

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet

„Steuerrecht“

2. Halbjahr 2012

Termin: 17. August 2012

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel: 1. Steuergesetze

2. Steuerrichtlinien

3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **12 Seiten**.

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

Hinweise

Die Klausur besteht aus insgesamt drei Teilen aus den Bereichen

- Verfahrensrecht/Umsatzsteuer
- Einkommensteuer
- Gewerbesteuer.

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: Verfahrensrecht/Umsatzsteuer (30 Punkte)

Bearbeitungshinweis:

Stellen Sie bei der Bearbeitung der Sachverhalte 1 und 2 Ihre Ergebnisse jeweils unter genauer Angabe der geltenden einschlägigen Rechtsgrundlagen dar.

Sachverhalt 1 (22 Punkte):

Am 28.12.2011 erhält der Architekt E einen Anruf des Betriebsprüfers P. P teilt dem E mit, dass bei seinem Unternehmen eine Außenprüfung für die Jahre 2007 bis 2009 durchgeführt werden soll, welche die Einkommen- und Umsatzsteuer umfassen soll. Beginn der Betriebsprüfung soll Mittwoch, 01.02.2012, und Prüfungsort das Unternehmen des E sein. E ist mit dem Termin für den Prüfungsbeginn und den Prüfungsort einverstanden. Am Montag, 02.01.2012, wird dem E durch das zuständige Finanzamt eine schriftliche Prüfungsanordnung bekannt gegeben, welche die Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2007 bis 2009 umfasst. Die Prüfungsanordnung ist formell korrekt. Als Prüfungsbeginn ist in der Prüfungsanordnung, wie zwischen P und E abgesprochen, der 01.02.2012 vorgesehen.

Noch vor Erscheinen des Prüfers erklärt E am 09.01.2012 bei dem für ihn zuständigen Finanzamt vorsätzlich hinterzogene Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 in Höhe von jeweils 30.000 € (steuerliche Auswirkung) und für das Jahr 2006 in Höhe von 60.000 € (steuerliche Auswirkung) nach. Ferner erklärt E für die Jahre 2007 bis 2010 vorsätzlich hinterzogene Umsatzsteuer in Höhe von jeweils 15.000 € (steuerliche Auswirkung) nach.

Die hinterzogene Einkommen- und Umsatzsteuer für diese Jahre begleicht E sofort. Die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die genannten Jahre sind dem E jeweils am 30. November des Folgejahres bekannt gegeben worden. Der Einkommensteuerbescheid 2006 wurde dem E also beispielsweise am 30.11.2007 bekannt gegeben.

Aufgabe 1 (17 Punkte):

Noch vor Beginn der Prüfung am 01.02.2012 kommt E zu Ihnen und bittet Sie, ihn über die Rechtslage zu informieren. E möchte insbesondere wissen, ob und inwieweit seine Selbstanzeige vom 09.01.2012 wirksam ist.

Aufgabe 2 (5 Punkte):

Wie wäre Sachverhalt 1 zu beurteilen, wenn die Selbstanzeige des E nicht am 09.01.2012 sondern bereits am **30.12.2011** erfolgt wäre?

Sachverhalt 2 (8 Punkte):

Unternehmer E, der nur vorsteuerunschädliche Ausgangsumsätze ausführt, lässt zum 01.01.2012 ein Mehrfamilienhaus fertig stellen. Die Herstellungskosten betragen insgesamt 500.000 € zuzüglich 95.000 € Umsatzsteuer. Die Nutzfläche des Mehrfamilienhauses beträgt 300 qm. E nutzt das Gebäude ab Fertigstellung planmäßig zu 30 % für seine vorsteuerunschädlichen Ausgangsumsätze und zu 70 % für seine privaten Wohnzwecke. Die laufenden Aufwendungen, die auf das gesamte Grundstück entfallen, werden im Jahr 2012 3.000 € zuzüglich 570 € Umsatzsteuer betragen. E hat dem zuständigen Finanzamt rechtzeitig schriftlich mitgeteilt, dass er das Grundstück vollumfänglich seinem Unternehmen zuordnet.

Aufgabe 1 (1 Punkt):

E möchte von Ihnen wissen, ob und in welcher Höhe er einen Vorsteuerabzug hat.

Aufgabe 2 (5 Punkte):

E möchte von Ihnen auch wissen, welche umsatzsteuerrechtlichen Folgen es hätte, wenn sich die unternehmerische Nutzung zum 01.01.2015 auf 50 % erhöhen würde.

Ferner möchte er von Ihnen wissen, wie der Sachverhalt umsatzsteuerrechtlich zu würdigen wäre, wenn sich die private Nutzung des Gebäudes zum 01.01.2015 auf 80 % erhöhen würde.

Aufgabe 3 (2 Punkte):

Abschließend möchte E von Ihnen wissen, ob und wie hoch der Vorsteuerabzug wäre, wenn er das Mehrfamilienhaus im Jahr 2015 um ein Dachgeschoss erweitern würde, das er für fremde unternehmerische Zwecke, die nicht mit der Nutzung der eigenen unternehmerisch genutzten Flächen in Zusammenhang stehen, steuerpflichtig vermieten würde. Die Herstellungskosten hierfür sollen 200.000 € zuzüglich 38.000 € Umsatzsteuer betragen. Das Dachgeschoss soll zum 01.01.2015 bezugsfertig sein und eine Nutzfläche von 100 qm haben.

Bearbeitungshinweis:

Der Bauantrag für die Herstellung des Mehrfamilienhauses wurde von E am 20.01.2011 gestellt. Legen Sie für die Beurteilung der Rechtslage zum 01.01.2015 das geltende Recht zugrunde.

Teil II: Einkommensteuer (40 Punkte)

Bearbeitungshinweise:

Teil II besteht aus der Vorbemerkung und sieben Sachverhalten.

Maßgebendes Jahr der Besteuerung ist das Kalenderjahr 2011.

Etwaige Wahlrechte sind so auszuüben, dass in 2011 eine möglichst geringe Steuer entsteht. Die Aussagen zu den Sachverhalten sind unter Angabe der in Frage kommenden Rechtsvorschriften zu begründen. Erforderliche Sachanträge sind gestellt.

Umsatz- und schenkungsteuerliche Fragestellungen sind nicht zu erörtern.

Zu ermitteln ist der Gesamtbetrag der Einkünfte. Zu Ziffer 1 erläutern Sie bitte die sonstigen steuerlich relevanten Fragen.

1. Vorbemerkung (3 Punkte):

B und C sind seit dem 18.07.1993 verheiratet und leben in dem gemeinsamen Einfamilienhaus in Itzehoe. B ist am 10.06.1946 geboren, C am 16.04.1958. Die gemeinsamen Kinder S (geb. am 08.08.1986) und T (geb. am 14.12.1995) leben im Haushalt der Eltern; S studiert in Dresden ohne Unterbrechung seit seinem Abitur, T besucht das Gymnasium.

2. Sachverhalt 1 (9 Punkte):

B ist Rechtsanwalt und hat seine langjährige Kanzlei außerhalb von Itzehoe (einfache Entfernung: 18 km an 220 Tagen) Die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ergab einen Gewinn von 45.000 € [Vorjahr 128.000 €]. Die Betriebsausgaben enthalten ein Geschenk (Aktentasche) des B an einen Mandanten im Wert von 350 € und Bewirtungsaufwendungen im Rahmen einer Mandantenbesprechung in Höhe von 1.000 €. B nutzt einen gebrauchten BMW 640 i [Anschaffung im Jahr 2011 von einem Privatmann (ohne Vorsteuerabzug)] auch zu Privatfahrten. Ein Fahrtenbuch führt er nicht. Der Bruttolistenpreis beläuft sich auf 100.000 €, der tatsächlich bezahlte Preis auf 35.000 €. Die Gesamtfahrleistung hat im Jahr 2011 30.000 km betragen, wovon unstreitig 10.000 km auf betriebliche Fahrten entfielen. Die Betriebsausgaben für das Fahrzeug sind in der Gewinnermittlung enthalten, auch die lineare Afa bei un-terstellter Nutzungsdauer von 8 Jahren. Anderweitige steuerliche Dispositionen hat B insoweit nicht getroffen.

3. Sachverhalt 2 (2 Punkte):

Aus einer früheren Tätigkeit als Angestellter erhält B seit dem 01.01.2009 eine Rente von der Rentenversicherung Bund in Höhe von 1.000 € monatlich. 2011 fand eine (planmäßige) Rentenerhöhung statt in Höhe von 2 %.

4. Sachverhalt 3 (8 Punkte):

C hat 2007 mehrere bebaute Grundstücke auf Rügen geerbt, welche als Ferienobjekte vermietet sind. Im Jahr 2011 erzielte sie damit laufende Einkünfte von 92.000 €. Um die Anschaffung eines wertvollen Bildes zu finanzieren, trennte sie sich von mehreren Objekten. Im Jahr 2009 veräußerte sie zwei Objekte, welche sie im Jahr 2008 aufwändig sanieren ließ, um eine Vermietung überhaupt zu ermöglichen. Daneben hat sie von ihrem Cousin im Jahr 2009 zwei weitere Objekte entgeltlich erworben, die sie beide im Jahr 2011 an verschiedene Erwerber veräußerte. Der Gewinn aus diesen beiden Veräußerungen hat 47.000 € betragen; die in 2009 veräußerten Objekte erzielten bei einem „Buchwert“ von 77.000 € einen Erlös von 228.000 €. Die Renovierungsaufwendungen hat C bereits steuerwirksam im Jahr 2008 geltend gemacht.

5. Sachverhalt 4 (6 Punkte):

Der 75jährige Vater der C (V), der keine eigene Altersversorgung aufgebaut hatte, übertrug seiner Tochter im Januar 2011 sein Einzelunternehmen [Gewinn 2011: 58.500 €] und ein Mietwohngrundstück [Überschuss der Ausgaben über die Einnahmen 2011: 15.500 €]. Als Gegenleistung hierfür wurde eine monatliche Zahlung an den V in Höhe von 4.500 € vereinbart, welche ab Januar 2011 monatlich im Voraus, zahlbar ab dem 1. eines Monats fällig war. 1.000 € entfielen auf das Grundstück, 3.500 € auf die Firma¹, deren Erträge für die Zahlungen ausreichten. Die Erträge aus beiden Übertragungsobjekten sollten C ab 2011 uneingeschränkt zustehen.

6. Sachverhalt 5 (3 Punkte):

C hat zum 31.12.2010 ein gesondert festgestelltes Verlustverrechnungsvolumen von 8.000 € aus Altverlusten nach § 23 EStG a. F. Im Jahr 2011 erzielte C bei der Hypo-Vereins-Bank einen Veräußerungsgewinn [Aktien] von 11.000 €, bei der Deutschen Bank in demselben Zeitpunkt einen Veräußerungsverlust in Höhe von 6.000 € aus dem Verkauf festverzinslicher Wertpapiere.

¹ Die Aufteilung soll nicht zu beanstanden sein.

7. Sachverhalt 6 (6 Punkte):

B erwarb, um seinen Bruder zu unterstützen, im Jahr 2008 von ihm eine GmbH-Beteiligung in Höhe von 20 % zu einem damals angemessenen Preis von 50.000 €. Im Jahr 2010 geriet die GmbH in wirtschaftliche Turbulenzen. Um die Insolvenz zu vermeiden, gewährte B der GmbH daraufhin ein unverzinsliches Darlehen in Höhe von 80.000 €. Im Jahr 2011 bot sich für B die Chance, die GmbH-Beteiligung für 60.000 € zu veräußern. Das Darlehen ließ sich indes nicht mehr realisieren.

8. Sachverhalt 7 (2 Punkte):

Wie Sachverhalt 6 mit dem Unterschied, dass B die Beteiligung bereits im Jahr 2004 erworben hatte.

9. Ermitteln Sie den **Gesamtbetrag der Einkünfte der Eheleute B und C** in einer Summe. **(1 Punkt)**

Teil III: Gewerbesteuer (30 Punkte)

Sachverhalt:

Berthold Bunt (B) ist Inhaber eines Einzelunternehmens für Farbeneinzelhandel mit Malereibetrieb in Dresden (Sachsen). Er ermittelt den Gewinn nach § 5 Abs. 1 EStG; das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Aus den eingereichten Geschäftsunterlagen sowie der zum 31.12.2011 aufgestellten Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung für 2011 ist im Einzelnen zu entnehmen:

1. Der Gewinn des Einzelunternehmens des B beträgt laut Gewinn- und Verlustrechnung zum 31.12.2011 200.000 €. Alle Geschäftsvorfälle wurden zutreffend verbucht.
2. Bis zum 30.06.2011 übte das Einzelunternehmen des B seinen Gewerbebetrieb in gemieteten Räumen aus. Die Miete betrug monatlich 10.000 € und wurde bisher als Mietaufwand verbucht. Mit Ablauf des 30.06.2011 endete das Mietverhältnis.

Bereits im Jahr 2010 hat das Einzelunternehmen des B ein unbebautes Grundstück erworben. Für dieses Grundstück wurde zum 01.01.2011 eine Zurechnungsfortschreibung auf B durchgeführt. Der Einheitswert betrug 50.000 €. Auf dem Bauplatz wurde bis zum Juni 2011 ein Verkaufs- und Werkstattgebäude erstellt. Zum 01.01.2012 wurde eine Wertfortschreibung durchgeführt und ein Einheitswert in Höhe von 150.000 € festgestellt.

Zur Finanzierung seines neuen Verkaufs- und Werkstattgebäudes hat das Einzelunternehmen des B bei der V-Bank am 01.02.2011 ein Darlehen in Höhe von 600.000 € aufgenommen, für das sich die V-Bank eine Hypothek bestellen ließ. Für dieses Darlehen, das nach einer Laufzeit von 10 Jahren in einem Betrag zurückzuzahlen ist, fielen im Kalenderjahr 2011 Zinsen in Höhe von 5 % an (Betrücksichtigung als Zinsaufwand). Bei Auszahlung des Darlehens im Februar 2011 wurde ein Damnum in Höhe von 6 % einbehalten und hierfür ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet.

Die anlässlich der Hypothekenaufnahme angefallenen Grundbuch- und Notariatskosten in Höhe von 2.000 € wurden in 2011 ebenfalls aufwandswirksam verbucht.

3. Außerdem hat B für sein Einzelunternehmen seit 01.01.2011 von seiner Ehefrau einen ebenfalls in Dresden befindlichen Lagerplatz gemietet. Die monatliche Miete von 1.000 € ist angemessen und wurde bisher als Mietaufwand verbucht. Der Einheitswert für dieses (unbebaute) Grundstück wurde zuletzt zum 01.01.1999 auf 20.000 € festgestellt.
4. Ein bisher ebenfalls in Dresden ansässig gewesenes Konkurrenzunternehmen hat mit Wirkung zum 01.05.2011 seinen Betrieb an das Einzelunternehmen des B auf die Dauer von 10 Jahren verpachtet. Die monatliche Pacht beläuft sich auf 7.000 € und wurde bisher als Mietaufwand verbucht; hiervon entfallen auf überlassene Grundstücke und Gebäude 4.000 €, auf die Geschäftseinrichtung und die Maschinen 2.000 € sowie auf den Firmenwert bzw. Kundenstamm 1.000 €.
5. Das Einzelunternehmen des B ist seit 2007 mit einer Kommanditeinlage an der im Inland ansässigen gewerblich tätigen Farbenfroh GmbH & Co. KG (KG) in Höhe von 50.000 € beteiligt. Die Beteiligung behandelt er zutreffend als notwendiges Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens. Nach der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung der KG entfällt für das Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr 2011 auf B ein Verlustanteil in Höhe von 10.000 € (Buchung als Aufwand).
6. Das Einzelunternehmen des B ist außerdem seit Jahren an der im Inland ansässigen Malerei-GmbH (GmbH) mit 40 % am Stammkapital beteiligt. Die GmbH hat im April 2011 für das Wirtschaftsjahr 2010 eine Gewinnausschüttung in Höhe von 100.000 € beschlossen und diese im Juni 2011 ausgeschüttet. Der auf B entfallende Auszahlungsbetrag belief sich nach Abzug der Kapitalertragsteuer (25 % der Dividende) und des Solidaritätszuschlags (5,5 % der Kapitalertragsteuer) auf 29.450 €.

In der Buchführung des Einzelunternehmens des B wurde die Gewinnausschüttung in 2011 wie folgt berücksichtigt:

Bank	29.450 €		
Entnahmen	10.550 €	an	Erträge aus Beteiligungen 40.000 €

7. Das Einzelunternehmen des B hat in 2011 Leasingraten für Maschinen und Fahrzeuge in Höhe von 50.000 € an eine inländische gewerbliche Leasinggesellschaft entrichtet und als Mietaufwand berücksichtigt.

8. Die D-Bank räumte dem Einzelunternehmen des B einen Kontokorrentkredit ein. Die D-Bank belastete zum 31.12.2011 das betriebliche Konto mit Zinsen für 2011 in Höhe von 15.000 €. In der Gewinnermittlung des B wurde dies als Zinsaufwand berücksichtigt.

Die von B in 2011 getätigten Entnahmen sollen die Summe des Gewinns und der getätigten Einlagen in 2011 um 20.000 € übersteigen.

9. Neben einer GewSt-Nachzahlung für den Erhebungszeitraum (EZ) 2007 i. H. von 3.000 € hat das Einzelunternehmen des B in 2011 auch noch die hierauf entfallenden 300 € Stundungszinsen entrichtet. Für den EZ 2011 hat B GewSt-Vorauszahlungen i. H. von 20.000 € nebst 200 € Säumniszuschläge wegen verspäteter Zahlung der GewSt-Vorauszahlung III/2011 an die Stadt Dresden bezahlt. Sämtliche Zahlungen wurden im Einzelunternehmen des B als Steueraufwand berücksichtigt.
10. Privatmann P hat sich typisch still am Einzelunternehmen des B beteiligt. Aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen, nach denen P auch am Verlust beteiligt ist, erhält P für das Jahr 2011 zutreffenderweise von dem Einzelunternehmen des B einen Verlustanteil i.H. von 5.000 € zugewiesen. Dieser Betrag wurde im Einzelunternehmen des B als Ertrag verbucht.
11. Das Einzelunternehmen des B hatte gegenüber dem Unternehmer Z künftige Mietansprüche für die Jahre 2011 - 2015 in Höhe von insgesamt 10.000 €. Diese hat B bereits im Dezember 2010 für 8.000 € an die X-Bank abgetreten. In der Differenz von 2.000 € waren Wertermittlungskosten und Risikoübernahme von 600 € enthalten. Das Ausfallrisiko ging laut Vertragsbedingungen auf die X-Bank über. Der Vorgang wurde in 2010 und in 2011 zutreffend verbucht.
12. Vom betrieblichen Bankkonto überwies B während des Jahres 2011 an die Universität Dresden eine Spende für wissenschaftliche Zwecke in Höhe von 8.000 €, eine Spende an eine politische Partei in Höhe von 3.000 € und eine Spende für kirchliche Zwecke in Höhe von 1.000 €. Die Summe aus Umsätzen, Löhnen und Gehältern beträgt beim Einzelunternehmen des B in 2011 insgesamt 2.000.000 €.

Aufgabe:

1. Nehmen Sie zu den einzelnen Sachverhalten unter Benennung der einschlägigen Vorschriften Stellung.
2. Ermitteln Sie für das Einzelunternehmen des B für den Erhebungszeitraum 2011 den Gewerbesteuermessbetrag im Sinne des § 11 GewStG.
3. Berechnen Sie die Gewerbesteuerrückstellung für das Einzelunternehmen des B zum 31.12.2011.

Hinweise:

Der Gewerbesteuer-Hebesatz der Stadt Dresden beträgt 450 %. Eine Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags nach §§ 28 ff. GewStG ist nicht vorzunehmen. Die Beträge sind auf volle Euro zu runden.