

STEUERBERATERPRÜFUNG 2012

Prüfungsaufgabe aus dem Verfahrensrecht und anderen Steuerrechtsgebieten

Teil I: Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung

Sachverhalt:

Die Eheleute Ernst und Adele Schallhammer wohnen in einer Mietwohnung im ersten Obergeschoß in Freising, Am Markt 119 (Zuständigkeitsbezirk des Finanzamtes Freising, Bundesland Bayern). Ihre gemeinsame Einkommensteuererklärung für 2010 ist am 28. März 2011 beim Finanzamt Freising mit dem Antrag auf Zusammenveranlagung eingegangen.

Ernst hat darin Einkünfte aus seiner Tätigkeit als angestellter Bankkaufmann und Vermietungseinkünfte erklärt. Adele hat ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Form eines Verlustes in Höhe von 35.000 € erklärt. Sie ist eine regional bekannte Hobby-Turnierspringreiterin und betreibt einen Pferde- und Ponyhof mit Übernachtungspension. Diesen führt sie auf dem Gelände der von ihren Eltern geerbten, von ihr umgebauten Landwirtschaft in Erding (Ort der Geschäftsleitung im Sinn des § 18 Abs. 1 Nr. 2 AO).

Im November 2009 hatte Ernst eine gebrauchte Wohnimmobilie in Freising, Wittelsbacherstraße 34, erworben. Die gesamten Aufwendungen für die Anschaffung betragen 480.000 €, davon entfiel ein Anteil von 360.000 € auf das Gebäude. Als Termin für den Übergang von Nutzen, Lasten und der Gefahr des zufälligen Unterganges war im notariellen Kaufvertrag der 01.01.2010 vereinbart.

In der Steuererklärung 2010 hat Ernst angegeben, dass er im Jahr 2010 für die Modernisierung der Heizungsanlage 29.750 € brutto investiert hatte. Eine Vermietung ist beabsichtigt, konnte aber wegen der durchgeführten Renovierungsmaßnahmen noch nicht realisiert werden.

Das Finanzamt stellte die Vermietungseinkünfte von Ernst mit einem Verlust in Höhe von 61.550 € fest. Es hat die folgenden Angaben aus der Anlage V der Steuererklärung übernommen:

- Afa, § 7 Abs. 4 Nr. 2a EStG:	7.200 €
- Erhaltungsaufwand für Renovierung:	29.750 €
- Schuldzinsen:	21.000 €
- sonstige Werbungskosten:	3.600 €.

Im Einkommensteuerbescheid 2010 ist als „Art der Festsetzung“ angegeben: „Teilweise vorläufig nach § 165 Abs. 1 S. 1 AO“. Die Begründung des Steuerbescheides enthält folgende Ausführungen:

„Der Bescheid ergeht bzgl. der Vermietungseinkünfte des Ehemannes vorläufig, da die Einkunftszielungsabsicht nicht aufgeklärt werden kann, insbesondere bestehen Zweifel, ob nicht eine Eigennutzung geplant ist.

Auch hinsichtlich der gewerblichen Einkünfte von Adele Schallhammer ergeht der Bescheid vorläufig, § 165 Abs. 1 S. 1 AO. Die Feststellung erfolgt mit 0.-. Nach der derzeitigen Beweislage ist von Liebhaberei auszugehen, da aufgrund des erzielten Verlustes und der Nähe der Tätigkeit zum Hobby von Frau Schallhammer derzeit das Bestehen einer Gewinnerzielungsabsicht fraglich ist.“

Der Einkommensteuerbescheid 2010 wurde den Eheleuten Schallhammer am 12.05.2011 wirksam bekannt gegeben. Das aufgrund der Zusammenveranlagung gemeinsam zu versteuernde Einkommen war auf 60.000 € festgestellt worden.

In einem Telefonat mit seinem Bearbeiter im Finanzamt Freising am 30.04.2012 gestand Ernst einen Fehler beim Ausfüllen der Anlage V der Steuererklärung 2010. Beim Eintrag der Schuldzinsen im Zusammenhang mit seinen Vermietungseinkünften sei ihm aus Versehen ein Zahlendreher unterlaufen; er habe statt 12.000 € den Betrag von 21.000 € eingetragen. Zu seiner Ehrenrettung sei aber auch festzustellen, dass der Finanzbeamte den Fehler leicht hätte erkennen können, er hätte nur die der Steuererklärung beigefügte Zinsbescheinigung der Bank mit den Angaben in der Anlage V vergleichen müssen.

Das Finanzamt hat den Einkommensteuerbescheid nach § 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2a AO geändert (zu versteuerndes Einkommen 69.000 €) und am 21.05.2012 zur Post gegeben. Der Bescheid enthält zu einer Vorläufigkeit der Steuerfestsetzung keine Aussage. Die Begründung lautet nur „*Änderung nach § 172 Abs. 1 Nr. 2a AO, Ihrem Antrag wurde entsprochen*“.

In ihrer am 15.05.2012 abgegebenen Einkommensteuererklärung 2011 haben die Eheleute Schall-

hammer bei den Vermietungseinkünften von Ernst für das Grundstück, Freising, Wittelsbacherstraße 34, erneut Renovierungskosten erklärt (Wärmeisolierung der Dachhaut, Erneuerung der Fußböden und der Elektroinstallation in Höhe von 59.500 € brutto). Seit 01.05.2011 ist das Grundstück vermietet.

Dies veranlasste das Finanzamt Freising, den Einkommensteuerbescheid 2010 nach § 165 Abs. 2 AO zu ändern. Die Renovierungskosten der Jahre 2010 und 2011 wurden jetzt insgesamt als anschaffungsnaher Herstellungsaufwand, § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG, behandelt. Statt des bisherigen Erhaltungsaufwandes in Höhe von 29.750 € wurde für den VZ 2010 nur die aus dem auf diesen Veranlagungszeitraum entfallenden anschaffungsnahen Aufwand zusätzlich berechnete Abschreibung für Abnutzung in Höhe von 595 € (2% von 29.750 €) zum Abzug als Werbungskosten zugelassen. Damit wurden die Vermietungseinkünfte von Ernst nur noch mit einem Verlust in Höhe von 23.395 € statt bisher 52.550 € angesetzt. Das zu versteuernde Einkommen erhöhte sich auf 98.155 €.

Dieser entsprechend begründete Einkommensteuerbescheid 2010 wurde am 29.05.2012 in einer Ausfertigung für Ernst und Adele Schallhammer zur Post gegeben, ein Vorläufigkeitsvermerk wie im Erstbescheid war nicht enthalten.

Am 24.07.2012 rief Ernst Schallhammer im Finanzamt Freising an und teilte mit, er könne sich eine Mahnung wegen der Rückstände aus dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 29.05.2012 nicht erklären. Ein solcher Bescheid sei nie bei ihm und seiner Ehefrau angekommen. Das Finanzamt Freising entschloss sich, den Änderungsbescheid vom 29.05.2012 erneut bekannt zu geben und wählte dazu die Zustellung durch die Post mit Zustellungsurkunde. Der Bearbeiter kopierte den Bescheid vom 29.05.2012 und übergab am 26.07.2012 eine Ausfertigung für Ernst und eine für Adele Schallhammer der Post mit dem Auftrag, die Zustellung vorzunehmen und die Beurkundung der Zustellung an das Finanzamt zurückzusenden.

Als der Postbedienstete am 31.07.2012 niemanden in der Wohnung der Schallhammers antraf, übergab er die beiden Briefe der im Parterre des gleichen Mehrfamilienhauses wohnenden Hauseigentümerin, da diese schon öfter Sendungen für die Schallhammers entgegengenommen hatte. Auf den Postzustellungsurkunden vermerkte er: „Übergabe am 31.07.2012 um 10.15 Uhr an Hauswirtin Frau Carola Schmidt“.

Am 14.09.2012 ging beim Finanzamt Freising um 16.00 Uhr folgendes Telefax der Eheleute Schallhammer ein; eine Unterschrift fehlte:

*Ernst und Adele Schallhammer
Rosenstraße 9
Freising.*

14.09.2012

Betrifft: Einkommensteuerbescheid 2010

*Sehr geehrte Damen und Herren,
wir sind mit Ihrem Bescheid nicht einverstanden, eine nachteilige
Veränderung des Steuerbetrages halten wir für rechtswidrig, wir
bitten um Aufhebung.*

Am 19.09.2012 ging beim Finanzamt Freising ein Schreiben von Steuerberater Feiger vom 18.09.2012 ein. Darin erklärte Feiger, er lege namens und im Auftrag der Eheleute Schallhammer Einspruch ein. Ihm sei heute fernmündlich Auftrag und Vollmacht erteilt worden, Einspruch einzulegen, eine schriftliche Vollmacht sei ja nicht nötig. Die Unterlagen seien ihm per Boten überbracht worden. Er stelle den Antrag, die letzten Steuerbescheide 2010 aufzuheben und die Einkommensteuer 2010 neu festzusetzen. Sein Einspruch sei rechtzeitig, da seine Mandanten erst am 19. August den Bescheid von Frau Schmidt erhalten hätten. Da ein vom Finanzamt eingesetzter Bote versagt habe, sei seinen Mandanten keine Pflichtverletzung hinsichtlich der Fristeinhaltung vorzuwerfen, er stelle vorsorglich Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Die Steuerbescheide seien allesamt rechtswidrig:

- 1.) Die Kürzung des Erhaltungsaufwandes bei den Vermietungseinkünften sei auf jeden Fall unzulässig gewesen. Dies sei schon materiell-rechtlich nicht richtig, da Reparaturaufwendungen im Veranlagungszeitraum 2011 mit dem Veranlagungszeitraum 2010 nichts zu tun hätten, es gelte schließlich bei Überschusseinkünften § 11 Abs. 2 EStG. Unabhängig davon hätte auch keine Korrekturmöglichkeit bestanden. § 165 Abs. 2 AO sei aus mehreren Gründen unanwendbar. Erstens sei der Vorläufigkeitsvermerk zu Unrecht im Erstbescheid aufgenommen gewesen, da nicht Tatsachen unaufklärbar gewesen seien, sondern das Finanzamt habe unzulässigerweise eine steuerliche Schlussfolgerung vorläufig ziehen wollen. Zweitens habe die Vorläufigkeit nicht mehr bestanden, und drittens habe sich diese auf die Annahme von Liebhaberei bezogen und nicht auf den Abzug von Erhaltungsaufwendungen. Andere Korrekturtatbestände seien auch nicht erfüllt gewesen.

- 2.) Auch die Bescheidänderung nach § 172 Abs. 1 S. 1 Nr. 2a AO wegen des Zahlendrehers bei den Schuldzinsen sei unzulässig gewesen. Das Finanzamt habe das Recht zur Änderung verwirkt, da es ohne weiteres den Fehler aus den eingereichten Unterlagen hätte erkennen können. Es habe ein Ermittlungsverschulden vorgelegen, ein Antrag sei darüber hinaus auch nicht gestellt worden.

- 3.) Noch etwas sei zu berücksichtigen:
Frau Adele Schallhammer habe im Jahr 2010 einen Arbeitsgerichtsprozess wegen Krankentagegeld aus dem zum 31.12.2009 beendeten Arbeitsverhältnis geführt, der mit einem Vergleich beendet worden sei. Bisher seien nach der Rechtsprechung des BFH die dafür notwendigen Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar gewesen. Im Juli 2011 habe sich die Rechtsprechung geändert, deshalb stelle er jetzt den Antrag, die von Adele zu übernehmenden Anwalts- und Gerichtskosten nach § 33 EStG abzuziehen (Angabe des Verfassers: Das zu versteuernde Einkommen würde sich im Fall des Abzugs um 4.700 € vermindern).

- 4.) Und zu guter Letzt sei der Ansatz der Einkünfte aus Gewerbebetrieb von Adele mit 0.- € falsch. Bereits mit Gewinnfeststellungsbescheid des Finanzamtes Erding, Bescheiddatum 01.09.2011 (Postversand am gleichen Tag), bei Frau Schallhammer am 02.09.2011 im Briefkasten, sei ihr Verlust aus Gewerbebetrieb 2010 auf 30.000 € festgestellt worden. Aber auch diese Feststellung sei falsch, da der wahre Verlust 35.000 € betrage. Das Arbeitsverhältnis mit ihrem 30-jährigen Sohn Maximilian, ihrem einzigen Kind, sei nämlich zu Unrecht steuerlich nicht anerkannt worden. Die Betriebsausgaben daraus betrügen 5.000 €. Auf jeden Fall würde jetzt der Ansatz eines Verlustes in Höhe von 35.000 € beantragt.

Das Schreiben war von Feiger eigenhändig unterschrieben.

Am 02.10.2012 ging beim Finanzamt Freising ein weiteres Schreiben von Steuerberater Feiger ein: Der Beratungsvertrag mit Ernst und Adele Schallhammer sei einvernehmlich mit sofortiger Wirkung beendet worden. Um Ordnung zu schaffen und alle offenen Verfahren zu beenden, nehme er seinen Einspruch vom 18.09.2012 in der Sache Schallhammer zurück, damit sei die Sache dann für ihn erledigt.

Bei Durchsicht der Akten stellt der Bearbeiter in der Rechtsbehelfsstelle des Finanzamtes Freising

Folgendes fest:

- 1.) Eine Feststellungsmitteilung des Finanzamtes Erding (Bayern) über den Verlust aus Gewerbebetrieb 2010 von Adele i. H. v. 30.000 € ist in der Einkommensteuer-Veranlagungsakte mit Eingangsstempel 07.09.2011 enthalten. Der Verlustfeststellungsbescheid war ohne Nebenbestimmungen ergangen.
- 2.) Eine Vollmachtsurkunde ist von Steuerberater Feiger nicht übersandt worden.

Bearbeitervermerk:

- 1.) Die vorgebrachten und die ermittelten Tatsachen sind richtig. Alle Verwaltungsakte enthalten eine zutreffende Rechtsbehelfsbelehrung
 - 2.) Das Arbeitsverhältnis zwischen Adele und Maximilian ist steuerlich anzuerkennen, alle für diese Beurteilung notwendigen Fakten waren dem Finanzamt Erding bei der Entscheidung über den Gewinnfeststellungsbescheid 2010 bekannt
 - 3.) Ernst hat bereits im Jahr 2010 Vermietungsabsicht für das Grundstück in Freising
 - 4.) Die Anwalts- und Gerichtskosten für den Arbeitsgerichtsprozess entsprechen den im Urteil des BFH vom 12.05.2011 (Az.: VI R 42/10) aufgestellten Grundsätzen zum Abzug als außergewöhnliche Belastung i. S. d. § 33 EStG (Änderung der Rechtsprechung). Auf dieses die bisherige Rechtsprechung ändernde Urteil wurde in der Pressemitteilung des BFH vom 13.07.2011 hingewiesen. Für Ihre Lösung ist der zu dem Urteil ergangene Nichtanwendungserlass vom 20.12.2011 nicht zu beachten.
- Unabhängig von Ihrer Lösung ist materiell-rechtlich ein Abzug dieser Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung i. H. v. 4.700 € richtig. In der ursprünglichen Steuererklärung 2010 waren keine Angaben zu den Gerichtskosten wegen des Arbeitsgerichtsprozesses enthalten.

Aufgabe 1:**Teil 1**

Untersuchen Sie in einem Gutachten, ob und ggf. wie viele Einsprüche sich gegen welche Maßnahmen (Einspruchsgegenstand) der Finanzbehörden aus den Schreiben vom 14.09.2012 und vom 18.09.2012 ergeben können.

Teil 2

Prüfen Sie, ob die in Teil 1 ermittelten Einsprüche zum jetzigen Zeitpunkt die Zulässigkeitsvoraussetzungen erfüllen.

Aufgabe 2:

Prüfen Sie in einem Gutachten die Erfolgsaussichten der in Aufgabe 1 ermittelten Einsprüche.

Setzen Sie sich dabei mit dem Vorbringen in den oben genannten Schreiben unter Einbeziehung der Feststellungen des Bearbeiters in der Rechtsbehelfsstelle auseinander.

Stellen Sie Ihre Lösung auf der Basis von Veränderungen des zu versteuernden Einkommens dar. Eine Steuerberechnung wird nicht verlangt.

Gehen Sie dabei auf alle aufgeworfenen Rechtsfragen ein, und begründen Sie Ihre Lösung ausführlich unter Angabe der Gesetzes- und Verwaltungsvorschriften. #

Anlage zum Klausurtext:**Zivilprozessordnung****§ 178 Ersatzzustellung in der Wohnung, in Geschäftsräumen und Einrichtungen**

(1) Wird die Person, der zugestellt werden soll, in ihrer Wohnung, in dem Geschäftsraum oder in einer Gemeinschaftseinrichtung, in der sie wohnt, nicht angetroffen, kann das Schriftstück zugestellt werden

1. in der Wohnung einem erwachsenen Familienangehörigen, einer in der Familie beschäftigten Person oder einem erwachsenen ständigen Mitbewohner,
2. in Geschäftsräumen einer dort beschäftigten Person,
3. in Gemeinschaftseinrichtungen dem Leiter der Einrichtung oder einem dazu ermächtigten Vertreter.

(2) Die Zustellung an eine der in Absatz 1 bezeichneten Personen ist unwirksam, wenn diese an dem Rechtsstreit als Gegner der Person, der zugestellt werden soll, beteiligt ist.

Kalender 2011 mit Feiertagen

Januar							Februar							März						
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
					2		1	2	3	4	5	6	1	2	3	4	5	6		
3	4	5	6	7	8	9	7	8	9	10	11	12	13	7	8	9	10	11	12	13
10	11	12	13	14	15	16	14	15	16	17	18	19	20	14	15	16	17	18	19	20
17	18	19	20	21	22	23	21	22	23	24	25	26	27	21	22	23	24	25	26	27
24	25	26	27	28	29	30	28							28	29	30	31			
31																				

April							Mai							Juni						
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
				1	2	3						1		1		3	4	5		
4	5	6	7	8	9	10	2	3	4	5	6	7	8	6	7	8	9	10	11	12
11	12	13	14	15	16	17	9	10	11	12	13	14	15		14	15	16	17	18	19
18	19	20	21	22	23	24	16	17	18	19	20	21	22	20	21	22	23	24	25	26
25	26	27	28	29	30	23	24	25	26	27	28	29	27	28	29	30				
							30	31												

Juli							August							September						
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
				1	2	3											1	2	3	4
4	5	6	7	8	9	10	1	2	3	4	5	6	7	5	6	7	8	9	10	11
11	12	13	14	15	16	17	8	9	10	11	12	13	14	12	13	14	15	16	17	18
18	19	20	21	22	23	24		16	17	18	19	20	21	19	20	21	22	23	24	25
25	26	27	28	29	30	31	22	23	24	25	26	27	28	26	27	28	29	30		
							29	30	31											

Oktober							November							Dezember						
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
					1	2			2	3	4	5	6				1	2	3	4
3	4	5	6	7	8	9	7	8	9	10	11	12	13	5	6	7	8	9	10	11
10	11	12	13	14	15	16	14	15	16	17	18	19	20	12	13	14	15	16	17	18
17	18	19	20	21	22	23	21	22	23	24	25	26	27	19	20	21	22	23	24	25
24	25	26	27	28	29	30	28	29	30					26	27	28	29	30	31	
31																				

Feiertage

Neujahr	01.01.2011
Heilige Drei Könige	06.01.2011
Karfreitag	22.04.2011
Ostermontag	25.04.2011
Tag der Arbeit	01.05.2011
Christi Himmelfahrt	02.06.2011
Pfingstmontag	13.06.2011
Fronleichnam	23.06.2011

Mariä Himmelfahrt	15.08.2011
Tag der Deutschen Einheit	03.10.2011
Allerheiligen	01.11.2011
1. Weihnachtstag	25.12.2011
2. Weihnachtstag	26.12.2011

Kalender 2012 mit Feiertagen

Januar							Februar							März								
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So		
						1			1	2	3	4	5				1	2	3	4		
2	3	4	5	6	7	8	6	7	8	9	10	11	12	5	6	7	8	9	10	11		
9	10	11	12	13	14	15	13	14	15	16	17	18	19	12	13	14	15	16	17	18		
16	17	18	19	20	21	22	20	21	22	23	24	25	26	19	20	21	22	23	24	25		
23	24	25	26	27	28	29	27	28	29	26	27	28	29	30	31							
30	31																					

April							Mai							Juni									
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So			
						1			2	3	4	5	6					1	2	3			
2	3	4	5	6	7	8	7	8	9	10	11	12	13	4	5	6	7	8	9	10			
9	10	11	12	13	14	15	14	15	16	17	18	19	20	11	12	13	14	15	16	17			
16	17	18	19	20	21	22	21	22	23	24	25	26	27	18	19	20	21	22	23	24			
23	24	25	26	27	28	29	28	29	30	31	25	26	27	28	29	30							
30																							

Juli							August							September						
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So
						1			1	2	3	4	5						1	2
2	3	4	5	6	7	8	6	7	8	9	10	11	12	3	4	5	6	7	8	9
9	10	11	12	13	14	15	13	14	15	16	17	18	19	10	11	12	13	14	15	16
16	17	18	19	20	21	22	20	21	22	23	24	25	26	17	18	19	20	21	22	23
23	24	25	26	27	28	29	27	28	29	30	31	24	25	26	27	28	29	30		
30	31																			

Oktober							November							Dezember							
Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	Mo	Di	Mi	Do	Fr	Sa	So	
1	2	3	4	5	6	7				1	2	3	4						1	2	
8	9	10	11	12	13	14	5	6	7	8	9	10	11	3	4	5	6	7	8	9	
15	16	17	18	19	20	21	12	13	14	15	16	17	18	10	11	12	13	14	15	16	
22	23	24	25	26	27	28	19	20	21	22	23	24	25	7	18	19	20	21	22	23	
29	30	31	26	27	28	29	30	24	25	26	27	28	29	30							
														31							

Feiertage

Neujahr	01.01.2012
Heilige Drei Könige	06.01.2012
Karfreitag	06.04.2012
Ostermontag	09.04.2012
Tag der Arbeit	01.05.2012
Christi Himmelfahrt	17.05.2012
Pfingstmontag	28.05.2012
Fronleichnam	07.06.2012

Mariä Himmelfahrt	15.08.2012
Tag der Deutschen Einheit	03.10.2012
Allerheiligen	01.11.2012
1. Weihnachtstag	25.12.2012
2. Weihnachtstag	26.12.2012

Teil II: Umsatzsteuer**Allgemeine Hinweise:**

Erforderliche Belege und Aufzeichnungen sind vorhanden. Die formellen Voraussetzungen des § 25b UStG sind gegebenenfalls erfüllt. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat.

Liefer- und Erwerbsschwellen gelten gegebenenfalls als überschritten.

Soweit aus dem Sachverhalt sich nicht ausdrücklich etwas anderes ergibt . . .

- enthalten Rechnungen die nach §§ 14, 14a UStG bzw. §§ 33, 34 UStDV erforderlichen Angaben,
- versteuern alle angesprochenen Unternehmer ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG und nach vereinbarten Entgelten. Anträge nach § 19 Abs. 2 UStG wurden nicht gestellt,
- verwenden die Unternehmer im innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes,
- wurden gemischt genutzte Wirtschaftsgüter dem Unternehmensvermögen zugeordnet,
- liegen alle angegebenen Orte im Inland.

Die Kalenderjahre bis einschließlich 2010 sind bestandskräftig veranlagt. Die steuerliche Beurteilung war jeweils zutreffend.

Aufgabe:

Beurteilen Sie die angeführten Sachverhalte in ihrer umsatzsteuerlichen Auswirkung auf **Eva Taff und Marco Taff in den Besteuerungszeiträumen 2011 und 2012**. Hierbei ist insbesondere auf die Umsatzart, die Steuerpflicht, die Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Umsätze und auf den Vorsteuerabzug einzugehen. Die Umsatzsteuer für steuerpflichtige Umsätze ist zu berechnen.

Wo es der Sachverhalt erlaubt, ist auch anzugeben, in welchem Voranmeldungszeitraum die Steuer entsteht bzw. zu berichtigen ist und die Vorsteuer abgezogen werden kann.

Gehen Sie auch kurz auf die Unternehmereigenschaft und den Umfang des Unternehmens von Eva Taff und Marco Taff ein.

Begründen Sie bitte Ihre Entscheidungen unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die private Wohnungsnutzung wird erlassen.

Sachverhalt:

Eva Taff ist sehr erfolgreich als Steuerberaterin tätig. Ihre Kanzleiräume befinden sich in dem in ihrem Alleineigentum stehenden Gebäude in München, Maximilianstrasse 25. Ihr Ehemann Marco Taff war bis 31.05.2011 als Diplom-Ingenieur für Maschinenbau bei der BMW-AG in München angestellt. Seine große Leidenschaft galt aber immer schon den Modelleisenbahnen.

1. Das Gebäude Maximilianstrasse 25, bestehend aus 4 Etagen mit jeweils 200 qm Nutzfläche, hatte Eva Taff von ihrer am 28.11.2003 verstorbenen Mutter geerbt. Das Gebäude, das Ende des 19. Jahrhunderts errichtet worden war, war zu diesem Zeitpunkt in einem renovierungsbedürftigen Zustand. In den Jahren 2004/2005 ließ Eva das Gebäude komplett entkernen und bautechnisch neu konzipieren. Der von Eva beauftragte Generalunternehmer stellte nach Abnahme der Arbeiten, die am 30.11.2005 stattfand, am 03.12.2005 insgesamt 1.000.000 € zuzüglich 16% USt 160.000 € in Rechnung.

Seit 01.01.2006 wird das Gebäude, wie von Eva von Anfang an beabsichtigt, wie folgt genutzt:

EG: Vermietet an Gerlinde Garn für monatlich 4.000 €. Gerlinde betreibt in den Räumen eine Boutique für Damenmoden.

1. OG: In den Räumen befindet sich die Kanzlei von Eva.

2. OG: Vermietet an den HNO-Arzt Dr. Franz Xaver Mandel für monatlich 4.000 €.

3. OG: Die Räume werden von Eva und Marco als Wohnung genutzt.

Soweit möglich, hat Eva auf die Steuerbefreiung verzichtet und die Umsatzsteuer zusätzlich zu den oben genannten Beträgen in Rechnung gestellt.

2. Da Gerlinde sich verkleinern wollte, vereinbarte sie mit Eva zum 01.04.2011 die Reduzierung der Nutzfläche auf 150 qm bei einer monatlichen Miete von 3.000 € zu den bestehenden Konditionen (siehe oben 1.).

Die frei werdenden Räume (50 qm Nutzfläche) vermietete Eva mit Vertrag vom 01.04.2011 zu den marktüblichen Konditionen an ihren Ehemann Marco für monatlich 1.000 € zuzüglich 19% USt 190 €. Marco hatte sich entschlossen seine Tätigkeit bei der BMW-AG zum 30.06.2011 zu kündigen und sich in den neu angemieteten Räumen mit dem Handel und dem Bau von Modelleisenbahnen selbständig zu machen. Als Mietbeginn wurde der

01.07.2011 vereinbart. Marco, der seit langem über gute Kontakte in der Modelleisenbahnszene verfügte, rechnete für das Jahr 2011 noch mit Einnahmen in Höhe von 8.500 €. Eva ließ die an Marco vermieteten Räume im EG in den Monaten Mai und Juni nach den Bedürfnissen von Marco umgestalten. Am 28.06.2011 wurden die Rechnungen für die Malerarbeiten in Höhe von 3.000 € zuzüglich 19% USt 570 €, für die Elektroinstallationen in Höhe von 2.000 € zuzüglich 19% USt 380 € und für die Bodenlegearbeiten in Höhe von 2.500 € zuzüglich 19% USt 474 € erteilt. Die Abnahme der jeweiligen Arbeiten war am 22.06.2011 erfolgt.

3. Wider Erwarten lief das Geschäft von Marco von Anfang an ganz prächtig. Ab 1.7.2011 tätigte Marco folgende Umsätze:

- 3.1. Vom 25.7. bis 27.7.2011 besuchte Marco eine Fachmesse für Modelleisenbahnen in Mailand (Italien). Dort lernte er den Händler Roberto Rossi aus Turin (Italien) kennen und kam mit ihm ins Geschäft. Rossi bestellte bei Marco 10 historische Lokomotiven aus den 1920er Jahren für 500 € pro Stück. Nachdem Marco die Lokomotiven in seiner Werkstatt in München angefertigt hatte, erfolgte am 14.10.2011 der Versand nach Turin (Italien). Die beiliegende Rechnung über den vereinbarten Betrag beglich Rossi eine Woche später.
- 3.2. Zur Abrundung seines Sortiments bestellte Marco auf derselben Messe in Mailand (Italien) 20 historische italienische Lokomotivmodelle verschiedener Baureihen mit dazu gehörigen Waggons beim Hersteller Silvio Stationi aus Venedig (Italien) für insgesamt 13.000 €. Die Ware wurde von Stationi am 29.7.2011 von Venedig (Italien) nach München versandt. Die beiliegende Rechnung beglich Marco eine Woche später.
- 3.3. In den Monaten Juli bis November 2011, konnte Marco Modelleisenbahnen für insgesamt 17.000 € an diverse Kunden im Inland verkaufen.
- 3.4. Im Oktober 2011 gelang es Marco, einen Großauftrag an Land zu ziehen. Für das deutsche Eisenbahnmuseum in Nürnberg sollte Marco Modelle von historischen Lokomotiven anfertigen. Am 18.10.2011 leistete das Museum eine Anzahlung in Höhe von 3.000 €. Die bestellten Lokomotiven wurden am 05.02.2012 ausgeliefert. Die

Rechnung vom selben Tage lautete wie folgt:

Modelle historischer Lokomotiven	20.000 €
<u>Abzüglich Anzahlung vom 18.10.2011</u>	<u>3.000 €</u>
Zwischensumme	17.000 €
<u>USt darauf</u>	<u>3.230 €</u>
Zahlungsbetrag	20.230 €.

Das Museum bezahlte am 8.2.2012.

Das Material für den Auftrag wurde an Marco am 27.10.2011 ausgeliefert. Die Rechnung in Höhe von 4.000 € zuzüglich 19% USt 760 €, die erst am 05.01.2012 bei Marco einging, beglich dieser am 11.01.2012.

Die Lackierarbeiten ließ Marco von dem Fachbetrieb Moser aus Innsbruck (Österreich) durchführen. Zu diesem Zweck brachte er die Modelle am 15.12.2011 nach Innsbruck. Nach Fertigstellung der Arbeiten, holte Marco die einwandfrei lackierten Modelle am 27.12.2011 wieder in Innsbruck (Österreich) ab. Die Rechnung des Moser vom 03.01.2012 in Höhe von 2.000 €, beglich Marco eine Woche später.

4. Am 08.08.2011 erwarb Marco von der VW-Niederlassung München einen gebrauchten VW-Passat Kombi für 8.000 € zuzüglich 19% USt 1.520 € und nahm ihn auch sofort mit. Die Rechnung vom selben Tage beglich Marco umgehend. Da das Fahrzeug schon etwas betagt war, ging er noch von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 4 Jahren aus. Laut ordnungsgemäß geführtem Fahrtenbuch, nutzte Marco den Pkw im Jahr 2011 ab dem 08.08.2011 zu 30% für unternehmerische und zu 70% für Privatfahrten im In- und Ausland. An Ausgaben für den Pkw, die sich gleichmäßig auf das ganze Jahr verteilten, fielen an:

2011:	Benzin	2.400 € zuzüglich 19% USt 456 €
	Wartung und Pflege	1.000 € zuzüglich 19% USt 190 €
	Steuer/Versicherung	1.000 €
2012:	Privatnutzung laut ordnungsgemäß geführtem Fahrtenbuch 40%.	
	Benzin	5.000 € zuzüglich 19% USt 950 €
	Wartung und Pflege	2.000 € zuzüglich 19% USt 380 €
	Versicherung/Steuer	2.000 €.

Am 31.12.2012 verunglückte Marco auf der Fahrt zu einer Sylvesterparty. Marco blieb unverletzt, der Pkw erlitt jedoch einen Totalschaden und war nur noch schrottreif.

Teil III: Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer

Sachverhalt:

Der sehr vermögende ehemalige Unternehmer Robert Rundlich verstarb am 09.01.2012 während einer Therapiesitzung an den Folgen einer Angstpsychose. Robert hatte im Dezember 2008 seine 20 Jahre jüngere Ehefrau Carola standesamtlich in Österreich geheiratet. Sein Wunsch nach einer kirchlichen Trauung im Sommer 2013 ging nicht mehr in Erfüllung. Carola, welche mit Robert eine wirksame Vereinbarung bezüglich des Güterstandes getroffen hatte, lebte mit Robert in München im Güterstand der Gütertrennung. Hans, sein einziger Sohn, geboren am 08.08.1989, lebt in Kanada. Ein rechtswirksames Testament, welches nach dem Tode von Robert aufgefunden wurde, regelte die Erbfolge. In diesem Testament wurde folgendes bestimmt: Carola wird Alleinerbin, da sie sonst unversorgt wäre. Hans erhielt laut Testament 99 Goldbarren aus dem Nachlass, da auch er sonst gänzlich unversorgt wäre.

Das Haus in München

Robert hatte im Jahr 2000 einen Flachdachbungalow (Baujahr 1982) in München in der Euingenstrasse 9 gekauft. Er ließ den Bungalow im Jahr 2000 um ein weiteres Vollgeschoss aufstocken. Dieses weitere Vollgeschoss wurde in zwei eigenständige Wohnungen geteilt. Dadurch entstanden 3 Einheiten. Die beiden Einheiten im Obergeschoss hatten je 60 qm, die Einheit im Erdgeschoss hatte 120 qm. Im Rahmen der Aufstockung wurde sowohl das Dach erneuert einschließlich der Verbesserung der Wärmedämmung als auch eine neue verbesserte Heizungsanlage eingebaut.

Robert hatte den Flachdachbungalow mit notarieller Urkunde vom 14. Januar 1999 von dem früheren Bauunternehmer Heinrich Horn (geb. 29.03.1949) gegen Zahlung von monatlichen Renten erworben. Heinrich war verheiratet mit Mathilde Horn (geb. 30.09.1950). Die beiden hatten eine gemeinsame Tochter Veronika (geb. 08.08.1980). Die notarielle Urkunde sah hinsichtlich des Grundstückskaufvertrages folgende Regelung vor:

Heinrich erhielt als Gegenleistung für das 1.990 qm große Grundstück am Tage der notariellen Be-

urkundung einen Betrag von 1.900.000 €. Des weiteren hatte der Erwerber folgende notarielle beurkundete Verpflichtung übernommen:

„Der Erwerber verpflichtet sich lebenslänglich sowohl an Mathilde Horn als auch an deren Tochter Veronika jeweils eine monatliche Leibrente von 990 Euro zu bezahlen. Soweit entweder Mathilde oder Veronika vor dem 31.12.2031 stirbt, hat der Erwerber der jeweils Überlebenden der beiden begünstigten Personen eine Sonderzahlung von 180.000 Euro zu zahlen Die Verpflichtung zur Zahlung der im Voraus zahlbaren Leibrente beginnt am 01.02.2000 und läuft mindestens bis zum 28.02.2023.“

Am 01.04.2011 kam es zu einem erheblichen Hochwasser. Der am Hause des Robert vorbei fließende kleine Fluss trat stark über die Ufer und suchte sich einen neuen Weg. Seitdem fließt ein kleiner Nebenarm des Flusses durch das Grundstück des Robert. Dieser kann daher eine Fläche von ca. 10 Quadratmeter nicht mehr nutzen. Robert beklagte sich daraufhin mehrfach bei Carola, dass durch die Folgen dieses Hochwassers sein Grundstück faktisch um 10 qm kleiner geworden sei.

Das Erdgeschoss des Hauses hatte Robert - nach dem Einbau von zwei großen Schaufenstern - an einen Augenoptiker vermietet Der Optiker zahlte an Robert eine monatliche Kaltmiete von 1.800 Euro, daneben hatte der Optiker noch monatliche Kosten von 130 Euro für die Heizung, 300 Euro für den Strom und 40 Euro für das Wasser zu bezahlen. Der Optiker hatte seine Miete Anfang Januar 2012 bezahlt, jedoch danach am 05.01.2012 Insolvenz angemeldet.

Eine Wohnung im Obergeschoss des Hauses stand leer. Robert wollte diese für Hans bereithalten, damit dieser jederzeit eine Bleibe habe. Die andere Wohnung im Obergeschoss des Hauses nutzte Robert selbst zusammen mit Carola. Nach dem Tod von Robert wollte Carola aus Gründen des Andenkens an ihn nicht mehr in die Wohnung zurückkehren und zog nach Menorca.

Die ortsübliche Kaltmiete für einen qm Wohnfläche im obigen Anwesen betrug im Jahr 2010 14 Euro/qm, im Jahr 2011 14,50 Euro/qm, im Jahr 2012 15 Euro/qm und ab 2013 15,50 Euro/qm Wohnfläche. Auch für gewerblich/freiberuflich genutzte Flächen war in den Jahren 2010 bis einschließlich 2012 lediglich eine um 2 Euro höhere Miete pro qm zu erzielen.

Der Gutachterausschuss der Landeshauptstadt München hat für das Objekt München Euchingerstr. 9 den Wert von einem qm Grund und Boden zum 31.12.2011 auf 1.200 Euro festgestellt.

Ein von Hans beauftragter Gutachter hat zum Todestag von Robert einen reinen Grundstückswert (Grund und Boden nebst Gebäude und Außenanlagen) für die Immobilie in München, Euchingestr. 9, von 2.500.000 Euro festgestellt. Wegen eines geplanten Flughafens in 3km Entfernung von der Immobilie des Rundlich und der daraus resultierenden Lärmbelastung der Immobilie hat er einen Wertabschlag vorgenommen, sodass sich letztlich ein Wert von 2.400.000 Euro ergab.

Der Fondssparplan

Robert hatte bei einer deutschen Bank einen jederzeit kündbaren Fondssparplan abgeschlossen. Dieser hatte am Stichtag einen Wert von 1.200.000 Euro. Die Raten in Höhe von 2.000 Euro waren jeweils am 5. Kalendertag eines Monats fällig. Robert hatte vergessen, die Rate für den Monat Januar 2012 zu überweisen.

Pflichtteil

Als Hans vom Tod des Robert erfuhr überlegte er sich, ob er den Pflichtteil geltend machen sollte, da die Goldbarren wesentlich weniger wert waren als sein Pflichtteilsanspruch. Tatsächlich hat er jedoch von Carola noch nichts verlangt.

Der Zündapp-Roller

Robert Rundlich hatte am 30.12.2011 seinen alten Roller Zündapp RS 50 über ein Auktionshaus an den Sammler Siegfried Sammelviel für 3.000 € verkauft. Sammelviel hatte den Roller abgeholt und mit einem Scheck bezahlt. Der Scheck erwies sich als ungedeckt. Sammelviel hatte den Roller am Tag nach dem Erwerb weiterverkauft und ist mittlerweile am 03.01.2012 mittellos verstorben. Die Erben von Sammelviel haben den völlig überschuldeten Nachlass des Sammelviel ausgeschlagen.

Die Konten auf den Cayman Islands

Robert hatte zum Todeszeitpunkt ein seit 2010 bestehendes Bankguthaben von 210.000 Euro in der Form eines Sparkontos auf den Cayman Islands. Das Festgeld wurde mit 4 % jährlich verzinst; die Zinsen waren jeweils zum 31.06. eines Jahres fällig.

Die Tee-Firma

Robert ist seit 2003 zu 26% am Stammkapital der Glen & Fiddich Tee GmbH (mit Sitz in Hamburg) beteiligt. Diese stellt eigene irische Teemischungen her und ist wegen des hohen Werkanteils als handwerklich tätige GmbH anzusehen. Die übrigen Anteile werden von den branchenfremden Geschwistern Melitta (52%) und Jakob Braun (22%) gehalten. Die GmbH hat ein Stammkapital von

1.600.000 Euro.

Die GmbH ist auch noch – wegen der attraktiven Kapitalrendite - an der Ceylon-KG beteiligt und erhält entsprechende Gewinnanteile:

Gewinnanteil 2009 : 80.000 €

Gewinnanteil 2010 : 72.000 €

Gewinnanteil 2011 : 83.000 €

Gewinnanteil 2012 : 0 €

Der gesondert festgestellte Anteil am Betriebsvermögen der KG zum Todestag betrug 600.000 Euro, bei einem Verwaltungsvermögensanteil der KG von 33 %.

Die GmbH hatte in der Bilanz zum 31.12.2009 einen Firmenwert von 80.000 € stehen. Auf diesen Firmenwert wurde in den Jahren 2009 bis und 2011 je eine AfA von 15.000 € vorgenommen.

Die GmbH besitzt eine Teeverpackungsmaschine, welche speziell für sie angefertigt wurde. Die Maschine wurde im Januar 2010 geliefert; auf die zutreffenden Anschaffungskosten von 500.000 € wurde im Jahr der Anschaffung und in den folgenden Jahren eine ebenfalls zutreffende lineare AfA von 100.000 € vorgenommen. Wegen des Eindringens eines Computervirus in das Steuerungssystem der Maschine mit nachfolgender Beschädigung derselben wurde im Jahr 2011 eine Teilwertabschreibung der Maschine in Höhe von 12.000 € vorgenommen.

Der Ehefrau des Gesellschafters Jakob Braun hat die GmbH am 1. Februar 2010 ein Darlehen über 300.000 € gegeben (Laufzeit 10 Jahre), welches mit 6% jährlich zu verzinsen ist. Die Zinsen waren jeweils am Ende des laufenden Monats zu bezahlen. Die Ehefrau hat die Zinszahlungen für die Monate ab Juni 2011 nicht mehr geleistet, weil die GmbH nicht bereit war die Zinshöhe an die geänderte Marktsituation anzupassen.

Die Ehefrau des Robert hat in allen Jahren unentgeltlich in der GmbH als Chefsekretärin mitgearbeitet. Eine bezahlte Kraft hätte 40.000 Euro pro Jahr gekostet.

Eine Zwischenbilanz auf den Todestag wurde nicht erstellt; die dargestellten Buchwerte ergeben sich aus der Steuerbilanz zum 31.12.2011. Der Substanzwert des Betriebes beträgt zutreffend 1.600.000 Euro. Der atypisch niedrige Gewinn im Jahr 2012 bis zum Besteuerungszeitpunkt betrug

6.000 Euro.

Der Gewinn der GmbH stellt sich wie folgt dar:

2009:	382.000 €
2010:	213.000 €
2011:	170.000 €.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die zutreffend festzusetzende Erbschaftsteuer für Carola. Gehen Sie dabei auf alle durch den Sachverhalt aufgeworfenen Rechtsfragen ein.

Selbst ermittelte Geldbeträge und Prozentsätze sind ggf. auf zwei Nachkommastellen zu runden.

Bei ggf. erforderlichen Interpolationen ist eine monatscharfe Berechnung ausreichend.

Gehen Sie davon aus, dass die Goldbarren, welche laut dem Testament Hans zustehen, am Stichtag einen Wert von je 20.000 Euro haben.

Der Basiszinssatz beträgt 2012: 2,44%.

Begründen Sie Ihre Entscheidungen unter Angabe der maßgebenden Vorschriften.



Anlage zum Aufgabentext

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 26. September 2011

BETREFF **Bewertung einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung;
Vervielfältiger für Bewertungsstichtage ab 1. Januar 2012**

ANLAGEN 1

GZ **IV D 4 - S 3104/09/10001**

DOK **2011/0756048**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

In der Anlage gebe ich gemäß § 14 Absatz 1 Satz 4 BewG die Vervielfältiger zur Berechnung des Kapitalwerts lebenslänglicher Nutzungen oder Leistungen bekannt, die nach der am 20. September 2011 veröffentlichten Sterbetafel 2008/2010 des Statistischen Bundesamtes ermittelt wurden und für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2012 anzuwenden sind.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.

Kapitalwert
einer lebenslänglichen Nutzung oder Leistung im Jahresbetrag von einem Euro
für Bewertungsstichtage ab 1. Januar 2012

Der Kapitalwert ist nach der am 20. September 2011 veröffentlichten Sterbetafel 2008/2010 des Statistischen Bundesamtes unter Berücksichtigung von Zwischenzinsen und Zinseszinsen mit 5,5 Prozent errechnet worden. Der Kapitalwert der Tabelle ist der Mittelwert zwischen dem Kapitalwert für jährlich vorschüssige und jährlich nachschüssige Zahlungsweise.

Vollendetes Lebensalter	Männer		Frauen	
	Durchschnittliche Lebenserwartung	Kapitalwert	Durchschnittliche Lebenserwartung	Kapitalwert
0	77,51	18,387	82,59	18,457
1	76,81	18,376	81,85	18,448
2	75,83	18,360	80,87	18,436
3	74,85	18,342	79,89	18,423
4	73,86	18,324	78,90	18,408
5	72,87	18,304	77,91	18,394
6	71,88	18,284	76,91	18,378
7	70,89	18,262	75,92	18,361
8	69,89	18,239	74,93	18,344
9	68,90	18,215	73,93	18,325
10	67,90	18,189	72,94	18,306
11	66,91	18,162	71,94	18,285
12	65,91	18,134	70,95	18,263
13	64,92	18,104	69,95	18,240
14	63,93	18,072	68,96	18,216
15	62,94	18,039	67,97	18,191
16	61,95	18,004	66,98	18,164
17	60,97	17,968	65,99	18,136
18	59,99	17,929	65,00	18,106
19	59,02	17,889	64,01	18,075
20	58,05	17,847	63,03	18,042
21	57,08	17,802	62,04	18,008
22	56,11	17,756	61,05	17,971
23	55,14	17,706	60,07	17,933
24	54,17	17,654	59,08	17,892
25	53,20	17,599	58,09	17,849
26	52,23	17,542	57,11	17,804
27	51,26	17,481	56,12	17,756
28	50,29	17,417	55,14	17,706
29	49,32	17,350	54,15	17,653
30	48,36	17,279	53,16	17,597
31	47,39	17,204	52,18	17,539
32	46,42	17,126	51,20	17,477
33	45,46	17,044	50,21	17,411
34	44,49	16,956	49,23	17,343
35	43,53	16,865	48,25	17,271
36	42,56	16,768	47,27	17,195
37	41,60	16,668	46,29	17,115
38	40,64	16,561	45,32	17,031
39	39,69	16,451	44,34	16,942
40	38,73	16,333	43,37	16,850
41	37,78	16,210	42,40	16,752
42	36,84	16,083	41,44	16,650
43	35,89	15,947	40,47	16,542
44	34,96	15,808	39,52	16,430
45	34,03	15,661	38,56	16,312

Vollendetes Lebensalter	Männer		Frauen	
	Durchschnittliche Lebenserwartung	Kapitalwert	Durchschnittliche Lebenserwartung	Kapitalwert
46	33,11	15,508	37,61	16,188
47	32,19	15,348	36,66	16,058
48	31,29	15,184	35,73	15,924
49	30,39	15,011	34,79	15,781
50	29,50	14,832	33,86	15,633
51	28,63	14,648	32,94	15,479
52	27,76	14,456	32,02	15,318
53	26,90	14,257	31,11	15,150
54	26,05	14,051	30,20	14,973
55	25,21	13,838	29,29	14,788
56	24,38	13,617	28,40	14,598
57	23,56	13,390	27,50	14,397
58	22,75	13,156	26,61	14,187
59	21,95	12,914	25,73	13,971
60	21,16	12,665	24,85	13,743
61	20,37	12,405	23,98	13,508
62	19,60	12,140	23,12	13,264
63	18,84	11,869	22,26	13,009
64	18,08	11,586	21,41	12,745
65	17,33	11,295	20,56	12,468
66	16,59	10,997	19,72	12,182
67	15,87	10,694	18,89	11,887
68	15,14	10,376	18,05	11,574
69	14,44	10,059	17,23	11,255
70	13,74	9,730	16,41	10,922
71	13,05	9,393	15,60	10,578
72	12,38	9,053	14,80	10,224
73	11,72	8,707	14,01	9,858
74	11,08	8,359	13,25	9,492
75	10,47	8,017	12,49	9,110
76	9,87	7,669	11,77	8,734
77	9,29	7,321	11,05	8,343
78	8,74	6,982	10,36	7,954
79	8,21	6,645	9,70	7,568
80	7,71	6,318	9,06	7,180
81	7,22	5,990	8,44	6,792
82	6,76	5,673	7,85	6,411
83	6,32	5,363	7,28	6,030
84	5,89	5,053	6,75	5,666
85	5,49	4,758	6,25	5,313
86	5,11	4,472	5,78	4,972
87	4,76	4,203	5,34	4,646
88	4,44	3,953	4,94	4,342
89	4,16	3,730	4,60	4,078
90	3,88	3,504	4,27	3,818
91	3,61	3,283	3,96	3,569
92	3,35	3,067	3,68	3,341
93	3,11	2,866	3,42	3,126
94	2,91	2,695	3,19	2,933
95	2,72	2,532	2,97	2,747
96	2,55	2,384	2,78	2,584
97	2,39	2,244	2,60	2,428
98	2,24	2,111	2,43	2,279
99	2,11	1,996	2,28	2,147
100 und darüber	1,99	1,888	2,15	2,031

Steuerberaterprüfung 2012

Prüfungsaufgabe aus dem Gebiet der Ertragsteuern



- Prüfungstag:** 10. Oktober 2012
- Bearbeitungszeit:** 6 Stunden
- Hilfsmittel:** Laut Ladungsschreiben zugelassene Hilfsmittel
- Seitenzahl:** 10 Seiten Aufgabentext
2 Anlagen zum Aufgabentext (5 Seiten und 22 Seiten)
1 Hinweisblatt

Vorbemerkungen

Es wird gebeten,

1. den Aufgabentext auf **Vollständigkeit** zu prüfen,
2. auf **jeder Seite** der Aufsichtsarbeit rechts oben Ihre **Teilnehmernummer** und die laufende **Seitenzahl** anzugeben,
3. **weder Ihren Namen noch Ihre Unterschrift** auf der Arbeit anzubringen,
4. die vorgegebenen **Randbegrenzungen** auf den Arbeitsblättern einzuhalten und die Blätter nur **einseitig** zu beschreiben,
5. deutlich zu schreiben und Farbstifte nicht zu verwenden,
6. etwaige **Entwürfe und Notizen**, die Sie im Text der Bearbeitung verwertet haben, sowie **Leerblätter** der Aufsichtsarbeit **nicht beizufügen**,
7. diesen **Aufgabentext** der Arbeit **nicht beizulegen**. Sie können ihn sowie die unter 6. erwähnten Unterlagen nach Ende der Bearbeitungszeit mitnehmen.

H i n w e i s e

Der für die Lösung der Prüfungsaufgaben maßgebliche Rechtsstand ergibt sich aus dem jeweiligen Aufgabentext.

Sofern bei der Lösung einzelner Aufgaben ein anderer Rechtsstand als der aktuelle oder der des Vorjahres maßgeblich ist, sind die entsprechenden Rechtsvorschriften dem Aufgabentext als Anlage beigefügt.

Vor der Bearbeitung sind Sachverhalt und Aufgaben vollständig zu lesen.

Steuerberaterprüfung 2012 Ertragsteuern

Teil I – Einkommensteuer und Gewerbesteuer

Sachverhalt 1

Susi Schön (S) betreibt seit dem 01.06.2010 in Essen, Gerda Str. 11, einen Großhandel mit Kosmetikprodukten als Einzelunternehmen. Der Gewinn wird nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG ermittelt. Wirtschaftsjahr ist das Kalenderjahr. Nach den von S erstellten Steuerbilanzen entwickelt sich das Eigenkapital des Kosmetikhandels in den Jahren 2010 und 2011 wie folgt:

01.06.2010	0 €	01.01.2011	100.000 €
Einlagen	300.000 €	Einlagen	0 €
Entnahmen	./ 400.000 €	Entnahmen	./ 600.000 €
Gewinn	<u>200.000 €</u>	Gewinn	<u>100.000 €</u>
31.12.2010	100.000 €	31.12.2011	./ 400.000 €

Der Gewinn laut Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 2010 i. H. v. 200.000 € entspricht mangels außerbilanzieller Hinzurechnungen und Kürzungen zugleich dem steuerlich maßgebenden Gewinn.

In der Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 2011 sind u. a. folgende Aufwendungen berücksichtigt:

Mietaufwendungen Gerda Str. 11, Essen	204.000 €
Zinsaufwendungen Darlehen Mindener Str. 10, Bielefeld	40.000 €
Zinsaufwendungen laufender Geschäftsverkehr	20.000 €
Arbeitslöhne	1.600.000 €

Einzelsachverhalte:

a) Grundstück Essen, Gerda Str. 11

Auf dem von S angemieteten Grundstück befinden sich Verkaufsräume, ein Lager und die Verwaltung des Kosmetikhandels. Nach dem am 10.05.2010 abgeschlossenen Mietvertrag zahlt S eine monatliche Kaltmiete von 15.000 € zzgl. 2.000 € Nebenkosten (Heizung, Wasser, Müllentsorgung).

b) Warenlager Bielefeld, Mindener Str. 10

Zur Erweiterung der Lagerkapazität erwarb S mit notariellem Vertrag vom 03.08.2011 das Grundstück Mindener Str. 10 in Bielefeld mit aufstehendem Lagergebäude, das sie seit dem 01.09.2011 (Übergang Nutzen und Lasten) als zusätzliches Warenlager für ihren Kosmetikhandel nutzt. Der Einheitswert für das Grundstück beträgt 50.000 €. Das Warenlager wird von einer Angestellten der S geleitet. S selbst ist auch nach dem 01.09.2011 ausschließlich in den Geschäftsräumen in Essen tätig. Die Anschaffungskosten für das Grundstück finanzierte S über ein Darlehen der P-Bank i. H. v. 1.500.000 €. Die hierfür in 2011 angefallenen Zinsen belaufen sich auf 40.000 €.

c) Kontokorrentkonto

Die in 2011 gezahlten Zinsen für den laufenden Geschäftsverkehr beruhen auf einem von S bei der C-Bank unterhaltenen Kontokorrentkonto, über das S den Kauf und Verkauf der Kosmetikprodukte abwickelt.

d) Arbeitslöhne

Von den Arbeitslöhnen entfallen 100.000 € auf Arbeitnehmer, die im Warenlager in Bielefeld beschäftigt waren. Die verbleibenden Arbeitslöhne i. H. v. 1.500.000 € entfallen auf Beschäftigte am Stammhaus in Essen.

Keiner der für S tätigen Arbeitnehmer hat im Jahr 2011 einen Arbeitslohn von mehr als 50.000 € oder gewinnabhängige einmalige Gehaltszahlungen bezogen. Auszubildende hat S nicht beschäftigt.

Die gesamten Arbeitslöhne wurden im Jahr 2011 an die Arbeitnehmer ausgezahlt. Die von S auf den 31.12.2010 erstellte Bilanz weist keine ausstehenden Gehaltsansprüche der Arbeitnehmer aus.

Aufgabe

Ermitteln Sie die Gewerbesteuer für den Kosmetikhandel der S für den Erhebungszeitraum 2011. Begründen Sie Ihre Ergebnisse unter Angabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweise

Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2011 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.

Auf Umsatz-, Grund- und Grunderwerbsteuer ist nicht einzugehen.

Erforderliche Anträge gelten als gestellt.

Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.

Eine Gewerbesteuerrückstellung ist nicht zu bilden.

Der Gewerbesteuerhebesatz für die Stadt Essen beträgt im Jahr 2011 480 %.

Der Gewerbesteuerhebesatz für die Stadt Bielefeld beträgt im Jahr 2011 435 %.

Sachverhalt 2

Peter Panther (P) mit Wohnsitz in Gießen ist seit dem 01.01.1998 (Übergang Nutzen und Lasten) Eigentümer eines Grundstücks in Marburg, Rabenstr. 11. Die Anschaffungskosten des seinerzeit noch unbebauten Grundstücks betragen umgerechnet 150.000 €. P hat das Grundstück im Jahr 2007 aufgrund eines am 15.05.2006 gestellten Bauantrags mit einem Zweifamilienhaus bebaut. Die Herstellungskosten betragen 300.000 €. Die beiden Wohnungen sind seit der Fertigstellung des Gebäudes am 01.09.2007 vermietet.

Am 15.02.2011 ließ P an der Wohnung im Obergeschoss einen zusätzlichen Balkon anbringen. Die Rechnungen der beauftragten Handwerker i. H. v. insgesamt 3.500 € beglich P im März 2011.

Bereits im Januar 2011 hatte Tanja Tiger (T) P mitgeteilt, dass sie Interesse habe, das Grundstück Rabenstr. 11 dauerhaft auf Grund eines ihr einzuräumenden Erbbaurechts zu nutzen. P hatte dies zunächst abgelehnt, kam aber im Juni 2011 auf das Angebot der T zurück. Grund hierfür war, dass P im Mai 2011 einen Nervenzusammenbruch erlitten hatte und daraufhin auf Rat seines Arztes die nervenaufreibende Vermietungstätigkeit aufgeben wollte.

Mit notariellem Vertrag vom 15.06.2011 und Wirkung zum 01.09.2011 bestellte P zu Gunsten der T ein Erbbaurecht an dem Grundstück für die Dauer von 99 Jahren. Als Gegenleistung wurde ein in einem Einmalbetrag zu zahlender Erbbauzins i. H. v. 200.000 € zuzüglich eines Betrages i. H. v. 400.000 € für die Übertragung des Gebäudes vereinbart. Einen laufenden Erbbauzins hat T nicht zu entrichten. Der Entschädigungsanspruch für die auf dem Grundstück befindlichen Bauwerke im Falle des Erlöschens des Erbbaurechts bemisst sich nach deren Verkehrswert im Zeitpunkt des Erlöschens. In dem Erbbaurechtsvertrag verpflichtete sich P, die Fassade des Zweifamilienhauses noch bis zum 01.09.2011 neu streichen zu lassen. Außerdem wurde vereinbart, dass T die bisherigen Mietverträge unverändert fortführt. Die Vertrags- und Gerichtskosten i. H. v. 7.500 € für die Einräumung des Erbbaurechts trug vereinbarungsgemäß T.

P ließ den im Erbbaurechtsvertrag vorgesehenen Fassadenanstrich im August 2011 durchführen. Die Rechnung des Anstreichers vom 20.08.2011 i. H. v. 6.000 € beglich P am 26.08.2011. T hat den Erbbauzins sowie das Entgelt für die Übertragung des Gebäudes i. H. v. insgesamt 600.000 € pünktlich am 01.09.2011 auf das Bankkonto von P überwiesen.

Die bis einschließlich August 2011 jeweils pünktlich am Ersten eines Monats an P gezahlte Miete betrug für die beiden vermieteten Wohnungen zusammen monatlich 1.800 €. Die Miete für die Erdgeschosswohnung für den Dezember 2010 i. H. v. 900 € hat P aufgrund von Zahlungsschwierigkeiten des Mieters ausnahmsweise erst am 15.02.2011 in bar erhalten.

Die laufenden, jeweils pünktlich zum Monatsende von P gezahlten Grundstückskosten beliefen sich bis einschließlich August 2011 auf monatlich 400 €. Im Zusammenhang mit der Verwaltung des erbbaurechtsbelasteten Grundstücks sind in der Zeit vom 01.09. bis zum 31.12.2011 Kosten i. H. v. insgesamt 300 € angefallen und von P in 2011 bezahlt worden.

Aufgabe

Ermitteln Sie die von P aufgrund des Sachverhalts im Jahr 2011 erzielten Einkünfte. Auf allgemeine Fragen (persönliche Steuerpflicht, Veranlagungsform, Tarif etc.) ist nicht einzugehen. Begründen Sie Ihre Ergebnisse unter Angabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweise

Ein Auszug aus dem Gesetz über das Erbbaurecht ist als Anlage beigefügt (Anlage 1).

Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für das Jahr 2011 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.

Auf Umsatz-, Grund- und Grunderwerbsteuer ist nicht einzugehen.

Erforderliche Anträge gelten als gestellt.

Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.

Sachverhalt 3

Der ledige Steuerpflichtige R (wohnhaft in Düsseldorf) ist seit mehreren Jahren in Köln gewerblich tätig. Seinen Gewinn ermittelt R zulässigerweise durch Einnahme-Überschussrechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG.

R ist zu 10 % am Kapital der österreichischen X-GmbH (Sitz und Geschäftsleitung in Linz) beteiligt. Die Hälfte der Anteile des R sind unstreitig seinem Betriebsvermögen zuzuordnen. Zur Finanzierung der Anteile hat R einen Kredit aufgenommen, für den er im Jahre 2011 1.000 € Zinsen an seine Bank gezahlt hat. Im Jahre 2011 schüttet die X-GmbH Gewinne an ihre Anteilseigner aus. Nach Abzug einer österreichischen Kapitalertragsteuer i. H. v. 25 % seitens der GmbH, erhält R hiervon einen Betrag i. H. v. 4.500 € auf seinem Konto gutgeschrieben.

Der (steuerrechtliche) Gewinn des R aus seiner gewerblichen Tätigkeit (ohne Berücksichtigung der Gewinnausschüttung und der Finanzierungsaufwendungen) beträgt im Jahre 2011 aufgrund hoher Betriebsausgaben ./ 5.000 €.

Andere Einkünfte hat R im Jahre 2011 nicht erzielt.

Aufgabe

Ermitteln Sie die sich aus dem vorstehenden Sachverhalt für den Veranlagungszeitraum 2011 ergebenden (in Deutschland steuerpflichtigen) Einkünfte des R. Begründen Sie Ihre Ergebnisse unter Angabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweis

Sofern Anträge zu einem günstigeren steuerrechtlichen Ergebnis für den Steuerpflichtigen führen, gelten diese als gestellt. Auswirkungen auf andere Veranlagungszeiträume sind nicht zu berücksichtigen.

Ein Auszug aus dem DBA-Österreich ist als Anlage beigelegt (Anlage 2).

Sachverhalt 4

Der Steuerpflichtige S lebt seit seiner Geburt (im Jahre 1974) in Deutschland. Nach seiner Heirat mit der Österreicherin Ö verzieht S am 28.02.2011 nach Wien (Österreich). Dort ist er fortan aufgrund eines neu begründeten Wohnsitzes unbeschränkt steuerpflichtig. Einen Wohnsitz in Deutschland behält S nicht zurück.

Einzel Sachverhalte:

a) Aufsichtsrat

S ist Aufsichtsratsmitglied der T-AG mit Sitz und Geschäftsleitung in Düsseldorf. Für die Teilnahme an zwei Sitzungen in Düsseldorf in der zweiten Hälfte des Jahres 2011 ist dem S im Dezember 2011 ein Betrag von insgesamt 7.000 € überwiesen worden. Auf entsprechende Nachfrage wurde dem S wahrheitsgemäß erklärt, dass die T-AG ihren steuerlichen Pflichten nachgekommen ist. Kosten sind dem S für die Teilnahme an den Sitzungen nicht entstanden. S ermittelt seinen Gewinn zulässigerweise durch Einnahme-Überschuss-Rechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG.

b) Wohnung Salzburg

Zum Privatvermögen des S gehört eine Wohnung in Salzburg (Österreich), die er in 2011 ganzjährig für monatlich 1.000 € vermietet hat. Die Monatsmiete hat S in 2011 jeweils am Anfang des betreffenden Monats erhalten. Werbungskosten (einschließlich AfA) sind in Bezug auf die Wohnung im Jahre 2011 in Höhe von 400 € angefallen.

c) Anteile AB-GmbH

S ist seit dem Jahre 1995 alleiniger Gesellschafter der AB-GmbH mit Geschäftsleitung und Sitz in Wien (Österreich). Die Anteile hält S im Privatvermögen. Am 10.10.2011 gelingt es S, seine Anteile für insgesamt 500.000 € zu veräußern, obwohl der gemeine Wert der Anteile seit mehreren Jahren unverändert bei 450.000 € liegt. Die Anschaffungskosten für die Anteile betragen 350.000 €.

Aufgabe

Ermitteln Sie die sich aus dem vorstehenden Sachverhalt für den Veranlagungszeitraum 2011 ergebenden (in Deutschland steuerpflichtigen) Einkünfte sowie die Auswirkungen auf den Progressionsvorbehalt.

Einkünfte, die nur im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen sind, brauchen nicht der Höhe nach ermittelt zu werden.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse unter Angabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweis

Aus Vereinfachungsgründen ist davon auszugehen, dass bei der Veräußerung der Anteile an der AB-GmbH keine Veräußerungskosten angefallen sind.

Ein Auszug aus dem DBA-Österreich ist als Anlage beigefügt (Anlage 2)

Teil II - Körperschaftsteuer

A. Allgemeines

Die 2010 gegründete A-UG (haftungsbeschränkt) - im Folgenden „A-UG“ - betreibt ein Autohaus in Berlin. Gesellschafter der A-UG sind die B-GmbH mit Sitz in Potsdam mit 60 %, X mit 30 % und Y mit 10 % (X und Y sind natürliche Personen mit Wohnsitz in Deutschland). Nach dem Gesellschaftsvertrag der A-UG sind Beschlüsse mit einer Dreiviertelmehrheit des vorhandenen Stammkapitals zu treffen. Das Geschäfts- und Wirtschaftsjahr der A-UG und der B-GmbH entspricht dem Kalenderjahr.

Alleiniger Geschäftsführer der A-UG ist X.

An der B-GmbH sind X mit 51 % und die Ehefrau des X mit 49 % beteiligt. Geschäftsführerin der B-GmbH ist die Ehefrau des X.

Im Wirtschaftsjahr 2010 hat die A-UG einen Jahresüberschuss von 4.000 € erzielt. Ausschüttungen haben bisher nicht stattgefunden.

Die A-UG hat für das Wirtschaftsjahr 2011 folgende Steuerbilanz erstellt:

Steuerbilanz 31.12.2011

Beteiligung an T-GmbH	10.000 €	Gezeichnetes Kapital	20.000 €
Forderung ggü. T-GmbH	5.000 €	Gesetzliche Gewinnrücklage	8.500 €
Sonstige Aktiva	54.000 €	Bilanzgewinn	25.500 €
		Sonstige Passiva	15.000 €
	69.000 €		69.000 €

B. Einzelsachverhalte

1. Steuern und Erbschaften

Die A-UG hat im Wirtschaftsjahr 2011 die Bildung einer Körperschaftsteuerrückstellung in Höhe von 5.300 € ergebniswirksam gebucht.

Im Januar 2011 fiel der A-UG die Erbschaft eines fremden Dritten in Höhe von 40.000 € zu, für die sie Erbschaftsteuer in Höhe von 6.000 € an das zuständige Finanzamt entrichtete. Beide Beträge wurden ergebniswirksam gebucht.

2. Pensionszusage

Zeitgleich mit Abschluss des Anstellungsvertrages erteilte die A-UG schriftlich und zivilrechtlich wirksam dem zu diesem Zeitpunkt 45-jährigen Geschäftsführer X in 2010 die Zusage einer Pensionszahlung ab der Vollendung des 67. Lebensjahres. X war bisher nicht als Geschäftsführer tätig.

Die steuerrechtlich zutreffenden Teilwerte der Pensionsverpflichtung der A-UG betragen zum 31.12.2010: 10.000 € und zum 31.12.2011: 12.000 €.

Zur Finanzierung der Zusage schloss die A-UG eine Rückdeckungsversicherung ab, für die sie in 2010 und 2011 Prämien in Höhe von jeweils 5.000 € entrichtete, die ergebniswirksam gebucht wurden.

Die aus den Zahlungen resultierenden Rückdeckungsansprüche gegen die Versicherung sind steuerrechtlich zum 31.12.2010 mit 3.000 € und zum 31.12.2011 mit 6.500 € zu bewerten.

Aufgrund eines Rechtsirrtums des Buchhalters der A-UG erfolgten mit Ausnahme der ergebniswirksamen Buchung der gezahlten Prämien hinsichtlich des gesamten Vorgangs weder in 2010 noch in 2011 irgendwelche Buchungen.

3. Ausländische Einkünfte

In 2011 erzielte die A-UG aus einer Beteiligung an einer der deutschen Kapitalgesellschaftsform der GmbH vergleichbaren Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in Oman eine Dividende in Höhe von 8.000 €. Von dieser Dividende behielt die ausländische Gesellschaft Quellensteuern in Höhe von 1.000 € ein. Die einbehaltene ausländische Steuer entspricht der deutschen Körperschaftsteuer und unterliegt keinem Ermäßigungsanspruch. In der Buchführung der A-UG wurde der Nettobetrag in Höhe von 7.000 € als Beteiligungsertrag erfasst (per Bank an Beteiligungserträge).

In Oman unterhielt die A-UG in 2011 eine Betriebsstätte. Der Gewinn vor Steuern der Betriebsstätte betrug 20.000 €. Oman erhob anlässlich der Unterhaltung der Betriebsstätte in 2011 Steuern in Höhe von 5.000 €. Die ausländische Steuer wird zwar vom Einkommen erhoben, entspricht aber nicht der deutschen Körperschaftsteuer. In der Buchführung der A-UG wurden weder der Gewinn noch die Steuern erfasst.

Deutschland hat mit Oman kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen.

4. Geschäftsführergehalt

Am 01.01.2011 wurde das Geschäftsführergehalt des X von monatlich 3.000 € auf gerade noch angemessene 5.000 € erhöht. Die entsprechende Änderung des Anstellungsvertrages wurde zuvor ausschließlich von X in seiner Eigenschaft als Arbeitnehmer der A-UG und in seiner Eigenschaft als alleiniger Geschäftsführer der A-UG unterzeichnet.

Die A-UG überwies X von Januar bis Dezember 2011 ein entsprechend erhöhtes Gehalt, das in der Buchführung der A-UG als Lohnaufwand erfasst wurde.

Durch notariell beurkundeten Gesellschafterbeschluss der A-UG vom 01.07.2011 genehmigte die Gesellschafterversammlung mit den Stimmen der B-GmbH und Y die Erhöhung und beschloss zugleich die Änderung des Gesellschaftsvertrages dergestalt, dass X von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit wird. Der bei der Gesellschafterversammlung anwesende X wurde gem. § 47 Abs. 3 Satz 2 GmbHG nicht zur Abstimmung zugelassen.

Die Befreiung von den Beschränkungen des § 181 BGB wurde am 30.11.2011 im Handelsregister eingetragen.

Der ausgewiesene Jahresüberschuss entspricht dem laufenden steuerlichen Ergebnis vor Berücksichtigung des Umwandlungsvorgangs und eines Verlustabzugs.

Für die T-GmbH ist zum 31.12.2010 ein steuerlicher Verlustvortrag i. S. d. § 10d EStG i. H. v. 70.000 € festgestellt worden.

Der Übergang des Vermögens der T-GmbH auf die A-UG ist in der von dieser aufgestellten Steuerbilanz auf den 31.12.2011 (s.o. unter Allgemeines) bisher nicht berücksichtigt.

Aufgabe

Ermitteln Sie unter Berücksichtigung der allgemeinen Angaben und der Einzelsachverhalte in den Textziffern 1 bis 6 das zu versteuernde Einkommen und die festzusetzende Körperschaftsteuer der nach § 1 Abs. 1 KStG unbeschränkt steuerpflichtigen und buchführungspflichtigen A-UG für den Veranlagungszeitraum 2011.

Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ist kenntlich zu machen, ob Hinzurechnungen zum bzw. Abrechnungen vom ermittelten Jahresüberschuss inner- oder außerbilanziell vorzunehmen sind.

Zu ermitteln ist das für die A-UG jeweils günstigste Ergebnis.

Begründen Sie Ihre Entscheidung unter Würdigung des gesamten Sachverhalts und unter Angabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweise

Die Veranlagung des Jahres 2010 der A-UG ist bestandskräftig und nach den Vorschriften der AO nicht mehr änderbar.

Erforderliche Anträge gelten als gestellt.

Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.

Aus Vereinfachungsgründen sind Gewerbesteuer und Solidaritätszuschlag nicht zu berücksichtigen.

Die T-GmbH hat für den Veranlagungszeitraum 2011 keine Steuererklärungen eingereicht und sich auch nicht in anderer Weise gegenüber dem Finanzamt zum Verschmelzungsvorgang geäußert. Stellen Sie dar, wie dieser Vorgang für die A-UG und die T-GmbH zu gestalten ist, um für beide Gesellschaften das günstigste steuerliche Ergebnis zu erreichen und bauen Sie darauf die weitere Lösung auf.

Auszug aus dem Gesetz über das Erbbaurecht (Erbbaurechtsgesetz)

I. Begriff und Inhalt des Erbbaurechts

1. Gesetzlicher Inhalt

§ 1

(1) Ein Grundstück kann in der Weise belastet werden, dass demjenigen, zu dessen Gunsten die Belastung erfolgt, das veräußerliche und vererbliche Recht zusteht, auf oder unter der Oberfläche des Grundstücks ein Bauwerk zu haben (Erbbaurecht).

(2) Das Erbbaurecht kann auf einen für das Bauwerk nicht erforderlichen Teil des Grundstücks erstreckt werden, sofern das Bauwerk wirtschaftlich die Hauptsache bleibt.

(3) Die Beschränkung des Erbbaurechts auf einen Teil eines Gebäudes, insbesondere ein Stockwerk ist unzulässig.

(4) Das Erbbaurecht kann nicht durch auflösende Bedingungen beschränkt werden. Auf eine Vereinbarung, durch die sich der Erbbauberechtigte verpflichtet, beim Eintreten bestimmter Voraussetzungen das Erbbaurecht aufzugeben und seine Löschung im Grundbuch zu bewilligen, kann sich der Grundstückseigentümer nicht berufen.

2. Vertragsmäßiger Inhalt

§ 2

Zum Inhalt des Erbbaurechts gehören auch Vereinbarungen des Grundstückseigentümers und des Erbbauberechtigten über:

1. die Errichtung, die Instandhaltung und die Verwendung des Bauwerks;
2. die Versicherung des Bauwerks und seinen Wiederaufbau im Falle der Zerstörung;
3. die Tragung der öffentlichen und privatrechtlichen Lasten und Abgaben;
4. eine Verpflichtung des Erbbauberechtigten, das Erbbaurecht beim Eintreten bestimmter Voraussetzungen auf den Grundstückseigentümer zu übertragen (Heimfall);
5. eine Verpflichtung des Erbbauberechtigten zur Zahlung von Vertragsstrafen;
6. die Einräumung eines Vorrechts für den Erbbauberechtigten auf Erneuerung des Erbbaurechts nach dessen Ablauf;
7. eine Verpflichtung des Grundstückseigentümers, das Grundstück an den jeweiligen Erbbauberechtigten zu verkaufen.

§ 3

Der Heimfallanspruch des Grundstückseigentümers kann nicht von dem Eigentum an dem Grundstück getrennt werden; der Eigentümer kann verlangen, dass das Erbbaurecht einem von ihm zu bezeichnenden Dritten übertragen wird.

§ 4

Der Heimfallanspruch sowie der Anspruch auf eine Vertragsstrafe (§ 2 Nr. 4 und 5) verjährt in sechs Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Grundstückseigentümer von dem Vorhandensein der Voraussetzungen Kenntnis erlangt, ohne Rücksicht auf diese Kenntnis in zwei Jahren vom Eintreten der Voraussetzungen an.

§ 5

(1) Als Inhalt des Erbbaurechts kann auch vereinbart werden, dass der Erbbauberechtigte zur Veräußerung des Erbbaurechts der Zustimmung des Grundstückseigentümers bedarf.

(2) Als Inhalt des Erbbaurechts kann ferner vereinbart werden, dass der Erbbauberechtigte zur Belastung des Erbbaurechts mit einer Hypothek, Grund- oder Rentenschuld oder einer Reallast der Zustimmung des Grundstückseigentümers bedarf. Ist eine solche Vereinbarung getroffen, so kann auch eine Änderung des Inhalts der Hypothek, Grund- oder Rentenschuld oder der Reallast, die eine weitere Belastung des Erbbaurechts enthält, nicht ohne die Zustimmung des Grundstückseigentümers erfolgen.

§ 6

(1) Ist eine Vereinbarung gemäß § 5 getroffen, so ist eine Verfügung des Erbbauberechtigten über das Erbbaurecht und ein Vertrag, durch den er sich zu einer solchen Verfügung verpflichtet, unwirksam, solange nicht der Grundstückseigentümer die erforderliche Zustimmung erteilt hat.

(2) Auf eine Vereinbarung, dass ein Zuwiderhandeln des Erbbauberechtigten gegen eine nach § 5 übernommene Beschränkung einen Heimfallanspruch begründen soll, kann sich der Grundstückseigentümer nicht berufen.

§ 7

(1) Ist anzunehmen, dass durch die Veräußerung (§ 5 Abs. 1) der mit der Bestellung des Erbbaurechts verfolgte Zweck nicht wesentlich beeinträchtigt oder gefährdet wird, und dass die Persönlichkeit des Erwerbers Gewähr für eine ordnungsmäßige Erfüllung der sich aus dem Erbbaurechtsinhalt ergebenden Verpflichtungen bietet, so kann der Erbbauberechtigte verlangen, dass der Grundstückseigentümer die Zustimmung zur Veräußerung erteilt. Dem Erbbauberechtigten kann auch für weitere Fälle ein Anspruch auf Erteilung der Zustimmung eingeräumt werden.

(2) Ist eine Belastung (§ 5 Abs. 2) mit den Regeln einer ordnungsmäßigen Wirtschaft vereinbar, und wird der mit der Bestellung des Erbbaurechts verfolgte Zweck nicht wesentlich beeinträchtigt oder

gefährdet, so kann der Erbbauberechtigte verlangen, dass der Grundstückseigentümer die Zustimmung zu der Belastung erteilt.

(3) Wird die Zustimmung des Grundstückseigentümers ohne ausreichenden Grund verweigert, so kann sie auf Antrag des Erbbauberechtigten durch das Amtsgericht ersetzt werden, in dessen Bezirk das Grundstück belegen ist. § 40 Abs. 2 Satz 2 und Abs. 3 Satz 1, 3 und 4 und § 63 Abs. 2 Nr. 2 des Gesetzes über das Verfahren in Familiensachen und in den Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit gelten entsprechend.

§ 8

Verfügungen, die im Wege der Zwangsvollstreckung oder der Arrestvollziehung oder durch den Insolvenzverwalter erfolgen, sind insoweit unwirksam, als sie die Rechte des Grundstückseigentümers aus einer Vereinbarung gemäß § 5 vereiteln oder beeinträchtigen würden.

3. Erbbauzins

§ 9

(1) Wird für die Bestellung des Erbbaurechts ein Entgelt in wiederkehrenden Leistungen (Erbbauzins) ausbedungen, so finden die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs über die Reallasten entsprechende Anwendung. Die zugunsten der Landesgesetze bestehenden Vorbehalte über Reallasten finden keine Anwendung.

(2) Der Anspruch des Grundstückseigentümers auf Entrichtung des Erbbauzinses kann in Ansehung noch nicht fälliger Leistungen nicht von dem Eigentum an dem Grundstück getrennt werden.

(3) Als Inhalt des Erbbauzinses kann vereinbart werden, dass

1. die Reallast abweichend von § 52 Abs. 1 des Gesetzes über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung mit ihrem Hauptanspruch bestehen bleibt, wenn der Grundstückseigentümer aus der Reallast oder der Inhaber eines im Range vorgehenden oder gleichstehenden dinglichen Rechts oder der Inhaber der in § 10 Abs. 1 Nr. 2 des Gesetzes über die Zwangsversteigerung und die Zwangsverwaltung genannten Ansprüche auf Zahlung der Beiträge zu den Lasten und Kosten des Wohnungserbbaurechts die Zwangsversteigerung des Erbbaurechts betreibt, und
2. der jeweilige Erbbauberechtigte dem jeweiligen Inhaber der Reallast gegenüber berechtigt ist, das Erbbaurecht in einem bestimmten Umfang mit einer der Reallast im Rang vorgehenden Grundschild, Hypothek oder Rentenschuld im Erbbaugrundbuch zu belasten.

Ist das Erbbaurecht mit dinglichen Rechten belastet, ist für die Wirksamkeit der Vereinbarung die Zustimmung der Inhaber der der Erbbauzinsreallast im Rang vorgehenden oder gleichstehenden dinglichen Rechte erforderlich.

(4) Zahlungsverzug des Erbbauberechtigten kann den Heimfallanspruch nur dann begründen, wenn der Erbbauberechtigte mit dem Erbbauzins mindestens in Höhe zweier Jahresbeträge im Rückstand ist.

§ 9a

(1) Dient das auf Grund eines Erbbaurechts errichtete Bauwerk Wohnzwecken, so begründet eine Vereinbarung, dass eine Änderung des Erbbauzinses verlangt werden kann, einen Anspruch auf Erhöhung des Erbbauzinses nur, soweit diese unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles nicht unbillig ist. Ein Erhöhungsanspruch ist regelmäßig als unbillig anzusehen, wenn und soweit die nach der vereinbarten Bemessungsgrundlage zu errechnende Erhöhung über die seit Vertragsabschluß eingetretene Änderung der allgemeinen wirtschaftlichen Verhältnisse hinausgeht. Änderungen der Grundstückswertverhältnisse bleiben außer den in Satz 4 genannten Fällen außer Betracht. Im Einzelfall kann bei Berücksichtigung aller Umstände, insbesondere

1. einer Änderung des Grundstückswerts infolge eigener zulässigerweise bewirkter Aufwendungen des Grundstückseigentümers oder
2. der Vorteile, welche eine Änderung des Grundstückswerts oder die ihr zugrunde liegenden Umstände für den Erbbauberechtigten mit sich bringen,

ein über diese Grenze hinausgehender Erhöhungsanspruch billig sein. Ein Anspruch auf Erhöhung des Erbbauzinses darf frühestens nach Ablauf von drei Jahren seit Vertragsabschluß und, wenn eine Erhöhung des Erbbauzinses bereits erfolgt ist, frühestens nach Ablauf von drei Jahren seit der jeweils letzten Erhöhung des Erbbauzinses geltend gemacht werden.

(2) Dient ein Teil des auf Grund des Erbbaurechts errichteten Bauwerks Wohnzwecken, so gilt Absatz 1 nur für den Anspruch auf Änderung eines angemessenen Teilbetrags des Erbbauzinses.

(3) Die Zulässigkeit einer Vormerkung zur Sicherung eines Anspruchs auf Erhöhung des Erbbauzinses wird durch die vorstehenden Vorschriften nicht berührt.

4. Rangstelle

§ 10

(1) Das Erbbaurecht kann nur zur ausschließlich ersten Rangstelle bestellt werden; der Rang kann nicht geändert werden. Rechte, die zur Erhaltung der Wirksamkeit gegenüber dem öffentlichen Glauben des Grundbuchs der Eintragung nicht bedürfen, bleiben außer Betracht.

(2) Die Landesregierungen werden ermächtigt, durch Rechtsverordnung zu bestimmen, dass bei der Bestellung des Erbbaurechts von dem Erfordernis der ersten Rangstelle abgewichen werden kann, wenn dies für die vorhergehenden Berechtigten und den Bestand des Erbbaurechts unschädlich ist.

5. Anwendung des Grundstücksrechts

§ 11

(1) Auf das Erbbaurecht finden die sich auf Grundstücke beziehenden Vorschriften mit Ausnahme der §§ 925, 927, 928 des Bürgerlichen Gesetzbuchs sowie die Vorschriften über Ansprüche aus dem Eigentum entsprechende Anwendung, soweit sich nicht aus diesem Gesetz ein anderes ergibt. Eine Übertragung des Erbbaurechts, die unter einer Bedingung oder einer Zeitbestimmung erfolgt, ist unwirksam.

(2) Auf einen Vertrag, durch den sich der eine Teil verpflichtet, ein Erbbaurecht zu bestellen oder zu erwerben, findet der § 311b Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs entsprechende Anwendung.

6. Bauwerk. Bestandteile

§ 12

(1) Das auf Grund des Erbbaurechts errichtete Bauwerk gilt als wesentlicher Bestandteil des Erbbaurechts. Das gleiche gilt für ein Bauwerk, das bei der Bestellung des Erbbaurechts schon vorhanden ist. Die Haftung des Bauwerks für die Belastungen des Grundstücks erlischt mit der Eintragung des Erbbaurechts im Grundbuch.

(2) Die §§ 94 und 95 des Bürgerlichen Gesetzbuchs finden auf das Erbbaurecht entsprechende Anwendung; die Bestandteile des Erbbaurechts sind nicht zugleich Bestandteile des Grundstücks.

(3) Erlischt das Erbbaurecht, so werden die Bestandteile des Erbbaurechts Bestandteile des Grundstücks.

§ 13

Das Erbbaurecht erlischt nicht dadurch, dass das Bauwerk untergeht.

**Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der
Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf
dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen**

Vom 24. August 2000

Inhaltsverzeichnis

- Artikel 1 Persönlicher Geltungsbereich**
- Artikel 2 Unter das Abkommen fallende Steuern**
- Artikel 3 Allgemeine Begriffsbestimmungen**
- Artikel 4 Ansässige Person**
- Artikel 5 Betriebsstätte**
- Artikel 6 Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen**
- Artikel 7 Unternehmensgewinne**
- Artikel 8 Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt**
- Artikel 9 Verbundene Unternehmen**
- Artikel 10 Dividenden**
- Artikel 11 Zinsen**
- Artikel 12 Lizenzgebühren**
- Artikel 13 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen**
- Artikel 14 Selbständige Arbeit**
- Artikel 15 Unselbständige Arbeit**
- Artikel 16 Aufsichtsrats- und Geschäftsführervergütungen**
- Artikel 17 Künstler und Sportler**
- Artikel 18 Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen**
- Artikel 19 Öffentlicher Dienst**
- Artikel 20 Gastprofessoren und -lehrer, Studenten und Auszubildende**
- Artikel 21 Andere Einkünfte**
- Artikel 22 Vermögen**
- Artikel 23 Vermeidung der Doppelbesteuerung**
- Artikel 24 Gleichbehandlung**
- Artikel 25 Verständigungsverfahren**
- Artikel 26 Informationsaustausch**
- Artikel 27 Erstattung der Abzugsteuern**
- Artikel 28 Anwendung des Abkommens in bestimmten Fällen**
- Artikel 29 Mitglieder diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen**
- Artikel 30 Nebenurkunden**
- Artikel 31 Inkrafttreten**
- Artikel 32 Registrierung**
- Artikel 33 Kündigung**

Artikel 1 Persönlicher Geltungsbereich

Dieses Abkommen gilt für Personen, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Artikel 2 Unter das Abkommen fallende Steuern

(1) Dieses Abkommen gilt, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für Rechnung eines Vertragsstaats oder seiner Gebietskörperschaften erhoben werden.

(2) Als Steuern vom Einkommen und vom Vermögen gelten alle Steuern, die vom Gesamteinkommen, vom Gesamtvermögen oder von Teilen des Einkommens oder des Vermögens erhoben werden, einschließlich der Steuern vom Gewinn aus der Veräußerung beweglichen oder unbeweglichen Vermögens, der Lohnsummensteuern sowie der Steuern vom Vermögenszuwachs.

(3) Zu den bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören insbesondere

a) in der Bundesrepublik Deutschland:

1. die Einkommensteuer
2. die Körperschaftsteuer,
3. die Gewerbesteuer und
4. die Grundsteuer,

einschließlich der hierauf erhobenen Zuschläge (im Folgenden als „deutsche Steuer“ bezeichnet);

b) in der Republik Österreich:

1. die Einkommensteuer,
2. die Körperschaftsteuer,
3. die Grundsteuer,
4. die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und
5. die Abgabe vom Bodenwert bei unbebauten Grundstücken,

einschließlich der hierauf erhobenen Zuschläge (im Folgenden als „österreichische Steuer“ bezeichnet).

(4) Das Abkommen gilt auch für alle Steuern gleicher oder im Wesentlichen ähnlicher Art, die nach der Unterzeichnung des Abkommens neben den bestehenden Steuern oder an deren Stelle erhoben werden. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten teilen einander, soweit für die Abkommensanwendung erforderlich, am Ende eines jeden Jahres die in ihren Steuergesetzen eingetretenen Änderungen mit.

Artikel 3 Allgemeine Begriffsbestimmungen

(1) Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert,

a) bedeutet der Ausdruck „ein Vertragsstaat“ und „der andere Vertragsstaat“, je nach dem Zusammenhang, die Bundesrepublik Deutschland oder die Republik Österreich;

b) bedeutet der Ausdruck „Bundesrepublik Deutschland“ das Hoheitsgebiet der Bundesrepublik Deutschland sowie das an das Küstenmeer angrenzende Gebiet des Meeresbodens, seines Untergrunds und der darüber liegenden Wassersäule, in dem die Bundesrepublik Deutschland in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht und ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften souveräne Rechte und Hoheitsbefugnisse zum Zwecke der Erforschung, Ausbeutung, Erhaltung und Bewirtschaftung der lebenden und nichtlebenden natürlichen Ressourcen ausübt;

c) bedeutet der Ausdruck „Republik Österreich“ das Hoheitsgebiet der Republik Österreich;

d) umfasst der Ausdruck „Person“ natürliche Personen, Gesellschaften und alle anderen Personenvereinigungen;

e) bedeutet der Ausdruck „Gesellschaft“ juristische Personen oder Rechtsträger, die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden;

f) bedeuten die Ausdrücke „Unternehmen eines Vertragsstaats“ und „Unternehmen des anderen Vertragsstaats“, je nachdem, ein Unternehmen, das von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird, oder ein Unternehmen, das von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird;

g) bedeutet der Ausdruck „internationaler Verkehr“ jede Beförderung mit einem Seeschiff oder Luftfahrzeug, das von einem Unternehmen mit tatsächlicher Geschäftsleitung in einem Vertragsstaat betrieben wird, es sei denn, das Seeschiff oder Luftfahrzeug wird ausschließlich zwischen Orten im anderen Vertragsstaat betrieben;

h) bedeutet der Ausdruck „Staatsangehöriger“

aa) in Bezug auf die Bundesrepublik Deutschland

alle Deutschen im Sinne des Grundgesetzes der Bundesrepublik Deutschland sowie alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in der Bundesrepublik Deutschland geltenden Recht errichtet worden sind;

bb) in Bezug auf die Republik Österreich

jede natürliche Person, die die Staatsangehörigkeit der Republik Österreich besitzt;

jede juristische Person, Personengesellschaft und andere Personenvereinigung, die nach dem in der Republik Österreich geltenden Recht errichtet worden ist;

i) bedeutet der Ausdruck „zuständige Behörde“

aa) in der Bundesrepublik Deutschland: das Bundesministerium der Finanzen oder die Behörde, auf die es seine Befugnisse delegiert hat,

bb) in der Republik Österreich: den Bundesminister für Finanzen oder dessen bevollmächtigten Vertreter.

(2) Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm im Anwendungszeitraum nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, wobei die Bedeutung nach dem in diesem Staat anzuwendenden Steuerrecht den Vorrang vor einer Bedeutung hat, die der Ausdruck nach anderem Recht dieses Staates hat.

Artikel 4 Ansässige Person

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenen Vermögen steuerpflichtig ist.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

a) Die Person gilt als nur in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen);

b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;

c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;

d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, die Frage in gegenseitigem Einvernehmen zu regeln.

(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.

Artikel 5 Betriebsstätte

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) Der Ausdruck Betriebsstätte umfasst insbesondere

a) einen Ort der Leitung,

b) eine Zweigniederlassung,

c) eine Geschäftsstelle,

d) eine Fabrikationsstätte,

e) eine Werkstätte und

f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.

(3) Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebsstätte, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet.

(4) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:

a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;

b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;

c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;

d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;

e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen andere Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;

f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, dass die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.

(5) Ist eine Person - mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 6 - für ein Unternehmen tätig und besitzt sie in einem Vertragsstaat die Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und übt sie die Vollmacht dort gewöhnlich aus, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 1 und 2 so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebsstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.

(6) Ein Unternehmen wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in einem Vertragsstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.

(7) Allein dadurch, dass eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird keine der beiden Gesellschaften zur Betriebsstätte der anderen.

Artikel 6 Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen

(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich der Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, dürfen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der Ausdruck „unbewegliches Vermögen“ hat die Bedeutung, die ihm nach dem Recht des Vertragsstaats zukommt, in dem das Vermögen liegt. Der Ausdruck umfasst in jedem Fall das Zubehör zum unbeweglichen Vermögen, das lebende und

tote Inventar land- und forstwirtschaftlicher Betriebe, die Rechte, für die die Vorschriften des Privatrechts über Grundstücke gelten, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen sowie Rechte auf veränderliche oder feste Vergütungen für die Ausbeutung oder das Recht auf Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen; Schiffe und Luftfahrzeuge gelten nicht als unbewegliches Vermögen.

(3) Absatz 1 gilt für Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung unbeweglichen Vermögens.

(4) Die Absätze 1 und 3 gelten auch für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen eines Unternehmens und für Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung einer selbständigen Arbeit dient.

Artikel 7 Unternehmensgewinne

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

(2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat dieser Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

(3) Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind.

(4) Soweit es in einem Vertragsstaat üblich ist, die einer Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne durch Aufteilung der Gesamtgewinne des Unternehmens auf seine einzelnen Teile zu ermitteln, schließt Absatz 2 nicht aus, dass dieser Vertragsstaat die zu steuernden Gewinne nach der üblichen Aufteilung ermittelt; die gewählte Gewinnaufteilung muss jedoch derart sein, dass das Ergebnis mit den Grundsätzen dieses Artikels übereinstimmt.

(5) Auf Grund des bloßen Einkaufs von Gütern oder Waren für das Unternehmen wird einer Betriebsstätte kein Gewinn zugerechnet.

(6) Bei der Anwendung der vorstehenden Absätze sind die der Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne jedes Jahr auf dieselbe Art zu ermitteln, es sei denn, dass ausreichende Gründe dafür bestehen, anders zu verfahren.

(7) Dieser Artikel gilt auch für die Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft. Er erstreckt sich auch auf Vergütungen, die ein Gesellschafter einer Personengesellschaft von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft, für die Gewährung von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezieht, wenn diese Vergütungen nach dem Steuerrecht des

Vertragsstaats, in dem die Betriebsstätte gelegen ist, den Einkünften des Gesellschafters aus dieser Betriebsstätte zugerechnet werden.

(8) Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

Artikel 8 Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt

(1) Gewinne aus dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr dürfen nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

(2) Gewinne aus dem Betrieb von Schiffen, die der Binnenschifffahrt dienen, dürfen nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

(3) Für Zwecke dieses Artikels beinhalten die Begriffe „Gewinne aus dem Betrieb von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr“ und „Gewinne aus dem Betrieb von Schiffen, die der Binnenschifffahrt dienen“, auch die Einkünfte aus der

a) gelegentlichen Vercharterung von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen und

b) Einkünfte aus der Nutzung oder Vermietung von Containern (einschließlich Trailer und zugehöriger Ausstattung, die dem Transport der Container dient),

wenn diese Einkünfte den im Absatz 1 genannten Gewinnen zugerechnet werden können.

(4) Befindet sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung eines Unternehmens der See- oder Binnenschifffahrt an Bord eines Schiffes, so gilt er als in dem Vertragsstaat gelegen, in dem der Heimathafen des Schiffes liegt, oder, wenn kein Heimathafen vorhanden ist, in dem Vertragsstaat, in dem die Person ansässig ist, die das Schiff betreibt.

(5) Absatz 1 gilt auch für Gewinne aus der Beteiligung an einem Pool, einer Betriebsgemeinschaft oder einer internationalen Betriebsstelle.

Artikel 9 Verbundene Unternehmen

(1) Wenn

a) ein Unternehmen eines Vertragsstaats unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats beteiligt ist oder

b) dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder dem Kapital eines Unternehmens eines Vertragsstaats und eines Unternehmens des anderen Vertragsstaats beteiligt sind

und in diesen Fällen die beiden Unternehmen in ihren kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen an vereinbarte oder auferlegte Bedingungen gebunden sind, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

(2) Werden in einem Vertragsstaat den Gewinnen eines Unternehmens dieses Staates Gewinne zugerechnet - und entsprechend besteuert -, mit denen ein Unternehmen des anderen Vertragsstaats in diesem Staat besteuert worden ist, und handelt es sich bei den zugerechneten Gewinnen um solche, die das Unternehmen des erstgenannten Staates erzielt hätte, wenn die zwischen den beiden Unternehmen vereinbarten Bedingungen die gleichen gewesen wären, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so nimmt der andere Staat eine entsprechende Änderung der dort von diesen Gewinnen erhobenen Steuer vor. Bei dieser Änderung sind die übrigen Bestimmungen dieses Abkommens zu berücksichtigen; erforderlichenfalls werden die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander konsultieren.

Artikel 10 Dividenden

(1) Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, dürfen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Diese Dividenden dürfen jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Nutzungsberechtigte der Dividenden eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person ist, nicht übersteigen:

a) 5 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) ist, die unmittelbar über mindestens 10 vom Hundert des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft verfügt;

b) 15 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden in allen anderen Fällen.

Dieser Absatz berührt nicht die Besteuerung der Gesellschaft in Bezug auf die Gewinne, aus denen die Dividenden gezahlt werden.

(3) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Dividenden“ bedeutet Einkünfte aus Aktien, Genussrechten oder Genussscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder sonstige Einkünfte, die nach dem Recht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien steuerlich gleichgestellt sind. Der Ausdruck „Dividenden“ umfasst auch Einkünfte eines stillen Gesellschafters aus seiner Beteiligung als stiller Gesellschafter, Einkünfte aus partiarischen Darlehen, Gewinnobligationen und ähnliche Vergütungen, wenn sie nach dem Recht des Staates, aus dem sie stammen, bei der Ermittlung des Gewinns des Schuldners nicht abzugsfähig sind, sowie Ausschüttungen auf Anteilscheine an einem Investmentvermögen.

(4) Die vorstehenden Absätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(5) Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft Gewinne oder Einkünfte aus dem anderen Vertragsstaat, so darf dieser andere Staat weder die von

der Gesellschaft gezahlten Dividenden besteuern, es sei denn, dass diese Dividenden an eine im anderen Staat ansässige Person gezahlt werden oder dass die Beteiligung, für die die Dividenden gezahlt werden, tatsächlich zu einer im anderen Staat gelegenen Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört, noch Gewinne der Gesellschaft einer Steuer für nichtausgeschüttete Gewinne unterwerfen, selbst wenn die gezahlten Dividenden oder die nichtausgeschütteten Gewinne ganz oder teilweise aus im anderen Staat erzielten Gewinnen oder Einkünften bestehen.

Artikel 11 Zinsen

(1) Zinsen, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, dürfen, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte ist, nur im anderen Staat besteuert werden.

(2) Einkünfte aus Rechten oder Forderungen mit Gewinnbeteiligung einschließlich der Einkünfte eines stillen Gesellschafters aus seiner Beteiligung als stiller Gesellschafter oder aus partiarischen Darlehen und Gewinnobligationen dürfen jedoch auch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden.

(3) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Zinsen“ bedeutet Einkünfte aus Forderungen jeder Art, auch wenn die Forderungen durch Pfandrechte an Grundstücken gesichert oder mit einer Beteiligung am Gewinn des Schuldners ausgestattet sind, und insbesondere Einkünfte aus öffentlichen Anleihen und aus Obligationen einschließlich der damit verbundenen Aufgelder und der Gewinne aus Losanleihen. Zuschläge für verspätete Zahlung gelten nicht als Zinsen im Sinne dieses Artikels. Der Ausdruck „Zinsen“ umfasst nicht die in Artikel 10 behandelten Einkünfte.

(4) Die vorstehenden Absätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, aus dem die Zinsen stammen, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Forderung, für die die Zinsen gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehört. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(5) Zinsen gelten dann als aus einem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner eine in diesem Staat ansässige Person ist. Hat aber der Schuldner der Zinsen, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Vertragsstaat ansässig ist oder nicht, in einem Vertragsstaat eine Betriebsstätte oder eine feste Einrichtung und ist die Schuld, für die die Zinsen gezahlt werden, für Zwecke der Betriebsstätte oder der festen Einrichtung eingegangen worden und trägt die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung die Zinsen, so gelten die Zinsen als aus dem Staat stammend, in dem die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung liegt.

(6) Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Zinsen, gemessen an der zugrunde liegenden Forderung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht eines jeden

Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

Artikel 12 Lizenzgebühren

(1) Lizenzgebühren, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, dürfen, wenn diese Person der Nutzungsberechtigte ist, nur im anderen Staat besteuert werden.

(2) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Lizenzgebühren“ bedeutet Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung von Urheberrechten an literarischen, künstlerischen oder wissenschaftlichen Werken, einschließlich kinematographischer Filme, von Patenten, Marken, Mustern oder Modellen, Plänen, geheimen Formeln oder Verfahren oder für die Mitteilung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Erfahrungen gezahlt werden.

(3) Absatz 1 ist nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Nutzungsberechtigte im anderen Vertragsstaat, aus dem die Lizenzgebühren stammen, eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Lizenzgebühren gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehören. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

(4) Lizenzgebühren gelten dann als aus einem Vertragsstaat stammend, wenn der Schuldner eine in diesem Staat ansässige Person ist. Hat aber der Schuldner der Lizenzgebühren, ohne Rücksicht darauf, ob er in einem Vertragsstaat ansässig ist oder nicht, in einem Vertragsstaat eine Betriebsstätte oder eine feste Einrichtung und ist die Verpflichtung zur Zahlung der Lizenzgebühren für Zwecke der Betriebsstätte oder der festen Einrichtung eingegangen worden und trägt die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung die Lizenzgebühren, so gelten die Lizenzgebühren als aus dem Staat stammend, in dem die Betriebsstätte oder die feste Einrichtung liegt.

(5) Bestehen zwischen dem Schuldner und dem Nutzungsberechtigten oder zwischen jedem von ihnen und einem Dritten besondere Beziehungen und übersteigen deshalb die Lizenzgebühren, gemessen an der zugrunde liegenden Leistung, den Betrag, den Schuldner und Nutzungsberechtigter ohne diese Beziehungen vereinbart hätten, so wird dieser Artikel nur auf den letzteren Betrag angewendet. In diesem Fall kann der übersteigende Betrag nach dem Recht eines jeden Vertragsstaats und unter Berücksichtigung der anderen Bestimmungen dieses Abkommens besteuert werden.

Artikel 13 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen

(1) Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung unbeweglichen Vermögens im Sinne des Artikels 6 bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, dürfen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Gewinne aus der Veräußerung von Aktien und sonstigen Anteilen an einer Gesellschaft, deren Aktivvermögen überwiegend aus unbeweglichem Vermögen in einem Vertragsstaat besteht, dürfen in diesem Staat besteuert werden.

(3) Gewinne aus der Veräußerung beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen

Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für die Ausübung einer selbständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, einschließlich derartiger Gewinne, die bei der Veräußerung einer solchen Betriebsstätte (allein oder mit dem übrigen Unternehmen) oder einer solchen festen Einrichtung erzielt werden, dürfen im anderen Staat besteuert werden.

(4) Gewinne aus der Veräußerung von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen, die im internationalen Verkehr betrieben werden, von Schiffen, die der Binnenschifffahrt dienen, und von beweglichem Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe oder Luftfahrzeuge dient, dürfen nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

(5) Gewinne aus der Veräußerung des in den vorstehenden Absätzen 1 bis 4 nicht genannten Vermögens dürfen nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist.

(6) Bei einer natürlichen Person, die in einem Vertragsstaat während mindestens fünf Jahren ansässig war und die im anderen Vertragsstaat ansässig geworden ist, berührt Absatz 5 nicht das Recht des erstgenannten Staates, bei Anteilen an Gesellschaften nach seinen innerstaatlichen Rechtsvorschriften bei der Person einen Vermögenszuwachs bis zu ihrem Ansässigkeitswechsel zu besteuern. Besteuert der erstgenannte Vertragsstaat bei Wegzug einer in diesem Staat ansässigen natürlichen Person den Vermögenszuwachs, so wird bei späterer Veräußerung der Anteile, wenn der daraus erzielte Gewinn in dem anderen Staat gemäß Absatz 5 besteuert wird, dieser Staat bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns als Anschaffungskosten den Betrag zugrunde legen, den der erstgenannte Staat im Zeitpunkt des Wegzugs als Erlös angenommen hat.

Artikel 14 Selbständige Arbeit

(1) Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit bezieht, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass der Person im anderen Vertragsstaat für die Ausübung ihrer Tätigkeit gewöhnlich eine feste Einrichtung zur Verfügung steht. Steht ihr eine solche feste Einrichtung zur Verfügung, so dürfen die Einkünfte im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

(2) Der Ausdruck „freier Beruf“ umfasst insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte und Buchsachverständigen.

Artikel 15 Unselbständige Arbeit

(1) Vorbehaltlich der Artikel 16 bis 20 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahrs aufhält und

b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und

c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

(3) Die Bestimmungen des vorstehenden Absatzes 2 Buchstabe b finden keine Anwendung auf Vergütungen für Arbeit im Rahmen der Arbeitnehmerüberlassung, wenn sich der Arbeitnehmer im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahrs aufhält.

(4) Für Zwecke dieses Artikels gilt die Arbeit im anderen Vertragsstaat nur dann als ausgeübt, wenn die Vergütungen in Übereinstimmung mit diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert worden sind.

(5) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels dürfen Vergütungen für unselbständige Arbeit, die an Bord eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges, das im internationalen Verkehr betrieben wird, oder an Bord eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, ausgeübt wird, in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

(6) Absatz 1 gilt nicht, wenn die Person

in dem einen Staat in der Nähe der Grenze ihren Wohnsitz und in dem anderen Staat in der Nähe der Grenze ihren Arbeitsort hat und

täglich von ihrem Arbeitsort an ihren Wohnsitz zurückkehrt (Grenzgänger).

(7) Beiträge, die für eine in einem Vertragsstaat unselbständig tätige Person an eine in dem anderen Vertragsstaat errichtete und dort steuerlich anerkannte Einrichtung der Krankheits- und Altersvorsorge geleistet werden, sind in dem erstgenannten Staat bei der Ermittlung des von der Person zu versteuernden Einkommens in der gleichen Weise, unter den gleichen Bedingungen und Einschränkungen zu behandeln wie Beiträge an in diesem erstgenannten Staat steuerlich anerkannte Einrichtungen der Krankheits- und Altersvorsorge, sofern

a) die Person unmittelbar vor Aufnahme ihrer Tätigkeit nicht in diesem Staat ansässig war und bereits Beiträge an die Einrichtungen der Krankheits- und Altersvorsorge entrichtete, und

b) die zuständige Behörde dieses Vertragsstaats festgestellt hat, dass die Einrichtung der Krankheits- und Altersvorsorge allgemein derjenigen Einrichtungen entspricht, die in diesem Staat als solche für steuerliche Zwecke anerkannt sind.

Für die Zwecke dieses Absatzes

a) bedeutet „Einrichtung der Krankheitsvorsorge“ jede Einrichtung, bei der die unselbständig tätige Person und ihre Angehörigen im Fall einer krankheitsbedingten vorübergehenden Unterbrechung ihrer unselbständigen Arbeit zum Empfang von Leistungen berechtigt sind;

b) bedeutet „Einrichtung der Altersvorsorge“ eine Einrichtung, an der die Person teilnimmt, um sich im Hinblick auf die in diesem Absatz erwähnte unselbständige Arbeit Ruhestandseinkünfte zu sichern;

c) ist eine „Einrichtung der, Krankheits- und Altersvorsorge“ in einem Staat für steuerliche Zwecke anerkannt, wenn hinsichtlich der an diese Einrichtungen geleisteten Beiträge Steuerentlastungen zu gewähren sind.

Artikel 16 Aufsichtsrats- und Geschäftsführervergütungen

(1) Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichtsrats- oder Verwaltungsrats einer Gesellschaft bezieht, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist, dürfen im anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet der Artikel 14 und 15 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Geschäftsführer oder als Vorstandsmitglied einer Gesellschaft bezieht, die in dem anderen Vertragsstaat ansässig ist, im anderen Staat besteuert werden.

Artikel 17 Künstler und Sportler

(1) Ungeachtet der Artikel 7, 14 und 15 dürfen Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker, oder als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden. Ungeachtet auch des Artikels 12 dürfen Vergütungen jeder Art, die für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung des Namens, des Bildes oder sonstiger Persönlichkeitsrechte dieser Person gezahlt werden, im anderen Staat auch dann besteuert werden, wenn dort keine persönliche Tätigkeit ausgeübt wird. Entsprechendes gilt für Einkünfte aus der Duldung von Aufzeichnungen und Übertragungen von künstlerischen und sportlichen Darbietungen durch Rundfunk und Fernsehen.

(2) Fließend Einkünfte der in Absatz 1 genannten Art nicht dem Künstler oder Sportler selbst, sondern einer anderen Person zu, so dürfen deren Einkünfte ungeachtet der Artikel 7, 12, 14 und 15 in dem Vertragsstaat besteuert werden, aus dem sie stammen.

(3) Die Absätze 1 und 2 gelten nicht für Einkünfte aus der von Künstlern oder Sportlern in einem Vertragsstaat ausgeübten Tätigkeit, wenn der Aufenthalt in diesem Staat ganz oder überwiegend aus öffentlichen Mitteln des anderen Staates oder einem seiner Länder oder einer seiner Gebietskörperschaften oder von einer als gemeinnützig anerkannten Einrichtung unterstützt wird. In diesem Fall dürfen die Einkünfte nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem die Person ansässig ist.

Artikel 18 Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen

(1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(2) Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

(3) Wiederkehrende und einmalige Vergütungen, die ein Vertragsstaat oder eine seiner Gebietskörperschaften an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person für einen Schaden zahlt, für dessen Folgen die staatliche Gemeinschaft in Abgeltung eines besonderen Opfers oder aus anderen Gründen nach versorgungsrechtlichen Grundsätzen einsteht, oder der als Folge von Kriegshandlungen oder politischer Verfolgung oder des Wehr- oder Zivildiensts entstanden ist (einschließlich Wiedergutmachungsleistungen), dürfen abweichend von Absatz 1 nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(4) Der Begriff „Rente“ bedeutet bestimmte Beträge, die regelmäßig zu festgesetzten Zeitpunkten lebenslänglich oder während eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitabschnitts auf Grund einer Verpflichtung zahlbar sind, die diese Zahlungen als Gegenleistung für in Geld oder Geldeswert bewirkte angemessene Leistung vorsieht.

(5) Unterhaltszahlungen, einschließlich derjenigen für Kinder, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, sind in dem anderen Staat von der Steuer befreit. Das gilt nicht, soweit die Unterhaltszahlungen im erstgenannten Staat bei der Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens des Zahlungsverpflichteten abzugsfähig sind; Steuerfreibeträge zur Milderung der sozialen Lasten gelten nicht als Abzug im Sinne dieser Bestimmung.

Artikel 19 Öffentlicher Dienst

(1) Vergütungen, ausgenommen Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts dieses Staates an eine natürliche Person für diesem Staat, einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts geleistete Dienste gezahlt werden, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden. Diese Vergütungen dürfen jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die Dienste in diesem Staat geleistet werden und die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist und

a) ein Staatsangehöriger dieses Staates ist oder

b) nicht ausschließlich deshalb in diesem Staat ansässig geworden ist, um die Dienste zu leisten.

(2) Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat, einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts dieses Staates an eine natürliche Person für diesem Staat, einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts geleistete Dienste gezahlt werden, dürfen abweichend von Artikel 18 nur in diesem Staat besteuert werden. Diese Ruhegehälter dürfen jedoch nur im anderen Vertragsstaat besteuert werden, wenn die natürliche Person in diesem Staat ansässig ist und ein Staatsangehöriger dieses Staates ist.

(3) Auf Vergütungen für Dienstleistungen und Ruhegehälter, die im Zusammenhang mit einer gewerblichen Tätigkeit eines Vertragsstaats oder einer seiner Gebietskörperschaften oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen

Rechts dieses Staates erbracht werden, sind die Artikel 15, 16, 17 und 18 anzuwenden.

(4) Dieser Artikel gilt auch für Löhne, Gehälter und ähnliche Vergütungen (sowie für Ruhegehälter), die an natürliche Personen für Dienste gezahlt werden, die dem Goethe-Institut, dem Deutschen Akademischen Austauschdienst (DAAD) und anderen ähnlichen, von den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten im gegenseitigen Einvernehmen zu bestimmenden Einrichtungen geleistet werden, vorausgesetzt, dass diese Zahlungen in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, der Besteuerung unterliegen.

Artikel 20 Gastprofessoren und -lehrer, Studenten und Auszubildende

(1) Eine natürliche Person, die sich auf Einladung eines Vertragsstaats oder einer Universität, Hochschule, Schule, eines Museums oder einer anderen kulturellen Einrichtung dieses Vertragsstaats oder im Rahmen eines amtlichen Kulturaustausches in diesem Vertragsstaat höchstens zwei Jahre lang lediglich zur Ausübung einer Lehrtätigkeit, zum Halten von Vorlesungen oder zur Ausübung einer Forschungstätigkeit bei dieser Einrichtung aufhält und die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort unmittelbar vor der Einreise in den erstgenannten Staat ansässig war, ist in dem erstgenannten Staat mit ihren für diese Tätigkeit bezogenen Vergütungen von der Steuer befreit, vorausgesetzt, dass diese Vergütungen von außerhalb dieses Staates bezogen werden.

(2) Zahlungen, die ein Student, Praktikant oder Lehrling, der sich in einem Vertragsstaat ausschließlich zum Studium oder zur Ausbildung aufhält und der im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort unmittelbar vor der Einreise in den erstgenannten Staat ansässig war, für seinen Unterhalt, sein Studium oder seine Ausbildung erhält, dürfen im erstgenannten Staat nicht besteuert werden, sofern diese Zahlungen aus Quellen außerhalb dieses Staates stammen.

Artikel 21 Andere Einkünfte

(1) Einkünfte einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die in den vorstehenden Artikeln nicht behandelt wurden, dürfen ohne Rücksicht auf ihre Herkunft nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Absatz 1 ist auf andere Einkünfte als solche aus unbeweglichem Vermögen im Sinne des Artikels 6 Absatz 2 nicht anzuwenden, wenn der in einem Vertragsstaat ansässige Empfänger im anderen Vertragsstaat eine gewerbliche Tätigkeit durch eine dort gelegene Betriebsstätte oder eine selbständige Arbeit durch eine dort gelegene feste Einrichtung ausübt und die Rechte oder Vermögenswerte, für die die Einkünfte gezahlt werden, tatsächlich zu dieser Betriebsstätte oder festen Einrichtung gehören. In diesem Fall ist Artikel 7 beziehungsweise Artikel 14 anzuwenden.

Artikel 22 Vermögen

(1) Unbewegliches Vermögen im Sinne des Artikels 6, das einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person gehört und im anderen Vertragsstaat liegt, darf im anderen Staat besteuert werden.

(2) Bewegliches Vermögen, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für die Ausübung einer selbständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, darf im anderen Staat besteuert werden.

(3) Seeschiffe und Luftfahrzeuge, die im internationalen Verkehr betrieben werden, und Schiffe, die der Binnenschifffahrt dienen, sowie bewegliches Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe oder Luftfahrzeuge dient, dürfen nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

(4) Alle anderen Vermögensteile einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person dürfen nur in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 23 Vermeidung der Doppelbesteuerung

(1) Bei einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden die Einkünfte aus der Republik Österreich sowie die in der Republik Österreich gelegenen Vermögenswerte ausgenommen, die nach diesem Abkommen in der Republik Österreich besteuert werden dürfen und nicht unter Buchstabe b fallen. Die Bundesrepublik Deutschland behält aber das Recht, die so ausgenommenen Einkünfte und Vermögenswerte bei der Festsetzung des Steuersatzes für andere Einkünfte und Vermögenswerte zu berücksichtigen. Für Einkünfte aus Dividenden gelten die vorstehenden Bestimmungen nur dann, wenn diese Dividenden an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft (jedoch nicht an eine Personengesellschaft) von einer in der Republik Österreich ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 10 vom Hundert unmittelbar der deutschen Gesellschaft gehört, und bei der Ermittlung der Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft nicht abgezogen worden sind.

Für die Zwecke der Steuern vom Vermögen werden von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ebenfalls Beteiligungen ausgenommen, deren Ausschüttungen, falls solche gezahlt werden würden, nach den vorhergehenden Sätzen von der Steuerbemessungsgrundlage auszunehmen wären.

b) Auf die deutsche Steuer vom Einkommen für die folgenden Einkünfte wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung ausländischer Steuern die österreichische Steuer angerechnet, die nach österreichischem Recht und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen für diese Einkünfte gezahlt worden ist:

aa) Dividenden, die nicht unter Buchstabe a fallen,

bb) Zinsen,

cc) Lizenzgebühren,

dd) Einkünfte, die nach Artikel 13 Absatz 2 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen,

ee) Einkünfte, die nach Artikel 15 Absatz 5 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen,

ff) Vergütungen, die nach Artikel 16 Absatz 1 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen,

gg) Einkünfte, die nach Artikel 17 in der Republik Österreich besteuert werden dürfen.

c) Einkünfte oder Vermögen einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Bundesrepublik Deutschland bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

(2) Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.

b) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 11, 13 Absatz 2 und 17 Absatz 1 Satz 2 und 3 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden dürfen, so rechnet die Republik Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Bundesrepublik Deutschland gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Bundesrepublik Deutschland bezogenen Einkünfte entfällt.

c) Dividenden im Sinne des Artikels 10 Absatz 2 Buchstabe a, die von einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Gesellschaft an eine in der Republik Österreich ansässige Gesellschaft gezahlt werden und die bei Ermittlung der Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft nicht abgezogen worden sind, sind, vorbehaltlich der entsprechenden Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts der Republik Österreich, aber ungeachtet etwaiger nach diesem Recht abweichender Mindestbeteiligungserfordernisse, in der Republik Österreich von der Besteuerung ausgenommen.

d) Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

Artikel 24 Gleichbehandlung

(1) Staatsangehörige eines Vertragsstaats dürfen im anderen Vertragsstaat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Staatsangehörige des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen, insbesondere hinsichtlich der Ansässigkeit, unterworfen sind oder unterworfen werden können. Diese Bestimmung gilt ungeachtet des Artikels 1 auch für Personen, die in keinem Vertragsstaat ansässig sind.

(2) Staatenlose, die in einem Vertragsstaat ansässig sind, dürfen in keinem Vertragsstaat einer Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Staatsangehörige des betreffenden Staates unter gleichen Verhältnissen, insbesondere hinsichtlich der Ansässigkeit, unterworfen sind oder unterworfen werden können.

(3) Die Besteuerung einer Betriebsstätte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, darf im anderen Staat nicht ungünstiger sein als die Besteuerung von Unternehmen des anderen Staates, die die gleiche Tätigkeit ausüben.

Diese Bestimmung ist nicht so auszulegen, als verpflichte sie einen Vertragsstaat, den im anderen Vertragsstaat ansässigen Personen Steuerfreibeträge, -vergünstigungen und -ermäßigungen auf Grund des Personenstandes oder der Familienlasten zu gewähren, die er seinen ansässigen Personen gewährt.

(4) Sofern nicht Artikel 9 Absatz 1, Artikel 11 Absatz 6 oder Artikel 12 Absatz 5 anzuwenden ist, sind Zinsen, Lizenzgebühren und andere Entgelte, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Gewinne dieses Unternehmens unter den gleichen Bedingungen wie Zahlungen an eine im erstgenannten Staat ansässige Person zum Abzug zuzulassen. Dementsprechend sind Schulden, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats gegenüber einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person hat, bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens dieses Unternehmens unter den gleichen Bedingungen wie Schulden gegenüber einer im erstgenannten Staat ansässigen Person zum Abzug zuzulassen.

(5) Unternehmen eines Vertragsstaats, deren Kapital ganz oder teilweise unmittelbar oder mittelbar einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person oder mehreren solchen Personen gehört oder ihrer Kontrolle unterliegt, dürfen im erstgenannten Staat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen andere ähnliche Unternehmen des erstgenannten Staates unterworfen sind oder unterworfen werden können.

(6) Dieser Artikel gilt ungeachtet des Artikels 2 für Steuern jeder Art und Bezeichnung.

Artikel 25 Verständigungsverfahren

(1) Ist eine Person der Auffassung, dass Maßnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die diesem Abkommen nicht entspricht, so kann sie unbeschadet der nach dem innerstaatlichen Recht dieser Staaten vorgesehenen Rechtsmittel ihren Fall der zuständigen Behörde des Vertragsstaats, in dem sie ansässig ist, oder, sofern ihr Fall von Artikel 24 Absatz 1 erfasst wird, der zuständigen Behörde des Vertragsstaats unterbreiten, dessen Staatsangehöriger sie ist. Der Fall muss innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Maßnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.

(2) Hält die zuständige Behörde die Einwendung für begründet und ist sie selbst nicht in der Lage, eine befriedigende Lösung herbeizuführen, so wird sie sich bemühen, den Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen

Vertragsstaats so zu regeln, dass eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Die Verständigungsregelung ist ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten durchzuführen.

(3) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden sich bemühen, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, in gegenseitigem Einvernehmen zu beseitigen. Sie können auch gemeinsam darüber beraten, wie eine Doppelbesteuerung in Fällen vermieden werden kann, die im Abkommen nicht behandelt sind.

(4) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können zur Herbeiführung einer Einigung im Sinne der vorstehenden Absätze unmittelbar miteinander verkehren. Erscheint ein mündlicher Meinungsaustausch für die Herbeiführung der Einigung zweckmäßig, so kann ein solcher Meinungsaustausch in einer Kommission durchgeführt werden, die aus Vertretern der zuständigen Behörden der Vertragsstaaten besteht.

(5) Können Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung dieses Abkommens entstehen, von den zuständigen Behörden nicht im Verständigungsverfahren nach den vorstehenden Absätzen dieses Artikels innerhalb einer Frist von 3 Jahren ab der Verfahrenseinleitung beseitigt werden, sind auf Antrag der Person im Sinne des Absatzes 1 die Staaten verpflichtet, den Fall im Rahmen eines Schiedsverfahrens entsprechend Artikel 239 EG-Vertrag vor dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften anhängig zu machen.

Artikel 26 Informationsaustausch

(1) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten tauschen die Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern erforderlich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist durch Artikel 1 nicht eingeschränkt. Alle Informationen, die ein Vertragsstaat erhalten hat, sind ebenso geheim zu halten wie die auf Grund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen und dürfen nur den Personen oder Behörden (einschließlich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der unter das Abkommen fallenden Steuern befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offen legen, falls die zuständige Behörde des anderen Vertragsstaats keine Einwendungen dagegen erhebt. Die weitere Übermittlung an andere Stellen darf nur mit vorheriger Zustimmung der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats erfolgen.

(2) Vorstehender Absatz 1 ist nicht so auszulegen, als verpflichte er einen Vertragsstaat,

a) zur Erteilung von Informationen Verwaltungsmaßnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen;

b) Informationen zu erteilen, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses oder des anderen Vertragsstaats nicht beschafft werden können;

c) Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre public widerspräche.

Artikel 27 Erstattung der Abzugsteuern

(1) Werden in einem Vertragsstaat die Steuern von Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder sonstigen von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person bezogenen Einkünften im Abzugsweg (an der Quelle) erhoben, so wird das Recht des erstgenannten Staates zur Vornahme des Steuerabzugs zu dem nach seinem innerstaatlichen Recht vorgesehenen Satz durch dieses Abkommen nicht berührt. Die im Abzugsweg (an der Quelle) erhobene Steuer ist auf Antrag des Steuerpflichtigen zu erstatten, wenn und soweit sie durch das Abkommen ermäßigt wird oder entfällt.

(2) Die Anträge auf Erstattung müssen vor dem Ende des vierten auf das Kalenderjahr der Festsetzung der Abzugsteuer auf Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder anderen Einkünfte folgenden Jahres eingereicht werden.

(3) Der Vertragsstaat, aus dem die Einkünfte stammen, kann eine Bescheinigung der zuständigen Behörde über die Ansässigkeit in dem anderen Vertragsstaat verlangen.

(4) Die zuständigen Behörden können in gegenseitigem Einvernehmen die Durchführung dieses Artikels regeln und gegebenenfalls andere Verfahren zur Durchführung der im Abkommen vorgesehenen Steuerermäßigungen oder -befreiungen festlegen.

Artikel 28 Anwendung des Abkommens in bestimmten Fällen

(1) Der Ansässigkeitsstaat vermeidet die Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung nach Artikel 23 und nicht durch Steuerbefreiung nach dem genannten Artikel,

a) wenn in den Vertragsstaaten Einkünfte oder Vermögen unterschiedlichen Abkommensbestimmungen zugeordnet oder verschiedenen Personen zugerechnet werden (außer nach Artikel 9) und dieser Konflikt sich nicht durch ein Verfahren nach Artikel 25 regeln lässt und wenn auf Grund dieser unterschiedlichen Zuordnung oder Zurechnung die betreffenden Einkünfte oder Vermögenswerte unbesteuert blieben oder zu niedrig besteuert würden.

b) wenn die Bundesrepublik Deutschland nach gehöriger Konsultation und vorbehaltlich der Beschränkungen ihres innerstaatlichen Rechts der Republik Österreich auf diplomatischem Weg andere Einkünfte notifiziert hat, auf die sie diesen Absatz anzuwenden beabsichtigt, um die steuerliche Freistellung von Einkünften in beiden Vertragsstaaten oder sonstige Gestaltungen zum Missbrauch des Abkommens zu verhindern.

Im Fall einer Notifikation nach Buchstabe b kann die Republik Österreich vorbehaltlich einer Notifikation auf diplomatischem Weg diese Einkünfte auf Grund dieses Abkommens entsprechend der Qualifikation der Einkünfte durch die Bundesrepublik Deutschland qualifizieren. Eine Notifikation nach diesem Absatz wird

erst ab dem ersten Tag des Kalenderjahrs wirksam, das auf das Jahr folgt, in dem die Notifikation übermittelt wurde und alle rechtlichen Voraussetzungen nach dem innerstaatlichen Recht des notifizierenden Staates für das Wirksamwerden der Notifikation erfüllt sind. Die Bundesrepublik Deutschland wird von dem Recht zur Notifikation nicht vor Ablauf von fünf Jahren nach Inkrafttreten des Abkommens Gebrauch machen.

(2) Der Ansässigkeitsstaat ist berechtigt, seine innerstaatlichen Rechtsvorschriften zur Abwehr von Steuerumgehungen anzuwenden, um missbräuchlichen Gestaltungen oder unfairer Steuerwettbewerb zu begegnen.

(3) Wenn die vorstehenden Bestimmungen zur Doppelbesteuerung führen, konsultieren die zuständigen Behörden einander nach Artikel 25 Absatz 3, wie die Doppelbesteuerung zu vermeiden ist.

Artikel 29 Mitglieder diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen

(1) Dieses Abkommen berührt nicht die steuerlichen Vorrechte, die den Mitgliedern diplomatischer Missionen und konsularischer Vertretungen sowie internationaler Organisationen nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder auf Grund besonderer Übereinkünfte zustehen.

(2) Soweit Einkünfte oder Vermögen im Empfangsstaat wegen der den Diplomaten und Konsularbeamten nach den allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder auf Grund besonderer zwischenstaatlicher Übereinkünfte zustehenden steuerlichen Vorrechte nicht besteuert werden, steht das Besteuerungsrecht dem Entsendestaat zu.

(3) Ungeachtet der Vorschriften des Artikels 4 gilt eine natürliche Person, die Mitglied einer diplomatischen Mission, einer konsularischen Vertretung oder einer Ständigen Vertretung eines Vertragsstaats ist, die im anderen Vertragsstaat oder in einem dritten Staat gelegen ist, für Zwecke des Abkommens als eine im Entsendestaat ansässige Person, wenn sie

a) nach dem Völkerrecht im Empfangsstaat mit Einkünften aus Quellen außerhalb dieses Staates oder mit außerhalb dieses Staates gelegenen Vermögen nicht steuerpflichtig ist und

b) im Entsendestaat den gleichen Verpflichtungen bezüglich der Steuern von ihrem gesamten Einkommen oder vom Vermögen unterworfen ist wie in diesem Staat ansässige Personen.

(4) Das Abkommen gilt nicht für zwischenstaatliche Organisationen, ihre Organe oder Beamte sowie nicht für Mitglieder diplomatischer Missionen oder konsularischer Vertretungen eines dritten Staates und ihnen nahestehende Personen, die sich in einem Vertragsstaat aufhalten, aber in keinem der beiden Vertragsstaaten für Zwecke der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen wie dort ansässige Personen behandelt werden.

Artikel 30 Nebenurkunden

Das beiliegende Protokoll ist Bestandteil des Abkommens.

Artikel 31 Inkrafttreten

(1) Das Abkommen bedarf der Ratifikation; die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich in Wien ausgetauscht.

(2) Dieses Abkommen tritt einen Monat nach Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist in beiden Vertragsstaaten anzuwenden

a) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren auf die Beträge, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs gezahlt werden, das dem Jahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist;

b) bei den übrigen Steuern auf die Steuern, die für Zeiträume ab dem 1. Januar des Kalenderjahrs erhoben werden, das auf das Jahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist.

(3) Das zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland am 4. Oktober 1954 unterzeichnete Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern in der Fassung des Abkommens vom 8. Juli 1992 findet ab dem Zeitpunkt nicht mehr Anwendung, in dem dieses Abkommen gemäß Absatz 2 dieses Artikels Wirksamkeit erlangt.

Artikel 32 Registrierung

Die Registrierung dieses Abkommens beim Sekretariat der Vereinten Nationen nach Artikel 102 der Charta der Vereinten Nationen wird unverzüglich nach seinem Inkrafttreten von dem Vertragsstaat veranlasst, in dem die Unterzeichnung des Abkommens erfolgte. Der andere Vertragsstaat wird unter Angabe der VN-Registrierungsnummer von der erfolgten Registrierung unterrichtet, sobald dies vom Sekretariat der Vereinten Nationen bestätigt worden ist.

Artikel 33 Kündigung

Dieses Abkommen ist auf unbestimmte Zeit geschlossen, jedoch kann jeder der Vertragsstaaten bis zum 30. Juni eines jeden Kalenderjahrs nach Ablauf von fünf Jahren, vom Tag des Inkrafttretens an gerechnet, das Abkommen gegenüber dem anderen Vertragsstaat auf diplomatischem Weg schriftlich kündigen. Maßgebend für die Berechnung der Frist ist der Tag des Einganges der Kündigung bei dem anderen Vertragsstaat. Im Fall der Kündigung ist das Abkommen nicht mehr anzuwenden

a) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren auf die Beträge, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs gezahlt werden, das auf das Kündigungsjahr folgt;

b) bei den übrigen Steuern auf die Steuern, die für Zeiträume ab dem 1. Januar des Kalenderjahrs erhoben werden, das auf das Kündigungsjahr folgt.

Geschehen zu Berlin am 24. August 2000 in zwei Urschriften, jede in deutscher Sprache.

Für die Bundesrepublik Deutschland: Roland Lohkamp

Für die Republik Österreich: Dr. Herbert Krauss

H i n w e i s e

Der für die Lösung der Prüfungsaufgaben maßgebliche Rechtsstand ergibt sich aus dem jeweiligen Aufgabentext.

Sofern bei der Lösung einzelner Aufgaben ein anderer Rechtsstand als der aktuelle oder der des Vorjahres maßgeblich ist, sind die entsprechenden Rechtsvorschriften dem Aufgabentext als Anlage beigelegt.

Vor der Bearbeitung sind Sachverhalt und Aufgaben vollständig zu lesen.

Teil I: Einzelunternehmen Winter

Allgemeiner Sachverhalt:

Der Kaufmann Rüdiger Winter (RW) betreibt seit 1998 als Einzelunternehmer auf einem zunächst gemieteten und im Jahr 2011 erworbenen Grundstück einen Einzelhandel mit Importwaren aus dem fernen Osten in Bremen.

Die Gewinnermittlung erfolgt nach § 5 Abs. 1 EStG. Etwa erforderliche Verzeichnisse nach § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG werden geführt. Die Voraussetzungen des § 7g EStG liegen vor. Das Kalenderjahr und das Wirtschaftsjahr stimmen überein.

RW ist zum Vorsteuerabzug berechtigt. Er versteuert seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten mit dem Steuersatz von 19 %. Die Belege der Buchführung liegen vor und die Aufzeichnungspflichten wurden beachtet.

RW wünscht im Jahr 2011 einen möglichst hohen Eigenkapitalausweis in seiner Handelsbilanz (1. Priorität) und einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn (2. Priorität).

Nach dem vorläufigen Ergebnis der (handelsrechtlichen) Buchführung ergibt sich ein Jahresüberschuss in Höhe von 80.000 €. Steuerrechtliche Korrekturen erfolgen nach § 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV außerbilanziell.

RW hat Sie gebeten, den Jahresabschluss für das Jahr 2011 zu erstellen. Gehen Sie davon aus, dass Sie diese Arbeit am 31.03.2012 erledigen / erledigt haben.

Aufgaben:

- Beurteilen Sie die nachfolgenden Einzelsachverhalte 1 – 3 unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen des Handels- und Steuerrechts sowie die Verwaltungsanweisungen. Nennen Sie dabei auch die nach Handelsrecht (noch) erforderlichen (Korrektur-) Buchungen.
- Stellen Sie in der **Anlage 1** die Änderungen des vorläufigen Jahresüberschusses aufgrund der nachstehenden Einzelsachverhalte dar und berechnen Sie den sich danach ergebenden Jahresüberschuss in der Handelsbilanz und den steuerlichen Gewinn.
- Auf Aspekte der Wirtschaftlichkeit ist nicht einzugehen, sodass auch geringe Beträge den Vorschriften entsprechend zu behandeln sind.
- Auf § 15a UStG ist nicht einzugehen.

Einzelsachverhalte:

1. Grundstück Hafenstr. 11

Das Grundstück in der Hafenstr. 11 hatte RW seit 1998 gemietet und mit Kaufvertrag vom 07.04.2011 erworben. Als Tag des Übergangs von Besitz, Nutzen und Lasten ist der 01.05.2011 im Kaufvertrag genannt. Die Eintragung im Grundbuch erfolgte am 01.07.2011.

Als Kaufpreis wurden im Kaufvertrag 200.000 € vereinbart. Der Anteil des Grund und Bodens beträgt 25 % vom Kaufpreis.

Die Notarkosten betragen 1.000 € zzgl. 19 % USt, die Kosten der Eintragung in das Grundbuch betragen 200 € und die GrESt betrug 4,5 % des Kaufpreises.

Das im Jahr 1921 errichtete Gebäude hat im Erdgeschoss und in der ersten Etage eine Nutzfläche von jeweils 120 m². Das Erdgeschoss und die erste Etage werden von RW für eigene betriebliche Zwecke genutzt. In der zweiten Etage befindet sich eine Wohnung mit einer Nutzfläche von 80 m². Die Wohnung wurde bis zum 31.08.2011 fremd vermietet. Der Grund und Boden wird im Verhältnis der Nutzfläche der Wohnung zum gesamten Gebäude vom Wohnungsinhaber genutzt.

RW hat das Grundstück in vollem Umfang bilanziert und wie folgt gebucht:

30.04.2011

Gebäude	200.000,00 €	an	Bank	200.000,00 €
---------	--------------	----	------	--------------

15.07.2011

Gebäude	9.000,00 €			
Sonstige betriebliche Aufwendungen	1.200,00 €			
Vorsteuer	190,00 €	an	Bank	10.390,00 €

Im September 2011 wurde am Gebäude eine zusätzliche Fassadenverkleidung zum Wärme- und Schallschutz angebracht und es wurden die bisher einfach verglasten Fenster durch Isolierglas ersetzt. Die nach Beendigung der Arbeiten am 04.10.2011 erteilte Rechnung wurde von RW sofort durch Überweisung bezahlt. Auf den eigenbetrieblich genutzten Teil des Gebäudes entfallen 18.000 € Kosten und auf die bisher fremd vermietete Wohnung entfallen 6.000 € Kosten. Die berechnete Vorsteuer wurde richtig gebucht. Der gesamte Betrag von 24.000 € wurde auf dem Konto „Gebäude“ gebucht.

Nach dem Auszug des bisherigen Mieters war es RW trotz ernsthafter Bemühungen bis Mitte November 2011 nicht gelungen einen Nachmieter zu finden. RW entschloss sich daher kurzfristig, die Wohnung in der zweiten Etage selber zu nutzen. Er kündigte seine bisherige Mietwohnung und zog bereits am 01.12.2011 in seine nun selbst genutzte Wohnung in der Hafenstr. 11 ein.

Ende November 2011 hatte RW gleich von mehreren Interessenten Kaufangebote für das Grundstück erhalten, da die Gegend um die Hafenstr. 11 aufgrund bekannt gewordener Sanierungspläne erheblich an Attraktivität gewinnen sollte. Trotz der gebotenen Kaufpreise von 300.000 € (einschließlich Anschaffungsnebenkosten und einem unveränderten Anteil des Grund und Bodens von 25 %) lehnte RW einen

Verkauf ab, da er sein erworbenes Grundstück nun erst recht in Zukunft für sich und seinen Betrieb nutzen möchte.

Die hier nicht bezifferten Mieteinnahmen und die ebenfalls nicht genannten laufenden Grundstückskosten hat RW zutreffend gebucht.

Zu Recht geht RW davon aus, dass die voraussichtliche Nutzungsdauer des Gebäudes beim Erwerb noch 50 Jahre beträgt. Zum 31.12.2011 buchte er die mit 2 % von 233.000 € berechnete Abschreibung wie folgt:

Abschreibungen auf Gebäude	4.660,00 €	an	Gebäude	4.660,00 €
----------------------------	------------	----	---------	------------

Weitere Buchungen sind in diesem Zusammenhang nicht erfolgt.

2. Grundschuld Hafenstr. 11

Zur Finanzierung des Grundstückskaufs Hafenstr. 11 benötigte RW ein Darlehen. Nach dem mit seiner Hausbank abgeschlossenen Darlehensvertrag sollen die Darlehensmittel nur der Finanzierung des eigenbetrieblich genutzten Grundstücksteils dienen. Die Darlehensmittel wurden deshalb auch tatsächlich nur zur Begleichung der auf den eigenbetrieblich genutzten Grundstücksteil entfallenden Anschaffungskosten verwendet.

Die Kosten eines für die Kreditvergabe erforderlichen internen Ratings zur Ermittlung der Beleihungsgrenze und der Kreditkonditionen in Höhe von 1.000 € hat die Bank bei der Auszahlung des Darlehensbetrages abgezogen. Das Darlehen ist ab 01.05.2011 mit 4,5 % jährlich zu verzinsen. Die Zinsen sind zusammen mit der jährlichen Tilgungsrate von 10.000 €, erstmals am 30.04.2012 und letztmalig am 30.04.2021, zu bezahlen.

RW hat die Auszahlung am 30.04.2011 wie folgt gebucht:

Bank	99.000,00 €	an	Darlehensschuld	99.000,00 €
------	-------------	----	-----------------	-------------

Nach diesem Bankeingang standen RW ausreichende Mittel zur Bezahlung des Grundstückskaufpreises zur Verfügung. Siehe dazu den 1. Einzelsachverhalt.

Weitere Kosten sind RW in diesem Zusammenhang nicht entstanden und weitere Buchungen sind nicht erfolgt.

3. Verpackungsmaschine

Bei der Gewinnermittlung für 2010 hatte RW für die beabsichtigte Anschaffung einer Verpackungsmaschine einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 % der aus damaliger Sicht voraussichtlichen Anschaffungskosten in Höhe von 20.000 € in Anspruch genommen.

Im Herbst 2011 wurde eine Verpackungsmaschine, die den Vorstellungen von RW zur Verpackung seiner Waren entsprach und die Schutz vor Beschädigungen und Verschmutzung bietet, zu einem besonders günstigen Preis angeboten. RW erwarb eine solche Maschine zum Preis von 16.000 € zzgl. 19 % USt.

Nach einem erfolgreichen Probelauf am 30.12.2011, dem Tag der Lieferung, wurde die Maschine ab Januar 2012 im Vertrieb regulär bei der Warenverpackung eingesetzt.

Folgende Buchungen hat RW am 30.12.2011 vorgenommen:

Technische Anlagen und Maschinen	16.000,00 €			
Vorsteuer	3.040,00 €	an	Verbindlichkeiten LuL	19.040,00 €

Abschreibungen auf Sachanlagen	2.000,00 €	an	Technische Anlagen und Maschinen	2.000,00 €
--------------------------------	------------	----	----------------------------------	------------

Die Bezahlung der Rechnungen erfolgte am 28.01.2012. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Verpackungsmaschine beträgt 8 Jahre. Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind für die Maschine nicht zu erwarten.

Teil II: Sommer GmbH

Allgemeiner Sachverhalt:

Die Firma Sommer GmbH betreibt ein Zellstoffwerk. Sitz der Gesellschaft ist Quedlinburg. Das Stammkapital der im Jahr 2003 gegründeten Gesellschaft beträgt 1.000.000 € und ist voll eingezahlt. Zum 31.12.2010 / 01.01.2011 sind 400.000 € Kapitalrücklagen und 50.000 € Gewinnvortrag (saldiert mit Jahresfehlbetrag aus dem Jahr 2010) auszuweisen.

Geschäftsführender Gesellschafter der Sommer GmbH ist Maik Sommer. Er hält 80 % der Anteile. Weitere 20 % werden von seiner Ehefrau Sandy gehalten. Gewinnausschüttungen wurden für 2010 nicht beschlossen und sind auch für 2011 nicht geplant.

Nach den Betriebsgrößenmerkmalen wird die Sommer GmbH als mittelgroße Kapitalgesellschaft i. S. d. § 267 HGB eingestuft. Das Wirtschaftsjahr der GmbH stimmt mit dem Kalenderjahr überein. Für die Wirtschaftsjahre bis einschließlich 2010 wurden ausschließlich Handelsbilanzen erstellt. Steuerlich abweichende Ansätze oder Bewertungen haben sich bis dahin nicht ergeben. Aus den Konten des betrieblichen Rechnungswesens ergibt sich ein vorläufiger Jahresfehlbetrag von 650.000 €. Die Konten des betrieblichen Rechnungswesens enthalten die handelsrechtlich maßgeblichen Werte und Bestände.

Für die Erstellung der Handelsbilanz zum 31.12.2011 und einer ggf. erforderlichen Überleitungsrechnung nach § 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV sind für das Jahr 2011 die folgenden Einzelsachverhalte unter Berücksichtigung der Besteuerungsmerkmale noch zu überprüfen.

Das körperschaftsteuerliche Einkommen für das Jahr 2010 betrug - 10.000 € und wurde in das Jahr 2009 zurückgetragen. Bei der Gewerbesteuer ergab sich wegen diverser Kürzungen ein maßgebender Gewerbeertrag (Gewerbeverlust) von - 50.000 €. Für das Jahr 2011 liegen, sofern sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt, keine Hinzurechnungen oder Kürzungen zur Ermittlung des Gewerbeertrags und des Einkommens vor. Die Sommer GmbH führt mit den Erlösen aus dem Zellstoffwerk nur zum Vorsteuerabzug berechtigte Umsätze aus.

Aufgaben:

- Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Vorschriften, wie die nachfolgenden Einzelsachverhalte 1 - 3 unter Berücksichtigung der Besteuerungsmerkmale handelsrechtlich und steuerrechtlich zu behandeln sind. Die für die Erstellung der Handelsbilanz noch erforderlichen Buchungssätze (ggf. Korrekturbuchungssätze) sind anzugeben.
- Im Falle vom Handelsrecht abweichender steuerlicher Lösungen sind zur Erstellung einer Überleitungsrechnung (§ 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV) die entsprechenden Abweichungen (ausgehend von der Handelsbilanz) anzugeben.

- Ermitteln Sie unter Berücksichtigung der Besteuerungsmerkmale den handelsrechtlichen und den ggf. abweichenden steuerlichen Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag und das der Besteuerung zugrunde zu legende Einkommen sowie den maßgebenden Gewerbeertrag für das Jahr 2011.

Hinweise:

- In der Handelsbilanz soll ein möglichst hohes Vermögen ausgewiesen werden.
- Das steuerliche Ergebnis soll möglichst hoch ausfallen.
- Die Ertragsteuerbelastung beträgt 30 % (15 % Körperschaftsteuer, 15 % Gewerbesteuer). Auf Solidaritätszuschlag ist nicht einzugehen.
- Steuervorauszahlungen sind nicht geleistet worden.
- Steuerrückstellungen sind bisher nicht gebucht worden. Soweit erforderlich, sind sie noch zu buchen.
- Soweit ein steuerlicher Verlust festgestellt wird, ist davon auszugehen, dass dieser innerhalb der nächsten fünf Jahre mit Gewinnen verrechnet werden kann.
- Auf die steuerliche Behandlung der Zuwendungen für die VIP-Logen bei den Empfängern ist nicht einzugehen.
- Die Sommer GmbH macht von Pauschalierungswahlrechten keinen Gebrauch.

Einzelsachverhalte:

1. VIP-Logen

Für die Heimspiele des Fußballvereins FC Quedlinburg e. V. hat die Sommer GmbH das Recht, eine VIP-Loge mit sechs Sitzplätzen im Stadion als Sponsor gegen Entgelt zu nutzen. Der FC Quedlinburg e. V. hat die Vermarktung der Heimspiele der Marketing GmbH überlassen. Neben der Überlassung der VIP-Logen werden auch Werbeleistungen (Bandenwerbung und Werbung im Vereinsmagazin) und Bewirtungsleistungen an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer erbracht.

Die Marketing GmbH hat mit der Sommer GmbH für die Maßnahmen ein Gesamtpaket vereinbart und für die 20 Heimspiele der Saison 2011/2012 am 01.07.2011 insgesamt 20.000 € zuzüglich 3.800 € Umsatzsteuer in Rechnung gestellt. Der angemessene Rechnungsbetrag entfällt zu 40 % auf Werbung, zu 30 % auf Bewirtung und zu 30 % auf Geschenke (z. B. Eintrittskarten).

Zu den Spielen waren jeweils zur Hälfte Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer (wechselnde Personen) eingeladen und erschienen. Mit den Einladungen bezweckte die GmbH die Vorbereitung geschäftlicher Kontakte, außerdem wollte sie sich geschäftsfördernd präsentieren. Auf der Rückseite der Rechnung wurden Anlass und

Teilnehmer der Bewirtung vermerkt. Von den 20 Heimspielen fanden zwölf im Jahr 2011 statt. Acht Spiele sind für das Jahr 2012 angesetzt.

Der Betrag von 23.800 € wurde am 08.07.2011 vom betrieblichen Bankkonto überwiesen und wie folgt gebucht:

Werbekosten	20.000,00 €			
Vorsteuer	3.800,00 €	an	Bank	23.800,00 €

2. Lärmschutzwand

Gemäß Bescheid der Landesregierung vom 15.12.2011 ist die Sommer GmbH zu Beiträgen für die Erweiterung einer Lärmschutzwand an der am Grundstück angrenzenden Bundesstraße verpflichtet, weil durch die Arbeiten im Betrieb die zulässigen Lärmpegel überschritten werden (Störerprinzip). Die Erweiterung der Lärmschutzwand erfolgt auf dem Gelände der Bundesstraße. Am 01.01.2015 müssen die Baumaßnahmen beginnen und am 30.06.2015 müssen sie beendet sein. Ein früherer Termin ist nicht möglich. Nach dem Stand vom 31.12.2011 werden die Kosten dafür 100.000 € betragen. Die künftigen Preis- und Kostensteigerungen von jährlich 3 % sind hierbei noch nicht enthalten. Der durchschnittliche Marktzinssatz der letzten sieben Jahre wurde von der Deutschen Bundesbank mit 4 % bekanntgegeben.

Im Rahmen der Abschlussarbeiten wurde folgendes gebucht:

Sonstige betriebliche Aufwendungen	100.000,00 €	an	Sonstige Rückstellungen	100.000,00 €
------------------------------------	--------------	----	-------------------------	--------------

3. Lieferungen der finnischen Tochtergesellschaft

Die Sommer GmbH ist zu 100 % an der finnischen Holzgroßhändlerin Puu-Summer Ltd. beteiligt. Im Jahr 2011 lieferte die Puu-Summer Ltd. an ihre deutsche Muttergesellschaft Sägespäne zur Papierverarbeitung für insgesamt 100.000 € (einschließlich Frachtkosten).

Gebucht wurde (umsatzsteuerlich korrekt):

Innergemeinschaftliche Erwerbe (Wareneinkauf)	100.000,00 €			
Vorsteuer	7.000,00 €	an	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	100.000,00 €
			Umsatzsteuer	7.000,00 €

Die Sägespäne sind zum Bilanzstichtag verbraucht.

Aufgrund einer durchgeführten Marktpreisanalyse nach der Preisvergleichsmethode wurde festgestellt, dass für die Lieferungen zu hohe Preise vereinbart wurden. Als angemessene Fremdvergleichspreise sind lediglich 70.000 € netto anzusehen. Der Ertragswert der Puu-Summer Ltd. hat sich durch die überhöhten Verkaufspreise nicht nachhaltig erhöht.

Teil III: XYZ GmbH & Co. KG

Allgemeiner Sachverhalt:

X, Y und Z sind Kommanditisten der XYZ GmbH & Co. KG. Einzige Komplementärin der KG ist die XZ GmbH. X und Z sind an der KG zu je 40 %, Y zu 20 % beteiligt. An die Stelle von Z ist am 01.01.2011 S getreten. Die GmbH ist vermögensmäßig nicht an der KG beteiligt, erhält jedoch eine angemessene Haftungsvergütung von 2.000 € pro Jahr (Abbuchung vom Bankkonto der KG). Die Haftungsvergütung wurde bei der KG im Jahr 2011 – wie auch in den Vorjahren – als Aufwand gebucht. An der GmbH sind X und Z jeweils mit 50 % beteiligt. X ist alleiniger Geschäftsführer der GmbH. Neben ihrer Stellung als Komplementärin geht die GmbH keiner weiteren Geschäftstätigkeit nach. Das Stammkapital der Komplementär-GmbH beträgt 25.000 € und ist voll eingezahlt. Die GmbH-Anteile enthalten keine stillen Reserven. X, Y und Z sind Brüder.

Das Geschäfts- bzw. Wirtschaftsjahr der KG entspricht dem Kalenderjahr.

Geschäftszweck ist die Produktion und der Vertrieb von diätetischen Lebensmitteln.

Die KG hat auf den 31.12.2010 folgende – vereinfachte - Handelsbilanz aufgestellt:

Aktiva		Passiva	
Bebaute Grundstücke	200.000,00 €	Kapital X	400.000,00 €
Gebäude	400.000,00 €	Kapital Y	200.000,00 €
Bank	1.000.000,00 €	Kapital Z	400.000,00 €
Diverse Aktiva	100.000,00 €	Diverse Passiva	700.000,00 €
	1.700.000,00 €		1.700.000,00 €

Die stillen Reserven der Aktiva betragen 1.000.000 €. Diese stillen Reserven entfallen vollständig auf das bebaute Grundstück (vgl. Einzelsachverhalt 3), und zwar in Höhe von 600.000 € auf den Grund und Boden und 400.000 € auf das Gebäude. Sie bestehen auch Ende 2011 noch in gleicher Höhe.

Aufgaben:

- Nehmen Sie zu den nachfolgenden Einzelsachverhalten 1 - 3 hinsichtlich der KG unter handelsrechtlichen und ertragsteuerrechtlichen Gesichtspunkten detailliert Stellung und erstellen Sie die Handels- und Steuerbilanz(en) der KG auf den 31.12.2011 einschließlich der erforderlichen Korrekturbuchungssätze.
- Die KG wünscht keine Überleitungsrechnung nach § 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV, sondern in jedem Fall eine Steuerbilanz.

- Neben dem handelsrechtlichen Buchungskreis wird für eine eventuell abweichende steuerliche Behandlung von Geschäftsvorfällen ein eigener steuerlicher Buchungskreis geführt.
- Vom Handelsrecht abweichende steuerrechtliche Buchungen haben bezüglich des Gesamthandsvermögens bisher noch nicht stattgefunden. Wahlrechte sollen so ausgeübt werden, dass sich der niedrigstmögliche steuerliche Gewinn ergibt.

Hinweise:

- Gehen Sie für die Lösung davon aus, dass es neben den im Aufgabentext aufgeführten Geschäftsvorfällen bei der KG keine weiteren gegeben hat.
- Schuldzinsen sind bei der KG nicht angefallen.
- Auf etwaige ertragsteuerliche Auswirkungen bei den Gesellschaftern ist nicht einzugehen. Ebenso ist auf steuerliche Aspekte außerhalb der Ertragsteuer nicht einzugehen.
- Nach dem Gesellschaftsvertrag der KG brauchen bei einem unterjährigem Gesellschafterwechsel oder Ausscheiden eines Gesellschafters keine Zwischenbilanzen erstellt zu werden.
- Für die Übertragung des Anteils des jeweiligen Gesellschafters an eigene Angehörige wurde im Gesellschaftsvertrag der KG allgemein die Zustimmung erteilt.
- Im Fall des Ausscheidens eines Kommanditisten aus der KG ermittelt sich laut Gesellschaftsvertrag der Abfindungsanspruch aus dem Buchwert seines Kapitalkontos zuzüglich des Anteils an den stillen Reserven.
- Im Zweifel ist der Verwaltungsauffassung zu folgen.
- Auf latente Steuern ist nicht einzugehen.

Einzelsachverhalte:

1. Übertragung eines KG-Anteils

Z ist Inhaber der Marke „Z“, die seit vielen Jahren bundesweit bekannt ist. Diese Marke hatte sich Z vor vielen Jahren selbst ausgedacht, und zwar ausschließlich mit dem Ziel, sie der KG zur Verwertung zu überlassen. Z gestattet der KG die Nutzung der Marke gegen eine monatliche Zahlung von 20.000 € (fremdüblich). Die KG verkauft ihre Produkte bundesweit unter dem Namen der Marke „Z“. Die Marke hat Verkehrsgeltung i. S. d. § 4 MarkenG (Hinweis auf die beigegefügte **Anlage 2**).

Zum 01.01.2011 überträgt Z seinen Anteil an der KG unentgeltlich auf seinen Sohn S. Er überträgt an S ebenfalls die Rechte an der Marke „Z“ gemäß § 27 MarkenG. S überlässt die Marke weiterhin gegen Entgelt von 20.000 € pro Monat der KG, die

dieses jeweils zum 1. jedes Monats im Voraus per Banküberweisung auf das private Bankkonto des S überweist. Z bleibt wie bisher an der GmbH beteiligt.

Die KG hat den Vorgang in ihrer Buchführung wie folgt erfasst:

Kapital Z	400.000,00 €	an	Kapital S	400.000,00 €
-----------	--------------	----	-----------	--------------

Die Zahlungen für die Überlassung der Marke wurden bei der KG – wie schon in den Vorjahren – als Aufwand erfasst.

Buchungssatz jeweils zum 1. jedes Monats:

Aufwand für Markenrechte	20.000,00 €	an	Bank	20.000,00 €
--------------------------	-------------	----	------	-------------

2. Vermietung einer Wohnung

In der Bilanz befindet sich ein bebautes Grundstück. Die KG hatte es am 02.01.1986 für insgesamt 1 Mio. € (umgerechneter damaliger DM-Wert) erworben. Davon entfielen 200.000 € auf den Grund und Boden und 800.000 € auf das Gebäude. Das Gebäude war im Jahr 1951 fertiggestellt worden. Die KG hatte die Nutzungsdauer seinerzeit zutreffenderweise mit 50 Jahren geschätzt. Für das Jahr 2011 wurde die AfA in der Buchführung bereits zutreffend erfasst.

Im Erdgeschoss des Gebäudes befindet sich ein Labor, in welchem die KG ihre diätetischen Lebensmittel weiterentwickelt.

Im ersten Stock befinden sich die Büroräume der Geschäftsleitung der KG.

Im zweiten Stock befinden sich Wohnräume, die der Mutter von X und Y (Großmutter von S) für deren eigene Wohnzwecke überlassen werden. Die Mutter zahlt eine monatliche Miete von 800 € per Überweisung auf das Bankkonto der KG, jeweils am 1. Werktag eines jeden Monats. Die ortsübliche Miete für eine vergleichbare Wohnung beträgt 1.600 €.

Die Nutzfläche ist in allen Etagen gleich groß.

In der Zeit von März 2011 bis August 2011 wurden an dem Gebäude Renovierungs- und Sanierungsarbeiten i. H. v. 70.000 € ausgeführt. Davon kommen 60.000 € allen drei Etagen gleichermaßen zugute, während 10.000 € auf die Erneuerung der Fenster in der dritten Etage entfallen. Die Arbeiten wurden vollständig durch Unternehmer i. S. d. § 19 Abs. 1 UStG (Kleinunternehmer) erbracht. Einen Verzicht auf die Anwendung des § 19 Abs. 1 UStG gemäß § 19 Abs. 2 UStG hatten die Unternehmer nicht gestellt.

Die laufenden Aufwendungen für das Gebäude betragen 40.000 €, davon entfallen 5.000 € auf die vermietete Wohnung.

Alle Aufwendungen wurden im Jahr 2011 vom Bankkonto der KG durch Überweisung bezahlt. Die KG hat die Aufwendungen als Betriebsausgaben sowie die von der Mutter gezahlte Miete als Betriebseinnahmen erfasst.

3. Darlehen an Y, Insolvenz des Y

Y ist – neben seiner KG-Beteiligung – auch noch als Unternehmensberater in Form eines Einzelunternehmens tätig. Dieses Einzelunternehmen befindet sich Anfang 2011 in einer finanziell schwierigen Lage. Infolgedessen gewährt die KG – unter ausdrücklicher Einwilligung von X und S - dem Y mit Vertrag vom 01.03.2011 ein Darlehen i. H. v. 800.000 €. Die Laufzeit des Darlehens beträgt 10 Jahre, die erste Tilgungsrate i. H. v. 100.000 € ist am 01.03.2014 fällig. Die weiteren Raten von je 100.000 € sind in den Folgejahren jeweils zum 01.03. fällig. Y hat das Darlehen mit jährlich 8 % zu verzinsen, jeweils zum 31.12. zahlbar. Sicherheiten hat Y nicht zu leisten.

Die KG refinanziert das Darlehen durch ein Bankdarlehen von 800.000 €, jährlich zu verzinsen i. H. v. 10 %, jeweils zum 31.12. Dieses Darlehen wurde ebenfalls am 01.03.2011 aufgenommen. Im Jahr 2011 muss noch keine Tilgung geleistet werden. Die Zinsen wurden am 31.12.2011 vom Bankkonto der KG überwiesen.

Am Freitag, den 30.12.2011 wird über das Vermögen des Y das Insolvenzverfahren eröffnet. Das Insolvenzgericht bestellt einen vorläufigen Insolvenzverwalter, erlegt dem Y ein allgemeines Verfügungsverbot auf und untersagt die Zwangsvollstreckung in das Vermögen des Y. Eine von § 131 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 HGB i. V. m. § 161 Abs. 2 HGB abweichende vertragliche Regelung besteht nicht. Bereits am 30.12.2011 teilt der Insolvenzverwalter den Gläubigern des Y mit, dass mit einer Quote von 5 % zu rechnen sei.

In ihrer Buchführung hat die KG die Darlehensvergabe und die Refinanzierung wie folgt erfasst:

Verrechnungskonto Y	800.000,00 €	an	Bank	800.000,00 €
Bank	800.000,00 €	an	Darlehensverbindlichkeit	800.000,00 €
Zinsaufwand	66.666,00 €	an	Bank	66.666,00 €

Außer dieser Buchung ist in dem Verrechnungskonto Y keine weitere Buchung erfolgt.

Ab dem 15.12.2011 war absehbar, dass Y wegen Zahlungsunfähigkeit das Darlehen nicht zurückzahlen konnte. Aus diesem Grunde buchte die KG am selben Tag:

Abschreibungen auf Finanzanlagen	800.000,00 €	an	Verrechnungskonto Y	800.000,00 €
----------------------------------	--------------	----	---------------------	--------------

Weitere Buchungen erfolgten nicht.

**Gesetz über den Schutz von Marken und sonstigen Kennzeichen
Markengesetz (MarkenG)**

(Auszug)

§ 3 Als Marke schutzfähige Zeichen

(1) Als Marke können alle Zeichen, insbesondere Wörter einschließlich Personennamen, Abbildungen, Buchstaben, Zahlen, Hörzeichen, dreidimensionale Gestaltungen einschließlich der Form einer Ware oder ihrer Verpackung sowie sonstige Aufmachungen einschließlich Farben und Farbzusammenstellungen geschützt werden, die geeignet sind, Waren oder Dienstleistungen eines Unternehmens von denjenigen anderer Unternehmen zu unterscheiden.

(2) Dem Schutz als Marke nicht zugänglich sind Zeichen, die ausschließlich aus einer Form bestehen,

1. die durch die Art der Ware selbst bedingt ist,
2. die zur Erreichung einer technischen Wirkung erforderlich ist oder
3. die der Ware einen wesentlichen Wert verleiht.

§ 4 Entstehung des Markenschutzes

Der Markenschutz entsteht

1. durch die Eintragung eines Zeichens als Marke in das vom Patentamt geführte Register,
2. durch die Benutzung eines Zeichens im geschäftlichen Verkehr, soweit das Zeichen innerhalb beteiligter Verkehrskreise als Marke Verkehrsgeltung erworben hat, oder
3. durch die im Sinne des Artikels 6^{bis} der Pariser Verbandsübereinkunft zum Schutz des gewerblichen Eigentums (Pariser Verbandsübereinkunft) notorische Bekanntheit einer Marke.

§ 27 Rechtsübergang

(1) Das durch die Eintragung, die Benutzung oder die notorische Bekanntheit einer Marke begründete Recht kann für alle oder für einen Teil der Waren oder Dienstleistungen, für die die Marke Schutz genießt, auf andere übertragen werden oder übergehen.

(2) Gehört die Marke zu einem Geschäftsbetrieb oder zu einem Teil eines Geschäftsbetriebs, so wird das durch die Eintragung, die Benutzung oder die notorische Bekanntheit der Marke begründete Recht im Zweifel von der Übertragung oder dem Übergang des Geschäftsbetriebs oder des Teils des Geschäftsbetriebs, zu dem die Marke gehört, erfaßt.

(3) Der Übergang des durch die Eintragung einer Marke begründeten Rechts wird auf Antrag eines Beteiligten in das Register eingetragen, wenn er dem Patentamt nachgewiesen wird.

(4) Betrifft der Rechtsübergang nur einen Teil der Waren oder Dienstleistungen, für die die Marke eingetragen ist, so sind die Vorschriften über die Teilung der Eintragung mit Ausnahme von § 46 Abs. 2 und 3 Satz 1 und 2 entsprechend anzuwenden.