

Musterklausurensammlung des Prüfungsamtes

Schwerpunktbereich IX: Finanzverfassungs- und Steuerrecht

1. Klausurbeispiel:

Aufgabe 1:

Die in Hamburg wohnenden Eheleute Anton (A) und Berta (B) Schulze sind seit dem 12.12.2000 verheiratet. Sie leben aber bereits seit dem 01.12.2005 in unterschiedlichen Wohnungen, entscheiden bereits jetzt eigenständig über die Verwendung ihrer Einnahmen und möchten sich demnächst scheiden lassen.

A ist als leitender Angestellter seit mehreren Jahren bei der Firma Technologietransfer GmbH (nachfolgend GmbH) beschäftigt und erhält einen monatlichen Bruttolohn von 12.000 €.

Im Jahr 2005 hat die GmbH eine Zweigniederlassung in dem Land X eröffnet, mit dem Deutschland ein Doppelbesteuerungsabkommen entsprechend des OECD-Musterabkommens 2003 abgeschlossen hat, wobei die Staaten die Befreiungsmethode vereinbart haben. Wider Erwarten entwickeln sich die Geschäfte der GmbH in dem Land X nicht so gut wie erwartet. Der Geschäftsführer (G) der GmbH entsendet daher am 01.08.2006 für einen Monat seinen besten Mann – den A – in die Zweigniederlassung, damit dieser dort für bessere Umsatzzahlen sorgen kann. Das Gehalt wird weiterhin von der GmbH und nicht von der Zweigniederlassung getragen. A behält seine Wohnung in Deutschland bei und nächtigt im Land X in einem Hotel.

Da sich die Umsatzzahlen der GmbH im laufenden Jahr erheblich verschlechtert haben, kommt es im September 2006 zwischen G und dem A zu erheblichen Meinungsverschiedenheiten, die ein weiteres Zusammenarbeiten unmöglich machen. Die GmbH bietet dem A für den Abschluss eines Aufhebungsvertrages entweder die Zahlung einer Abfindung oder die Durchführung einer wertgleichen Outplacement-Beratung unter Fortführung der Gehaltszahlungen an. Bei einer derartigen Beratung handelt es sich um eine von dem Arbeitgeber finanzierte Beratungsdienstleistung für ausscheidende Mitarbeiter, bei der professionelle Hilfe zur beruflichen Neuorientierung angeboten wird, indem ein Qualifikationsprofil erstellt, Weiterbildungsbedarf ermittelt und individuelle Bewerbungsstrategien entwickelt werden. Ziel der Beratung ist, dass der ausscheidende Mitarbeiter eine neue Tätigkeit und eine neue Einnahmequelle findet. Die GmbH hat dem A die Outplacement-Beratung nur deshalb angeboten, um einen lang andauernden und kostspieligen Rechtsstreit sowie eine Schädigung des Unternehmensimages zu vermeiden.

Nach zähen Verhandlungen schließen die GmbH und der A einen Aufhebungsvertrag zum 31.12.2006 und vereinbaren, dass A auf eigenen Wunsch die „Outplacement“-Beratung in Anspruch nehmen darf. A lässt sich in der Zeit von Oktober bis Dezember 2006 unter Freistellung von seiner bisherigen Arbeit beraten und findet daraufhin im März 2007 eine neue Anstellung. Sein Dezembergehalt erhält der A erst am 11.01.2007. Für die in Anspruch genommene Beratungsleistung leistet die GmbH am 31.12.2006 ein Honorar von 15.000 €, welches dem üblichen Endpreis am Abgabeort entspricht. Der A ist der Ansicht, er müsse die Beratungsleistung nicht versteuern, da zwischen seiner Tätigkeit und der Beratungsleistung kein Veranlassungszusammenhang bestehe. Die Beratungsleistung werde ausschließlich im Interesse der GmbH erbracht. Zumindest könne er die von der GmbH getragenen Beratungskosten als eigene Werbungskosten geltend machen. Im Übrigen fragt er sich, ob der Anspruch auf die Durchführung gegenüber der GmbH, die tatsächliche

Inanspruchnahme der Beratungsleistung oder die Bezahlung des Honorars durch die GmbH als Einnahme zu qualifizieren ist.

Des Weiteren ist der A als Kommanditist an der VV GmbH & Co. KG (nachfolgend KG) beteiligt, bei der die VV GmbH die Komplementärin der KG ist. Der ausschließliche Unternehmensgegenstand der KG ist die dauerhafte Vermietung eines Wohnhauses – bestehend aus 25 Wohneinheiten - in Hamburg. Sowohl A als auch die VV GmbH sind zu je 50 % an der KG beteiligt. Aufgrund des Gesellschaftsvertrages ist auch der A neben der VV GmbH alleine geschäftsführungsbefugt. Die KG hat im Jahr 2006 insgesamt Mieteinnahmen i.H.v. 100.000 € erzielt. Demgegenüber stehen steuerlich anzuerkennende Aufwendungen i.H.v. 90.000 €.

Die B betreibt in Form eines Einzelunternehmens einen Großhandel für Süßwaren und produziert hierfür auch ihre eigenen Schokoladenkreationen. Im August 2006 bestellt B hierfür bei einem in Afrika ansässigen Lieferanten 500 Kilogramm Kakaobohnen zum Preis von 20.000 € zur Lieferung und Bezahlung im Januar 2007. Im Dezember 2006 meldet die Fachpresse, dass die Kakaoernte in diesem Jahr so gut ausgefallen ist, dass die Preise für Kakaobohnen stark gesunken sind. Die von B bestellten Bohnen wären Ende Dezember für 8.000 € zu beschaffen.

Wie wirken sich die genannten Sachverhalte hinsichtlich der Einkommensbesteuerung bei A und B für 2006 rechtlich aus? Alle dargestellten Rechtsansichten bzw. –fragen sind gegebenenfalls in einem Hilfgutachten zu erörtern.

Aufgabe 2:

Im August 2007 beschließt A sich – neben seiner neuen Anstellung - mit einer genialen Geschäftsidee selbständig zu machen. Aus seiner Tätigkeit bei der Technologietransfer GmbH weiß er, dass es bei der Umsetzung seiner Idee zu steuerlichen Problemen kommen kann. Um für sich Rechtssicherheit zu erlangen beantragt er eine verbindliche Auskunft bei seiner zuständigen Finanzbehörde gem. § 89 Absatz 2 AO. Daraufhin setzt die Finanzbehörde eine Gebühr für die Erteilung der verbindlichen Auskunft gem. § 89 AO fest. Nach Rückfrage des A bei der Finanzverwaltung zur Gebührenhöhe hat diese ihm mitgeteilt, dass sich die Gebühr grundsätzlich nach dem Gegenstandswert richte, der wiederum von der steuerlichen Auswirkung abhängig sei. Je höher die steuerliche Auswirkung sei, umso höher werde auch der Gegenstandswert und die zu entrichtende Gebühr. Der Gegenstandswert sei jedoch auf 30 Mio. Euro begrenzt.

A ist der Ansicht, dass die gesetzlichen Regelungen zur Gebührenpflicht verfassungsrechtlich nicht zulässig seien, insbesondere verstoßen die Regelungen gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Absatz 1 GG vor dem Hintergrund von § 204 AO sowie § 42e EStG und der Nichtberücksichtigung des Arbeitsaufwandes bei der Gebührenhöhe. Zudem liege ein Verstoß gegen das Äquivalenzprinzip vor.

Ist die gesetzliche Regelung zur Erhebung einer Gebühr für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft rechtmäßig?

Klarstellende Hinweise zu den Aufgabenstellungen:

- a) Fragen der Gewerbesteuer bleiben - auch soweit sie sich auf die einkommensteuerliche Beurteilung auswirken würden - außer Betracht.
- b) Die Erstellung von Buchungssätzen ist nicht Teil der Aufgabe.
- c) Rechtsunterschiede zwischen den Veranlagungszeiträumen 2006 und 2007 sind für die Lösung unerheblich.

Anlage: OECD-Musterabkommen 2003

2. Klausurbeispiel:

Teil 1:

Andreas Albers (A) war einziger Gesellschafter und alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der B-GmbH. Sein Unternehmen lief in den letzten Jahren recht gut, so dass A ein vielbeschäftigter Mann war. Aus diesem Grunde machte er sich auf die zwar lange aber schließlich von Erfolg gekrönte Suche nach einem zuverlässigen Prokuristen. Danach verließ er sich gänzlich auf den Prokuristen Peter Pförster (P), den er unter anderem mit der Buchführung und der Erledigung der ungeliebten Steuerangelegenheiten betraute. Leider war der P aber nicht so zuverlässig wie es zunächst schien. Dieser hatte im Jahr 01, nachdem die Geschäfte nicht mehr gut liefen, zwar eine Umsatzsteuererklärung abgegeben, aber bewusst einige Umsätze gar nicht gebucht. Die daraufhin festgesetzte Umsatzsteuer in Höhe von 9.000 Euro hat P nicht abgeführt, weil er andere Zahlungen als vorrangig erachtete. Nachdem das Finanzamt wegen der fehlenden Umsätze einen Umsatzsteuer-Änderungsbescheid im Oktober 02 erlassen hatte, erfuhr der A davon im November 02 und entließ den P sofort, aber er machte sich große Vorwürfe, dass er dem P bedingungslos vertraut hatte. Noch am selben Tag erlitt der A einen tödlichen Herzinfarkt. Die Umsatzsteuerschuld betrug nach Erlass des Änderungsbescheides 10.000 Euro.

Der Sohn Heinz Albers (H) beerbte den A. Leider konnte er den Verfall des Unternehmens nicht aufhalten. Innerhalb eines Monats war die GmbH zahlungsunfähig.

Im Januar 03 erlässt das Finanzamt einen Haftungsbescheid in Höhe von 10.000 Euro gegen H. Dieser legt hiergegen fristgerecht Einspruch ein und trägt vor:

Er verstehe nicht, warum er für die Umsatzsteuerschuld einstehen solle, schließlich ginge es um Vorgänge aus einem Zeitraum, in dem er nichts mit der GmbH zu tun hatte.

Falls er überhaupt haften sollte, dann aber nur für den richtigen Betrag. Zutreffend hatte H festgestellt, dass die Steuerschuld in Höhe von 10.000 Euro nicht richtig ermittelt wurde, da die Umsätze mit 16 vH statt mit 7 vH besteuert wurden und ein Rechenfehler von 500 Euro vorliegt. So müsste er doch allenfalls für 3.875 Euro haften.

Nicht er, sondern der Prokurist P sollte herangezogen werden, da schließlich dieser - in seiner Funktion - verantwortlich sei und vor allem, weil er derjenige war, der die Umsatzsteuerzahlungen nicht ausgeführt hat.

Aufgabe: Wird H mit seinen Einwendungen Erfolg haben?

Teil 2:

Gerd Gantz (G), der in Essen wohnt, hatte ein besonders ereignisreiches Jahr 01. Da er sich mit Steuern nicht auskennt, beschließt er seinen alten Schulfreund Stefan Schlau (S), der mittlerweile Fachanwalt für Steuerrecht ist, mit folgendem Sachverhalt zu konfrontieren:

- Im Februar 01 begann seine Glückssträhne. Bekanntermaßen stammen die meisten Lottogewinner aus NRW, dass aber ausgerechnet er 5.000 Euro gewann, war überraschend.
- Im März 01 hatte er wieder Glück: Ein Passant hatte im Garten eine seiner Skulpturen (Kunstwerke) entdeckt, die er zu Dekorationszwecken dort aufgestellt hatte, und kaufte ihm diese für 700 Euro ab. Der G konnte es kaum fassen, zumal sein Hobby, das Schweißen der Skulpturen, ihm bisher immer nur Geld gekostet aber nie etwas eingebracht hatte.
- Nicht ganz so glücklich war G im Mai 01. Seine Freundin überredete ihn, einen Schweißkurs an der Volkshochschule zu halten. G redet nicht gern vor Fremden, mochte seiner Freundin den Gefallen aber nicht abschlagen. So sagte er zu, machte

aber deutlich, dass es bei diesem einen Mal bleiben würde. Immerhin brachte ihm die Kursleitung 450 Euro ein.

- Beruflich läuft es ebenfalls hervorragend. Seine Kneipe entwickelte sich mehr und mehr zu einer exklusiven Bar. Leider sieht G sich durch die Veränderungen seiner Bar gezwungen, bei der Arbeit einen Anzug zu tragen, er muss als Chef schließlich „etwas hermachen“. Notgedrungen kauft er sich einen Anzug für 300 Euro, den er aber niemals in seiner Freizeit trägt.
- Um die Bestellungen und ähnliche Vorgänge zu erledigen besorgt G im November 01 einen neuen PC. Für die Hardware zahlte er im Januar 02 3.600 Euro. Die Nutzungsdauer beträgt drei Jahre.
- Ferner hat G die Bar mit zehn neuen Hockern ausgestattet. Hierfür zahlte er insgesamt 3.500 Euro.

G fragt nun S wie sich die einzelnen Vorgänge auf seine Steuerschuld im Jahr 01 auswirken können.

Aufgabe: Die Antwort des S ist in einem umfassenden Gutachten, welches auf die relevanten einkommensteuerlichen Fragen eingeht, vorzubereiten.

Teil 3:

Willi Wichtig (W) lebt in Pinneberg. Er ist alleiniger Gesellschafter sowie Geschäftsführer der T-GmbH mit Sitz in Hamburg. Die Beteiligung an der T-GmbH hält W in seinem Privatvermögen. Im Jahr 01 hat die T-GmbH einen Gewinn von 25.000 Euro erzielt. Es wurden folgende Geschäftsvorfälle bei der Gewinnermittlung berücksichtigt:

- Der W erhält aufgrund einer schriftlich geschlossenen und insgesamt zivilrechtlich gültigen Vereinbarung ein Geschäftsführergehalt in Höhe von 15.000 Euro jährlich. Normalerweise wird für einen Geschäftsführer mit vergleichbarer Tätigkeit höchstens 12.000 Euro gezahlt.
- Die Ehefrau des W arbeitet gelegentlich im Büro, ohne dass hierfür extra ein schriftlicher Vertrag abgeschlossen wurde. Sie erhält von der GmbH in 01 ein Entgelt in Höhe von insgesamt 9.000 Euro, was durchaus angemessen ist.
- Die T-GmbH gewährt dem W ein (zinsloses) Darlehen in Höhe von 20.000 Euro. Üblich wäre ein Zinssatz von 8 %.
- Der Sohn des W möchte der T-GmbH zu mehr Liquidität verhelfen. Deshalb kauft er von der T-GmbH ein Grundstück zu 100.000 Euro. Wert ist das Grundstück allerdings bloß 75.000 Euro.

Aufgabe: Wie hoch ist das ertragsteuerliche Einkommen für das Jahr 01 bei der I-GmbH?

3. Klausurbeispiel:

Aufgabe 1:

Die in Hamburg wohnende B studiert nach ihrem Abitur Lebensmittelchemie an einer privaten Universität. Schon Monate vor dem Examen schließt B einen Vertrag mit der P OHG (P), die Pralinen produziert und vertreibt, wonach sie dort ab Juli 2006 als Betriebsleiterin der Pralinenproduktion zu einem Monatsgehalt von 3.000 € tätig wird. Im Juni 2006 schließt B das Studium ab, was ihren ersten berufsqualifizierenden Abschluss bedeutet. 2006 hat sie Studiengebühren von 5.000 € gezahlt. B meint, dass es sich steuerlich um Werbungskosten handelt. Andererseits hat sie gehört, dass das in ihrem Fall wahrscheinlich neuerdings

gesetzlich verbaut sei, während bestimmte andere Bildungsaufwendungen voll abzugsfähig seien. Dies fände B jedenfalls „ungerecht“.

Nachdem B das ihr zugeordnete Büro in den Räumlichkeiten von P in Hamburg bezogen hat, feiert sie dort Ende Juli 2006 im Kreise der Mitarbeiter ihren „Einstand“. P1, der geschäftsführende Partner von P, ergreift das Wort: „Liebe Frau B, wir sind sehr froh, Sie in unserem Team willkommen heißen zu können. Sie haben sich auch gleich mit einer besonders herausragenden Leistung eingeführt, nämlich mit der Schöpfung der vielversprechenden Rezeptur und die Vorbereitung der sparsamen Produktionsprozesse für unsere neueste kulinarische Kreation, die ‚Halloween Pralinés Serie‘, mit der unser traditionsreiches Haus zu neuen Ufern – also vor allem neuen Kundenschichten – aufbricht. Daher hat sich die Firma P zur Begrüßung für Sie ein besonderes Geschenk ausgedacht, mit dem Sie auch im Dienste unserer Kunden immer erreichbar und kommunikationsfähig sind“. Unter dem Applaus der Umstehenden überreicht P1 der B daraufhin ein mobiles „Blackberry“-Gerät, mit dem man von unterwegs über eine drahtlose Telekommunikationsverbindung elektronische Post (E-Mail) empfangen und schreiben kann. Für das Gerät hatte die P OHG kurz zuvor 400 € an den Händler gezahlt, wovon nach der korrekten Rechnung 55,17 € auf die (im Jahr 2006 16 % betragende) Umsatzsteuer entfallen; der Nettopreis macht 343,83 € aus. B ist zunächst überrascht über die unerwartete Bereicherung, nimmt das Gerät aber für ihre Arbeit in Betrieb.

Nebenbei führt B ihre Betätigung als gelegentliche Barkeeperin in dem Lüneburger Lokal „Bar jeder Vernunft“ weiter, wo sie vom Wirt und Inhaber W nach einem Schichtdienstplan stundenweise eingeteilt wird. Der anfallende Stundenlohn macht für das Jahr 2006 am Ende insgesamt 1.000 € aus, während sie im gleichen Jahr für die Fahrten zwischen ihrer Wohnung und dem Lokal erhebliche Aufwendungen hat, die einkommensteuerlich mit 2.000 € anzusetzen sind. B kann das verschmerzen, denn sie weiß ihre Cocktails aufgrund ihrer lebensmittelchemischen Kenntnisse optimal „wirksam“ zusammensetzen, ist deshalb weithin bekannt und beliebt und bekommt von den Gästen daher im gleichen Jahr insgesamt 4.000 € direkt „zugesteckt“. Die steuerliche Beurteilung der Vorgänge ist der B allerdings unklar; unter anderem fragt sie sich, ob und wie die unterschiedlichen Einnahmen zu versteuern sind und ob sie, je nachdem, die Aufwendungen von 2.000 € in voller Höhe abziehen kann, obwohl die Zahlungen von W nur 1.000 € ausmachten.

Wie sind die genannten Vorfälle einkommensteuerlich in Bezug auf B zu würdigen?

Hinweis: Erforderlichenfalls ist auch auf verfassungsrechtliche Fragen einzugehen; die Verfassungsmäßigkeit von § 3 Nr. 51 EStG braucht jedoch nicht diskutiert zu werden und ist zu unterstellen.

Aufgabe 2:

P setzt in 2006 stark auf die von B entwickelten „Halloween Pralinés“. Diese sind laut Großkundenprospekt „durch Aroma, Form und Verpackung direkt auf das Saison-Event Halloween, das alljährlich zu Allerheiligen in der Nacht vom 31. Oktober auf den 1. November gefeiert wird und auch in Deutschland zunehmend Anhänger findet, zugeschnitten“. Der Erfolg ist allerdings geringer als erwartet, da sich herausstellt, dass Pralinen mit Kürbisaroma doch nicht ganz den Publikumsgeschmack treffen. Hinzu kommt, dass „Halloween“ von den Konsumenten generell zunehmend als merkwürdig empfunden wird und nicht mehr so viel Anklang findet.

Bei der Inventur am Jahresende stellt sich daher heraus, dass noch reichlich von dieser Ware vorhanden ist. Der zum Ende des Wirtschaftsjahres am 31. Dezember 2006 verbliebene Lagerbestand war zu Kosten von 20.000 € produziert worden und hatte bis zur Halloween-Nacht am 31. Oktober 2006 einen Verkaufswert von 50.000 €. Bis zum Ablauf der Haltbarkeit im März 2007 hätte der Bestand noch zu einem Ramschpreis von 6.000 € verkauft werden können, was P aber zu viel Aufwand war.

Wie ist der Vorgang einkommensteuerlich in Bezug auf den geschäftsführenden Partner P1 zu würdigen?

P1 wohnt in Hamburg und hält 50 % der Gesellschaftsanteile an der P OHG. Er fragt sich vor allem, wie die Pralinen zum Bilanzstichtag am 31.12.2006 in Anbetracht von § 6 EStG und § 253 HGB anzusetzen sind.

Aufgabe 3:

Der B sind im Jahr 2006 im Zusammenhang mit ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit bestimmte weitere Aufwendungen (neben den in Aufgabe 1 genannten) entstanden. Sowohl nach der bisherigen Verwaltungsauffassung als auch nach der bisherigen ständigen Rechtsprechung des BFH stellten diese Aufwendungen (auf deren genauen Inhalt es hier nicht ankommt) keine Werbungskosten dar, so dass nach beiden Ansichten eine steuermindernde Berücksichtigung der Aufwendungen im Rahmen einer Einkommensteuererklärung nicht möglich war. Vor diesem Hintergrund hatte die B in ihrer Einkommensteuererklärung 2006 weder die Aufwendungen noch die zugrunde liegenden Tatsachen mitgeteilt. Nach Abgabe der Steuererklärung erging der Einkommensteuerbescheid 2006 ohne Berücksichtigung dieser Aufwendungen und wurde unanfechtbar. Der Bescheid enthielt hinsichtlich dieser Aufwendungen weder einen Vorläufigkeitsvermerk noch einen Vorbehalt der Nachprüfung i.S.d. § 164 AO.

Sodann ändert der BFH anhand eines Parallelfalles seine bisherige Rechtsprechung dahingehend, dass auch solche Aufwendungen, wie sie der B entstanden sind, steuermindernd als Werbungskosten abzugsfähig sind. Die Finanzverwaltung setzt das neue Urteil in ihren Verwaltungsvorschriften um.

Prüfen Sie, ob die B verfahrensrechtlich eine Änderung ihres Einkommensteuerbescheides zu ihren Gunsten erreichen kann, indem sie den Abzug der zuvor genannten Aufwendungen nun noch bei ihrem Veranlagungsfinanzamt beantragt!

Klarstellende Hinweise zu den Aufgabenstellungen:

- a) Fragen der Lohnsteuer und der Gewerbesteuer bleiben, auch soweit sie sich auf die einkommensteuerliche Beurteilung auswirken würden, außer Betracht.
- b) Die Erstellung von Buchungssätzen ist nicht Teil der Aufgabe.
- c) Rechtsunterschiede zwischen den Veranlagungszeiträumen 2006 und 2007 sind – von dem oben genannten Umsatzsteuertarif abgesehen – für die Lösung unerheblich.