

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet

„Steuerrecht“

2. Halbjahr 2010

Termin: 18. August 2010

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

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

Aufgabe: (siehe Anlage)

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **10 Seiten**.

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

Hinweise

Die Klausur besteht aus insgesamt drei Teilen aus den Bereichen

- Umsatzsteuer/Verfahrensrecht
- Einkommensteuer
- Körperschaftsteuer.

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 Umsatzsteuer/Verfahrensrecht: (30 Punkte)

Bearbeitungshinweis:

Stellen Sie bei Bearbeitung der Sachverhalte 1 bis 3 Ihre Ergebnisse jeweils unter genauer Angabe der geltenden einschlägigen Rechtsgrundlagen dar.

Sachverhalt 1 (12 Punkte):

Die K betrieb einen Immobilienservice. Sie vermittelte der Bauträger-GmbH (B) im Januar 2009 einen Kaufvertrag für ein Bauobjekt. Für die Vermittlung stellte die K noch im gleichen Monat eine ordnungsgemäße Rechnung über 100.000 Euro zuzüglich 19 % Umsatzsteuer aus. Die in Rechnung gestellte Provision wurde von der B bezahlt und der Umsatz von K im Februar 2009 angemeldet und die darauf entfallende Umsatzsteuer entrichtet. Der vermittelte Kaufvertrag wurde im September 2009 aufgrund eines neuen Vertrages aufgehoben. Am 30.10.2009 schlossen K und B eine wirksame und ernsthafte Vereinbarung, wonach sich K verpflichtete, die erhaltene Provision in voller Höhe zurückzuzahlen. Die Provisionsrechnung wurde storniert.

In der Umsatzsteuererklärung für 2009, die K Mitte Januar 2010 abgab, behandelte K wegen der Stornierung der Provisionsrechnung den Betrag von 100.000 Euro nicht mehr als Umsatz. Im Rahmen einer bei der K Ende Januar 2010 durchgeführten Umsatzsteuer-Sonderprüfung stellte die Prüferin fest, dass die von der B entrichtete Provision bislang von der K nicht zurückbezahlt worden war. Sie vertritt die Auffassung, die von der K geltend gemachte Minderung der Bemessungsgrundlage sei deshalb nicht anzuerkennen. Wenn das Entgelt für die Vermittlung, wie im vorliegenden Fall, bereits gezahlt worden sei, reiche für eine Minderung des Entgelts nicht die bloße Vereinbarung darüber aus, sondern es sei zudem die tatsächliche Rückgewähr des gezahlten Entgelts erforderlich. Dem folgend setzte das Finanzamt durch Bescheid vom 5.2.2010 die Umsatzsteuer für 2009 ohne eine Minderung der Bemessungsgrundlage fest.

Infolge der Finanzkrise und damit verbundenen Liquiditätsproblemen war die K nicht in der Lage, die erhaltene Provision sofort an die B zurückzuzahlen. Die K schloss deshalb mit der B am 20.1.2010 eine Vereinbarung über die Rückzahlung der von B bezahlten Vermittlungsprovision in monatlichen Raten von 10.000 Euro beginnend mit dem Monat März 2010.

Aufgabe 1:

K, die ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuert, bittet Sie zu prüfen, ob der Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 5.2.2010 materiell rechtmäßig ist.

Aufgabe 2:

Ferner bittet K Sie zu prüfen, welche umsatzsteuerrechtlichen Folgen die mit der B am 20.1.2010 getroffene Rückzahlungsvereinbarung hat. Unterstellen Sie bei Ihrer Prüfung, dass die K ihre Rückzahlungsverpflichtungen pünktlich erfüllen wird.

Sachverhalt 2 (9 Punkte):

Der M betreibt eine Fleischfabrik. Er reichte am 10.2.2009 eine Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2008 ein. In dieser Voranmeldung waren u. a. Vorsteuern in Höhe von 1.900 Euro aus einer Rechnung einer Niederlassung der Firma X-Holding über netto 10.000 Euro enthalten. Die Rechnung betrifft die Lieferung einer Kochstrecke inklusive Montage.

Auf dieser Rechnung (Rechnung 1) ist als Auftragsdatum der 15.12.2008 und als Ausstellungsdatum der Rechnung der 30.12.2008 vermerkt. Eine Angabe des Lieferdatums oder einen Hinweis auf einen Lieferschein enthält die Rechnung nicht. Im Rahmen des Festsetzungsverfahrens legte der M einen Lieferschein über die Lieferung der Kochstrecke vor. Dieser enthält mit den Rechnungsangaben übereinstimmende Angaben hinsichtlich Auftragsdatum und Auftragsnummer. Ferner ergibt sich aus dem Lieferschein, dass er am 23.12.2008 ausgestellt worden ist. Angaben zum Lieferzeitpunkt enthält der Lieferschein nicht. Laut M muss das Lieferdatum zwischen Auftragserteilung und Rechnungsstellung liegen.

In der Voranmeldung für Januar 2009 waren Vorsteuern in Höhe von 5.700 Euro aus einer weiteren Rechnung der Niederlassung der X-Holding vom 18.1.2009 über netto 30.000 Euro enthalten. Auf dieser Rechnung (Rechnung 2) ist Folgendes vermerkt:

„Für technische Beratung und technische Kontrolle im Jahr 2008 berechnen wir Ihnen 30.000 Euro zzgl. 19 % Umsatzsteuer 5.700 Euro.“

Die Rechnung enthält keine weiteren Angaben in Bezug auf die Leistungsbeschreibung. Im Rahmen des Festsetzungsverfahrens reichte M Unterlagen nach, wonach es sich um vor Ort erbrachte Leistungen von Ingenieuren einer Niederlassung der X-Holding zur Reparatur und Klärung sonstiger technischer Probleme bei der laufenden Produktion handelte. Auf diese Unterlagen wurde in der Rechnung selbst nicht hingewiesen.

Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus beiden Rechnungen. Der Vorsteuerabzug aus Rechnung 1 könne nicht gewährt werden, da diese kein Lieferdatum enthalten würde. Ein Vorsteuerabzug aus Rechnung 2 komme nicht in Betracht, weil die Leistungsbeschreibung "technische Beratung und Kontrolle" nicht ausreichend sei. M ist der Ansicht, dass die Versagung des Vorsteuerabzugs vom Gesetz nicht gedeckt und außerdem unverhältnismäßig sei. Ferner habe auch der EuGH dem Neutralitätsprinzip und damit der wirtschaftlichen Betrachtungsweise den Vorzug vor einer wörtlichen Auslegung des Gesetzes gegeben, indem er den Vorsteuerabzug eines Gemeinschafters zugelassen habe, obgleich eine den gesetzlichen Anforderungen entsprechende Rechnung nicht vorgelegen habe.

Aufgabe 1:

M bittet Sie zu prüfen, ob das FA den Vorsteuerabzug aus den beiden Rechnungen zu Recht versagt hat.

Aufgabe 2:

Unterstellt, das FA hätte den Vorsteuerabzug aus einer oder beiden Rechnungen zu Recht versagt, welche Möglichkeiten gäbe es für M, den Vorsteuerabzug nachträglich doch noch geltend zu machen?

Sachverhalt 3 (9 Punkte):

Die T-GmbH hatte für die Monate Oktober und November 2009 Umsatzsteuer-Voranmeldungen beim FA eingereicht und die daraus resultierenden Erstattungsbeiträge an die K, ein Kreditinstitut, abgetreten.

Die Beträge beliefen sich für Oktober 2009 auf 0,5 Mio. Euro und für November 2009 auf 1 Mio. Euro und ergaben sich aus den angemeldeten Vorsteuerbeträgen der T-GmbH. Die von der T-GmbH abgetretenen Beträge wurden mit Umsatzsteuerschulden des Kreditinstituts K beim FA verrechnet.

Nach Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2009 setzte das FA mit Bescheid vom 15.2.2010 die Umsatzsteuer 2009 der T-GmbH ohne Berücksichtigung irgendwelcher abziehbarer Vorsteuern zutreffend auf 0 Euro fest. Die Überprüfung der USt-Jahreserklärung 2009 hatte insoweit ergeben, dass die Umsatzsteuervergütungen für die Monate Oktober und November 2009 materiell fehlerhaft erfolgt waren.

Nachdem das FA zunächst vergeblich versucht hatte, den im Jahressteuerbescheid 2009 festgesetzten Rückforderungsbetrag von 1,5 Mio. Euro bei der T-GmbH beizutreiben, forderte das FA die an das Kreditinstitut K abgetretenen Beträge in Höhe von 1,5 Mio. Euro von dem Kreditinstitut zurück. Das Kreditinstitut ist der Ansicht, dass die Rückforderung der 1,5 Mio. Euro rechtswidrig sei. Denn ein Rückforderungsanspruch des FA ihr gegenüber sei nicht gegeben. Der Rechtsgrund für die abgetretenen Erstattungsansprüche aus den USt-Voranmeldungen Oktober und November 2009 der T-GmbH sei nicht entfallen. Diese Festsetzungen seien weder aufgehoben noch geändert worden. Auch aus der nachfolgenden Jahressteuerfestsetzung der T-GmbH könne der Wegfall des Rechtsgrundes nicht abgeleitet werden. Allein die Beschränkung des Vorsteuerabzugs in dem USt-Jahressteuerbescheid der T-GmbH auf 0 Euro berechtige das FA nicht, die aufgrund der Voranmeldungen für die Monate Oktober und November 2009 ausgezahlten Vorsteuerüberschüsse von ihr zurückzufordern. Außerdem könnten etwaige „Mängel“, die das Verhältnis zwischen der T-GmbH und dem FA betreffen würden, nachträglich keine Auswirkungen auf den Erwerb ihrer Forderungen haben.

Aufgabe:

Das Kreditinstitut K bittet Sie zu prüfen, ob die K zur Rückzahlung der 1,5 Mio. Euro an das FA verpflichtet ist.

Teil II Einkommensteuer: (40 Punkte)

Bearbeitungshinweise:

Der Prüfungsteil Einkommensteuer gliedert sich in die Vorbemerkung und mehrere Einzelsachverhalte. Hierzu ist kurz aber erschöpfend unter Nennung der maßgebenden Rechtsvorschriften Stellung zu nehmen. Maßgebendes Jahr der Besteuerung ist das Kalenderjahr 2009.

Etwaige Wahlrechte sind so auszuüben, dass im Jahr 2009 eine möglichst geringe Steuer entsteht. Die Aussagen zu den Sachverhalten sind unter Angabe der in Frage kommenden Rechtsvorschriften zu begründen. Erforderliche Sachanträge sind gestellt. Günstigerprüfungen sind nicht vorzunehmen.

Bei Sachverhalt 3 ist zunächst grundsätzlich zu Pensionsrückstellungen für Personengesellschafter Stellung zu nehmen, bevor auf den konkreten Sachverhalt eingegangen wird.

Zu ermitteln ist der **Gesamtbetrag der Einkünfte des E.**

1. Vorbemerkung:

E ist am 14.12.1944 geboren, konfessionslos und seit 1999 geschieden. Er lebt in Bremen. Seiner früheren Ehefrau F bezahlt er monatlichen Aufstockungsunterhalt in Höhe von 300.- Euro. Das einzige Kind der Ehegatten lebt in seinem Haushalt und ist am 1.3.1990 geboren. Es befindet sich in einem anerkannten, freiwilligen sozialen Jahr und erhält lediglich ein "Taschengeld" in Höhe von 200 Euro monatlich. Die Ehefrau leistet keinen Unterhalt für das Kind.

2. Sachverhalt 1:

E war bis zum 30.6.2009 als Angestellter bei der Fa. X beschäftigt. Sein Bruttoarbeitslohn für die ersten sechs Monate hat 56.000 Euro betragen. Die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 40 km für die einfache Strecke. Ab dem 1.7.2009 bezieht E Leistungen aus der gesetzlichen Rentenversicherung Bund in Höhe von 1.200 Euro monatlich. Krankenversicherungsbeiträge sind aus Vereinfachungsgründen nicht zu berücksichtigen.

3. Sachverhalt 2:

E ist seit 1992 als Kommanditist mit einem Anteil von 50 % an der EF GmbH & Co KG beteiligt.

An der Komplementär-GmbH, die an der KG vermögensmäßig nicht beteiligt ist und für diese lediglich Haftungsfunktion gegen Entgelt übernimmt, ist er ebenso zu 50 % beteiligt. Am 15.4.2009 wird eine Gewinnausschüttung der GmbH an die beiden Gesellschafter E und F in Höhe von insgesamt 30.000 € beschlossen. Nach Einbehalt

der Kapitalertragsteuer erhält E am 22.4.2009 eine Gutschrift in Höhe von 11.250 €. Daneben erhält E als Kommanditist eine "Vergütung" von 20.000 € seitens der KG.

4. Sachverhalt 3:

Da E erheblich länger als F Kommanditist ist, hat er bereits 1998 eine Pensionszusage erhalten; F hingegen nicht. Im Jahr 2009 wurde eine weitere Zuführung in Höhe von 20.000 Euro vorgenommen. In der Vergangenheit wurden die Zuführungen immer bei beiden Gesellschaftern erfasst.

5. Sachverhalt 4:

E erwarb im Februar 2009 einen Miteigentumsanteil in Höhe von 25 % an einer Immobilie, die gewerblich genutzt werden sollte, für 400.000 Euro (einschließlich Grund und Boden in Höhe von 20 %) mit der Absicht, diese an einen Interessenten zu vermieten. Im Oktober 2009 stellte sich heraus, dass die erwartete Genehmigung für eine gewerbliche Nutzung von der zuständigen Behörde aus baurechtlichen Gründen (zutreffend) verweigert werden würde. Da diese Nutzung Geschäftsgrundlage gewesen ist, trat E am 10.11.2009 von dem Kaufvertrag zurück. Der Verkäufer überwies ihm die geleistete Anzahlung von 40.000 Euro am 15.12.2009 wieder auf sein Konto zurück.

6. Sachverhalt 5:

E hat im Jahr 2008 Anteile an der Z-GmbH (Beteiligungsquote 10 %) von seinem Vater geerbt, der diese 2004 für 4.000 € erworben hat. Der gemeine Wert der Anteile beträgt nunmehr 8.000 €. E entschließt sich, die Anteile dem gemeinnützigen Verein V zu spenden und begehrt eine Spendenbescheinigung über 8.000 €.

Teil III Körperschaftsteuer: (30 Punkte)

Sachverhalt:

Die Adler-GmbH (A-GmbH) hat ihren Sitz in Dortmund und ihr Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Gesellschafter sind seit der Gründung im Jahr 2002 Anna Adler (A) mit 60 %, deren Bruder Bert Bussard (B) mit 20 % und Fred Falke (F) mit 20 % (das Stammkapital von 50.000 € ist voll einbezahlt). Alle Gesellschafter sind auch Geschäftsführer mit Alleinvertretungsvollmacht und vom Selbstkontrahierungsverbot wirksam befreit (§ 181 BGB). Die Anteile an der A-GmbH werden von allen Gesellschaftern im Privatvermögen gehalten.

In der vorläufigen Steuerbilanz der A-GmbH zum 31.12.2009 wurde ein vorläufiger Jahresüberschuss in Höhe von 100.000 € ausgewiesen. Rückstellungen für die Körperschaftsteuer und den Solidaritätszuschlag wurden bislang keine gebildet.

Aus den Unterlagen der A-GmbH ergeben sich noch folgende zusätzliche Einzelsachverhalte:

1. In der Gewinn- und Verlustrechnung der A-GmbH zum 31.12.2009 sind u. a. folgende Aufwendungen enthalten:

• Vorauszahlung Körperschaftsteuer 2009	20.000 €
• Vorauszahlung Solidaritätszuschlag 2009	1.100 €
• Nachzahlung Gewerbesteuer an die Stadt Dortmund für den Erhebungszeitraum 2007	700 €
• Gebühren an das Finanzamt für eine verbindliche Auskunft (§ 89 AO) hinsichtlich des Nichtvorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung	400 €

2. F hatte im Jahr 2007 eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von 15.000 € erhalten. Diese wurde bei den Veranlagungen 2007 ordnungsgemäß versteuert.

Aufgrund einer Satzungsklausel bezahlte F die verdeckte Gewinnausschüttung in 2009 an die A-GmbH zurück. Die Rückzahlung wurde bei der A-GmbH in 2009 als a. o. Ertrag erfasst.

3. Im Dezember 2008 hatte A einen Pkw für 50.000 € an die A-GmbH verkauft, obwohl der Marktwert zu diesem Zeitpunkt nur 20.000 € betragen hat. Die A-GmbH bezahlte die Hälfte des Kaufpreises noch im Dezember, die andere Hälfte erst im Januar 2009, und wies in der Bilanz zum 31.12.2008 eine entsprechende Verbindlichkeit in Höhe von 25.000 € gegenüber A aus. Die verdeckte Gewinnausschüttung wurde bei der Veranlagung 2008 ordnungsgemäß erfasst und versteuert.

4. Die A-GmbH hat seit dem 1.9.2005 von B ein Grundstück gepachtet. Seinerzeit wurde ein schriftlicher Pachtvertrag geschlossen, wonach die monatliche Pacht für einen festgeschriebenen Zeitraum von fünf Jahren 2.000 € beträgt. Die Pacht wird seitdem pünktlich monatlich auf das private Bankkonto des B überwiesen.

Mit Wirkung zum 1.1.2009 konnte B einen neuen Pachtvertrag mit der A-GmbH durchsetzen (Vertragsänderung vom 29.12.2008), in dem eine Erhöhung der Pacht auf 3.500 € monatlich vereinbart wurde. Vergleichbare Grundstücke in dem Gewerbegebiet erzielen mittlerweile auch tatsächlich Erträge dieser Größenordnung. Die A-GmbH zahlte und buchte deshalb im Jahr 2009 monatliche Pacht ausgaben in Höhe von 3.500 €.

5. Bereits im Jahr 2005 hatte die A-GmbH eine Rückstellung für ein drohendes Bußgeld wegen Verstoßes gegen das Umweltschutzgesetz in Höhe von 5.000 € gebildet und damals steuerlich zutreffend behandelt. Gegen den Bußgeldbescheid hatte die A-GmbH jedoch geklagt. Im Jahr 2009 erfolgte der Freispruch für die A-GmbH; der Bußgeldbescheid wurde vom Gericht aufgehoben. Die Rückstellung wurde bisher noch nicht aufgelöst.
6. Die A-GmbH hat in ihrer Körperschaftsteuererklärung 2008 einen Investitionsabzugsbetrag i. S. v. § 7g Abs. 1 EStG in Höhe von 20.000 € in Anspruch genommen. Die erforderlichen Voraussetzungen waren alle erfüllt (insbesondere wurde das Größenmerkmal „Betriebsvermögen nicht größer als 235.000 €“ zum 31.12.2008 nicht überschritten). Geplant war die Anschaffung eines neuen Lastkraftwagens bis zum Jahr 2010. Die voraussichtlichen Anschaffungskosten betragen 50.000 €.

Aufgrund der guten Auftragslage wurde der Lastkraftwagen bereits im Dezember 2009 für tatsächlich 50.000 € zzgl. Umsatzsteuer 9.500 € erworben (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer: 8 Jahre). Der Vorgang wurde in der Buchführung der A-GmbH bisher wie folgt erfasst:

Fuhrpark	50.000 €			
Vorsteuer	9.500 €	an	Bank	59.500 €

Weitere Buchungen bzw. steuerliche Konsequenzen wurden bislang nicht vorgenommen bzw. gezogen.

7. Die Kredit-Bank hat der T-AG, an der die A-GmbH seit 2004 zu 70 % beteiligt ist, im Jahr 2007 ein Darlehen über 60.000 € gewährt. Dafür musste die A-GmbH bürgen. Aufgrund hoher Verluste der T-AG konnte sie ihre Darlehensverpflichtungen gegenüber der Kredit-Bank nicht mehr erfüllen. Die A-GmbH wurde daher im August 2009 von der Kredit-Bank als Bürgin in Anspruch genommen.

Der Vorgang wurde in der Buchführung der A-GmbH bisher wie folgt erfasst:

s.b. Aufwand	60.000 €	an	Bank	60.000 €
--------------	----------	----	------	----------

Aufgaben:

1. Nehmen Sie zu den einzelnen Sachverhalten unter Benennung der einschlägigen Vorschriften Stellung.
2. Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen 2009, die sich daraus ergebenden Steuerrückstellungen (KSt, SolZ; jedoch nicht für die GewSt) sowie den endgültigen Jahresüberschuss der A-GmbH laut Steuerbilanz zum 31.12.2009.

Die A-GmbH möchte dabei möglichst wenig Steuern bezahlen.

3. Stellen Sie auch die Auswirkungen auf das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG) dar und führen Sie die gesonderte Feststellung für das steuerliche Einlagekonto (§ 27 Abs. 2 Satz 1 KStG) zum 31.12.2009 durch (gesonderte Feststellung zum 31.12.2008: 20.000 €). Zum 31.12.2008 beträgt der ausschüttbare Gewinn im Sinne des § 27 Abs. 1 Satz 5 KStG 50.000 €

Hinweise:

Auf gewerbsteuerliche und umsatzsteuerliche Probleme sowie die Besteuerung der Gesellschafter der A-GmbH ist nicht einzugehen.

Die Beträge sind auf volle € zu runden.