

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet „Steuerrecht“

1. Halbjahr 2018

Termin: 21. Februar 2018

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 zwei Teilen aus den Bereichen
 - Einkommensteuer/Verfahrensrecht und
 - Erbschaft- und Schenkungsteuer,die in beliebiger Reihenfolge bearbeitet 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. Diese Punkte sollen zugleich einen Anhaltspunkt für die Gewichtung der Aufgaben darstellen. Es sind maximal 100 Punkte erreichbar, davon
 - Aufgabenteil I: 55 Punkte
 - Aufgabenteil II: 45 Punkte

Teil I Einkommensteuer/Verfahrensrecht (55 Punkte)

Albert Achatz, ledig und in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, war seit dem 1. Januar 2017 einer von vier Geschäftsführern des Softwareentwicklungsunternehmens Braun GmbH mit Sitz in Nürnberg. Sein monatliches, angemessenes Bruttogehalt betrug 20.000 €. Vor allem um die Verbindung zum Unternehmen nach außen zu dokumentieren hält jeder der Geschäftsführer, auch Albert Achatz, einen 1 %igen Anteil an der Braun GmbH. Das Unternehmen geriet 2017 in eine wirtschaftliche Schieflage. Wegen unüberbrückbarer Differenzen in der Festlegung der weiteren Unternehmensstrategie legte Herr Achatz mit Wirkung zum 31. Oktober 2017 sein Amt als Geschäftsführer im Einvernehmen mit allen anderen Gesellschaftern nieder. Die Amtsniederlegung und die damit einhergehende Änderung der Satzung der GmbH wurden notariell beurkundet. Allerdings wurde die Beendigung der Geschäftsführertätigkeit von Herrn Achatz nicht zur Eintragung in das Handelsregister angemeldet. Den Anteil an der GmbH behielt Herr Achatz. Aufgrund der schwierigen Marktlage stellte die Braun GmbH Ende November 2017 alle Zahlungen ein und meldete zum 3. Dezember 2017 Insolvenz an. Der erste Bericht des bestellten Insolvenzverwalters vom 23. Dezember 2017 war ernüchternd. Er geht davon aus, dass das Verfahren mangels Masse nach § 207 InsO eingestellt werden wird. Auf alle Fälle wird es keine Quote für die Insolvenzgläubiger geben.

Teil I.1. Einkommensteuer (40 Punkte)

Albert Achatz hat sein Gehalt von der Braun GmbH für die Monate Januar bis September 2017 durch Banküberweisung erhalten.

Tz.1: Die Braun GmbH stellte Herrn Achatz vom 1. Januar 2017 bis zum 31. Oktober 2017 einen Firmenwagen zur Verfügung. Der Geschäftsführervertrag von Herrn Achatz enthält folgende Klausel: „Der Geschäftsführer kann für die Dauer des Dienstverhältnisses einen Firmenwagen beanspruchen, der auch zu privaten Zwecken benutzt werden darf. Der Geschäftsführer hat die privat veranlassten Benzinkosten zu tragen und zahlt zusätzlich eine Monatspauschale von 150 €, die von seinem Nettogehalt einbehalten wird.“ Herr Achatz nutzte den Wagen auch zu Fahrten zwischen seiner Wohnung und seinem Arbeitsplatz (erste Tätigkeitsstätte, Entfernung 30 km). Bei schönem Wetter fährt er mit öffentlichen Verkehrsmitteln. Ein Fahrtenbuch führte er allerdings nicht. An 200 Tagen war Herr Achatz in seinem Büro. Herr Achatz kann private Benzinkosten in Höhe von 3.000 € belegen. Herr Achatz hatte den Dienstwagen auch zweimal durch eine Waschstraße gefahren. Seine belegbaren Kosten hierfür betragen 40 €. Die Braun GmbH hatte Herrn Achatz einen geleasten

Gebrauchtwagen gestellt. Der Wagen wurde ab 1. Januar 2017 mit einer Fahrleistung von 60.000 km für 3 Jahre geleast. Die GmbH hat hierfür monatliche Leasingraten von 720 € geleistet. Zu Beginn der Leasingzeit hatte das Fahrzeug einen Wert von 55.000 €. Der Bruttolistenpreis am Tag der Erstzulassung belief sich auf 119.000 €.

Tz. 2: Herr Achatz hatte als Einstand in die GmbH und Feier seines 40. Geburtstages in einem Restaurant in Nürnberg Anfang Februar 2017 ein Fest veranstaltet. Der Einladung („Feiern Sie mit mir meine künftige Tätigkeit bei der Braun GmbH und meinen 40. Geburtstag“) waren 60 Gäste gefolgt, von denen nachweislich 30 dem privaten Umfeld, 30 dem Umfeld der Braun GmbH angehörten. Die Kosten des Festes in Höhe von 5.000 € hatte Herr Achatz selbst getragen.

Tz. 3: An Wochenenden sind die Büroräume der Braun GmbH für Beschäftigte, auch für Herrn Achatz, aus Sicherheitsgründen geschlossen. Deshalb entschied sich Herr Achatz Ende Februar, in seiner privaten Eigentumswohnung (Gesamtgröße 100 m²) einen Arbeitsplatz einzurichten. Hierzu hat er für 900 € brutto ein Regal beschafft, das er als Raumteiler nutzt. Das Regal hat er, auch zur Stabilität, an den Holzboden angeschraubt und will es dauerhaft stehen lassen. Er hat dadurch in einem 25 m² großen Zimmer ab 1. März 2017 eine 15 m² große Arbeitsecke abgeteilt. Den anderen Teil des Zimmers nutzt Herr Achatz als Gästezimmer. In dem Regal werden ausschließlich Firmenunterlagen aufbewahrt. Die Arbeitsecke wurde in 2017 nur zu beruflichen Zwecken genutzt. Darin steht auch ein Schreibtisch, den Herr Achatz für 300 € brutto angeschafft hat. Regal und Schreibtisch haben eine Nutzungsdauer von jeweils 10 Jahren und wurden am 1. März 2017 angeschafft. Für die Arbeitsecke hat Herr Achatz auch einen Teppich für 150 € brutto angeschafft. Die Eigentumswohnung hat Herr Achatz am 1. Juli 2016 zum Preis von 400.000 € (Anteil Grund und Boden 80.000 €) erworben. Der Bauantrag war im Jahr 2014 gestellt worden.

Tz. 4: In den Zuständigkeitsbereich von Herrn Achatz fiel die Betreuung der „zentralen Dienste“ der GmbH. In 2017 hatte Herr Achatz über einen neuen 2-Jahres-Vertrag zur Reinigung der Büroräume zu entscheiden. Ihm lagen zwei Angebote vor, das des bisherigen Auftragnehmers, der Rein und Fein GmbH, sowie ein Angebot der Sauber OHG. Bei inhaltlich identischen Leistungen war das Angebot der Sauber OHG für die Dauer der Vertragslaufzeit um 15.000 € günstiger. Am 20. Januar 2017 erhielt Herr Achatz ein Schreiben der Rein und Fein GmbH. Darin hieß es unter anderem: „Genießen Sie die Opernfestspiele in Nürnberg als Ehrengast des Unternehmens in der Hoffnung auf eine weitere Zusammenarbeit.“ Der Brief enthielt Eintrittskarten incl. Essensgutscheinen im Wert von 1.000 €. Nach Besuch der Opernfestspiele schloss Herr Achatz am 30. März 2017 mit der Firma Rein und Fein GmbH

für weitere 2 Jahre einen Vertrag. Aufgrund einer Indiskretion des Reinigungsunternehmens erfuhr einer der Hauptgesellschafter der Braun GmbH von der Einladung. Die Angelegenheit wurde Ende April 2017 in einer Gesellschafterversammlung der Braun GmbH behandelt. Als Ergebnis erhielt Herr Achatz eine arbeitsvertragliche Abmahnung. Eine Geltendmachung von zivilrechtlichen Schadensersatzansprüchen der Braun GmbH gegen Herrn Achatz wurde zwar in der Gesellschafterversammlung diskutiert. Letztendlich wurde diese Option aber verworfen.

Tz. 5: Aufgrund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Braun GmbH hatte sich Herr Achatz sein Gehalt für den Monat Oktober nicht auszahlen lassen. Er war, da er vor allem seinen Arbeitsplatz gefährdet sah, am 15. Oktober 2017 einverstanden, seine Vergütung für den laufenden Monat in ein Darlehen umzuwandeln. Die Hauptgesellschafter der Braun GmbH, Vater und Sohn Braun, stellten Herrn Achatz vage in Aussicht, dass er nach einer Gesundung des Unternehmens als gleichwertiger Partner einsteigen könne. Als Geschäftsführer wusste Herr Achatz, dass die GmbH zum Zeitpunkt der Darlehensvereinbarung bereits vergeblich versucht hatte, Kredite bei Banken aufzunehmen. Vereinbarungsgemäß wurde das Darlehen in den Monaten November und Dezember 2017 mit 0,5 % pro Monat verzinst. Die Zinsen wurden jeweils am 30. eines jeden Monats überwiesen. Eine Tilgung des Darlehens erfolgte wie vereinbart nicht. Herr Achatz rechnet nicht mit einer zumindest quotalen Tilgung seines Darlehens und geht zu Recht von einem Ausfall aus.

Tz. 6: Für das noch gut laufende Geschäftsjahr 2016 hat Herr Achatz von der Braun GmbH mit Zahlungseingang 15. September 2017 eine Gewinnbeteiligung als Gesellschafter in Höhe von 7.500 € erhalten. Die Braun GmbH hat für Rechnung von Herrn Achatz 2.500 € Kapitalertragsteuer an das Wohnsitzfinanzamt von Herrn Achatz überwiesen. Einen Freistellungsauftrag hat Herr Achatz in 2016 nicht gestellt.

Teil I.2. Verfahrensrecht (15 Punkte)

Für die Monate September bis November 2017 hatte die Braun GmbH Lohnsteuer weder angemeldet noch an das Finanzamt bezahlt. Die Lohnsteuer wurde vom Finanzamt geschätzt. Eine Vollstreckung des Finanzamtes bei der GmbH war bisher erfolglos. Am 20. Dezember 2017 erließ das zuständige Finanzamt einen Haftungsbescheid wegen rückständiger Lohnsteuer der Monate September bis November gegen Herrn Achatz. Bei Erlass des Bescheides war dem Finanzamt das Ende der Geschäftsführertätigkeit von Herrn Achatz zum 31. Oktober 2017 nicht bekannt. Herr Achatz legte form- und fristgerecht Einspruch gegen den Bescheid ein.

In seiner Einspruchsbegründung beruft sich Herr Achatz für den Monat November auf seine fehlende Geschäftsführerstellung, die eine Haftung ausschließe. Im Übrigen, so Achatz in seiner Begründung, habe das Unternehmen ab September, ohne zahlungsunfähig gewesen zu sein, so gut wie keine Verbindlichkeiten mehr getilgt. Das Finanzamt sei damit genauso behandelt worden wie jeder andere Gläubiger. Zudem sei er, Herr Achatz, nach der praktizierten Arbeitsteilung überhaupt nicht für „Steuern und Finanzen“ zuständig gewesen. Gegen den faktisch zuständigen Geschäftsführer, an den sich der Fiskus vorrangig halten soll, ist kein Haftungsbescheid erlassen worden.

Bearbeitungshinweise: Beide Teile sind gutachterlich zu bearbeiten.

Teil I.1. Einkommensteuer

Ermitteln Sie die einkommensteuerlich relevanten Einkünfte von Herrn Achatz im Veranlagungszeitraum 2017. Anträge gelten als gestellt. Für die Entscheidung bei der Wahl von Gestaltungsmöglichkeiten kann ein persönlicher Einkommensteuersatz (Grenzsteuersatz) des Herrn Achatz von 30 % angenommen werden. Auf einbehaltene Lohnsteuer, Sonderausgaben und Solidaritätszuschlag (Ergänzungsabgabe), Kirchensteuer, Sozialversicherungsbeiträge und auf die Besteuerung der Braun GmbH ist nicht einzugehen.

Teil I.2.

Prüfen Sie die Begründetheit des Einspruches von Herrn Achatz. Gehen Sie dabei insbesondere auf seine Einspruchsbegründung ein.

Teil II Erbschaft- und Schenkungsteuer (45 Punkte)

Ein älteres Ehepaar kommt erstmals Ende 2017 zu Ihnen als Berater/Beraterin, um über die erbschaftsteuerlichen Konsequenzen seiner Verfügung von Todes wegen zu sprechen.

Es zeigt Ihnen einen handschriftlich geschriebenen Text, den der Ehemann geschrieben und unterschrieben, die Ehefrau aber lediglich unterschrieben hat.

Der Text lautet wie folgt:

„Letzter gemeinsamer Wille: Wir setzen uns gegenseitig zu Alleinerben ein. Nach dem Tod des Überlebenden soll unser gemeinsamer Sohn alles erben.“

Ihr einziger gemeinsamer Sohn, so erläutert das Ehepaar, habe auf seine künftigen Pflichtteile bei Versterben beider Eltern zivilrechtlich formell wirksam durch Vertrag verzichtet. Die Nichte des Ehepaares ist Steuerfachangestellte. Sie hat behauptet, das Testament des Ehepaares führe zu einer unnötigen Steuerbelastung.

Beide Eheleute haben erst 2014 geheiratet und wollen an der gemeinsamen Verfügung und dem damit verbundenen umfänglichen Vermögensübergang auf den überlebenden Partner festhalten.

Die Ehegatten bitten Sie, für den Fall dass der Ehemann dieses Jahr stirbt, auf Grundlage der derzeitigen Verfügungen von Todes wegen um eine Einschätzung der Erbschaftsteuerbelastung. Dabei sollen Sie von einem erbschaftsteuerlichen Vermögen von 5 Mio. € ausgehen. In diesem Betrag ist aber eine vom Ehemann abgeschlossene Risikolebensversicherung, die bei seinem Tod sofort fällig wird, in Höhe von einmalig 100.000 € nicht enthalten. Einen Bezugsberechtigten hat der Versicherungsnehmer noch nicht benannt. Der Ehemann ist sich noch unklar, ob sein Sohn oder seine Ehefrau Begünstigte der Lebensversicherung sein sollen. Weiterhin erwähnt der Ehemann, dass seine Ehefrau bei seinem Tod eine Witwenrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung in Höhe von 10.000 € jährlich erhalten werde. Den künftigen Rentenanspruch seiner Frau sowie Ansprüche aus der Lebensversicherung hält der Ehemann, da von einem Dritten geleistet, für erbschaft- und schenkungssteuerfrei.

Der Ehemann informiert Sie zudem, dass er seiner heutigen Ehefrau und damaligen Lebensgefährtin in 2012 bereits ein Aktienpaket geschenkt habe. In der Schenkungssteueranzeige der Erwerberin an das Finanzamt wurde mitgeteilt, dass der Schenker die Steuerlast

tragen wird. Damals wurde der Wert der Wertpapiere vom Finanzamt zur Bemessung der Schenkungssteuer auf 500.000 € festgesetzt. Heute sind sie 1 Mio. € wert und noch im Besitz seiner Ehefrau. Die vom Finanzamt mit Bescheid an die Lebensgefährtin in 2012 festgesetzte Schenkungssteuer in Höhe von 144.000 € habe er, der Ehemann, damals bezahlt, wie er es der Beschenkten schon vor der Schenkung versprochen hatte.

Aufgabe 1: Stimmt die Behauptung, die von den Eheleuten gewählte Verfügung von Todes wegen sei erbschaftsteuerlich nachteilig? (4 Punkte)

Aufgabe 2: Berechnen Sie die Steuer für die Schenkung 2012. (12 Punkte)

Aufgabe 3: Berechnen Sie die fiktive Erbschaft- und Schenkungssteuerlast, wie von den Ehegatten erbeten. Gehen Sie dabei auf die vom Ehemann erwähnten Versicherungen ein. Gehen Sie dabei davon aus, dass für die Lebensversicherung kein Bezugsberechtigter benannt wurde. Zugewinnausgleichsansprüche sind nicht zu berücksichtigen. Weitere Vorschenkungen bestehen nicht. (29 Punkte)

Begründen Sie die Ergebnisse zu den Aufgaben 1 bis 3 jeweils unter Nennung der einschlägigen zivil- und steuerrechtlichen Vorschriften. Sollten Kapitalwerte zu berechnen sein, ist von einem Vervielfältiger von 15,600 auszugehen. Es ist davon auszugehen, dass der Jahresbetrag der Witwenrente mit dem hypothetischen Erbfall sofort ausbezahlt wird.