

Klausuren Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung

Übungsklausur 1

Bearbeitungszeit: 5 Stunden

I. Sachverhalt

In der Kanzlei von Steuerberater Fritz Fröhlich (F) erscheint am 10.12.08 der ledige Stefan Sauter (S) aus Edenkoben/Pfalz als neuer Mandant. S erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Tierpfleger, aus Vermietung und Verpachtung sowie seit 02 gewerbliche Einkünfte als freischaffender Stuntman. Er wird von Filmproduktionsfirmen zur honorarmäßigen Mitwirkung bei der Erstellung von Filmen engagiert. S hat Probleme verschiedenster Art mit dem für ihn zuständigen Finanzamt Landau/Pfalz.

Für den Veranlagungszeitraum 01 hatte S seine eigenhändig erstellte Einkommensteuererklärung am 02.12.07 beim Finanzamt Landau abgegeben. Der Eingang sei ihm zwar anlässlich eines Telefonats in einer anderen Sache beiläufig bestätigt worden, jedoch habe er noch immer keinen Bescheid erhalten. S ist besorgt, dass die von ihm aus diesem Jahr erwartete Steuererstattung inzwischen verjährt sein könnte.

Im Veranlagungszeitraum 02 hatte S seine Tätigkeit als Stuntman begonnen. Allerdings hatte er seine Einkünfte aus dieser Tätigkeit nicht in seiner in 04 selbst erstellten und eingereichten Steuererklärung angegeben, da er davon ausgegangen war, dass es sich um ein steuerlich nicht relevantes Hobby handele. Er habe in 02 auch unter dem Strich Verluste gemacht. Den erzielten Einnahmen in Höhe von 3.700 € standen Ausgaben für Fahrkosten, Ausrüstung, Werbung etc. in Höhe von 4.200 € gegenüber. Da er nun aber aufgrund verschiedener weiterer Umstände ohnehin mit der Steuerfestsetzung für 02, die er im August 04 erhalten habe, nicht mehr einverstanden sei, frage er sich, ob die Verluste nicht noch nachträglich geltend gemacht werden könnten. Ihm sei bei einer genaueren Prüfung des damaligen Bescheides nämlich ohnehin noch aufgefallen, dass er bei seinen Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit einen Rechenfehler begangen habe. Bei der Ermittlung der Gesamtkilometerzahl seines Arbeitsweges hatte S die Zahlen der Teilstrecken falsch untereinander geschrieben und so die Entfernung statt korrekt mit 220 mit 120 km angegeben. Nach den Berechnungen seines Steuerprogramms habe er statt tatsächlich 2.400 € versehentlich nur 1.800 € Werbungskosten geltend gemacht. Das Finanzamt habe die Angaben ohne Abweichung übernommen und im Bescheid vom August 04 die Steuern erklärungsgemäß festgesetzt, ein Vorbehalt der Nachprüfung war nicht im Bescheid enthalten. Im Hinblick auf diese Sachverhalte wolle S eine Überprüfung der Steuer für 02 durch das Finanzamt beantragen. Dieses sei ihm nun aber zuvorgekommen, in dem es ihm bereits am 20.11.08 einen geänderten Steuerbescheid für 02 zugesandt habe. Dieser beruhte auf einer geänderten Gewinnfeststellung aus der Beteiligung des S (als Kommanditist) an der ActionStar KG (A-KG). Der ihm zuzurechnende Gewinnanteil sei um 500 € erhöht worden. Auch mit dieser Erhöhung ist S nicht einverstanden. Man habe bei der KG

Einnahmen erfasst, die dieser gar nicht zuzurechnen seien. Die Änderung habe nicht erfolgen dürfen. Außerdem habe er diesbezüglich gar keinen Bescheid erhalten. Die Gewinnerhöhung in diesem Bescheid, der im August 08 ergangen war, sei ihm quasi im Vorbeigehen lediglich vom Mitgesellschafter und Komplementär Uwe Unstrut (U) mitgeteilt worden, das sei doch ein zweifelhaftes Vorgehen. S fragt, ob es insgesamt sinnvoll sei, gegen den Änderungsbescheid Einspruch einzulegen.

Im Veranlagungszeitraum 03 hatte S eine Tätigkeit als Personality Coach begonnen. In dieser Funktion bot er seine Dienste als persönlicher Trainer und Berater für Menschen an, die besonders unter Schüchternheit und Kontaktscheu leiden. Bereits von Beginn hat erzielte er hohe Einkünfte (5.600 € in 03) aus der Tätigkeit, hatte diese jedoch nicht in seiner Steuererklärung für 03 erfasst, da er der Auffassung gewesen war, diese seien nicht steuerpflichtig. Im erklärungsgemäß (Abgabe in 05) und ohne Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Einkommensteuerbescheid 03 vom 15.05.05 waren diese Einkünfte daher auch nicht enthalten. Da er im Oktober 05 bei Dreharbeiten einen Kollegen kennengelernt habe, der einer ähnlichen Tätigkeit nachgeht, war ihm nun klar geworden, dass er einen Fehler gemacht habe. Er fragt sich, welche Konsequenzen ihn nunmehr erwarten könnten. Die Tätigkeit als Coach hatte er Ende 04 aus Zeitmangel wieder eingestellt. Auch in 04 hatte er aber noch Einkünfte in Höhe von 8.400 € gehabt, die er auch in der Erklärung für 04 nicht angegeben habe, weil er nicht wollte, dass durch die Angaben der Fall in 03 wieder aufgerollt wird. Der Einkommensteuerbescheid für 04 war im Dezember 05 erklärungsgemäß (Abgabe der Steuererklärung November 05) ergangen. Hinzu komme, dass einer seiner Kunden ihn in der letzten Woche dahin gehend informiert habe, dass das Finanzamt bei der Betriebsprüfung dessen Immobilienmaklerbüros die Eingangsrechnung des S, die der Kunde im Rahmen seiner Betriebsausgaben geltend gemacht habe, genauer unter die Lupe genommen und kopiert habe.

Die Veranlagung zur Einkommensteuer 06 sei hingegen weitgehend abgewickelt. Allerdings verlange hier das FA noch die Zahlung horrender Säumniszuschläge, die S nicht akzeptieren könne. Er habe aufgrund des am 20.06.08 bekannt gegebenen Steuerbescheides eine Abschlusszahlung von 3.735 € bis zum 20.07.08 zu leisten gehabt. Auf diese Zahlungsaufforderung hin habe er am 18.07.08 einen entsprechenden Scheck an die zuständige Finanzkasse zur Post gegeben. Der Eingang am 19. Juli wurde ihm auch auf Anfrage bestätigt. Trotzdem habe man ihn nun zur Zahlung eines angeblichen Säumniszuschlags von 37 € aufgefordert. Dies sei er nicht bereit zu akzeptieren.

Zu guter Letzt berichtet S noch über eine Pfändungs- und Einziehungsverfügung, die ihm am 01.04.08 zugestellt worden sei. Darin pfändete das Finanzamt Trier alle gegenwärtigen und zukünftigen Forderungen, die einem Vollstreckungsschuldner namens Bronko Boss (B), wohnhaft in Trier, gegen S aus Handwerkerleistungen zustehen. Tatsächlich hatte der Allroundhandwerker B am Wohngebäude des S mehrere Reparatur- und Instandsetzungsarbeiten vorgenommen. Nach den Unterlagen des S waren am 01.04.08 noch Forderungen in Höhe von 3×5.000 € offen. Den ersten Teilbetrag von 5.000 € könne er nicht mehr an das Finanzamt zahlen, da er die Summe auf Drängen des B im Mai 08 diesem bar ausgezahlt habe. Bezuglich des zweiten Teilbetrages steht

S auf dem Standpunkt, dass die Arbeit des B gravierende Mängel aufgewiesen habe, die vor der Begleichung noch beseitigt werden müssten. Im Hinblick auf den dritten Teilbetrag sei er ebenfalls nicht zur Zahlung bereit, da er dem B am 15.08.08 ein Stromaggregat zum Preis von 5.000 € verkauft und man sich darauf geeinigt habe, die jeweiligen Forderungen miteinander zu verrechnen. Dem Finanzamt gegenüber hat S auf die Pfändung noch nicht reagiert. Allerdings wurde ihm inzwischen mit Schreiben vom 02.07.08 ein Zwangsgeld in Höhe von 400 € angedroht für den Fall, dass er nicht bis zum 01.09.08 eine Drittschuldnererklärung abgebe. Eine Festsetzung des Zwangsgelds sei aber seither noch nicht erfolgt.

Eine abschließende Frage hat S noch: Als er kürzlich bei der Abgabe der Einkommensteuererklärung 07 im Finanzamt in seinem zuständigen Bezirk vorsprach, habe er über den Schreibtisch hinweg einen Blick auf den Aktendeckel seiner Steuerakte werfen können und dabei entdeckt, dass sein Steuerfall in 06 der sogenannten Risikoklasse 1 für besonders risikobehaftete Fälle zugeordnet sei. S fühlt sich mit dieser Einordnung unwohl und fragt sich, warum man seinen Fall so eingeschätzt habe. Er will wissen, ob er über die Einordnung für das Jahr 07 beim Finanzamt Auskunft bekommen kann bzw. ob er gegen eine ungünstige Risikoklasse rechtlich vorgehen kann.

II. Aufgabe

Würdigen Sie den Sachverhalt umfassend aus abgabenrechtlicher Sicht. Gehen Sie dabei auch auf steuerstrafrechtliche Fragen ein. Welche Maßnahmen sind durch bzw. für den Mandanten zu ergreifen?

Lösung der Übungsklausur 1

Gem. § 80 Abs. 1 AO kann S sich in steuerlichen Sachen vor dem Finanzamt vertreten lassen. Er hat hierzu dem eine schriftliche Vollmacht zu erteilen, die dem Finanzamt vorzulegen ist.

Veranlagungszeitraum 01

Für den Veranlagungszeitraum 01 hat S eine Steuererklärung eingereicht, die bisher anscheinend vom Finanzamt nicht der Besteuerung zugrunde gelegt worden ist. Es ist insoweit zu beachten, dass gem. § 169 Abs. 1 S. 1 AO eine Steuerfestsetzung nur bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist möglich ist. Diese Frist beginnt, da eine Ablaufhemmung gem. § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO aufgrund der Verpflichtung des S zur Abgabe der Steuererklärung gem. § 149 Abs. 1 S. 1 AO i.V.m. § 25 Abs. 3, § 56 EStDV besteht (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bereits in 01), mit Ablauf des Jahres, in dem S die Steuererklärung abgegeben hat. Dies geschah hier erst in 07. Spätester Beginn ist hier jedoch der Ablauf des dritten auf den Veranlagungszeitraum folgenden Kalenderjahres, hier also mit Ablauf des Jahres 04. Die Frist dauert gem. § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO 4 Jahre und endet somit regulär mit Ablauf des Jahres 08. Folglich muss die Festsetzung bis zum Ende des Jahres 08 erfolgen, wenn keine Ablaufhemmung gem. § 171 AO greift. Dies ist hier fraglich. In Betracht kommt § 171 Abs. 3 AO, hierfür müsste innerhalb der Festsetzungsfrist ein Antrag auf Steuerfestsetzung gestellt worden sein. S hat am 02.12.07 seine Steuererklärung abgegeben. Hierin ist jedoch nach h.M. kein Antrag auf Steuerfestsetzung zu sehen, da S lediglich seine abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt hat. Folglich greift § 171 Abs. 3 AO vorliegend nicht und es droht der Eintritt der Festsetzungsverjährung.

Um eine Fristenhemmung erreichen zu können, besteht vorliegend die Möglichkeit, einen ausdrücklichen – aus Beweisgründen bevorzugt schriftlichen – Antrag auf Steuerfestsetzung i.S.d. § 171 Abs. 3 AO zu stellen. Ob bereits in der telefonischen Nachfrage über den Eingang der Erklärung ein Antrag zu sehen ist, ist fraglich. Zur Sicherheit sollte daher unverzüglich ein schriftlicher Antrag eingereicht werden.

Alternativ kommt die Einlegung eines Untätigkeitseinspruchs gem. § 347 Abs. 1 S. 2 AO in Betracht. Danach ist ein Einspruch statthaft, wenn das Finanzamt ohne Mitteilung eines zureichenden Grundes binnen angemessener Frist über einen gestellten Antrag in einer Abgabenangelegenheit nach § 347 Abs. 2 AO – hier ist auch die Einreichung einer Steuererklärung erfasst – sachlich nicht entschieden hat. Vorliegend hat S seine Steuererklärung bereits Ende 07 eingereicht. Da inzwischen mehr als 6 Monate vergangen sind, ist der Untätigkeitseinspruch statthaft. Dieser ist gem. § 357 Abs. 1 S. 1 AO schriftlich und bei dem Finanzamt einzulegen, bei dem der Erlass des Verwaltungsaktes, hier des Steuerbescheides beantragt worden ist, vgl. § 357 Abs. 2 S. 1 AO. Im Einspruchsschreiben sollte die Situation dargelegt und auf die nun ausgelöste Ablaufhemmung des § 171 Abs. 3a AO zur Klarstellung hingewiesen werden. Mit dem Einspruch kann dann die Festsetzungsfrist nicht mehr ablaufen, bis über den Einspruch unanfechtbar entschieden worden ist.

Veranlagungszeitraum 02

Um eine weitergehende Änderung des Einkommensteuerbescheides 02 zu erreichen, sind verfahrenstechnisch die Möglichkeit des Einspruchs und des Antrags auf Änderung des Bescheides zu unterscheiden. Welche dieser Varianten sinnvoller ist, ist u.a. auch abhängig davon, inwieweit für die einzelnen Einwände und Sachverhalte Korrekturvorschriften gegeben sind. Im Rahmen der Einspruchsprüfung ist zudem zu beachten, dass es sich um einen Einspruch gegen einen Änderungsbescheid handelt, der gem. § 351 Abs. 1 AO nur zulässig ist, soweit die Änderung reicht, es sei denn, dass weitere Korrekturvorschriften über den Rahmen der Änderung hinausgehen. Es sind daher zunächst die Korrekturvorschriften umfassend zu prüfen.

Die Änderung durch das Finanzamt in Bezug auf die Berücksichtigung der geänderten Gewinnfeststellung bei der A-KG gründet sich auf § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO. Danach sind Steuerbescheide dann änderbar, wenn ein Grundlagenbescheid i.S.d. § 171 Abs. 10 AO, der Bindungswirkung für einen anderen Bescheid hat, erlassen, aufgehoben oder geändert wird. Hier ergeht ein geänderter Bescheid über eine gesonderte und einheitliche Feststellung gem. §§ 179 Abs. 2 S. 2, 180 Abs. 1 Nr. 2a AO, da an der A-KG mehrere Personen beteiligt sind, denen die Einkünfte zuzurechnen sind. In diesem Bescheid wird der Gewinn der KG und die Beteiligungseinkünfte auch des S gem. § 182 Abs. 1 AO bindend festgestellt. Der Bescheid müsste auch wirksam sein, d.h. er darf nicht nichtig sein und muss wirksam bekannt gegeben worden sein. S macht geltend, der Gewinn sei zu hoch festgestellt, außerdem habe er keinen Bescheid erhalten. Der Einwand, der Feststellungsbescheid sei inhaltlich falsch und enthalte einen zu hohen Gewinn, ist im Einspruchs- bzw. Festsetzungsverfahren in Bezug auf den Folgebescheid, also den Einkommensteuerbescheid des Beteiligten S, wegen § 351 Abs. 2 AO nicht möglich. Diese Vorschrift sieht vor, dass inhaltliche Einwände lediglich im Einspruchsprüfung gegen den Feststellungsbescheid selbst geltend gemacht werden können. S hätte also den geänderten Feststellungsbescheid mit einem Einspruch anfechten müssen. Auch hinsichtlich der Bekanntgabe des Feststellungsbescheides sind hier keine Fehler ersichtlich. Nach der Darstellung des S ist der Bescheid an den Komplementär U bekannt gegeben worden. Zu ermitteln ist hier, ob die KG einen Empfangsbevollmächtigten i.S.d. § 183 Abs. 1 S. 1 AO benannt hat. Dies hat S nicht erwähnt. Wenn man unterstellt, dass dies nicht geschehen ist, gilt ein zur Vertretung der Gesellschaft Berechtigter als Empfangsbevollmächtigter, vgl. § 183 Abs. 1 S. 2 AO. Der Komplementär U vertritt gem. § 161 Abs. 2 HGB i.V.m. §§ 125 Abs. 1, 170 HGB die KG nach außen, somit kann – wenn der Bescheid mit einem Hinweis nach § 183 Abs. 1 S. 5 AO versehen ist – die Bekanntgabe an U mit Wirkung für und gegen S erfolgen. Etwas anderes könnte nur gelten, wenn S in einem ernsthaften Streit mit U stehen würde und dies dem Finanzamt auch bekannt wäre, vgl. § 183 Abs. 2 S. 1 AO. In diesem Fall hätte er einen eigenen Bescheid bekommen müssen. Allerdings würde auch ein solcher Streit nichts an der Empfangsvollmacht des U ändern, wenn dieser von der KG als Empfangsbevollmächtigter benannt worden ist. In solchen Fällen wirkt die ausdrückliche Vollmacht nämlich bis zu ihrem Widerruf fort, § 183 Abs. 3 AO. Somit ist nach den vorliegenden Informationen der Feststellungsbe-

Übungsklausur 2

Bearbeitungszeit: 3 Stunden

Sachverhalt 1

Kate und William

Der in Schottland geborene Willi hat am 30.11.2019 die am 01.04.1990 in Wales geborene Kate geheiratet. Kate war bis zum 31.03.2019 mit dem lebenslustigen Harry verheiratet. Ein letzter Versöhnungsversuch scheiterte nach einem fünfwochigen Zusammenleben im Dezember und Januar 2019. Kate wurde bis einschließlich 2018 mit Harry nach § 26 Abs. 1 i.V.m. § 26b EStG zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.

Willi, der keine Angaben zur Veranlagungsart macht, und Kate haben einen gemeinsamen, am 22.07.2019 geborenen Sohn George Alexander Louis. Für die Betreuung des Kindes wurden nachweislich ab 01.08.2019 jeden Monat 900 € an eine Tagesmutter überwiesen.

Willi betreibt einen Handel mit Helikopterzubehör. Der nach § 4 Abs. 1 i.V.m. § 5 Abs. 1 EStG ermittelte Gewinn beträgt für den Veranlagungszeitraum 2019 unstrittig 99.611 €. Er beantragt hierfür, wie auch schon für seine Gewinne im Veranlagungszeitraum 2018, nach § 34a EStG den ermäßigten Steuersatz i.H.v 28,25 %. Neben diesem Handelsgeschäft betreibt Willi noch eine gewerbliche Tierzucht mit Sportpferden. Der Gewinn für den Veranlagungszeitraum 2019 beträgt für diesen Betrieb unstrittig 85.000 €.

Willi ist auch seit vielen Jahren im An- und Verkauf von Wertpapieren sehr erfolgreich. Die am 01.02.2008 für 80.000 € angeschafften Wertpapiere (Aktien) veräußerte er am 01.10.2019 für 120.000 €, um damit die Hochzeitsfeier zu bezahlen. Mit keinem der Wertpapiere wurde eine Beteiligungshöhe von 1 % an der jeweiligen Kapitalgesellschaft erreicht. Daneben bezog Willi Zinseneinnahmen, die dem Kapitalertragsteuerabzug unterlegen haben (der Freistellungsauftrag wurde in voller Höhe berücksichtigt), i.H.v 16.327 € netto (Bankgutschrift). Bei der Bemessung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer wurde ein von Willi erteilter Freistellungsauftrag in maximal möglicher Höhe vollständig ausgeschöpft.

Zudem erzielte Willi über eine in Brasilien belegende Betriebsstätte im Kalenderjahr 2019 Einkünfte aus der Herstellung und dem Vertrieb von Melkhilfen. Die nach deutschem Einkommensteuerrecht ermittelten Einkünfte hieraus betragen 40.000 €. Da mit Brasilien kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, musste Willi dort auf die Einkünfte „imposto de renda redito da fonte“ i.H.v. 5.000 € bezahlen.

Am 01.10.2019 erwarb Willi Aktien im Wert i.H.v 85.000 €. Die Erwerbskosten i.H.v. für diese Wertpapiere wurden dem Handel mit Helikopterzubehör entnommen. Einschließlich der Lebenshaltungskosten wurden dem Handel mit Helikopterzubehör damit im Wirtschaftsjahr 2019 insgesamt 119.611 € entnommen, die im zuvor genannten Gewinn korrekt berücksichtigt wurden.

Außerdem hat er dem Betriebsvermögen seiner gewerblichen Tierzucht zum 01.12.2019 ein Grundstück entnommen. Die Differenz zwischen Buchwert und Verkehrswert dieses entnommenen Grundstücks betrug unstrittig 200.000 €. Der Vorgang ist in der Gewinnermittlung bisher noch nicht berücksichtigt worden. Das Grund-

stück gehörte seit dem 01.06.1986 unstrittig zu seinem Betriebsvermögen und soll im Anschluss an die Entnahme mit einem von Willi und Kate genutzten Einfamilienhaus bebaut werden. Der Bauantrag wurde zum Entnahmepunkt (01.12.2019) gestellt. Die Bauarbeiten begannen im Januar 2020 und mit der Fertigstellung ist im April 2020 zu rechnen. Bis zur Fertigstellung beabsichtigen Willi und Kate weiterhin als Mieter in ihrer 6-Zimmerwohnung mit Garten in Bielefeld wohnen zu bleiben.

Kate erhält monatliche Leistungen von der gesetzlichen Unfallversicherung. Sie hatte vor einigen Jahren einen Betriebsunfall und ist seitdem zu 80 % behindert (der Nachweis gem. § 65 EStDV liegt vor). Die zugeflossenen monatlichen Leistungen betragen seit dem 01.04.2016 unverändert 850 €.

Kate und Willi haben im Kalenderjahr 2019 insgesamt folgende Versicherungsbeiträge geleistet:

| | |
|--|-----------------|
| Rürup-Rentenversicherung | 4.000 € |
| Private Krankenversicherung (Basisabsicherung) | 5.000 € |
| Private Krankenversicherung (Wahlleistungen) | 500 € |
| Beiträge zur gesetzlichen Pflegeversicherung | 500 € |
| Haftpflichtversicherungen | 1.200 € |
| Rentenversicherung (Versicherungsbeginn 1996, Laufzeit 25 Jahre, mit Kapitalwahlrecht) | 3.600 € |
| Rentenversicherung (Versicherungsbeginn 2006, Laufzeit 20 Jahre) | 2.400 € |
| Insgesamt | 17.200 € |

Am 15.12.2019 musste Willi insgesamt 6.250 € Prozesskosten für ein verwaltungsgerichtliches Verfahren zur Beschneidung des Knallerbsenbusches auf dem Nachbargrundstück bezahlen, um seinen Maschendrahtzaun zu sichern. Eine amtsärztlich bescheinigte Ernährungsumstellung für Kate verursachte im Kalenderjahr 2019 weitere Kosten i.H.v. 8.946 €. Die dabei entstandenen Fahrtkosten mit dem eigenen Pkw sind noch nicht berücksichtigt.

Der lebenslustige Harry hatte seinen Betrieb mit landwirtschaftlichen Einkünften bereits im Kalenderjahr 2018 durch den Verkauf seines Hofes an Willis taggleichen Zwillingsbruder Charles (geboren am 01.01.1950) eingestellt. Mit dem Verkaufserlös finanzierte sich Harry den Aufbau einer Podologie in Paderborn. Die erforderlichen Prüfungen bestand er ohne Mühe.

Im Kalenderjahr 2019 leistete er sich seit Februar nach dem Auszug von Kate eine Haushaltshilfe. Der Aufwand für die geringfügig Beschäftigte betrug monatlich 520 €. Seine monatlichen Basis-Krankenversicherungsbeiträge betrugen im Kalenderjahr 2019 jeweils 100 € und wurden auch in 2019 entrichtet.

Nach seiner Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) ergibt sich für das Kalenderjahr 2019 ein Gewinn i.H.v. 105.016 €. Dabei sind seine Kfz-Kosten bisher ohne Berücksichtigung geblieben, obwohl der Pkw dem Betrieb zugeordnet werden sollte. Der Listenneupreis des am 01.01.2019 angeschafften Pkw betrug netto 15.000 € zuzüglich

19 % USt. Die gesamten Kfz-Kosten für diesen Pkw haben in 2019 unstrittig 4.000 € betragen. Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb lagen nicht vor, da er nahe seiner Betriebsstätte zur Miete wohnt. Den Aufzeichnungen seines Terminkalenders (kein Fahrtenbuch!) ist unstrittig ein betrieblicher Anteil an den gesamten im Kalenderjahr 2019 gefahrenen Kilometern i.H.v. 20 % zu entnehmen.

Auch seine Aufwendungen für Kaffee, Tee und Gebäck anlässlich betrieblicher Besprechungen i.H.v. insgesamt 240 € blieben bisher unberücksichtigt. Die jeweils am Monatsersten fällige betriebliche Miete i.H.v. 1.500 € entrichtete Harry vorsorglich für den Monat Januar 2020 schon am 30.12.2019 und berücksichtigte diese 1.500 € im Rahmen der Gewinnermittlung als Betriebsausgabe für 2019.

Aufgabe:

Für die im Sachverhalt dargestellten Personen Kate, Willi und Harry, sind die jeweils geringsten möglichen zu versteuernden Einkommen und die festzusetzenden Einkommensteuern 2019 zu ermitteln. Gehen Sie dabei jeweils auf die Steuerpflicht, die Veranlagung und den Tarif ein.

Die beschriebenen Sachverhalte sind von Ihnen einkommensteuerrechtlich zu beurteilen, auch wenn daraus für Sie keine steuerliche Auswirkung ersichtlich ist. Im Zweifel ist immer der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung zu folgen. Notwendige Feststellungen und Besteuerungsverfahren sind ebenfalls zu erläutern. Dabei sind die einschlägigen gesetzlichen Grundlagen und Fundstellen in den amtlichen Einkommensteuerrichtlinien anzugeben. Alle erforderlichen Anträge gelten als gestellt und alle notwendige Unterlagen und Bescheinigungen liegen vor.

Zum 31.12.2018 wurden für Willi folgende Besteuerungsgrundlagen gesondert festgestellt worden:

Nachversteuerungspflichtiger Betrag für den Helikopterzubehörhandel per 31.12.2018 = 105.294 € und ein Verlustvortrag aus gewerblicher Tierzucht i.H.v. 85.000 €. Für die inländischen gewerblichen Einkünfte wurden für den gewerbesteuерlichen Erhebungszeitraum 2019 jeweils Gewerbesteuermessbeträge i.H.v. 5.000 € festgesetzt und darauf entfallene Gewerbesteuer i.H.v. jeweils 5.290 € gezahlt. Eine Änderung der Bescheide vorhergehender Veranlagungszeiträume ist nicht erwünscht.

Für keine der Personen bestand ein Anspruch auf Erstattung oder Übernahme von Krankheitskosten. Es wurden für diese Personen auch keine Zuschüsse zur Krankenversicherung gewährt. Harry erhielt am 20.12.2019 eine Beitragsrückerstattung für seine Krankenversicherungsbeiträge i.H.v. insgesamt 1.700 €.

Centbeträge sind auf volle Euro abzurunden. Auf die Umsatzsteuer/Vorsteuer und deren etwaige Gewinnauswirkung ist nicht einzugehen.

Hinweis! Fassung des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG in der Fassung des Gesetzes 2008: „Private Veräußerungsgeschäfte (§ 22 Nr. 2) sind ... Veräußerungsgeschäfte bei anderen Wirtschaftsgütern, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt.“

Sachverhalt 2

Berta, Carlos und Doris und ihr Haus

Berta (B) ist zusammen mit ihrem Bruder Carlos (C) und Doris (D) Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), deren Zweck die Vermietung eines 1933 errichteten Wohngebäudes in Berlin ist.

An dem Gesamthandsvermögen und dem laufenden Gewinn der GbR sind B zu 50 %, C zu 30 % und D zu 20 % beteiligt. B, C und D hatten die GbR Ende 2018 gegründet. Zuvor war Anton (A), geboren 1952 und Vater von B und C, Eigentümer des bei ihm zum Privatvermögen gehörenden Grundstücks gewesen.

Das Haus besteht aus drei Wohnungen (Erdgeschoss: 80 qm, 1. Obergeschoss: 80 qm und Dachgeschoss: 40 qm). Es war seit jeher (Anschaffung Ende der 80er Jahre) fremd vermietet. 2015 zog C in die frei gewordene Erdgeschosswohnung ein. Auch er hatte mit A einen fremdüblichen Mietvertrag geschlossen. A hatte bisher zutreffend lineare Absetzungen für Abnutzung von 2.000 € jährlich geltend gemacht. Ende 2018 war das Gebäude bis auf 60.000 € abgeschrieben.

Mit notariellem Vertrag vom 02.12.2018 erklärte A die Auflassung des Grundstücks an B, C zur gesamten Hand. Nutzen und Lasten sollten zum 31.12.2018 übergehen. Gleichzeitig verpflichteten sich B und C gegenüber A zur Tilgung eines Darlehens des A i.H.v. 140.000 €, das mit einer Grundschuld am o.g. Grundstück gesichert war. B und C vereinbarten, künftig jeweils zu 50 % für Zins und Tilgung des Darlehens aufzukommen.

C verkaufte mit Zustimmung des B 40 % seine 50%ige Beteiligung an der GbR an D, sodass zum 31.12.2018 das Grundstück auf die GbR B, C und D überging. Anfang Mai 2019 wurden B, C und D als Eigentümer zur gesamten Hand in das Grundbuch eingetragen. D hatte wie vereinbart die Grunderwerbsteuer und die Notarkosten allein getragen. Zum Jahresende 2018 betrug der Verkehrswert des Grundstücks 700.000 €. Davon entfielen auf den Grund und Boden 300.000 €.

Die Gesellschafter vereinbarten die Durchführung von Renovierungs- und Instandhaltungsarbeiten am Haus von 100.000 €. D zahlte deswegen Ende 2018 vereinbarungsgemäß insgesamt 160.000 €, davon 110.000 € direkt an C und 50.000 € (20.000 € für sich und 30.000 € für C) auf das Konto der GbR. Außerdem zahlte B 50.000 € auf das Konto der GbR ein.

Anfang Januar 2019 ließen die Gesellschafter folgende Arbeiten an dem Haus ausführen:

| | |
|---|------------------|
| Neueindeckung Dach und Auswechslung Schornsteinkopf | 35.000 € |
| Wandputzausbesserung Außenfassade | 30.000 € |
| Einbau Schallschutzfenster Straßenseite | 30.000 € |
| Malerarbeiten im Zusammenhang mit diesen Arbeiten | 5.000 € |
| Summe (jeweils einschließlich Umsatzsteuer) | 100.000 € |

Im Jahr 2019 flossen aus der Vermietung der Wohnungen folgende Beträge auf das Konto der GbR:

| | |
|--------------------------------|--------------------------------|
| Kaltmieten für 2019 | 24.000 € (davon 9.600 € von C) |
| Nebenkostenpauschalen für 2019 | 6.000 € (davon 2.400 € von C) |

Die von C gezahlte Miete ist ortsüblich.

Über das Konto der GbR wurden 2019 neben den Kosten für die o.g. Arbeiten am Haus von insgesamt 100.000 € laufende Aufwendungen i.H.v. 9.000 € (Grundsteuer, Wasser, Versicherung etc.) beglichen. Im April 2020 leisteten die Mieter eine Nachzahlung für die Nebenkosten für 2019 i.H.v. 1.600 € (davon zahlte C 640 €).

Bei B und C fielen darüber hinaus im Jahr 2019 Darlehenszinsen auf das von A übernommene Darlehen von insgesamt 12.000 € an, von denen vereinbarungsgemäß B und C jeweils die Hälfte trugen.

Die Gesellschafter stellten daraufhin im Mai 2020 folgende Abrechnung auf:

| | |
|--|-----------------|
| Einzahlungen Gesellschafter | 100.000 € |
| + Kaltmieten 2019 | 24.000 € |
| + Nebenkostenzahlungen 2019 | 7.600 € |
| ./. Renovierungskosten 2019 | ./. 100.000 € |
| ./. weitere laufende Aufwendungen 2019 | ./. 9.000 € |
| = Saldo für 2019 | 22.600 € |

Dieser Saldo wurde im Mai 2019 zwischen den Gesellschaftern aufgeteilt. Es erhielten B 11.300 € (= 50 %),

C 6.780 € (= 30 %) und

D 4.520 € (= 20 %)

jeweils auf ihre Konten überwiesen.

B, C und D haben ihren Wohnsitz in Berlin.

Aufgabe:

Ermitteln Sie bitte für den Veranlagungszeitraum 2019 die steuerlichen Einkünfte aus der Vermietung des Wohngebäudes und rechnen Sie die Einkünfte den Beteiligten zu. Lassen Sie dabei eventuelle Auswirkungen von Notarkosten und Grunderwerbsteuer auf die Höhe der Einkünfte außer Betracht. Die Beteiligten wollen das Gebäude weiterhin linear abschreiben. Begründen Sie Ihre Entscheidungen unter Angabe der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen. Es wurde nicht nach § 9 UStG optiert. Eine umsatzsteuerliche Betrachtung ist nicht gefragt und außen vor zu lassen.

Sachverhalt 3

Camilla

Die unbeschränkt einkommensteuerpflichtige Camilla erwarb am 01.04.2015 für insgesamt 18.000 € eine Beteiligung i.H.v. 10 % an der Monarchen-GmbH. Den Kaufpreis hat Camilla sofort beglichen.

Am 01.09.2015 erbte Camilla von ihrer verstorbenen Mutter weitere 10 % der Anteile an der Monarchen-GmbH. Die Mutter hatte diese Anteile am 01.12.2006 für 6.000 € erworben.

Am 01.10.2015 erhält Camilla von ihrem Vater 60 % der Anteile an der Monarchen-GmbH übertragen. Camilla verpflichtet sich dafür, ihrem zu diesem Zeitpunkt 65 Jahre alten Vater monatlich 250 € bis an dessen Lebensende zu zahlen. Der Vater hatte für den Erwerb dieser Anteile am 01.02.2008 insgesamt 36.000 € bezahlt. Er gab mit der Übertragung der Anteile an Camilla auch seine Geschäftsführertätigkeit für diese GmbH an Camilla ab, die diese Tätigkeit gerne übernahm.

Camilla hält ihre gesamten Anteile an der Monarchen-GmbH im Privatvermögen.

Nachdem bei Camilla eine schwere Erkrankung eintrat, verkaufte sie am 01.06.2019 ihre gesamten Anteile an der Monarchen-GmbH an Diana für insgesamt 100.000 €. Der Kaufpreis wird sofort i.H.v. 40.000 € und in drei Raten von je 20.000 € beginnend am 01.06.2020 (2. Rate am 01.06.2021 und 3. Rate am 01.06.2022) an Camilla bezahlt. Eine Verzinsung ist nicht vereinbart.

Die Geschäftsführertätigkeit gab Camilla jedoch nicht auf. Ebenso hat sie weiterhin die monatlichen Zahlungen in unveränderter Höhe an den Vater geleistet.

Aufgabe:

Bitte ermitteln Sie für Camilla die Einkünfte und die sonstigen möglichen steuerlichen Folgen aus dem Verkauf der GmbH-Anteile.

Lösung der Übungsklausur 2

Sachverhalt 1

Kate und William (55 Punkte)

| | Punkte |
|---|--------|
| Steuerpflicht - Veranlagung - Tarif Kate und Willi sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG, weil sie als natürliche Personen ihren Wohnsitz (§ 8 AO) im Inland (Bielefeld) haben. Damit unterliegen sie mit ihrem gesamten Weltinkommen der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht. | 0,5 |
| Für Kate und Willi ist im Jahr der Eheschließung eine Ehegattenveranlagung nach § 26 Abs. 1 EStG durchzuführen. Die Ehegatten haben im Veranlagungsjahr 2019 die Wahl zwischen der Zusammenveranlagung (§ 26b EStG) und der Einzelveranlagung (§ 26a EStG). Die Wahl der Veranlagungsart kann gem. § 26 Abs. 2 Satz 4 EStG nach Eintritt der Unanfechtbarkeit nur unter sehr eingeschränkten Bedingungen geändert werden. | 1 |
| Eine Ehegattenveranlagung zwischen Harry und Kate ist gem. § 26 Abs. 1 Satz 2 EStG ausgeschlossen, weil Kate mit Willi die Bedingungen der Ehegattenveranlagung erfüllt. Für Harry ist eine Einzelveranlagung nach § 25 Abs. 1 EStG durchzuführen und gem. § 32a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG der Splittingtarif anzuwenden. | 1 |
| Da weder Kate noch Willi die Einzelveranlagung ausdrücklich gewählt haben, ist die Zusammenveranlagung von Amts wegen durchzuführen, § 26 Abs. 3 EStG. Das heißt, dass die Einkünfte, die die Ehegatten erzielt haben, zunächst getrennt ermittelt, dann zusammengerechnet und den Ehegatten gemeinsam zugerechnet und die Ehegatten sodann gemeinsam als ein Steuerpflichtiger behandelt werden, § 26b EStG. Nach § 32a Abs. 5 EStG ist für Willi und Kate der Splittingtarif anzuwenden. Danach beträgt die tarifliche Einkommensteuer das Zweifache des Steuerbetrags, der sich auf die Hälfte ihres gemeinsam zu versteuernden Einkommens ergibt. | 1 |
| Ermittlung der Summe der Einkünfte für Kate und Willi Willi Handel mit Helikopterzubehör 99.611 € Aus dem Handel mit Helikopterzubehör erzielt Willi gewerbliche Einkünfte nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Die dafür geleistete Gewerbesteuer stellt keine abziehbaren Betriebsausgaben dar; § 4 Abs. 5b EStG. Der Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt laut Sachverhalt unstrittig 99.611 €. | 1 |

| | Punkte |
|---|--------|
| Gewerbliche Tierzucht 0 € Es handelt sich auch hierbei um gewerbliche Einkünfte nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Eine Prüfung, ob Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nach § 13 Abs. 1 EStG vorliegen, ist mangels notwendiger Einzelangaben nicht vorzunehmen. | 1 |
| Der Entnahmegergewinn (200.000 €) aus der Grundstücksentnahme bleibt nach § 15 Abs. 1 Satz 3 i.V.m. § 13 Abs. 5 EStG außer Ansatz, weil das Grundstück bereits 1986 zum gewerblichen Betriebsvermögen gehörte. | 0,5 |
| Die unstrittigen Einkünfte i.H.v. 85.000 € sind gem. § 15 Abs. 4 Satz 2 EStG mit den gesondert festgestellten Vorjahresverlusten i.H.v. ebenfalls 85.000 € zu verrechnen. Die anzusetzenden Einkünfte betragen daher 0 €. Nach § 15 Abs. 4 EStG besteht für Verluste aus gewerblicher Tierzucht ein besonderer Verlustverrechnungskreis, sodass Verluste aus gewerblicher Tierzucht nur mit Gewinnen aus gewerblicher Tierzucht verrechnet werden können, vgl. hierzu auch BMF-Schreiben vom 29.11.2004 „Verlustabzug“, Beck StE 1 § 10d/1. | 1 |
| Handel mit Melkhilfen in Brasilien 35.000 € Auch die ausländischen Einkünfte sind der deutschen Einkommensteuer zu unterwerfen, da für Willi als unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen das Welteinkommensprinzip gilt. Damit doppelte Besteuerungen vermieden werden, bestehen mit vielen Staaten sog. Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Liegt kein DBA – so wie im vorliegenden Fall mit Brasilien – vor, so ist die Steuerermäßigung nach § 34c EStG zu prüfen, um die doppelte Besteuerung abzumildern (§ 34c Abs. 6 Satz 1 EStG). Willi erfüllt mit seinen in Brasilien erzielten Einkünften gem. § 34c Abs. 1 EStG die Voraussetzungen der Steuererermäßigung: <ul style="list-style-type: none">• Er ist unbeschränkt steuerpflichtig,• erzielt ausländische Einkünfte i.S.d. § 34d Nr. 2 Buchst. a i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG,• die imposto de renda redito da fonte entspricht der deutschen Einkommensteuer (vgl. Anlage 6 zu R 34c EStR). Er kann deshalb zwischen einer Anrechnung der ausländischen Steuer nach § 34c Abs. 1 EStG und einem Abzug der ausländischen Steuer nach § 34c Abs. 2 EStG wählen. In der Aufgabenstellung ist vorgegeben , dass das geringste mögliche zu versteuernde Einkommen zu ermitteln ist. Daher darf im vorliegenden Fall keine Anrechnung der ausländischen Steuer erfolgen, sondern es muss die Abzugsmethode nach § 34c Abs. 2 EStG angewendet werden. Die anzusetzenden Einkünfte betragen demnach 35.000 € (40.000 € Einkünfte ./ . 5.000 € Steuer). | 2 |