

Klausurenkurs - Juristische Übungsbücher

## Klausuren aus dem Steuerrecht

von

Prof. Dr. Gerd Morgenthaler, Friederike Frizen, Christian Trottmann

1. Auflage

Klausuren aus dem Steuerrecht – Morgenthaler / Frizen / Trottmann

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](http://beck-shop.de) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Allgemeines – Steuerrecht

Verlag Franz Vahlen München 2008

Verlag Franz Vahlen im Internet:

[www.vahlen.de](http://www.vahlen.de)

ISBN 978 3 8006 4084 3

## Klausur 6

### I. & II. Teilaufgabe

Xaver Xander (X) betreibt in einem Einkaufszentrum der Stadt Neuheim eine Apotheke. Er beschäftigt mehrere Angestellte. Die Buchhaltung wird von einer Dame erledigt, die einmal wöchentlich für zwei bis drei Stunden in die Apotheke kommt. Im VZ 05 ermittelte X einen Gewinn von 328.000 €. Bei der Gewinnermittlung berücksichtigte er folgende streitige Vorgänge gewinnmindernd:

Um seiner Stammkundschaft und seinen Lieferanten für die teilweise langjährigen Geschäftsbeziehungen zu danken, schenkte X 100 ausgewählten Stamm- und Geschäftskunden zu Weihnachten jeweils einen Warenkorb im Wert von 25 € und einen Kugelschreiber im Wert von 11 €. Ihm entstanden dadurch Aufwendungen in Höhe von insgesamt 3.600 €.

Ferner erwarb X mit Kaufvertrag vom 5. 5. des VZ 05 eine Penthouse-Wohnung zum Preis von 330.000 €, in die er mit seiner Ehefrau, Yvonne Xander (Y), im Herbst einzog. Er unterhielt bei der Südbank AG ein Kontokorrent-Konto (Konto 1). Am 20. 5. des VZ 05 eröffnete er bei der gleichen Bank ein zweites Kontokorrent-Konto (Konto 2), auf das er in der Folgezeit die Einnahmen aus der Apotheke einzahlte und von dem aus er alle Ausgaben des privaten Lebens bestritt. Seit dem 20. 5. des VZ 05 beglich er alle Ausgaben für die Apotheke über das Konto 1. Am 1. 6. des VZ 05 wies das Konto 1 einen Schuldsaldo in Höhe von 100.000 € und das Konto 2 einen Guthabensaldo in Höhe von 130.000 € auf. Am selben Tag überwies X von dem Konto 2 einen Betrag von 130.000 € und von dem Konto 1 einen Betrag von 200.000 € als Kaufpreiszahlungen für die Penthouse-Wohnung, so dass sich der Schuldsaldo des Kontos 1 nach der Überweisung auf 300.000 € belief. Mit Wertstellung zum 1. 6. des VZ 05 wurde dem Konto 1 ein Gesamtbetrag von 270.000 € gutgeschrieben. Der gutgeschriebene Gesamtbetrag setzte sich aus zwei Darlehen der Südbank AG über 200.000 € und über 100.000 € zusammen. Laut Darlehensvertrag erhielt X jedoch nicht die volle Darlehenssumme ausgezahlt, sondern einen um einen Abschlag (sog. Disagio) in Höhe von 30.000 € verringerten Betrag. Das Disagio bezog sich auf den vereinbarten fünfjährigen Zinsfestschreibungszeitraum. Die bezogen auf den VZ 05 anteiligen Zinsen für die Darlehensaufnahmen beliefen sich auf insgesamt 15.000 €. In seiner Bilanz vom 31. 12. des VZ 05 wies X beide Darlehen als Verbindlichkeiten aus.

Die Finanzbehörde vertritt die Ansicht, dass der Gewinn um 45.000 € zu erhöhen sei, da weder die in der Gewinnermittlung der Apotheke geltend gemachten Zinszahlungen in Höhe von 15.000 € noch das geltend gemachte Disagio in Höhe von 30.000 € steuerlich berücksichtigt werden könnten. Ein Disagio fände grundsätzlich keine Berücksichtigung, da es sich gerade nicht um Kreditzinsen handele. Ferner sei die bilanzrechtliche Qualifikation der Darlehen für die steuerliche Beurteilung nicht relevant, da sie nicht allein kraft einer nach außen dokumentierten Wertung des Steuerpflichtigen zur Betriebschuld würden. Im Übrigen zeige die Eröffnung des Guthabenkontos (Konto 2) unmittelbar vor der privaten Investition, dass die unterschiedlichen Konten aus betrieblicher Sicht nicht ernsthaft gewollt gewesen seien, sondern lediglich dem Zweck der Verlagerung privat veranlasster Aufwendungen in den betrieblichen Bereich gedient hätten. Die Konstruktion verstoße daher gegen § 42 AO.

## Klausur 6

X hingegen meint, dass die Darlehensaufnahme ausschließlich dazu gedient habe, den Schuldsaldo des Kontos 1 auszugleichen. Da von dem Konto 1 ausschließlich Ausgaben der Apotheke gezahlt würden, sei es ein betriebliches Konto. Die Finanzierungskosten seien daher der Apotheke zuzurechnen.

Y ist Director of Sales bei der Calvin Karan AG, die preislich und qualitativ hochwertige Bekleidungsartikel unter dem Markennamen »Kalvin Karan« herstellt. Im VZ 05 erhielt Y ein Gehalt von 120.000 €. Noch ungeklärt ist der folgende Vorgang: Als leitende Angestellte ist Y gemäß der firmeninternen Kleiderordnung verpflichtet, in ihrem Berufsalltag die neuesten Produkte der Marke »Kalvin Karan« zu tragen. Durch das Tragen der Kleidung soll die Werbewirkung der Marke verstärkt sowie deren Glaubwürdigkeit gewährleistet werden. Aus einem bestimmten Kontingent der neuesten Bekleidungskollektion, das die Calvin Karan AG zur Verfügung stellt, können die leitenden Angestellten Kleidungsstücke zum Händlereinkaufspreis erwerben. Im VZ 05 erwarb Y Kleidungsstücke zu Händlereinkaufspreisen von insgesamt 12.000 €. Im Laden hätte Y für diese Kleidungsstücke insgesamt 20.000 € zahlen müssen.

Im VZ 00 verstarb der Vater der Y. Er vererbte Y zusammen mit ihrer Schwester Zoe Zimmermann (Z) fünf unbebaute Grundstücke in der näheren Umgebung der Stadt Neuheim. Der Vater hatte die Grundstücke vor über zwanzig Jahren erworben. Y und Z gründeten nach der Testamentseröffnung die »Xander & Zimmermann Grundstücks-gesellschaft bürgerlichen Rechts« (im Folgenden GbR genannt), an der sie jeweils zur Hälfte beteiligt sind. Die Grundstücke wurden in das Gesellschaftsvermögen der GbR eingebracht. Leider gelang es ihnen nicht, diese Grundstücke zu verpachten. Drei der Baugrundstücke verkauften die Schwestern daher bereits im VZ 00. Ebenfalls im VZ 00 kauften die Schwestern ein Grundstück zu einem Kaufpreis von 20.000 € in der Hoffnung, dass aus dem Bauerwartungsland in Kürze Bauland werde. Z wollte auf diesem Grundstück ein Doppelhaus für sich und ihre Familie errichten. Als jedoch nach fast fünf Jahren das Grundstück im Bebauungsplan immer noch nicht als Bauland ausgewiesen wurde und ein solcher Ausweis auch in absehbarer Zeit nicht zu erwarten war, entschlossen sich die Schwestern im VZ 05, das Grundstück zu einem Preis von 30.000 € wieder zu verkaufen. Ferner konnte Y im VZ 03 günstig ein bebautes Grundstück in einem Vorort der Stadt Neuheim, das mit einem aus drei Eigentumswohnungen bestehenden Mehrfamilienhaus bebaut war, zu einem Kaufpreis von 300.000 € erwerben. Als sich im VZ 05 die Gelegenheit bot, veräußerte sie alle drei Eigentumswohnungen des Mehrfamilienhauses an unterschiedliche Interessenten zu einem Preis von je 120.000 €.

*I. Teilaufgabe: In einem Gutachten, das auf alle aufgeworfenen Rechtsfragen eingeht, sind zunächst die Einkünfte, die die GbR erzielt, zu ermitteln. Wahlrechte gelten als in der für die GbR günstigsten Weise ausgeübt, sachdienliche Anträge gelten als gestellt.*

*II. Teilaufgabe: In einem Gutachten, das auf alle aufgeworfenen Rechtsfragen eingeht, ist die Summe der Einkünfte der Eheleute X und Y für den VZ 05 zu ermitteln. Auch hier gelten die Wahlrechte jeweils als in der für X und Y günstigsten Weise ausgeübt, sachdienliche Anträge gelten als gestellt.*

### III. Teilaufgabe

Das Finanzamt für Fahndung und Strafsachen (kurz: Steuerfahndung) weiß seit langem, dass sog. Spekulationsgewinne aus Wertpapiergeschäften (§§ 22 Nr. 2; 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG) häufig nicht in der Steuererklärung angegeben werden. Aus bankeninternen Kreisen wird bekannt, dass eine Vielzahl von Kunden der Südbank AG aufgrund

der Werbeaktion »Wir optimieren Ihre Zinsen« verstärkt Aktien der sog. »Neuen Märkte« erworben und zeitnah wieder veräußert haben. Eine vermehrte Deklaration von Spekulationsgewinnen aus Aktienverkäufen konnten die Finanzbehörden jedoch nicht verzeichnen.

Die Steuerfahndung setzt die Südbank AG über das Vorhandensein derartiger bankeninterner Informationen in Kenntnis und fordert sie auf, ihr Einblick in sämtliche Wertpapierabrechnungen und Orderaufträge über Veräußerungsgeschäfte von Aktien, die die »Neuen Märkte« betreffen, zu gewähren. Dabei sollen allein die Wertpapierabrechnungen und Orderaufträge eines festgelegten Zeitraums vorgelegt werden. Soweit sich die Namen und Anschriften nicht aus den vorzulegenden Unterlagen ergeben, soll die Südbank AG der Steuerfahndung die entsprechenden Informationen mitteilen.

Die Südbank AG ist empört und will unter allen Umständen die Herausgabe ihrer Unterlagen verhindern. Sie vertritt die Ansicht, dass die Steuerfahndung gar nicht ermitteln dürfe, da kein Strafverfahren anhängig sei. Ermittlungen gegen konkrete Personen wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung fänden schließlich nicht statt. Darüber hinaus meint sie, die Steuerfahndung führe eine unzulässige Rasterfahndung durch. Insbesondere sei es die hohe Zahl der betroffenen Kunden, das Prinzip der vollständigen Erfassung sowie die nicht ausreichende Differenzierung, die die Ermittlungen unzulässig machten. Ferner fürchtet die Südbank AG, dass das Vertrauensverhältnis zu ihren Kunden erheblich beeinträchtigt wird, wenn sie die Bankunterlagen an die Steuerfahndung herausgibt. Sie ist daher der Ansicht, dass sie zumindest unter Berufung auf das »Bankgeheimnis« die Herausgabe verweigern könne.

*Wie ist die Rechtslage?*

**beck-shop.de**

## Klausur 6

# Lösung

Schwerpunkte der Klausur:

- 3-Objekte-Regel als Indiz für gewerblichen Grundstückshandel; Zebra-Gesellschaft
- Qualifikation der Einkünfte eines Apothekers
- 2-Konten-Modell: Abgrenzung Erwerbs-/Privatsphäre (Grundsatz der Maßgeblichkeit der tatsächlichen Verwendung)
- Problem der Überentnahme
- Personalrabatte als Arbeitslohn
- Abgrenzung zwischen Rasterfahndung und Sammelauskunftsersuchen bei Ermittlung der Steuerfahndung

## I. Teilaufgabe: Die Grundstücksgeschäfte der GbR

Subjekt der Einkommensteuer ist nach § 1 Abs. 1 S. 1 EStG die natürliche Person. Da die Personengesellschaft kein Einkommensteuersubjekt ist, werden die Gewinne der Personengesellschaft nach dem Transparenzprinzip unmittelbar der natürlichen Person als dem Einkommensteuersubjekt zugerechnet.<sup>1</sup> Dennoch wird die rechtliche Existenz der Personengesellschaft steuerlich berücksichtigt. Sie wird insoweit als Steuerrechtssubjekt angesehen, als sie in der Einheit der Gesellschaft Merkmale eines Besteuerungstatbestandes verwirklicht, welche den Gesellschaftern für deren Besteuerung zuzurechnen sind. Die Personengesellschaft wird daher als Steuerrechtssubjekt bei der Feststellung der Einkunftsart und der Einkunftsermittlung angesehen.<sup>2</sup> Nach den §§ 179, 180 Abs. 1 Nr. 2 a) AO werden die Gewinne der GbR zunächst bei der Gesellschaft einheitlich und anschließend für die Gesellschafter gesondert in einem sog. Feststellungsbescheid festgestellt.

### 1. Qualifikation der Einkünfte

#### a) Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Fraglich ist, ob die GbR durch den Verkauf von einem Grundstück im VZ 05 Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach den §§ 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2; 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG erzielt hat. Gemäß § 15 Abs. 2 EStG versteht man unter einem Gewerbebetrieb jede selbständige nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnerzielungsabsicht unternommen wird, sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt und weder die Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch die Ausübung eines freien Berufes oder als private Vermögensverwaltung darstellt. Fraglich ist insbesondere, ob die GbR lediglich vermögensverwaltend tätig ist.

<sup>1</sup> Hierzu Tipke/Lang/Hey § 18 Rn. 9 ff. Siehe auch Klausur 5.

<sup>2</sup> BFH, Beschl. v. 3. 7. 1995, GrS 1/93, BStBl. II 1995, 617 (621).

**Anmerkung:** Die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels führt vor allem aus Gründen der Gewerbesteuerpflicht, der anderweitigen Gewinnermittlung, der Versagung der AfA beim Umlaufvermögen sowie der Verrechenbarkeit gewerblicher Verluste zu einer anderen steuerlichen Behandlung als bei der Annahme eines privaten Veräußerungsgeschäftes.<sup>3</sup>

**aa) Abgrenzung zur privater Vermögensverwaltung**

Der Verkauf eines Grundstücks kann für sich genommen Teil eines gewerblichen Grundstückshandels sein, aber auch den letzten Akt einer Vermögensverwaltung darstellen. Ein gewerblicher Grundstückshandel liegt nur dann vor, wenn die Betätigung im Grundstücksbereich die positiv normierten Tatbestandsmerkmale des § 15 Abs. 2 EStG erfüllt und nicht der privaten Vermögensverwaltung zuzuordnen ist.<sup>4</sup> Die Grenze von der privaten Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb ist dann überschritten, wenn bei Vorliegen der in § 15 Abs. 2 EStG genannten Tatbestandsvoraussetzungen nach dem Gesamtbild der Betätigung und unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung die Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung gegenüber der Nutzung von Grundbesitz im Sinne einer Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten entscheidend in den Vordergrund tritt.

**(1) 3-Objekte-Regel als Abgrenzungskriterium**

Die Unterscheidung zwischen privater Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel wird durch die, von der Rechtsprechung entwickelte, sog. 3-Objekte-Regel konkretisiert. Werden danach vor Ablauf eines Zeitraums von 5 Jahren seit Anschaffung bzw. Errichtung der Objekte mindestens vier dieser Objekte veräußert und liegen zwischen den einzelnen Verwertungsmaßnahmen nicht mehr als fünf Jahre, so ist regelmäßig von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen, weil die äußeren Umstände den Schluss zulassen, dass es dem Steuerpflichtigen zu Beginn seiner Tätigkeit weniger auf die Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten als auf die Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung ankam.<sup>5</sup> Für die Frage, ob die entsprechenden Veräußerungen innerhalb von fünf Jahren erfolgt sind, ist auf den Abschluss des Kaufvertrages und nicht auf die dingliche Übereignung abzustellen.<sup>6</sup> Der Fünf-Jahres-Zeitraum markiert hier keine starre zeitliche Begrenzung; eine geringfügige Überschreitung kann insbesondere bei Vorliegen weiterer, für die Gewerblichkeit sprechender Umstände unbeachtlich sein.<sup>7</sup>

Die 3-Objekte-Regel ist durch die Rechtsprechung geprägt worden. Sie hat diese im Wege der normausfüllenden Typisierung zum Zwecke der Gleichheit der Rechtsanwendung und im Interesse der Rechtssicherheit entwickelt.<sup>8</sup> Die Zahl der veräußerten Objekte und der enge zeitliche Zusammenhang haben jedoch nur Indizwirkung, so dass die Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalles entscheidend ist.<sup>9</sup>

3 Siehe Kirchhof/*Kube* EStG, § 23 Rn. 1.

4 Die private Vermögensverwaltung ist ein ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal des § 15 Abs. 2 EStG. Siehe hierzu auch Klausur A.

5 So mit weiteren Nachweisen BFH, Urt. v. 20. 4. 2006, III R 1/05, BFH/NV 2007, 138 (139).

6 Kirchhof/*Reiß* EStG, § 15 Rn. 117.

7 BFH, Urt. v. 4. 4. 2005, IV B 104/03, BFH/NV 2005, 1541 (1541).

8 Kirchhof/*Reiß* EStG, § 15 Rn. 116.

9 BFH, Beschl. v. 10. 12. 1991, GrS 1/98, BStBl. II 2002, 291 (293); BFH, Urt. v. 13. 8. 2002, VIII R 14/99, BStBl. II 2002, 811 (812).