 Abs. 2 Satz 1 und 2 AO ist die ESt 2012 auf 215.760 € festzusetzen.

1. Die vom Ef beanstandete Kürzung der Betriebsausgaben erfolgte zu Recht ... *(Anmerkung: Es folgt eine zutreffende Darstellung der Sach- und Rechtslage, nach der die Kürzung der Betriebsausgaben im ESt-Bescheid 2012 rechtmäßig ist.)*
2. Die Festsetzung der Einkommensteuer 2012 auf 215.760 € resultiert aus der Berichtigung des Eingabefehlers. Die Korrektur führt zu einer Gewinnerhöhung von 4.500 € (39.400 € - 34.900 €) und damit zu einer Steuererhöhung um 1.800 € (4.500 € x 40 %).
3. Die Anhörung des Ef ist unterblieben, weil sie nicht erforderlich war. Denn es bedarf keines Verböserungshinweises gemäß § 367 Abs. 2 AO, wenn das FA im Einspruchsverfahren die Steuer höher festsetzt und gleichzeitig den im Bescheid enthaltenen Vorbehalt der Nachprüfung aufhebt.
4. Der Verböserungshinweis bezweckt, dem Ef die Rücknahme des Einspruchs zu ermöglichen, um die Verböserung zu verhindern. Ein solcher Hinweis wäre im vorliegenden Fall sinnlos, weil die Steuer gem. § 164 Abs. 2 AO sowie § 129 AO erhöht werden konnte.
5. Die fehlende Anhörung kann gem. § 126 Abs. 1 Nr. 3 und Abs. 2 AO geheilt werden. Läge tatsächlich ein Verfahrensfehler vor, wäre er wegen § 127 AO außerdem ohne Belang.

Mit freundlichen Grüßen

gez. *Gundula Gründlich*, Steueramtsrätin“

Gluffke beauftragt den Wirtschaftsprüfer Dr. Schmid, gegen die Einspruchsentscheidung vorzugehen. Er akzeptiert zwar nach der Beratung, dass die Betriebsausgaben zu Recht gekürzt wurden, möchte aber in jedem Fall die Erhöhung der Einkommensteuer angreifen.

### Aufgabe

Prüfen Sie, ob bzw. mit welchen Erfolgsaussichten am 04.10.2018 gegen die Einspruchsentscheidung Klage erhoben werden kann. Untersuchen Sie dabei gutachtlich, ob und unter welchen Voraussetzungen die Erhebung einer Klage zulässig ist und ob sie begründet ist.

Gehen Sie insbesondere auf das Argument des Gluffke ein, wonach das Finanzamt überhaupt nicht verbösern durfte, weil sich der Einspruch gegen einen Bescheid richtete, der einen unanfechtbaren Bescheid änderte. Prüfen Sie auch, ob man Gluffke nicht zumindest vorab auf die Verböserung hätte hinweisen müssen.

## **Bearbeitungshinweise**

- Bearbeitungsstichtag ist Donnerstag, 04.10.2018.
- Der Sachverhalt ist in der Einspruchsentscheidung zutreffend wiedergegeben.
- Die festgesetzte ESt in der Einspruchsentscheidung ist materiell-rechtlich korrekt.
- Datum eines jeden Verwaltungsakts ist jeweils der Tag der Aufgabe zur Post.
- Soweit sich aus dem Sachverhalt nicht etwas anderes ergibt, enden alle Fristen an einem Wochentag; am 03.10.2018 war Tag der Deutschen Einheit.

## **Teil III: Schenkungsteuer (20 Punkte)**

Der am 12.04.1950 geborene Gustav Gluffke überträgt seinem Lieblingsneffen, dem Architekturstudenten Olaf Ofenkötter (geb. am 11.03.1987) mit notariellem Vertrag vom 15.01.2018, der alle für den Eigentumswechsel erforderlichen Erklärungen enthält, das Mietwohngrundstück „Petersbergl“ in Ebersberg (Bayern).

Für das Mietwohngrundstück wurde ein Einheitswert von 150.000 € festgestellt. Besitz, Nutzungen und Lasten sollten laut notariellem Vertrag zum 15.01.2018 übergehen.

Gustav Gluffke, der sein umfangreiches Vermögen noch zu Lebzeiten an seine nächsten Verwandten verteilen möchte, wohnt in München; er behält sich an dem überlassenen Grundstück ein lebenslängliches Nießbrauchsrecht vor (Jahreswert 23.000 €). Ebenfalls wird von seinem Neffen eine Grundschuld übernommen, die zum Vertragsabschluss noch in Höhe von 30.000 € valutiert.

Das Mietwohngrundstück „Petersbergl“ hat eine Grundfläche von 800 qm. Der Gutachterausschuss ermittelte zuletzt einen Bodenrichtwert von 120 €/qm. Für das am 01.06.2007 fertiggestellte Gebäude beträgt der im Besteuerungszeitpunkt mit den Mietern vereinbarte Jahresmietzins 24.000 € (4 Wohnungen à 6.000 €), wobei eine der fünf identisch gestalteten Wohnungen derzeit leer steht und künftig von Olaf Ofenkötter genutzt werden soll. Von den 24.000 € Jahresmietzins entfallen 2.000 € auf Nebenkosten und 2.000 € auf Garagenmieten.

Der Gutachterausschuss hat für Ebersberg weder einen örtlichen Liegenschaftszinssatz noch einen besonderen Erfahrungswert für Bewirtschaftungskosten ermittelt. Die mit der Beurkundung, Auflassung und der Abgabe der Schenkungsteuererklärung verbundenen Kosten belaufen sich auf 8.400 € und wurden ebenso wie die Grunderwerbsteuer von Olaf Ofenkötter übernommen. Gustav Gluffke ist am 16.01.2019 verstorben.

## **Aufgabe**

Ermitteln Sie die Schenkungsteuer, die Olaf Ofenkötter aufgrund der Schenkung seines Onkels letztlich zu entrichten hat. Vorschenkungen liegen nicht vor. Begründen Sie Ihre Lösung mit den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen und Verwaltungsanweisungen.