

Prüfungsaufgabe aus dem Verfahrensrecht und anderen Steuerrechtsgebieten

Teil I: Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung

Sachverhalt

Herr Albert Täuscher hat am 08.09.2015 einen Besprechungstermin in der Steuerkanzlei von Steuerberater Fritz Winkler, Fachanwalt für Steuerrecht, in Kempten.

Bisher war Albert Täuscher Mandant der Steuerberatungsgesellschaft „Kapital-Finanz-Treuhand GmbH“, jetzt will er wegen einer Steuerstraftat mit Steuerberater Fritz Winkler einen Beratungsvertrag abschließen, da Fritz Winkler als Fachmann für Steuerstrafsachen gilt.

Mit Hilfe von Stb. Winkler will er eine wirksame Selbstanzeige wegen Steuerhinterziehung beim Finanzamt Kempten (Bundesland Bayern) einreichen, ihm soll es nicht wie einem bekannten bayerischen Fußball – Manager ergehen.

Im Folgenden wird der Inhalt des Gesprächs von Albert Täuscher mit Fritz Winkler zusammengefasst dargestellt:

Es geht um Einkommensteuer und Umsatzsteuer für den Veranlagungszeitraum 2008.

Albert Täuscher hat im Jahr 2008 das Sportgeschäft „**Albert Täuscher Sports-Equipment e.K.**“ in Kempten, Am Marktplatz 17, (Bundesland Bayern) betrieben.

Er hat als Unternehmer seine monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen pünktlich abgegeben und die geschuldeten Beträge bezahlt.

Die Umsatzsteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2008 und die gemeinsame Einkommensteuererklärung 2008 von Albert und seiner Ehefrau Hilda Täuscher sind erst im November 2010 abgegeben worden.

Das Finanzamt Kempten hatte ab 30.09.2009 mehrfach die Abgabe der ESt- und USt-Erklärung 2008 angemahnt, in der Folgezeit dann mit der Festsetzung von Zwangsgeldern und Verspätungszuschlägen gedroht, und schließlich mit Schätzungsbescheiden vom Dienstag, 09.03.2010, (Tag des Postversandes mit Standardbrief) die Umsatzsteuer 2008 und die Einkommensteuer 2008 festgesetzt.

Bei der Umsatzsteuer hat sich nach dem Abzug des Vorauszahlungssolls eine Abschlusszahlung von 10.000 € ergeben.

Der Umsatzsteuerbescheid ist am 09.03.2010 an Herrn Albert Täuscher, Am Marktplatz 17, 87435 Kempten versandt worden. Die Festsetzung ist u.V.d.N., § 164 Abs.1 AO, erfolgt.

Ebenfalls am 09.03.2010 ist der Schätzungsbescheid für die Einkommensteuer 2008 zum Postversand gegeben worden.

Albert Täuscher hat diesen „Einkommensteuerbescheid 2008“ Fritz Winkler vorgelegt, der Inhalt ist hier **auszugsweise** wiedergegeben:

Finanzamt Kempten
Am Stadtmarkt 3
87435 Kempten

Kempten, Dienstag, 09.03.2010
Zi.Nr.: 004
Tel.: (0831) - 256 - 44

An
Herrn und Frau
Albert und Hilda
Täuscher

B e s c h e i d f ü r 2 0 0 8

über

Fasanenallee 123
87435 Kempten

E i n k o m m e n s t e u e r

F e s t s e t z u n g

Art der Steuerfestsetzung:

Der Bescheid ergeht unter Vorbehalt der Nachprüfung, § 164 Abs. 1 AO.

Der Bescheid ist nach § 165 Abs. 1 S. 2 AO teilweise vorläufig.

	Verspätungszuschlag €	Einkommensteuer €
Festgesetzt werden ab Vorauszahlungen	300,00	59.122,00 50.000,00
Verbleibende Steuer		9.122,00
Abrechnung (Stichtag 01.03.2010)		
bereits getilgt	0,00	0,00
mithin sind zu wenig entrichtet	300,00	9.122,00
Bitte zahlen Sie spätestens am Montag, 12.04.2010	300,00	9.122,00

Sie schulden die Beträge als Gesamtschuldner, § 44 AO

Besteuerungsgrundlagen

Berechnung des zu versteuernden Einkommens

	Ehemann €	Ehefrau €	Insgesamt €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	200.000		
Gesamtbetrag der Einkünfte	200.000		200.000

Weitere Besteuerungsgrundlagen:	- 20.000
zu versteuerndes Einkommen	180.000
zu versteuern nach dem Splittingtarif..... 180.000	59.122
festzusetzende Einkommensteuer	59.122

Erläuterungen zur Festsetzung

Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gem. § 162 AO, da Sie die gesetzlich vorgeschriebene Steuererklärung nicht abgegeben haben.

Der Verspätungszuschlag wurde nach wohlwollender Abwägung der Ermessenskriterien des § 152 Abs.2 AO mit 300 € festgesetzt, da bisher die Steuererklärungen rechtzeitig abgegeben worden sind und erwartet wird, dass die Erklärung doch noch abgegeben wird.

Deshalb ist auch die Festsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung erfolgt.

*(Darstellung der Katalog - Vorläufigkeiten nach § 165 Abs.1 S.2: Hier **nicht abgedruckt**)*

Weitere Erläuterungen(nicht abgedruckt)

Rechtsbehelfsbelehrung

Die Festsetzung der Einkommensteuer und des Verspätungszuschlages können mit Einspruch angefochten werden.

Der Einspruch ist bei dem vorbezeichneten Finanzamt schriftlich einzureichen oder zur Niederschrift zu erklären.

Die Frist für die Einlegung eines Einspruchs beträgt 1 Monat. Sie beginnt mit Ablauf des Tages, an dem Ihnen der Bescheid bekannt gegeben worden ist.

Bei Zusendung durch einfachen Brief gilt die Bekanntgabe mit dem dritten Tag nach Aufgabe zur Post als bewirkt, es sei denn, dass der Bescheid später zugegangen ist.

Im November 2010 ist dann doch noch beim Finanzamt Kempten die von beiden Eheleuten Täuscher unterschriebene, gemeinsame Einkommensteuererklärung 2008 mit dem Antrag auf Zusammenveranlagung eingereicht worden.

Daraufhin hat das Finanzamt Kempten am Montag, 07.02.2011, einen neuen, hier **auszugsweise** wiedergegebenen Bescheid versandt, auch dieser ist Stb. Winkler vorgelegt worden:

Finanzamt Kempten
Am Stadtmarkt 3
87435 Kempten

Kempten, Montag, 07.02.2011
Zi.Nr.: 004
Tel.: (0831) 256 - 44

An
Herrn und Frau
Albert und Hilda
Täuscher

B e s c h e i d f ü r 2 0 0 8

über

Fasanenallee 123
87435 Kempten

E i n k o m m e n s t e u e r

F e s t s e t z u n g

Art der Steuerfestsetzung:

Der Vorbehalt der Nachprüfung, § 164 Abs.1 AO, wird aufgehoben.
Der Bescheid ist nach § 165 Abs.1 S.2 AO teilweise vorläufig.

	Verspätungszuschlag €	Einkommen- steuer €
Festgesetzt werden ab Vorauszahlungen	300,00	67.522,00 50.000,00
Verbleibende Steuer		17.522,00
Abrechnung(Stichtag 31.01.2011)		
bereits getilgt.....	300,00	9.122,00
mithin sind zu wenig entrichtet	0	8.400,00
Bitte zahlen Sie spätestens am Donnerstag,10.03.2011	0	8.400,00

Sie schulden die Beträge als Gesamtschuldner, § 44 AO.

Besteuerungsgrundlagen**Berechnung des zu versteuernden Einkommens**

	Ehemann €	Ehefrau €	Insgesamt €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb.....	232.000		
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.....		-12.000	
Summe/Gesamtbetrag der Einkünfte	232.000	-12.000	220.000
Weitere Besteuerungsgrundlagen: (hier nicht abgedruckt)			
zu versteuerndes Einkommen.....			200.000
zu versteuerndes Einkommen nach dem Splittingtarif			200.000
festzusetzende Einkommensteuer			67.522

Erläuterungen zur Festsetzung**Änderung nach § 164 Abs.2 AO.**

Die Angaben aus der Steuererklärung wurden ohne Änderungen übernommen.

Von einer Erhöhung des Verspätungszuschlages wird trotz der Erhöhung der Steuerschuld abgesehen, da die Höhe bei der jetzt vorliegenden Sachlage als noch ermessensgerecht angesehen wird.

Auflistung der Katalog - Vorläufigkeiten nach § 165 Abs.1 S.2: (Hier **nicht abgedruckt**)

Weitere Erläuterungen.....(nicht abgedruckt)

Rechtsbehelfsbelehrung.....(wie im Bescheid vom 09.03.2010)

Die Umsatzsteuerjahreserklärung 2008 hatte Albert Täuscher gleichzeitig mit der Einkommen-

steuererklärung 2008 beim Finanzamt Kempten abgegeben, darin hat er eine Erhöhung der Abschlusszahlung 2008 i.H.v. 1.900 € gegenüber dem Umsatzsteuerbescheid 2008 vom 09.03.2010 erklärt, also 11.900 €.

Ein aufgrund dieser Steuererklärung eigens erstellter Umsatzsteuerbescheid 2008 ist vom Finanzamt Kempten nicht erlassen worden.

Soweit sah Steuerberater Winkler noch kein Problem.

„Ja“, sagte Albert Täuscher, „jetzt wird es spannend. Ich habe von April bis November 2008 im Clubhaus des „Allgäu Golf Resorts“ Räume gemietet und darin meinen „Berti's Golf-Shop“ mit begrenzten Öffnungszeiten eingerichtet.

Die dort verkaufte Ware habe ich über mein Haupt-Sportgeschäft bezogen, auch das an den Mittwoch- und Freitag- Abenden dafür eingesetzte Personal stammte vom Haupthaus.

An den Samstagen und Sonntagen war nur ich selbst dort tätig.

1.) Die aus dem Shop erzielten Umsätze i.H.v. 119.000 € habe ich bisher dem Finanzamt verschwiegen.

Da der Personalaufwand und der Wareneinsatz mit Vorsteuerabzug in der Buchführung des Haupthauses erfasst worden ist, ist mir der gesamte Umsatz aus dem Shop brutto-für-netto geblieben.

2.) Im Gegenzug habe ich die Mietzahlungen von 1.190 € (incl. USt)/Monat, also insgesamt 9.520 €, an die Allgäu-Golf- Betreiber KG von meinem Privatkonto bei der Volksbank Tirol in Jungholz (Österreich) bezahlt, damit das Finanzamt nicht über als Aufwand gebuchte Mietzahlungen mein lukratives Nebengeschäft entdeckt. Die mir daraus zustehenden Vorsteuervergütungen habe ich dementsprechend auch nicht geltend gemacht.

3.) Die von mir selbst an den Wochenenden im Shop geleistete Arbeitszeit hat einen Wert von insgesamt 18.000 €. Diese Leistungseinlage ist bisher nicht gewinnmindernd abgezogen worden. Der von mir für meine Arbeitsstunde angesetzte Vergütungsbetrag i.H.v. 50 € ist bei meiner Qualifikation und für Wochenendarbeit nicht zu hoch.

4.) Und noch eins ist zu beachten:

Meine Ehefrau hat seit November 2007 Vermietungseinkünfte. Die beiden ersten Mieten für November und Dezember 2007, jeweils i.H.v. 1.000 € am ersten des Monats im Voraus fällig, waren mit einem Scheck bezahlt worden. Der Scheck war meiner Ehefrau bereits am Donners-

tag, dem 27.12.2007, übergeben worden, die Gutschrift auf ihrem Girokonto war aber erst am Freitag, 04.01.2008, erfolgt.

Meine Ehefrau hat diese Einnahmen in ihrer Gewinnermittlung 2008 erfasst, ich glaube aber, dies ist falsch, ihr Verlust aus der Vermietung für 2008 muss deshalb um 2.000 € erhöht werden.“

Steuerberater Winkler ist an dem Fall interessiert und übernimmt das Mandat.

Er verspricht Albert Täuscher, zeitnah die steuerlichen Auswirkungen aus dem geschilderten Sachverhalt zu klären, damit dann eine entsprechende Selbstanzeige gefertigt werden könne.

Bearbeitungsanweisungen:

- Es sind alle aufgeworfenen Probleme gutachtlich zu prüfen.
- Benutzen Sie für den Veranlagungszeitraum 2008 das EStG und das UStG in der Ihnen vorliegenden Fassung, wie sie für den VZ 2015 anzuwenden ist.
- Gewerbesteuerliche Auswirkungen sind sowohl für die Bildung von Rückstellungen als auch für die Anwendung von § 2 Abs.5b und § 35 EStG komplett zu ignorieren.
- Der Ansatz von 50 € als Wert einer Arbeitsstunde von Albert Täuscher ist nicht zu beanstanden.

Aufgaben:

Aufgabe 1

Wie viele und welche Verwaltungsakte befinden sich auf dem auszugsweise wiedergegebenen Inhalt des „**Bescheid für 2008 über Einkommensteuer**“ des Finanzamtes Kempten vom 09.03.2010?

Benennen Sie diese mit dem jeweiligen Fachbegriff und erklären Sie kurz prägnant deren Funktion unter Angabe der dafür notwendigen gesetzlichen Vorschriften.

Aufgabe 2

In einem Rechtsgutachten ist darzustellen, ob die bisher von Albert Täuscher geforderte Umsatzsteuerabschlusszahlung 2008 aufgrund der im Gespräch mit Steuerberater Winkler geschil-

erten für die Umsatzsteuer relevanten Vorgänge verändert werden muss.

Alle dazu erforderlichen Unterlagen, insbesondere Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis, werden vorgelegt.

Hilda Täuscher hat bzgl. ihrer Vermietungseinkünfte nicht auf die USt-Befreiung gem. § 9 UStG verzichtet.

Aufgabe 3

Klären Sie in einem Rechtsgutachten, ob und wie heute der an die Eheleute Albert und Hilda Täuscher gerichtete Einkommensteuerbescheid 2008 vom 07.02.2011 unter Einbeziehung aller von Albert Täuscher für die Einkommensteuer 2008 relevanten offen gelegten Sachverhalte geändert werden muss.

Die Eheleute wollen an der Zusammenveranlagung und Gesamtschuldnerschaft festhalten, ein Aufteilungsbescheid wird nicht beantragt.

Kalender 2015

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

Feiertage:

- | | | | |
|--------|---------------------|--------|---------------------------|
| 01.01 | Neujahrstag | 04.06. | Fronleichnam |
| 06.01. | Heilige Drei Könige | 15.08. | Mariä Himmelfahrt |
| 03.04. | Karfreitag | 03.10 | Tag der Deutschen Einheit |
| 06.04. | Ostermontag | 01.11. | Allerheiligen |
| 01.05. | Tag der Arbeit | 25.12. | 1. Weihnachtstag |
| 14.05. | Christi Himmelfahrt | 26.12. | 2. Weihnachtstag |
| 25.05. | Pfingstmontag | | |

Teil II: Umsatzsteuer

Sachverhalt:

Georg Gründlich betreibt in München, Dachauer Straße Nr. 250, einen Baumarkt und ein Bauunternehmen, das nachhaltig Bauleistungen erbringt. Darüber hinaus betätigt er sich auch als Bauträger (Errichtung von Einfamilienhäusern auf eigenen Grundstücken mit anschließender Veräußerung des bebauten Grundstücks).

1. Im August 2014 gelang es Gründlich, den Auftrag zur schlüsselfertigen Errichtung eines Verwaltungsgebäudes für die Stadtparkasse München zu erhalten. Das Gebäude sollte auf dem der Stadtparkasse gehörenden Grundstück in München, Maximilianstraße 70, errichtet werden. Es wurde ein Festpreis von 2.000.000 € zuzüglich 380.000 € USt vereinbart. Als Fertigstellungstermin wurde der 30. November 2015 fest vereinbart. Für den Fall einer Terminüberschreitung verpflichtete sich Gründlich zur Zahlung einer Konventionalstrafe. Darüber hinaus wurden Abschlagszahlungen nach Baufortschritt vereinbart.

1.1 Noch im August 2014 hatte Gründlich den renommierten Architekten Josef Jung aus Salzburg (Österreich) mit der Planerstellung beauftragt. Am 25.09.2014 übergab Jung den fertigen Bauplan und stellte dafür noch am selben Tag 15.000 € in Rechnung, die Gründlich eine Woche später beglich.

1.2 Im Oktober 2014 begann die Firma Erdbau GmbH mit den Ausschachtungsarbeiten. Nach Beendigung ihres Auftrags am 31.10.2014 erteilt die Erdbau GmbH am 03.11.2014 ihre Rechnung in Höhe von 20.000 €. Gründlich beglich die Rechnung erst nach dem Eingang der ersten Abschlagszahlung am 30.01.2015.

1.3 Die erste Abschlagsrechnung in Höhe von 100.000 € zuzüglich 19.000 € USt erteilte Gründlich am 30.12.2014. Die Zahlung der Stadtparkasse ging bei ihm am 20.01.2015 ein.

1.4 Die Fenster des Gebäudes wurden nach den speziellen Wünschen der Stadtparkasse von Gründlich am 05.05.2015 beim Hersteller Huber aus Innsbruck (Österreich) geordert. Mit dem Transport der fertigen Fenster von Innsbruck nach München, beauftragte Gründlich die auf solche Transporte spezialisierte Spedition Klammer aus Innsbruck (Österreich). Klammer holte die Fenster am 29.05.2015 bei Huber in Innsbruck ab und brachte sie direkt zur Baustelle nach München in die Maximilianstraße 70. Die Rechnung des Klammer vom 01.06.2015 über 500 €

beglich Gründlich eine Woche später. Die Rechnung von Huber über 80.000 € ging am 08.06.2015 bei Gründlich ein. Die Bezahlung erfolgte am 01.07.2015.

1.5 Mit der Montage der Fenster hatte Gründlich die Firma Pawlicek aus Pilsen (Tschechien) beauftragt. Der Einbau ging im Juli 2015 vonstatten. Nach Fertigstellung und Abnahme am 26.07.2015 erteilte Pawlicek noch am selben Tag seine Rechnung in Höhe von 20.000 €, die Gründlich am 04.08.2015 beglich.

1.6 Am 11.08.2015 erteilte Gründlich eine weitere Abschlagsrechnung in Höhe von 500.000 € zuzüglich 95.000 € USt. Die Zahlung der Stadtparkasse war vereinbarungsgemäß am 25.08.2015 fällig, erfolgte aber erst zum 02.09.2015.

1.7 Aufgrund unvorhersehbarer Personalengpässe bei Gründlich verzögerte sich die Fertigstellung des Gebäudes, so dass die mit der Endreinigung beauftragte Firma Wichtel & Glanz erst Anfang Dezember die Reinigungsarbeiten vornehmen konnte. Nach Abschluss ihrer Arbeiten am 11.12.2015 stellte die Reinigungsfirma noch am selben Tag 1.000 € zuzüglich 190 € USt in Rechnung, die Gründlich umgehend beglich.

1.8 Die Abnahme des fertigen Gebäudes durch die Stadtparkasse erfolgte am 14.12.2015. In seiner ordnungsgemäßen Endrechnung vom 18.12.2015 berücksichtigte Gründlich bereits die wegen des Verzugs fällige Konventionalstrafe in Höhe von 25.000 €. Die Stadtparkasse beglich den Rechnungsbetrag am 22.12.2015.

2. Am 10.01.2014 schloss Gründlich mit dem BMW-Autohaus München einen Kaufvertrag über einen neuen BMW X 5 ab. Gründlich gelang es dabei einen 10%-igen Rabatt auf den Listenpreis von 60.000 € zuzüglich 11.400 € USt auszuhandeln. Am 18.03.2014 erhielt Gründlich die Nachricht, dass sein neues Fahrzeug nunmehr zur Abholung bereit stünde. Gründlich holte das Fahrzeug am 01.04.2014 beim Autohaus ab und beglich den zutreffend in Rechnung gestellten, vereinbarten Kaufpreis.

Wie von Anfang an beabsichtigt, setzte Gründlich das Fahrzeug, laut ordnungsgemäß geführtem Fahrtenbuch, ab dem 01.04.2014 zu 70% für Fahrten im Zusammenhang mit seinem Bauunternehmen und zu 30% in Zusammenhang mit seinem Baurägerumsätzen ein. Ab 01.01.2015 gingen seine Baurägerumsätze zurück, so dass er ab diesem Zeitpunkt das Fahrzeug nur noch zu 10% für seine Baurägerumsätze nutzte. Im Übrigen verwendete er ab 01.01.2015 das Fahrzeug zu 70% im Zusammenhang mit seinem Bauunternehmen und zu 20%

für Privatfahrten im In- und Ausland. Gründlich ging von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 6 Jahren aus.

An laufenden Kosten fielen für die Pkw-Nutzung im Jahr 2015 folgende Beträge an:

Kfz-Versicherung und –Steuer	2.200 €
Benzin	4.000 € zuzüglich 760 € USt
Wartung und Pflege	2.500 € zuzüglich 475 € USt

Darüber hinaus wurde in der Nacht zum 01.05.2015 das vor dem Wohnhaus des Gründlich geparkte Fahrzeug durch Rowdies so zerkratzt, dass eine Neulackierung erforderlich war. Die Firma Lack GmbH stellte Gründlich für die am 05.05.2015 vorgenommenen Lackierungsarbeiten am 06.05.2015 6.000 € zuzüglich 1.140 € USt in Rechnung, die Gründlich auch umgehend beglich.

Im September 2015 entschloss sich Gründlich spontan, einen neuen Pkw zu erwerben. Da er die Abwechslung liebt, bestellte er beim Mercedes-Vertragshändler in München am 05.10.2015 einen neuen Pkw. Die Auslieferung wurde ihm für Anfang 2016 in Aussicht gestellt. Ende Dezember 2015 erhielt er die Mitteilung, dass sein neuer Mercedes am 02.01.2016 zur Abholung bereit stünde. Gründlich schenkte den BMW daraufhin am 31.12.2015 seiner Ehefrau. Der Mercedes-Händler hätte Gründlich für den BMW 30.000 € zuzüglich 5.700 € USt bezahlt.

3. Aus einer spontanen Laune heraus entschloss sich Gründlich 2014 den Motorradführerschein zu machen. Im September 2014 war er nach bestandener Prüfung stolzer Besitzer der Fahrerlaubnis zum Führen von Motorrädern.

Im Frühjahr 2015 schließlich erfüllte sich Gründlich seinen lang gehegten Traum und kaufte beim Vertragshändler Bradl aus München am 14.04.2015 ein neues Motorrad der Marke Moto Guzzi für 15.000 €. Den Kaufpreis überwies Gründlich am 21.04.2015 an Bradl. Da sich Gründlich das Vergnügen nicht nehmen lassen wollte, vereinbarte er mit Bradl, das Motorrad persönlich beim Hersteller in Italien abzuholen. Nachdem ihn Bradl am 26.05.2015 benachrichtigte, dass das Motorrad in Italien zur Abholung bereit stünde, ließ sich Gründlich umgehend von seiner Frau nach Italien bringen. Am 27.05.2015 nahm er das Motorrad in Italien entgegen und brachte es noch am selben Tag nach München. Im Sommer 2015 unternahm er in seiner Freizeit zahlreiche Touren. Allerdings beklagte sich seine Frau heftig, dass er seine knapp bemessene freie Zeit fast ausschließlich mit seinem Motorrad verbrachte. Darüber hinaus meinte sie, dass Motorradfahren sehr gefährlich sei, da man allenthalben von schweren Unfällen mit Motorrädern höre.

Schließlich gab Gründlich dem Drängen seiner Gattin nach und verkaufte das Motorrad an seinen Freund Ludwig Lugner aus Kitzbühel (Österreich). Am 08.10.2015 holte Lugner das Motorrad, das laut Tacho 6.342 km zurückgelegt hatte, bei Gründlich in München ab, bezahlte den vereinbarten Kaufpreis von 10.000 € in bar und nahm das Motorrad gleich mit nach Kitzbühel.

4. Gründlich hatte es sich zur Gewohnheit gemacht, zwecks Kundenbindung, seinen Geschäftsfreunden zum Jahresende ein Geschenk zukommen zu lassen. Im Januar 2015 hatte Gründlich 100 Werkzeugkoffer zum Preis von 50 € zuzüglich 9,50 € USt für seinen Baumarkt erworben. Die Werkzeugkoffer bot er in seinem Baumarkt für 80 € zum Verkauf an. Am 16.12.2015 ließ er 20 Geschäftsfreunden jeweils einen Werkzeugkoffer zukommen.

Seinem besten Kunden Ludwig Lugner aus Kitzbühel (Österreich), von dem Gründlich wusste, dass er ein großer Liebhaber bayerischen Bieres ist, ließ Gründlich ein 50-Liter-Fass der Marke Hofbräu Tegernsee zukommen. Gründlich holte das Fass am 16.12.2015 persönlich im Brauhaus Tegernsee ab, bezahlte den Kaufpreis von 200 € zuzüglich 38 € USt und brachte es direkt zu Lugner nach Kitzbühel. Der war hochofret über das Präsent und schenkte das Bier anlässlich seiner am 19.12.2015 stattfindenden Geburtstagsfeier an seine Gäste aus.

Allgemeine Hinweise:

Erforderliche Belege und Aufzeichnungen sind vorhanden. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat. Liefer- und Erwerbsschwellen gelten gegebenenfalls als überschritten.

Soweit aus dem Sachverhalt nichts Gegenteiliges hervorgeht . . .

- enthalten Rechnungen die nach §§ 14, 14a UStG bzw. §§ 33, 34 UStDV erforderlichen Angaben,
- besteht gegebenenfalls Einverständnis über die Abrechnung im Gutschriftenweg,
- versteuern alle angesprochenen Unternehmer ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG und nach vereinbarten Entgelten,
- verwenden die Unternehmer im innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes,
- wurden gemischt genutzte Wirtschaftsgüter dem Unternehmensvermögen zugeordnet,
- entspricht die geplante Verwendung der tatsächlichen,
- liegen alle angegebenen Orte im Inland.

Die Kalenderjahre bis einschließlich 2013 sind bestandskräftig veranlagt. Die steuerliche Beurteilung war jeweils zutreffend. Das Kalenderjahr 2015 gilt als abgelaufen.

Aufgabe:

Beurteilen Sie die angeführten Sachverhalte in ihrer umsatzsteuerlichen Auswirkung auf Georg Gründlich im Besteuerungszeitraum 2014 und 2015. 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 Georg Gründlich ein.

Begründen Sie bitte Ihre Entscheidungen unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen.

Teil III: Erbschaftsteuer

Sachverhalt:

Der technisch interessierte Unternehmer Robert Rundlich (R.) verstarb am 31.08.2014 bei Arbeiten an seinem Auto durch einen Stromschlag der Zündspule. Robert lebte seit Juli 2013 in Kanada (Toronto) – getrennt von seiner 19 Jahre jüngeren Ehefrau Carola (C.). Seit Juli 2013 lebte Carola in Südafrika (Kapstadt).

Carola hatte bereits das Scheidungsverfahren durch Ihren Anwalt veranlasst. Hans (H.), geb. 29.03.1981, der gemeinsame Sohn von Robert und Carola, lebt bei seinem Vater ebenfalls in Kanada, hat aber eine selbst möblierte Eigentumswohnung in Hamburg, welche er im Jahr ein- bis zweimal für wenige Wochen nutzt.

Eine letztwillige Verfügung (wirksames Testament) hatte Robert beim zuständigen Amtsgericht in Deutschland hinterlegt. In diesem Testament setzte er seinen Sohn Hans zum Alleinerben ein. Carola sollte nur den Pflichtteil erhalten. Hans wurde jedoch im Testament verpflichtet, binnen eines Monats nach dem Ableben des Robert den Wert des Pflichtteils für Carola in bar bei einem Notar zu hinterlegen.

Das Haus in Schwabelhofen

Schwabelhofen ist ein kleiner Weiler mit sieben Bauernhöfen und dem dreistöckigen Haus (mit mittlerem Ausstattungsstandard) des R., in welchem R. bis zu seinem Tod eine leer stehende Wohnung im 2.Obergeschoss innehatte; er wollte die Wohnung eventuell später nutzen. R. mochte die Wohnung, da zu dieser ein Schwimmbecken in einfacher Ausführung mit einer Fläche von 60qm, welches im Juni 2010 für 8.200 € gebaut wurde, gehörte. Nach dem Tod des R. wurde die Wohnung für 11 €/qm einschließlich Nebenkosten vermietet. Jedes Stockwerk weist eine Bruttogrundfläche von 90 qm auf; die Wohnfläche bzw. Nutzfläche ist in allen 3 Geschossen gleich. Die Fläche des Grundstücks beträgt am Todestag 1500qm. Das 1990 errichtete Haus war bis zum September 2013 in 3 Eigentumswohnungen aufgeteilt. Das Haus ist nicht unterkellert, das Dachgeschoss nicht ausgebaut.

Am 01.09.2010 hatte R. von der „Bolte Hühnerbraterei KG“ jeweils eine Eigentumswohnung im Erdgeschoss und im 2. OG des o. g. Hauses gekauft. Komplementär der KG war Frau Bolte, die zwei Kommanditisten waren Herr Moritz und Herr Max.

Als Kaufpreis wurden – auch mit Erfüllungswirkung gegenüber der KG – folgende Leistungen vereinbart:

- Am Tage der notariellen Beurkundung ist ein rechtskräftiger Anspruch gegen den Freistaat Bayern in Höhe von 199.000 € erfüllungshalber abzutreten. Diese Leistung wurde vom Erwerber R. bereits vollumfänglich erbracht.
- Eine Rentenzahlung von 900 €/Monat an Frau Bolte (geb. 17.09.1949). „Die Verpflichtung zur Zahlung der im Voraus zahlbaren Leibrente beginnt am 01.01.2014 und läuft höchstens bis zum 30.11.2030.“
Nur die erste Rentenzahlung wurde von R. pünktlich bezahlt.
- Eine lebenslängliche Rentenzahlung von je 200 €/Monat an die Herrn Max (geb. 08.08.1988) und Moritz (29.03.1990); nach dem Ableben von einem von beiden soll die Rente des Überlebenden auf 250 €/Monat erhöht werden. Die Verpflichtung zur Zahlung der im Voraus zahlbaren Leibrente beginnt am 01.12.2014.

R. wurde am 09.10.2010 hinsichtlich der beiden Wohnungen ins Grundbuch eingetragen.

Am 13.03.2013 konnte R. die Wohnung im 1. OG zum Preis von 200.000 € günstig erwerben, dieses war jedoch mit der Verpflichtung versehen, die dort wohnende Familie als Mieter zu behalten. R. hat die Kaufpreisschuld am 08.05.2013 bezahlt; Nutzen und Lasten sollten am 01.07.2014 übergehen. R wurde am 18.06.2013 ins Grundbuch eingetragen. Die Familie musste ab 01.07.2013 pro Monat 900 € Miete bezahlen sowie die monatlichen Nebenkosten von 190 € für Heizung, 210 € für Strom und 45 € für Wasser.

Das EG hat R. ab 01.07.2013 für eigene betriebliche Zwecke genutzt, er brauchte diese Räume zwingend für seinen Betrieb. Das EG wurde von außen deutlich erkennbar als Lagerhalle (große Garagentore) umgebaut. Die monatlichen Nebenkosten von 190 € für Heizung, 210 € für Strom und 45 € für Wasser hat er als Betriebsausgaben seiner Firma gebucht.

Weil R. der Verwaltungsaufwand für die drei Eigentumswohnungen zu groß war, ließ er am 01.10.2013 die Aufteilung des Hauses in drei Eigentumswohnungen formell korrekt rückabwickeln, sodass er nur noch eine Immobilie in Schwabelhofen hatte. Nachdem R. das Eigentum am Haus nunmehr vollständig besaß, lies er alle Fenster, die Heizung, die Strom- und Wasserleitung modernisieren und zugleich die alten Bäder vollständig modernisieren.

Die zuzurechnende jährliche Afa betrug für das EG und das 2. OG je 4.200 € und für das 1.OG. 4.400 €.

Am 04.11.2013 musste R. an die Kommune Schwabelhofen zur Verbreiterung der Anliegerstraße 70 qm Grund abtreten. R. hat gegen die Kommune – welche seit dem 1.7.2014 hinsichtlich der 70 qm im Grundbuch eingetragen ist – mit dem Klageantrag geklagt, die 70 qm zurückzuerhalten. Bei den anliegenden Nachbarn wurde ein gleichartiger Anspruch bereits gerichtlich rechtskräftig abgewiesen.

Eine ortsübliche Kaltmiete pro qm Fläche im o. g. Anwesen war – wegen der einzigartigen Position des Hauses – nicht ermittelbar. R. hielt die geforderten Mieten jedoch für angemessen.

Der Gutachterausschuss der Kommune Schwabelhofen hat für das o. g. Objekt den Wert pro qm Grund und Boden zum 31.12.2013 auf 35 € festgestellt.

Ein beauftragter Gutachter hat zum Todestag von R. einen Immobilienwert (Grund und Boden nebst Gebäude und Außenanlagen) für die o. g. Immobilie von 370.000 € festgestellt. Wegen einer geplanten U-Bahnstation direkt hinter dem Haus des R. und der daraus resultierenden zukünftige Wertsteigerung der Immobilie ab 2015 hat er – obwohl der Wert zum Todestag nur 330.000 betrug einen Wertzuschlag vorgenommen, sodass sich letztlich ein Wert von 370.000 € ergab.

Die Tätigkeit als Bücherrestaurator

R. hatte eine Firma als Bücherrestaurator. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr, die Firma wurde 2007 gegründet. R. bilanziert sowohl die Wohnung im 1.OG als auch das Lager im EG seines Hauses in Schwabelhofen.

Die Firma hatte in den vorangegangenen Kalenderjahren folgende (zutreffende) Jahresüberschüsse:

Bilanzgewinn 2011: 131.000 €	Gewerbsteuer: 14.210
Bilanzgewinn 2012: 132.000 €	Gewerbsteuer: 14.300
Bilanzgewinn 2013: 130.000 €	Gewerbsteuer: 14.100

In o. g. Werten sind folgende Gegebenheiten enthalten:

Durch einen nicht versicherten Wasserschaden am 31. Dezember 2013 wurde eine Büchertrockenmaschine, welche R. am 02.01.2005 für 220.000 € gekauft hatte, schwer beschädigt. Die lineare Abschreibung der Maschine wurde im Jahr 2011, 2012 und 2013 jeweils mit 20.000 € vorgenommen. Die Wertveränderung, welche die Teilwertabschreibung auslöste, bezifferte R. mit 24.000 €.

In der Bilanz des R. hat dieser keinen Unternehmerlohn für sich berücksichtigt, weil er meinte, dass die Firma sonst in die Insolvenz laufen könnte. Auch für seinen freundlichen Nachbarn, welcher ihn hin und wieder bei der Buchhaltung unterstützte, hat er keinen Aufwand angesetzt. Der übliche Unternehmerlohn für die Firma des R. würde einen Aufwand von 50.000 € im Jahr auslösen, die (unterbliebene) Entlohnung des Nachbarn wäre mit 12.000 € anzusetzen gewesen.

In einem Antiquariat für alte Gemälde hatte R. im September 2012 privat für 1.700 € das Bild „Der Buchmacher“ aus der Zeit um 1900 erworben. Da das Bild seiner Frau nicht gefiel, legte er es im November 2012 in die Firma ein und hängte das Bild in sein Büro. Im Oktober 2013 stellte sich heraus, dass der Eigentumserwerb des R, an dem Bild zumindest rechtlich umstritten war. R. hatte sich mit den Erben des damaligen Malers verglichen und deshalb im Dezember 2013 den Betrag von 800 € aus Mitteln des Betriebes an diese gezahlt, um das Bild weiter behalten zu können. Das Gemälde hatte am Todestag einen Wert von 1.900 €.

Zur Geldanlage der liquiden Mittel der Firma hatte R. sich als stiller Gesellschafter an der örtlichen Spezialpapierfirma – diese hatte kein Verwaltungsvermögen – beteiligt. Die Einlage betrug 30.000 €.

Die sehr stabilen Gewinne der Papierfirma betragen:

2011	50.000 €
2012	55.000 €
2013	60.000 €
2014	53.000 €

Die Gewinnbeteiligung des R. betrug 8%, die Beteiligung war frühestens zum 01.01.2025 kündbar.

Die Geschäfte des R. im Jahr 2014 waren im Verhältnis zu den Jahren davor als nicht typisch anzusehen.

Der Substanzwert des Betriebes beträgt zutreffend 1.050.000 €.

Die Weltreise

R. hatte am 01.08.2014 einen Gutschein für eine Weltreise gewonnen. Die Reise hatte laut Ka-

atalog einen Wert von 19.000 €. Bei einem in der Nähe gelegenen Reisebüro hat der Inhaber dem H. noch am Todestag mitgeteilt, dass er die Reise für 12.000 € (zurück) kaufen würde; dieses entspricht auch dem durchschnittlichen Rückkaufswert der Reise.

Die Konten auf den Cayman Islands

R. hatte zum Todeszeitpunkt deutsche Unternehmensanleihen im Wert von 1,5 Millionen € auf den Cayman Islands im Safe. Der Betrag wurde mit 3 % jährlich verzinst; die Zinsen waren jeweils zum 31.12. eines Jahres fällig. Die an der Börse gehandelten Unternehmensanleihen waren am Todestag (exklusiv den aufgelaufenen Zinsen) 1,51 Millionen wert.

Daneben hatte R. noch ein unverzinsliches Fremdwährungskonto (Girokonto) in Norwegen, welches zum Todeszeitpunkt einen Stand von 1,3 Millionen € aufwies.

Haftpflichtversicherung

Im Jahr 2000 hatte R. eine Haftpflichtversicherung für Carola, Hans und sich selbst abgeschlossen. Der jährliche Beitrag betrug 99 €. Ab dem Jahr 2011 (einschließlich) hatte R. die jeweils am 01.08. eines Jahres fälligen Prämien nicht mehr gezahlt, weil die Versicherung Ihre AGBs (zulässig) geändert hatte. Am 01.10.2014 hatte die Versicherung daher die Police zulässig zum 01.08.2011 rückwirkend fristlos gekündigt.

Pflichtteil

Als C. vom Tod des R. erfuhr, beauftragte sie einen Anwalt mit der Ermittlung der ihr zustehenden Pflichtteilsansprüche. Der Anwalt ermittelte den Anspruch, erklärte ihr, sie habe einen unbestreitbaren Anspruch und riet zur (klagemäßigen) Geltendmachung des Anspruchs. Bis jetzt hat sie aber noch keine Pflichtteilsansprüche gegenüber H. geltend gemacht, da sie ihren Anspruch an eine Inkasso-GmbH abgetreten hatte. H. ist sich sicher, dass die GmbH den Anspruch geltend machen wird.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die zutreffend festzusetzende Erbschaftsteuer für den Erben.

Gehen Sie dabei auf alle durch den Sachverhalt aufgeworfenen Rechtsfragen ein.

Selbst ermittelte Geldbeträge und Prozentsätze sind ggf. auf zwei Nachkommastellen zu runden. Der Basiszinssatz für das Jahr 2014 beträgt 2,59 %

Alle erforderlichen Anträge gegenüber dem Finanzamt gelten als gestellt.

Begründen Sie Ihre Entscheidungen unter Angabe der maßgebenden Vorschriften.

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.

Prüfungsaufgabe aus dem Einkommensteuer- und Ertragsteuerrecht

Teil I: Einkommensteuer

Sachverhalt 1

Rudi Sorglos (RS), geboren am 10. April 1947, ledig und wohnhaft in Vaals (Niederlande) ist zum 10. Mai 2012 in den Ruhestand versetzt worden. Der ehemalige kaufmännische Angestellte war zuvor 40 Jahre lang für ein Lebensmittelunternehmen in Aachen nichtselbständig tätig und erhält seitdem eine monatliche Altersrente aus der deutschen gesetzlichen Rentenversicherung i. H. v. 1.600 €. Aufgrund von Rentenanpassungen wurden die Rentenzahlungen wie folgt erhöht:

- zum 1. Juli 2012 auf 1.635 €,
- zum 1. Juli 2013 auf 1.640 € und
- zum 1. Juli 2014 auf 1.670 €.

RS hat in 2014 Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung i. H. v. 1.650 € und zur gesetzlichen Pflegeversicherung i. H. v. 400 € geleistet. Werbungskosten sind im Zusammenhang mit der Rente nicht entstanden.

RS besitzt seit 1990 eine Immobilie in Zandvoort (Niederlande), die er langfristig an Privatpersonen vermietet hat. Die hieraus erzielten und nach deutschen Vorschriften ermittelten Einkünfte für 2014 betragen 6.000 €.

Am 20. April 2014 veräußerte RS seine gesamten Geschäftsanteile (Nennwert: 80.000 €) an der B-GmbH (Stammkapital: 10 Mio. €) mit Sitz in Aachen für 100.000 €. Einen Geschäftsanteil (Nennwert: 60.000 €) hatte RS im Jahr 2007 entgeltlich für 100.000 € erworben. Den anderen Geschäftsanteil (Nennwert: 20.000 €) hatte RS in 2012 von seinem Bruder geerbt, der seit 2003 ebenfalls an der B-GmbH beteiligt war (Nennwert: 160.000 €; Anschaffungskosten: 180.000 €). Der verbliebene Geschäftsanteil des Bruders (Nennwert: 140.000 €) wurde im Wege der Erbschaft auf die anderen Geschwister von RS übertragen. Veräußerungskosten sind nicht angefallen.

Weitere Einkünfte hat RS im Kalenderjahr 2014 nicht erzielt.

RS hat in 2014 Zahlungen für selbst zu tragende Krankheitskosten (Arztbesuche, ärztlich angeordnete Kur, Medikamente) i. H. v. 681 € geleistet.

RS ist in Deutschland politisch sehr aktiv und hat eine Partei in Aachen, die als politische Partei i. S. d. § 2 PartG anzusehen ist, in 2014 mit 3.500 € finanziell unterstützt. Zusätzlich

überwies RS in 2014 einer als gemeinnützig anerkannten Einrichtung in Aachen eine Spende i. H. v. 4.000 €.

Aufgabe:

Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen des RS für den Veranlagungszeitraum 2014. Gehen Sie dabei auch auf die Steuerpflicht, die Veranlagungsart und etwaige tarifliche Besonderheiten ein.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweise:

- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2014 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.
- Erforderliche Anträge gelten als gestellt. Erforderliche Nachweise gelten als erbracht.
- Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.

Sachverhalt 2

Erwin Müller (EM), geboren am 10. Januar 1965, konfessionslos, lebt zusammen mit seiner Lebensgefährtin, Gabi Schmitz (GS), geboren am 20. August 1975, seit 5 Jahren gemeinsam in einem Einfamilienhaus in Münster. Aus seiner seit 2012 geschiedenen Ehe mit Brigitte Müller (BM), geboren am 22. April 1966, stammt sein Sohn Thorsten (T), geboren am 15. Oktober 1989. T, der nach erfolgreichem Abschluss seiner Ausbildung zum Steuerfachangestellten im Jahr 2012 das ganze Jahr 2014 an der Uni Münster studiert hat, lebt zusammen mit 3 Kommilitonen in einer Wohngemeinschaft in Münster.

Neben dem Studium arbeitet T, der über kein nennenswertes Vermögen verfügt, in einer Steuerberatungskanzlei. Zum Jahresende erhält T von seinem Arbeitgeber folgende Lohnabrechnung:

• Januar bis Juni 2014		
○ 26 Arbeitswochen mit 15 Arbeitsstunden		
○ Arbeitslohn =		4.500 €
• Juli bis August 2014		
○ 9 Arbeitswochen mit 38 Arbeitsstunden		
○ Arbeitslohn =		4.000 €
• September bis Oktober 2014		
○ 9 Arbeitswochen mit 15 Arbeitsstunden		
○ Arbeitslohn =		1.500 €
• November bis Dezember 2014		
○ 9 Arbeitswochen mit 15 Arbeitsstunden		
○ Arbeitslohn =		<u>1.500 €</u>
• Arbeitslohn gesamt =		11.500 €
abzüglich		
- Lohnsteuer	-	420 €
- Solidaritätszuschlag	-	23 €
- Kirchensteuer	-	38 €
- Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung	-	913 €
- Beiträge zur gesetzlichen Pflegeversicherung	-	142 €
- Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung	-	<u>167 €</u>
Auszahlung =		9.797 €

EM unterstützt T darüber hinaus finanziell mit monatlich 500 €. BM bestreitet ihren Lebensunterhalt durch Gelegenheitsjobs und ist auch vermögensmäßig nicht in der Lage, Unterhaltsleistungen für T zu leisten.

Zusammen mit GS hat EM noch eine Tochter, Anika (A), geboren am 19. November 2010. A besucht tagsüber den städtischen Kindergarten. Die monatlichen Kosten hierfür i. H. v. 300 € überweist EM jeweils zum Monatsersten.

EM ist als Außendienstmitarbeiter für einen Versicherungskonzern mit Sitz in München angestellt. Im Jahr 2014 erzielt EM einen Jahres-Bruttoarbeitslohn i. H. v. 80.000 €. Darüber hinaus darf er seinen Firmenwagen (Bruttolistenpreis: 70.000 €) auch privat nutzen. Ein Fahrtenbuch führt EM nicht.

Seine Aufgabe besteht im Wesentlichen darin, Großkunden im Münsterland vor Ort zu betreuen. Laut Vereinbarung mit seinem Arbeitgeber sucht EM arbeitstäglich die 15 km von seinem Haus entfernte Zweigstelle des Versicherungskonzerns in Münster jeweils vor und nach den Kundenbesuchen auf, um sein Postfach zu leeren und Kundenunterlagen abzuholen bzw. abzugeben. Zudem nutzt er diese Besuche, um die laufenden PKW-Kosten (Treibstoff, Reinigung, etc.) mit seinem Arbeitgeber abzurechnen. Tatsächlich hat EM die Zweigstelle im Jahr 2014 an 230 Tagen aufgesucht. Ein eigener Arbeitsplatz steht EM in der Zweigstelle jedoch nicht zur Verfügung. Den wesentlichen Teil seiner Arbeitszeit verbringt EM bei seinen zahlreichen Kunden. Die erforderlichen Büroarbeiten erledigt EM nach seinen Kundenbesuchen von zu Hause aus in seinem eigens hierfür eingerichteten und ausschließlich beruflich genutzten Arbeitszimmer. Hierfür fallen der Höhe nach unstrittige Aufwendungen i. H. v. 2.500 € an.

Aufgrund geänderter Reisekostenrichtlinien des Versicherungskonzerns werden sämtliche Außendienstmitarbeiter ab dem 1. Januar 2014 arbeitsrechtlich und organisatorisch der Firmenzentrale in München und nicht mehr den einzelnen Zweigstellen zugeordnet. Wie bereits in den Vorjahren, sucht EM die Firmenzentrale auch in 2014 nicht auf. Neben der organisatorischen Umstellung müssen alle Außendienstmitarbeiter ab dem 1. Januar 2014 aus Kostengründen die privat veranlassten Treibstoffkosten selbst tragen. Diese belaufen sich im Jahr 2014 auf insgesamt 1.200 €.

Aufgabe:

1. Prüfen Sie, ob für den Sohn T und die Tochter A im Veranlagungszeitraum 2014 Freibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG zu gewähren sind. Auf Kindergeld (§ 31 EStG) ist nicht einzugehen. Gehen Sie davon aus, dass etwaige Freibeträge für Kinder günstiger sind als ein etwaiger Anspruch auf Kindergeld.
2. Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen des EM für den Veranlagungszeitraum 2014. Auf allgemeine Fragen (persönliche Steuerpflicht, Veranlagungsart, Tarif, etc.) ist nicht einzugehen.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweise:

- Zu den abzugsfähigen Vorsorgeaufwendungen ist keine Stellung zu nehmen. Gehen Sie in Ihrer Lösung von abziehbaren Vorsorgeaufwendungen i. H. v. 2.500 € aus.
- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2014 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.
- Erforderliche Anträge gelten als gestellt. Erforderliche Nachweise gelten als erbracht.
- Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.

Sachverhalt 3

Gerd Dreifuß (GD), geboren am 21. Juli 1949, verwitwet und wohnhaft in Hamburg, führt in Hamburg in gemieteten Räumen einen kleinen Fahrradladen, der sich auf den Verkauf von Hollandrädern spezialisiert hat. Daneben bietet er auch Reparatur- und Wartungsdienstleistungen für alle Arten von Fahrrädern an. Da für den Ein-Mann-Betrieb ein in kaufmännischer Art und Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb nicht erforderlich ist und die Umsatz- und Gewinn Grenzen des § 141 AO nicht überschritten werden, ermittelt GD seit jeher seinen Gewinn zulässigerweise durch Einnahmenüberschussrechnung.

GD versteuerte seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten, war zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt und gab monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab. Aus der vorläufigen Einnahmenüberschussrechnung ergeben sich für das Jahr 2014 Betriebseinnahmen i. H. v. 80.000 € und Betriebsausgaben i. H. v. 40.000 €.

Bei der Erstellung der vorläufigen Einnahmenüberschussrechnung blieben folgende Vorgänge bisher unberücksichtigt:

a) Betriebsgrundstück

Von seiner im Jahr 2012 verstorbenen Ehefrau Monika Dreifuß (MD) hat GD ein 1.000 m² großes unbebautes Grundstück geerbt. Das Grundstück, das in unmittelbarer Nähe zum Fahrradladen belegen ist, hatte MD im Jahr 2005 für 300.000 € im Privatvermögen erworben und dauerhaft an ihren Ehemann verpachtet, der das Grundstück ausschließlich als Parkplatz und Lagerfläche für seinen Betrieb nutzt. Im Zeitpunkt des Todes der MD beträgt der Teilwert des Grundstücks 360.000 €.

Mit Übergang Nutzen und Lasten am 31. Juli 2014 verkaufte GD das Grundstück an einen Investor, der darauf ein Mehrfamilienhaus errichten wollte, für 380.000 €, da das Grundstück seiner Ansicht nach viel zu groß war und die meisten seiner Kunden mit dem Fahrrad seinen Betrieb aufsuchen. Der Veräußerungserlös wurde GD noch am gleichen Tage auf seinem Betriebskonto gutgeschrieben.

b) Transportfahrrad

Zum Anlagevermögen des Fahrradladens gehört u.a. ein Transportfahrrad, das GD vor 10 Jahren gebraucht von einer Privatperson für 800 € erworben hat. In steuerrechtlich nicht zu beanstandender Weise wurden die Anschaffungskosten in den Vorjahren bereits vollständig abgeschrieben. Aufgrund der geplanten Geschäftsaufgabe (vgl. Tz. e. Betriebsaufgabe) spendet GD dieses Transportfahrrad am 31. März 2014 einem gemeinnützigen Verein in Hamburg, der das Fahrrad für seinen Vereinszweck (Essensausgabe an Obdachlose) gut brauchen kann. Der Teilwert (= Einkaufspreis) des Transportfahrrads betrug im Zeitpunkt der

Schenkung 500 €. GD hat diesen Vorgang bisher weder in seiner Gewinnermittlung noch bei seinen Umsatzsteueranmeldungen berücksichtigt.

c) Steuerberater

Im Jahr 2013 wurde bei GD eine Betriebsprüfung durchgeführt, die jedoch zu keinen wesentlichen Beanstandungen geführt hat. GD lud am 20. Februar 2014 seinen Steuerberater (S), der die Betriebsprüfung begleitet hat, aus Dankbarkeit für die gelungene Arbeit zu einem gemeinsamen Mittagessen in einem Restaurant in Hamburg ein. Die Rechnung der Gaststätte wies einen Gesamtbetrag i. H. v. 142,80 € aus. Die Rechnung beglich GD in bar und rundete dabei zugunsten der Kellnerin auf 150 € auf. Bei dem Essen besprachen GD und S die Ergebnisse der Betriebsprüfung, sowie Einzelheiten der für das Jahr 2013 zu erstellenden steuerlichen Gewinnermittlung. GD berücksichtigte die 150 € als Betriebsausgabe.

Auf Nachfrage teilte S GD mit, dass sich die Kosten für die Erstellung der Einnahmenüberschussrechnung Jahresabschlusses 2013 voraussichtlich auf 1.500 € (zzgl. USt) und die Kosten für die Begleitung der Betriebsprüfung voraussichtlich auf 2.000 € (zzgl. USt) belaufen werden.

d) Kunden

In seiner Einnahmenüberschussrechnung für 2014 erfasste GD am 5. Januar 2014 eine Einnahme i. H. v. 952 €, da er an diesem Tag einen Scheck eines Kunden eingelöst hatte, den dieser ihm am 23. Dezember 2013 für den Kauf eines Fahrrads überreicht hatte.

Gegenüber einem anderen Kunden besteht noch eine offene Rechnung über den Verkauf eines Fahrrads i. H. v. 1.190 €. Im April erfuhr GD, dass der Kunde Privatinsolvenz angemeldet hat. Das Insolvenzverfahren wurde bereits Ende Mai eingestellt, ohne dass irgendein Gläubiger noch eine Zahlung auf seine rückständige Forderung erhalten hatte. Das Eigentum an dem Fahrrad war bereits ohne Eigentumsvorbehalt auf den Kunden übergegangen.

e) Geschäftsaufgabe

Aufgrund der zunehmenden Konkurrenz und der Tatsache, dass GD bisher keinen geeigneten Nachfolger für seinen kleinen Fahrradladen finden konnte, beschloss GD, seine Geschäftstätigkeit zum 30. September 2014 einzustellen.

Aus diesem Grund veranstaltete GD am 27. September 2014 einen Räumungsverkauf. Mit dem dabei erzielten Erlös i. H. v. 10.000 € konnte er seine betrieblichen Verbindlichkeiten bei seiner Hausbank i. H. v. 9.000 € zzgl. Vorfälligkeitsentschädigung i. H. v. 1.000 € begleichen. Da der Erlös aus dem Räumungsverkauf letztlich ausschließlich seiner Bank zugutegekommen ist, hat GD die Einnahmen auch nicht in seiner Einnahmenüberschussrechnung erfasst.

Am 30. September 2014 schloss GD sein Ladenlokal zum letzten Mal. Er verließ sein Geschäft auf einem Hollandrad (Baujahr: 1903), das er im Jahr der Betriebseröffnung (1975) angeschafft hatte und bisher ausschließlich als Ausstellungsstück diente. Steuerlich waren die Anschaffungskosten bereits vollständig abgeschrieben. GD beabsichtigt, das Hollandrad, das einen Teilwert von 4.000 € hat, als Erinnerungsstück an seine langjährige unternehmerische Tätigkeit zu behalten.

Die einzig noch zum Betriebsvermögen gehörende Betriebs- und Geschäftsausstattung, die bei einem bilanzierenden Unternehmer mit 3.000 € zu aktivieren gewesen wäre, konnte GD an einen befreundeten Fahrradhändler in Bremen für 11.900 € verkaufen. Das restliche Umlaufvermögen mit einem Einkaufswert von 5.000 € (netto) wurde am 5. Oktober 2014 von einem Lieferanten abgeholt. Als Gegenleistung hierfür erhielt GD 3.570 € in bar.

Der Vermieter des Ladenlokals war sehr erfreut darüber, dass das langfristig – aus seiner Sicht viel zu günstig – vermietete Ladenlokal in begehrtter Lage nun endlich frei wurde, da bereits mehrere Investoren Interesse am Kauf des gesamten Grundstücks gezeigt hatten. GD wusste um diesen Umstand und konnte durch geschickte Verhandlung mit dem Vermieter eine Entschädigung i. H. v. 10.000 € zu seinen Gunsten für die frühzeitige Auflösung des Mietvertrages aushandeln. Der Vermieter überwies den Betrag nach Abzug von noch ausstehenden Mietzahlungen i. H. v. 2.000 € und noch zu zahlenden Betriebskosten i. H. v. 500 € am 15. Oktober 2014 auf das Privatkonto von GD.

Sämtliche Zahlungen und Geschäftsvorfälle, die nach Schließung des Ladenlokals am 30. September 2014 erfolgt sind, hat GD in seiner Einnahmenüberschussrechnung nicht mehr erfasst.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die steuerpflichtigen Einkünfte des GD für den Veranlagungszeitraum 2014. Auf allgemeine Fragen (persönliche Steuerpflicht, Veranlagungsart, Tarif, etc.) ist nicht einzugehen.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweise:

- Auf gewerbesteuerliche Fragen ist nicht einzugehen.
- Auf § 4 Abs. 4a und § 4h EStG ist nicht einzugehen.
- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2014 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.
- Alle Rechnungen wurden ordnungsgemäß ausgestellt.
- Die Umsatzsteuer wurde zutreffend angemeldet und abgeführt und insoweit auch in der Einnahmenüberschussrechnung zutreffend erfasst.
- Erforderliche Anträge gelten als gestellt.
- Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.

Teil II – Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

Sachverhalt 1

Geschäftsgegenstand der A-GmbH mit Sitz und Geschäftsleitung in Essen ist die Verwaltung von Beteiligungen. Der Gewinn der A-GmbH wird durch Bestandsvergleich nach § 4 Abs. 1, § 5 Abs. 1 EStG ermittelt; sie hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr, das jeweils am 30. September endet. In der Gewinn- und Verlustrechnung für das Wirtschaftsjahr 2013/2014 ist ein Gewinn i. H. v. 200.000 € ausgewiesen.

Einzelsachverhalte:

a) Beteiligung G-KG

Die A-GmbH ist seit dem 24. Juli 2010 als alleinige Kommanditistin an der G-KG beteiligt. Die Komplementär-GmbH ist nicht am Vermögen der G-KG beteiligt. Geschäftsgegenstand der G-KG mit Sitz und Geschäftsleitung in Dortmund ist der Handel mit Baumaschinen. Der Gewinn der G-KG wird durch Bestandsvergleich nach § 4 Abs. 1, § 5 Abs. 1 EStG ermittelt; Wirtschaftsjahr ist das Kalenderjahr. Die Gewinn- und Verlustrechnung der G-KG für das Jahr 2013 weist einen Gewinn i. H. v. 100.000 € aus; der im Jahr 2014 erzielte Gewinn beträgt 200.000 €. Die Gewinne entfallen jeweils in voller Höhe auf die A-GmbH. In der Gewinn- und Verlustrechnung der A-GmbH für das Wirtschaftsjahr 2013/2014 ist bisher kein Gewinnanteil aus der G-KG erfasst.

Die G-KG ist seit dem 1. Mai 2011 zu 8 % an der B-GmbH mit Sitz und Geschäftsleitung in Düsseldorf beteiligt. Im Mai 2014 hat die B-GmbH eine Gewinnausschüttung vorgenommen. Die auf die G-KG entfallende Bruttogewinnausschüttung beträgt 8.000 € und ist in der Gewinn- und Verlustrechnung der G-KG für das Jahr 2014 als Ertrag enthalten.

b) Beteiligung B-GmbH

Zum Betriebsvermögen der A-GmbH gehört seit dem Jahr 2011 ebenfalls eine 8 %-ige Beteiligung an der B-GmbH. Aufgrund der im Mai 2014 von der B-GmbH vorgenommenen Gewinnausschüttung ist in der Gewinn- und Verlustrechnung der A-GmbH für das Wirtschaftsjahr 2013/2014 ein Ertrag i. H. v. 8.000 € (Bruttogewinnausschüttung) erfasst. Der Anteil an der B-GmbH gehört nicht zum Sonderbetriebsvermögen der A-GmbH bei der G-KG.

c) Beteiligung S-GmbH

Die A-GmbH hat am 6. November 2013 einen Anteil von 17 % an der S-GmbH mit Sitz und Geschäftsleitung in Essen erworben. Noch im Dezember 2013 hat die S-GmbH eine Gewinnausschüttung vorgenommen, die i. H. v. 15.000 € (Bruttogewinnausschüttung) auf die A-GmbH entfällt und in entsprechender Höhe in der Gewinn- und Verlustrechnung der A-GmbH für das Wirtschaftsjahr 2013/2014 als Ertrag enthalten ist.

d) Beteiligung O-AG

Die A-GmbH ist seit dem 20. März 2012 Eigentümerin von 200.000 Aktien an der O-AG, die jeweils einen Nennwert von 10 € haben, und hat die Aktien zutreffend aktiviert. Die O-AG hat ein Grundkapital i. H. v. 10 Mio. €, so dass die Beteiligung der A-GmbH 20 % beträgt. Sitz und Geschäftsleitung der O-AG befinden sich in Köln. Die Aktien hat die Stadt Köln der A-GmbH aufgrund eines am 20. März 2012 geschlossenen Wertpapierleihgeschäfts (Sachdarlehen nach § 607 Abs. 1 BGB) übertragen. Nach den vertraglichen Vereinbarungen hat die A-GmbH der Stadt Köln 200.000 gleichartige Aktien am 31. Dezember 2030 zurückzugeben. Die A-GmbH darf frei über die Aktien verfügen, was eine Veräußerung einschließt. Auch das Stimmrecht in der Hauptversammlung der O-AG darf die A-GmbH uneingeschränkt ausüben.

Die Forderung aus dem Wertpapierleihgeschäft gehört zum Hoheitsvermögen der Stadt Köln.

Die jährlich jeweils am 15. Juni von der A-GmbH an die Stadt Köln zu zahlende Leihgebühr beträgt 100.000 €. Die A-GmbH hat die Leihgebühr im Jahr 2014 pünktlich unter Einbehalt eines Steuerabzugs i. H. v. 15.000 € zzgl. Solidaritätszuschlag i. H. v. 825 € an die Stadt Köln ausgezahlt und den Bruttobetrag i. H. v. 100.000 € als Aufwand in der Gewinn- und Verlustrechnung für das Wirtschaftsjahr 2013/2014 berücksichtigt.

Bei der Hauptversammlung der O-AG am 10. Juli 2014 ist eine Dividende i. H. v. 1 € je Aktie beschlossen worden. Die Dividende wurde am 15. Juli 2014 ausgezahlt. In der Gewinn- und Verlustrechnung der A-GmbH für das Wirtschaftsjahr 2013/2014 ist die Bruttodividende i. H. v. 200.000 € als Ertrag ausgewiesen.

Aufgabe:

1. Ermitteln Sie den Gewerbesteuermessbetrag der G-KG für den Erhebungszeitraum 2014. Auf allgemeine Fragen (sachliche und persönliche Gewerbesteuerpflicht) ist nicht einzugehen.
2. Ermitteln Sie das der Körperschaftsteuer unterliegende zu versteuernde Einkommen der A-GmbH für den Veranlagungszeitraum 2014. Auf allgemeine Fragen (Körperschaftsteuerpflicht, Tarif etc.) ist nicht einzugehen.
3. Ermitteln Sie den Gewerbesteuermessbetrag der A-GmbH für den Erhebungszeitraum 2014. Auf allgemeine Fragen (sachliche und persönliche Gewerbesteuerpflicht) ist nicht einzugehen.
4. Ermitteln Sie die von der Stadt Köln aus dem vorstehenden Sachverhalt im Veranlagungszeitraum 2014 erzielten körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte. Gehen Sie auch auf die Körperschaftsteuerpflicht und die Erhebungsform der Körperschaftsteuer ein.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweise:

- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2014 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.
- Erforderliche Anträge gelten als gestellt.
- Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.

Sachverhalt 2

Rosa Reich (R) mit Wohnsitz in Leverkusen ist seit dem 1. Januar 2004 Alleingesellschafterin der Q-GmbH. R ist ledig. Die Anschaffungskosten des Geschäftsanteils betragen 300.000 €. Geschäftsgegenstand der Q-GmbH mit Sitz und Geschäftsleitung in Bergisch Gladbach ist der Handel mit Gebrauchtwagen. Der Gewinn der Q-GmbH wird durch Bestandsvergleich nach § 4 Abs. 1, § 5 Abs. 1 EStG ermittelt; Wirtschaftsjahr ist das Kalenderjahr.

Mit notariellem Vertrag vom 10. März 2014 hat R einen Anteil von 5 % ihrer Beteiligung an der Q-GmbH zum Kaufpreis von 50.000 € an die Q-GmbH veräußert. Der Teilwert/gemeine Wert des 5 %-igen Geschäftsanteils betrug am 10. März 2014 40.000 €. Die Erwerbsnebenkosten i. H. v. 1.000 € übernahm vereinbarungsgemäß die Q-GmbH. Den Kaufpreis hat die Q-GmbH am 17. März 2014 auf das Girokonto der R überwiesen.

Die Q-GmbH hat zum 31. Dezember 2014 folgende Steuerbilanz erstellt:

Aktiva	550.000 €	Gezeichnetes Kapital	100.000 €
		Gehaltene eigene Anteile	<u>./.</u> 5.000 €
		Verbleiben	95.000 €
		Kapitalrücklage	180.000 €
		Gewinnrücklage	130.000 €
		Gewinn 2014	60.000 €
		Sonstige Passiva	85.000 €
	550.000 €		550.000 €

Den Erwerb des Geschäftsanteils hat die Q-GmbH am 10. März 2014 wie folgt gebucht:

Gezeichnetes Kapital	5.000 €	an	Sonstige Verbindlichkeiten	51.000 €
Kapitalrücklage	35.000 €			
Sonstiger betrieblicher Aufwand	11.000 €			

Ordentliche Gewinnausschüttungen sind im Jahr 2014 nicht erfolgt. Der Gewinn des Jahres 2013 i. H. v. 40.000 € wurde mit Beschluss der Gesellschafterversammlung vom 10. Mai 2014 in voller Höhe in die Gewinnrücklagen eingestellt. Der Bestand des steuerlichen Einlagekontos i. S. d. § 27 KStG der Q-GmbH betrug am 31. Dezember 2013 220.000 €.

Aufgabe:

1. Ermitteln Sie das der Körperschaftsteuer unterliegende zu versteuernde Einkommen der Q-GmbH für den Veranlagungszeitraum 2014 sowie den Bestand des steuerlichen Einlagekontos i. S. d. § 27 KStG der Q-GmbH zum 31. Dezember 2014. Auf allgemeine Fragen (Körperschaftsteuerpflicht, Tarif etc.) ist nicht einzugehen.
2. Ermitteln Sie die bei der Einkommensteuerveranlagung der R für den Veranlagungszeitraum 2014 anzusetzenden Einkünfte. Auf allgemeine Fragen (persönliche Steuerpflicht, Veranlagungsform, Tarif etc.) ist nicht einzugehen. Gehen Sie bei Ihrer Lösung davon aus, dass R einen Antrag nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG gestellt hat.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Hinweise:

- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2014 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.
- Erforderliche Anträge gelten als gestellt.
- Auf Cent lautende Beträge sind abzurunden.
- Auf die Kapitalertragsteuer ist nicht einzugehen.

1960	Ausgegeben zu Bonn am 23. Juni 1960	Nr. 30
Tag	Inhalt:	Seite
10. 6. 60	Gesetz zum Abkommen vom 16. Juni 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener sonstiger Steuern und zur Regelung anderer Fragen auf steuerlichem Gebiete	1781
10. 6. 60	Gesetz zum Abkommen vom 7. August 1958 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Islamischen Republik Pakistan zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung bei den Steuern vom Einkommen	1799
10. 6. 60	Gesetz zum Abkommen vom 17. April 1959 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener anderer Steuern	1814
15. 6. 60	Gesetz zum Abkommen vom 18. März 1959 zwischen der Regierung der Bundesrepublik Deutschland und der Regierung von Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung des Einkommens	1828

**Gesetz zum Abkommen vom 16. Juni 1959
zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern
vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener sonstiger Steuern
und zur Regelung anderer Fragen auf steuerlichem Gebiete**

Vom 10. Juni 1960

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Dem in Den Haag am 16. Juni 1959 unterzeichneten Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener sonstiger Steuern und zur Regelung anderer Fragen auf steuerlichem Gebiete, einschließlich des Zusatzprotokolls zu diesem Abkommen, wird zugestimmt. Das Abkommen und

das Zusatzprotokoll werden nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

Dieses Gesetz gilt auch im Land Berlin, sofern das Land Berlin die Anwendung dieses Gesetzes feststellt.

Artikel 3

(1) Dieses Gesetz tritt am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

(2) Der Tag, an dem das Abkommen, einschließlich des Zusatzprotokolls zu diesem Abkommen, nach Artikel 29 Abs. 2 des Abkommens in Kraft tritt, ist im Bundesgesetzblatt bekanntzugeben.

Das vorstehende Gesetz wird hiermit verkündet.

Bonn, den 10. Juni 1960

Der Bundespräsident
Lübke

Für den Bundeskanzler
Der Bundesminister für Familien- und Jugendfragen
Dr. Wuermeling

Der Bundesminister der Finanzen
Etzel

Der Bundesminister des Auswärtigen
von Brentano

Abkommen
zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern
vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener sonstiger Steuern
und zur Regelung anderer Fragen auf steuerlichem Gebiete

Overeenkomst
tussen de Bondsrepubliek Duitsland en het Koninkrijk der Nederlanden
tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen
van het inkomen en van het vermogen alsmede van verscheidene andere belastingen
en tot het regelen van andere aangelegenheden op belastinggebied

DIE BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND

und

DAS KONIGREICH DER NIEDERLANDE

SIND, VON DEM WUNSCH GELEITET, auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener sonstiger Steuern die Doppelbesteuerung zu vermeiden und andere Fragen auf steuerlichem Gebiete zu regeln, übereingekommen, das nachstehende Abkommen abzuschließen. Zu diesem Zweck haben zu Bevollmächtigten ernannt:

Der Präsident der Bundesrepublik Deutschland:
Dr. J. Löns,
Außerordentlicher und Bevollmächtigter Botschafter
in Den Haag,

Ihre Majestät die Königin der Niederlande:
Dr. J. M. A. H. Luns,
Minister der Auswärtigen Angelegenheiten,

die nach Austausch ihrer in guter und gehöriger Form befundenen Vollmachten folgendes vereinbart haben:

Artikel 1

(1) Dieses Abkommen gilt für Steuern, die nach der Gesetzgebung jedes der beiden Vertragstaaten unmittelbar vom Einkommen oder vom Vermögen oder nach verschiedenen anderen Bemessungsgrundlagen für die Vertragstaaten, die Länder, die Provinzen, die Gemeinden oder Gemeindeverbände (auch in Form von Zuschlägen) erhoben werden.

(2) Steuern im Sinne dieses Abkommens sind:

1. in der Bundesrepublik Deutschland:
 - a) die Einkommensteuer (einschließlich der Lohnsteuer, der Kapitalertragsteuer und der Aufsichtsratssteuer),
 - b) die Körperschaftsteuer,
 - c) die Abgabe Notopfer Berlin,
 - d) die Vermögensteuer,
 - e) die Gewerbesteuer,
 - f) die Grundsteuer;

DE BONDSREPUBLIEK DUITSLAND

en

HET KONINKRIJK DER NEDERLANDEN,

DE WENS KOESTERENDE, op het gebied van belastingen van het inkomen en van het vermogen alsmede van verscheidene andere belastingen dubbele belasting te vermijden en andere aangelegenheden op belastinggebied te regelen, zijn overeengekomen, de navolgende Overeenkomst te sluiten. Te dien einde hebben tot gevolmachtigden benoemd:

De President van de Bondsrepubliek Duitsland:
Dr. J. Löns,
Buitengewoon en Gevolmachtigd Ambassadeur
te 's-Gravenhage,

Hare Majestät de Koningin der Nederlanden:
Mr. J. M. A. H. Luns,
Minister van Buitenlandse Zaken,

die na uitwisseling van hun volmachten, welke in goede en behoorlijke vorm werden bevonden, als volgt zijn overeengekomen:

Artikel 1

(1) Deze Overeenkomst is van toepassing op belastingen, die volgens de wetgeving van elk van beide Staten rechtstreeks van het inkomen of van het vermogen of naar verscheidene andere grondslagen ten behoeve van de Staten, de „Länder“, de provincien, de gemeenten of gemeentelijke verbanden, (ook in de vorm van opcenten) worden geheven.

(2) Belastingen in de zin van deze Overeenkomst zijn:

1. in de Bondsrepubliek Duitsland:
 - a) de Einkommensteuer (inkomstenbelasting) (met inbegrip van de Lohnsteuer (loonbelasting), de Kapitalertragsteuer (belasting op kapitaalopbrengsten) en de Aufsichtsratssteuer (commissarissenbelasting));
 - b) de Körperschaftsteuer (vennootschapsbelasting);
 - c) de Abgabe Notopfer Berlin (heffing „Notopfer Berlin“);
 - d) de Vermögensteuer (vermogensbelasting);
 - e) de Gewerbesteuer (ondernemingsbelasting);
 - f) de Grundsteuer (grondbelasting);

2. im Königreich der Niederlande:

- a) die inkomstenbelasting (die Einkommensteuer),
- b) de loonbelasting (die Lohnsteuer),
- c) de vennootschapsbelasting (die Körperschaftsteuer),
- d) de dividendbelasting (die Dividendensteuer),
- e) de commissarissenbelasting (die Aufsichtsratssteuer),
- f) de vermogensbelasting (die Vermögensteuer),
- g) de grondbelasting (die Grundsteuer),
- h) gemeentelijke baatbelastingen (kommunale Steuern auf den Wertzuwachs bestimmter Grundstücke),
- i) gemeentelijke bouwterreinbelastingen (kommunale Baulandsteuern),
- j) wegen-, straat- en vaartbelastingen (Straßen- und Wasserstraßensteuern),
- k) het recht op de mijnen (die Bergwerksteuer).

(3) Das Abkommen ist auf jede andere ihrem Wesen nach gleiche oder ähnliche Steuer anzuwenden, die nach seiner Unterzeichnung in einem der Vertragsstaaten eingeführt wird.

(4) Die obersten Finanzbehörden der Vertragsstaaten werden sich gegenseitig über die Einführung neuer Steuern, wesentliche Änderungen oder die Aufhebung bestehender Steuern, die von diesem Abkommen betroffen werden, unterrichten.

Artikel 2

(1) Soweit sich aus dem Zusammenhang nichts anderes ergibt, bedeuten für die Zwecke dieses Abkommens:

1. der Begriff „Person“ sowohl natürliche als auch juristische Personen; Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die als solche der Besteuerung wie eine juristische Person unterliegen, sowie die niederländischen „commanditaire vennootschappen op aandelen“ (Kommanditgesellschaft auf Aktien), gelten als juristische Personen;
2. der Begriff „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird;
 - a) Als Betriebsstätten gelten insbesondere:
 - aa) ein Ort der Leitung,
 - bb) eine Zweigniederlassung,
 - cc) eine Geschäftsstelle,
 - dd) eine Fabrikationsstätte,
 - ee) eine Werkstätte,
 - ff) ein Bergwerk, ein Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen,
 - gg) eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer zwölf Monate überschreitet.

b) Als Betriebsstätten gelten nicht:

- aa) die Benutzung von Einrichtungen ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von dem Unternehmen gehörenden Gütern oder Waren;

2. in het Koninkrijk der Nederlanden:

- a) de inkomstenbelasting;
- b) de loonbelasting;
- c) de vennootschapsbelasting;
- d) de dividendbelasting;
- e) de commissarissenbelasting;
- f) de vermogensbelasting;
- g) de grondbelasting;
- h) gemeentelijke baatbelastingen;
- i) gemeentelijke bouwterreinbelastingen;
- j) wegen-, straat- en vaartbelastingen;
- k) het recht op de mijnen.

(3) De Overeenkomst zal van toepassing zijn op elke andere belasting van in wezen gelijke of gelijksoortige aard, die na de ondertekening van de Overeenkomst in een van de Staten wordt ingevoerd.

(4) De hoogste belastingautoriteiten van de Staten zullen elkander van de invoering van nieuwe belastingen, wezenlijke wijzigingen of de afschaffing van bestaande belastingen, waarop deze Overeenkomst betrekking heeft, op de hoogte stellen.

Artikel 2

(1) Voor zover uit het zinsverband niet iets anders volgt, betekent in deze Overeenkomst:

1. het begrip „persoon“ zowel natuurlijke als rechtspersonen; verenigingen van personen en fondsen (beheren) die als zodanig als een rechtspersoon aan de belastingheffing zijn onderworpen, alsmede de Nederlandse commanditaire vennootschappen op aandelen worden als rechtspersonen beschouwd;
2. het begrip „vaste inrichting“ een vaste bedrijfsinrichting, waarin de werkzaamheden van de onderneming geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend;
 - a) Als vaste inrichtingen worden met name beschouwd:
 - aa) een plaats waar leiding wordt gegeven;
 - bb) een filiaal;
 - cc) een kantoor;
 - dd) een fabriek;
 - ee) een werkplaats;
 - ff) een mijn, een steengroeve of een andere plaats van natuurlijke hulpbronnen in exploitatie;
 - gg) uitvoering van een bouwwerk of constructiewerkzaamheden, waarvan de duur twaalf maanden overschrijdt.
 - b) Als vaste inrichtingen worden niet beschouwd:
 - aa) het gebruik maken van inrichtingen, uitsluitend voor de opslag, uitstalling of aflevering van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar;

- bb) das Unterhalten eines Bestandes von dem Unternehmen gehörenden Gütern oder Waren ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung;
- cc) das Unterhalten eines Bestandes von dem Unternehmen gehörenden Gütern oder Waren ausschließlich zur Bearbeitung oder Verarbeitung durch ein anderes Unternehmen;
- dd) das Unterhalten einer festen Geschäftseinrichtung ausschließlich zum Einkauf von Gütern oder Waren oder zur Beschaffung von Informationen für das Unternehmen;
- ee) das Unterhalten einer festen Geschäftseinrichtung ausschließlich zur Werbung, zur Erteilung von Auskünften, zur wissenschaftlichen Forschung oder zur Ausübung ähnlicher Tätigkeiten, die für das Unternehmen vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen.
- c) Eine Person, die in einem der Vertragsstaaten für ein Unternehmen des anderen Vertragsstaates tätig ist — mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Buchstabens d —, gilt als eine in dem erstgenannten Staate belegene Betriebsstätte, wenn sie eine Vollmacht besitzt, im Namen des Unternehmens in diesem Staate Verträge abzuschließen, und diese Vollmacht dort gewöhnlich ausübt, es sei denn, daß sich ihre Tätigkeit auf den Einkauf von Gütern oder Waren für das Unternehmen beschränkt.
- d) Ein Unternehmen eines der Vertragsstaaten wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in dem anderen Vertragsstaate, weil es dort Geschäftsbeziehungen durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter unterhält, sofern diese Person im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handelt.
- e) Die Tatsache, daß eine Gesellschaft mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die in dem anderen Staat ihren Wohnsitz hat oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder in anderer Weise) Geschäftsbeziehungen unterhält, macht für sich allein die eine der beiden Gesellschaften nicht zur Betriebsstätte der anderen Gesellschaft.
3. der Begriff „oberste Finanzbehörde“ in der Bundesrepublik Deutschland den Bundesminister der Finanzen, im Königreich der Niederlande den Minister der Finanzen oder seinen bevollmächtigten Vertreter;
4. der Begriff „Staatsangehörige“
- a) in bezug auf die Bundesrepublik Deutschland:
- alle Deutschen im Sinne des Artikels 116 Abs. 1 des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland;
- b) in bezug auf das Königreich der Niederlande:
- alle Niederländer und ferner alle niederländischen Untertanen, die in den Niederlanden wohnen;
- bb) het aanhouden van een voorraad van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar uitsluitend voor de opslag, uitstalling of aflevering;
- cc) het aanhouden van een voorraad van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar uitsluitend voor de bewerking of verwerking door een andere onderneming;
- dd) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting uitsluitend voor de aankoop van goederen of koopwaar of voor de inwinning van inlichtingen voor de onderneming;
- ee) het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting uitsluitend voor reclaimedoeinden, voor het geven van inlichtingen, voor wetenschappelijk onderzoek of voor het verrichten van soortgelijke werkzaamheden, welke voor de onderneming van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheden hebben.
- c) Een persoon, die in een van de Staten voor een onderneming van de andere Staat werkzaam is — met uitzondering van een onafhankelijke vertegenwoordiger in de zin van letter d —, wordt als een in de eerstgenoemde Staat aanwezige vaste inrichting beschouwd, indien hij een machtiging bezit om namens de onderneming in deze Staat overeenkomsten af te sluiten, en dit recht aldaar gewoonlijk uitoefent, tenzij zijn werkzaamheden zich tot de aankoop van goederen of waren voor de onderneming beperken.
- d) Een onderneming van een van de Staten wordt niet geacht een vaste inrichting in de andere Staat te bezitten, enkel op grond van het feit, dat zij aldaar zakenrelaties onderhoudt door middel van een makelaar, commissionair of enig andere onafhankelijke vertegenwoordiger, ingeval deze persoon in de normale uitoefening van zijn bedrijf handelt.
- e) Het feit, dat een vennootschap met woonplaats in een van de Staten een vennootschap beheerst of door een vennootschap wordt beheerst, die in de andere Staat haar woonplaats heeft of in die andere Staat zakenrelaties onderhoudt (hetzij door middel van een vaste inrichting hetzij op andere wijze), stempelt op zichzelf niet een van de beide vennootschappen tot een vaste inrichting van de andere vennootschap.
3. het begrip „hoogste belastingautoriteit“ in de Bondsrepubliek Duitsland de „Bundesminister der Finanzen“, in het Koninkrijk der Nederlanden de Minister van Financiën of zijn gevolmachtigde vertegenwoordiger;
4. het begrip „onderdaan“
- a) met betrekking tot de Bondsrepubliek Duitsland:
- alle Duitsers in de zin van artikel 116, eerste lid, van de Grondwet voor de Bondsrepubliek Duitsland;
- b) met betrekking tot het Koninkrijk der Nederlanden:
- alle Nederlanders en voorts alle Nederlandse onderdanen, die in Nederland wonen.

Als Staatsangehörige gelten auch juristische Personen, die nach dem in dem einen oder anderen Vertragstaate geltenden Recht errichtet sind.

5. der Begriff „Unternehmen eines der Vertragstaaten“ oder „Unternehmen des anderen Staates“ ein gewerbliches Unternehmen, das von einer Person mit Wohnsitz in den Niederlanden oder von einer Person mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland betrieben wird, wie es der Zusammenhang erfordert.

(2) Bei der Anwendung dieses Abkommens durch einen der Vertragstaaten wird jeder Begriff, der nicht in diesem Abkommen bestimmt worden ist, die Auslegung erfahren, die sich aus den Gesetzen ergibt, die in dem Vertragstaat in Kraft sind und sich auf Steuern im Sinne dieses Abkommens beziehen, falls der Zusammenhang keine andere Auslegung erfordert.

Artikel 3

(1) Eine natürliche Person hat einen Wohnsitz im Sinne dieses Abkommens in dem Vertragstaat, in dem sie eine Wohnung hat unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß sie die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

(2) Wenn eine natürliche Person in keinem der Vertragstaaten eine Wohnung unter den in Absatz 1 bezeichneten Umständen, aber in einem der Staaten einen gewöhnlichen Aufenthalt hat, so gilt der gewöhnliche Aufenthalt als Wohnsitz im Sinne dieses Abkommens. Den gewöhnlichen Aufenthalt hat jemand in einem Staate, wenn er sich dort unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, daß er in diesem Staate nicht nur vorübergehend verweilt.

(3) Hat eine natürliche Person nach den vorhergehenden Absätzen ihren Wohnsitz in beiden Vertragstaaten, so hat sie ihren Wohnsitz im Sinne der Artikel 4 bis 19 dieses Abkommens in dem Vertragstaate, zu dem die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Läßt sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen nicht feststellen, werden die obersten Finanzbehörden der Vertragstaaten sich nach Artikel 25 verständigen.

(4) Eine natürliche Person, die an Land weder eine Wohnung unter den in Absatz 1 bezeichneten Umständen, noch den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinne des Absatzes 2 hat, sondern sich gewöhnlich an Bord eines zu einem Schifffahrtsunternehmen gehörenden Schiffes aufhält, hat ihren Wohnsitz im Sinne dieses Abkommens in dem Vertragstaat, in dem sich der Ort der Leitung des Schifffahrtsunternehmens befindet.

(5) Eine juristische Person hat ihren Wohnsitz im Sinne dieses Abkommens in dem Vertragstaat, in dem sich der Ort ihrer Leitung befindet. Hat sie in keinem der Vertragstaaten den Ort ihrer Leitung, so ist der Ort ihres Sitzes maßgebend.

(6) Ort der Leitung im Sinne dieses Abkommens ist der Ort, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet. Befindet sich der Ort der Leitung eines Schifffahrtsunternehmens an Bord eines Schiffes, so gilt als Ort der Leitung im Sinne dieses Abkommens der Ort des Heimathafens des Schiffes.

Als onderdanen worden ook beschouwd rechtspersonen, die volgens het in de ene of de andere Staat geldende recht zijn opgericht;

5. het begrip „onderneming van een van de Staten“ of „onderneming van de andere Staat“ een onderneming op het gebied van handel, nijverheid of van enige andere tak van niet-agrarisch bedrijf, die door een persoon met woonplaats in Nederland of door een persoon met woonplaats in de Bondsrepubliek Duitsland wordt gedreven, al naar het zinsverband vereist.

(2) Voor de toepassing van deze Overeenkomst door een van de Staten heeft, tenzij het zinsverband anders vereist, elk niet in deze Overeenkomst omschreven begrip de betekenis, welke dat begrip heeft volgens de in die Staat van kracht zijnde wetten met betrekking tot belastingen, welke het onderwerp van deze Overeenkomst vormen.

Artikel 3

(1) Voor de toepassing van deze Overeenkomst heeft een natuurlijk persoon een woonplaats in die Staat, waar hij een woning heeft onder omstandigheden, waaruit valt af te leiden, dat hij de woning zal blijven houden en gebruiken.

(2) Indien een natuurlijk persoon in geen van de Staten een woning onder de in het eerste lid bedoelde omstandigheden heeft, maar in een van de Staten gewoonlijk verblijft, wordt voor de toepassing van deze Overeenkomst het gewoonlijk verblijven als woonplaats beschouwd. Iemand verblijft gewoonlijk in een Staat, indien hij daar verblijft onder omstandigheden, waaruit valt af te leiden, dat hij in deze Staat niet slechts tijdelijk vertoeft.

(3) Indien een natuurlijk persoon volgens de voorgaande leden zijn woonplaats in beide Staten heeft, heeft hij voor de toepassing van de artikelen 4 tot en met 19 van deze Overeenkomst zijn woonplaats in die Staat, waarmede de persoonlijke en economische betrekkingen het sterkst zijn (middenpunt van de levensbelangen). Indien het niet mogelijk is het middenpunt van de levensbelangen vast te stellen, zullen de hoogste belastingautoriteiten van de Staten overeenkomstig artikel 25 in onderlinge overeenstemming een regeling treffen.

(4) Een natuurlijk persoon, die aan de wal noch een woning onder de in het eerste lid bedoelde omstandigheden heeft, noch aldaar gewoonlijk verblijft in de zin van het tweede lid, maar gewoonlijk aan boord van een tot een scheepvaartonderneming behorend schip verblijft, heeft voor de toepassing van deze Overeenkomst zijn woonplaats in die Staat, waar de plaats van de leiding van de scheepvaartonderneming zich bevindt.

(5) Een rechtspersoon heeft voor de toepassing van deze Overeenkomst zijn woonplaats in die Staat, waar de plaats van zijn leiding zich bevindt. Heeft hij in geen van de Staten de plaats van zijn leiding, dan is de plaats van zijn statutaire zetel beslissend.

(6) Voor de toepassing van deze Overeenkomst is de plaats van de leiding de plaats, waar het middenpunt van de algemene leiding van de onderneming zich bevindt. Bevindt de plaats van de leiding van een scheepvaartonderneming zich aan boord van een schip, dan wordt voor de toepassing van deze Overeenkomst de plaats, waar het schip zijn thuishaven heeft, als de plaats van de leiding beschouwd.

Artikel 4

(1) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich des Zubehörs), das in dem anderen Staate liegt, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

(2) Absatz 1 gilt sowohl für die durch unmittelbare Verwaltung und Nutzung als auch für die durch Vermietung, Verpachtung und jede andere Art der Nutzung des unbeweglichen Vermögens (einschließlich der land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetriebe) erzielten Einkünfte, insbesondere aus festen oder veränderlichen Vergütungen für die Ausbeutung von Grund und Boden sowie für Einkünfte, die bei der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen erzielt werden.

(3) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten Einkünfte aus Forderungen, die unmittelbar oder mittelbar durch Hypotheken oder andere Grundpfandrechte an einem in dem anderen Staate liegenden Grundstück gesichert sind, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte. Zu solchen Forderungen gehören Obligationen auch dann nicht, wenn sie durch unbewegliches Vermögen gesichert sind.

(4) Die Absätze 1 bis 3 gelten auch dann, wenn die darin genannten Vermögensgegenstände zu einem gewerblichen Betriebsvermögen gehören.

Artikel 5

(1) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten als Unternehmer oder Mitunternehmer Einkünfte aus einem gewerblichen Unternehmen, dessen Wirkung sich auf das Gebiet des anderen Staates erstreckt, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte nur insoweit, als sie auf eine dort befindliche Betriebsstätte des Unternehmens entfallen.

(2) Dabei sollen der Betriebsstätte diejenigen Einkünfte zugewiesen werden, die sie erzielt hätte, wenn sie sich als selbständiges Unternehmen mit gleichen oder ähnlichen Geschäften unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen befände und Geschäfte wie ein unabhängiges Unternehmen tätigte.

(3) Absatz 1 gilt sowohl für die durch unmittelbare Verwaltung und Nutzung als auch für die durch Vermietung, Verpachtung und jede andere Art der Nutzung des gewerblichen Unternehmens erzielten Einkünfte, sowie für Einkünfte aus der Veräußerung eines Betriebes im ganzen, eines Anteeiles am Unternehmen, eines Teiles des Betriebes oder eines Gegenstandes, der im Betriebe benutzt wird.

Artikel 6

(1) Wenn ein Unternehmen eines der Vertragstaaten vermöge seiner Beteiligung an der Geschäftsführung oder am finanziellen Aufbau eines Unternehmens des anderen Staates mit diesem Unternehmen wirtschaftliche oder finanzielle Bedingungen vereinbart oder ihm solche auferlegt, die von denjenigen abweichen, die mit einem unabhängigen Unternehmen vereinbart würden, so dürfen Einkünfte, die eines der beiden Unternehmen üblicherweise erzielt hätte, aber wegen dieser Bedingungen nicht erzielt hat, den Einkünften dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.

Artikel 4

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten inkomsten verkrijgt uit onroerende zaken (daaronder begrepen hun toebehoren), die in de andere Staat zijn gelegen, heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

(2) Het eerste lid is van toepassing zowel op de inkomsten, welke door rechtstreekse exploitatie en gebruik als op die, welke door verhuring, verpachting en elke andere vorm van exploitatie van onroerende zaken (daaronder begrepen de nevenbedrijven van land- en bosbouw) worden verkregen, in het bijzonder op de inkomsten welke uit vaste of veranderlijke vergoedingen ter zake van de exploitatie van natuurlijke hulpbronnen en op inkomsten, die bij de vervreemding van onroerende zaken worden verkregen.

(3) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten inkomsten verkrijgt uit vorderingen, die onmiddellijk of middellijk door hypotheek of andere zakelijke zekerheidsrechten op een in de andere Staat gelegen onroerende zaak zijn verzekerd, heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten. Tot zodanige vorderingen behoren niet obligaties ook al zijn daarvoor onroerende zaken als zekerheid verbonden.

(4) De leden 1 tot en met 3 zijn ook van toepassing, indien de daarin vermelde vermogensbestanddelen deel uitmaken van het vermogen van een bedrijf op het gebied van handel of nijverheid of van enig ander niet-agrarisch bedrijf.

Artikel 5

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten als ondernemer of medeondernemer inkomsten verkrijgt uit een onderneming op het gebied van handel, nijverheid of enige andere tak van niet-agrarisch bedrijf waarvan de werkzaamheid zich tot op het gebied van de andere Staat uitstrekt, heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten slechts voor zover deze aan een zich aldaar bevindende vaste inrichting van de onderneming zijn toe te rekenen.

(2) Daarbij moeten aan de vaste inrichting die inkomsten worden toegerekend, die zij behaald zou hebben, indien zij een zelfstandige onderneming ware, die dezelfde of soortgelijke werkzaamheden uitoefende onder dezelfde of soortgelijke omstandigheden en als een onafhankelijke onderneming zaken deed.

(3) Het eerste lid is van toepassing zowel op de inkomsten welke door rechtstreekse exploitatie en gebruik als op die welke door verhuring, verpachting en elke andere vorm van exploitatie van de onderneming worden verkregen, en op inkomsten uit de vervreemding van een bedrijf in zijn geheel, van een aandeel in de onderneming, van een deel van het bedrijf of van een zaak, die in het bedrijf wordt gebruikt.

Artikel 6

(1) Indien een onderneming van een van de Staten, uit hoofde van haar deelneming in de leiding dan wel in de financiering van een onderneming van de andere Staat met deze onderneming voorwaarden van economische of financiële aard overeenkomt of haar deze oplegt, welke afwijken van die welke met een onafhankelijke onderneming zouden worden overeengekomen, mogen inkomsten, die een van de beide ondernemingen normaal zou hebben verkregen, maar tengevolge van deze voorwaarden niet heeft verkregen, worden begrepen in de inkomsten van deze onderneming en dierovereenkomstig worden belast.

(2) Absatz 1 gilt sinngemäß im Verhältnis zweier Unternehmen, an deren Geschäftsführung oder Vermögen dieselbe Person unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist.

Artikel 7

(1) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten als Unternehmer oder Mitunternehmer Einkünfte aus einem Unternehmen der Seeschifffahrt, der Binnenschifffahrt oder der Luftfahrt, das den Ort der Leitung in einem der Vertragstaaten hat, so steht das Besteuerungsrecht für die unmittelbar mit dem Betriebe der Seeschifffahrt, der Binnenschifffahrt oder der Luftfahrt zusammenhängenden Einkünfte nur dem Staate des Ortes der Leitung zu, auch wenn sich in dem anderen Staat eine Betriebsstätte des Unternehmens befindet.

(2) Solange der Vertragstaat, in dem sich der Ort der Leitung befindet, das Besteuerungsrecht gegenüber einer Person mit Wohnsitz in dem anderen Staate nicht ausübt, hat dieser andere Staat das Besteuerungsrecht.

Artikel 8

(1) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten Einkünfte aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die ihren Wohnsitz in dem anderen Staat hat, so hat der erstgenannte Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

(2) Absatz 1 gilt nicht, wenn eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten eine Betriebsstätte in dem anderen Staat hat und die Einkünfte durch diese Betriebsstätte erzielt. In diesem Fall hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

Artikel 9

(1) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten Einkünfte aus selbständiger Arbeit, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte, wenn die Arbeit in dem anderen Staat ausgeübt wird oder ausgeübt worden ist:

(2) Die Ausübung selbständiger Arbeit in dem anderen Staate liegt nur dann vor, wenn der selbständig Tätige seine Tätigkeit unter Benutzung einer ihm dort regelmäßig zur Verfügung stehenden ständigen Einrichtung ausübt. Diese Einschränkung gilt jedoch nicht für eine selbständig ausgeübte künstlerische, vortragende, sportliche oder artistische Tätigkeit.

(3) Artikel 5 Abs. 3 gilt sinngemäß.

(4) Bezieht eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten als Mitglied eines Aufsichtsrats oder als nichtgeschäftsführendes Mitglied ähnlicher Organe Vergütungen von einer juristischen Person, die ihren Wohnsitz in dem anderen Staat hat, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Vergütungen.

Artikel 10

(1) Bezieht eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte, wenn die Arbeit in dem anderen Staat ausgeübt wird.

(2) Het eerste lid vindt overeenkomstige toepassing in de betrekkingen tussen twee ondernemingen, in de leiding of het vermogen waarvan dezelfde persoon onmiddellijk of middellijk deelneemt.

Artikel 7

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten als ondernemer of medeondernemer inkomsten verkrijgt uit een zeescheepvaart-, binnenscheepvaart- of luchtvaartonderneming, waarvan de plaats van de leiding zich in een van de Staten bevindt, komt het recht tot belastingheffing voor de rechtstreeks met het zeescheepvaart-, binnenscheepvaart- of luchtvaartbedrijf samenhangende inkomsten slechts toe aan de Staat van de plaats van de leiding, ook indien zich in de andere Staat een vaste inrichting van de onderneming bevindt.

(2) Zolang de Staat, waar de plaats van de leiding zich bevindt, het recht tot belastingheffing tegenover een persoon met woonplaats in de andere Staat niet uitoefent, heeft deze andere Staat het recht tot belastingheffing.

Artikel 8

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten inkomsten verkrijgt uit de vervreemding van een deelneming in een vennootschap, waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en die haar woonplaats in de andere Staat heeft, heeft de eerstgenoemde Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

(2) Het eerste lid is niet van toepassing, indien een persoon met woonplaats in een van de Staten een vaste inrichting in de andere Staat heeft en de inkomsten door deze vaste inrichting verkrijgt. In dit geval heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

Artikel 9

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten inkomsten uit zelfstandige arbeid verkrijgt, heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten, indien de arbeid in de andere Staat wordt of is uitgeoefend.

(2) Uitoefening van zelfstandige arbeid in de andere Staat wordt slechts dan aanwezig geacht, indien de persoon die de zelfstandige arbeid uitoefent, voor zijn werkzaamheden gebruik maakt van een duurzame inrichting die aldaar geregeld tot zijn beschikking staat. Deze beperking geldt echter niet voor zelfstandig uitgeoefende werkzaamheden op het terrein van de kunst, de voordrachtskunst, de sportbeoefening, het circus, het ballet, het variété en dergelijke.

(3) Artikel 5, derde lid, vindt overeenkomstige toepassing.

(4) Indien een natuurlijk persoon met woonplaats in een van de Staten als lid van de raad van commissarissen of als niet aan de bestuurstaak deel hebbend lid van soortgelijke organen, vergoedingen verkrijgt van een rechtspersoon, die zijn woonplaats in de andere Staat heeft, heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze vergoedingen.

Artikel 10

(1) Indien een natuurlijk persoon met woonplaats in een van de Staten inkomsten verkrijgt uit niet-zelfstandige arbeid, heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten, indien de arbeid in de andere Staat wordt uitgeoefend.

(2) Abweichend von Absatz 1 können Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nur in dem Vertragsstaate besteuert werden, in dem der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz hat, wenn dieser Arbeitnehmer

1. sich vorübergehend, zusammen nicht mehr als 183 Tage im Lauf eines Kalenderjahres, in dem anderen Staat aufhält,
2. für seine während dieser Zeit ausgeübte Tätigkeit von einem Arbeitgeber entlohnt wird, der seinen Wohnsitz nicht in dem anderen Staat hat, und
3. für seine Tätigkeit nicht zu Lasten einer in dem anderen Staate befindlichen Betriebsstätte oder ständigen Einrichtung des Arbeitgebers entlohnt wird.

(3) Wenn eine natürliche Person ständig oder vorwiegend an Bord von Schiffen oder Luftfahrzeugen eines Unternehmens der Schiff- oder Luftfahrt Dienste leistet, so gilt die Arbeit als in dem Vertragsstaat ausgeübt, in dem sich der Ort der Leitung des Unternehmens befindet. Solange dieser Staat die Einkünfte aus derartiger Arbeit nicht besteuert, hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

Artikel 11

(1) Bezieht eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten Einkünfte aus Löhnen, Gehältern und ähnlichen Vergütungen, die einer der beiden Staaten oder Länder, Provinzen, Gemeinden oder Gemeindeverbände und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten gewähren, so hat der Staat der öffentlichen Kasse das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte. Ist jedoch die natürliche Person Staatsangehöriger des Wohnsitzstaates ohne zugleich Staatsangehöriger des Staates der öffentlichen Kasse zu sein, und übt sie ihre Tätigkeit im Wohnsitzstaat aus, so hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht.

(2) Auf Entgelte für Dienste, die in Verbindung mit einer auf Gewinnerzielung gerichteten gewerblichen Tätigkeit eines Vertragsstaates oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts geleistet worden sind, ist Artikel 10 anzuwenden.

Artikel 12

(1) Bezieht eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten Wartegelder, Ruhegehälter, Witwen- oder Waisenspensionen, andere Bezüge oder geldwerte Vorteile für frühere Dienstleistungen, so hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

(2) Abweichend von Absatz 1 steht das Besteuerungsrecht für Wartegelder, Ruhegehälter, Witwen- und Waisenspensionen, andere Bezüge oder geldwerte Vorteile für frühere Dienstleistungen, die einer der beiden Staaten oder Länder, Provinzen, Gemeinden oder Gemeindeverbände und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts eines der beiden Staaten direkt oder durch Vermittlung einer hierzu ins Leben gerufenen Institution des öffentlichen Rechts an seine Arbeitnehmer oder deren Hinterbliebene zahlen, diesem Staate zu.

(3) Absatz 2 ist auch anzuwenden auf

1. Bezüge, die aus der gesetzlichen Sozialversicherung gezahlt werden;
2. Pensionen, Leibrenten sowie andere wiederkehrende oder nicht wiederkehrende Bezüge, die von einem der Vertragsstaaten oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen oder pri-

(2) In afwijking van het eerste lid kunnen inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid slechts in de Staat worden belast, waar de werknemer zijn woonplaats heeft, indien deze werknemer

1. tijdelijk in totaal niet meer dan 183 dagen gedurende een kalenderjaar, in de andere Staat verblijft,
2. voor zijn gedurende deze tijd uitgeoefende werkzaamheden vergoeding ontvangt van een werkgever, die zijn woonplaats niet in de andere Staat heeft en
3. voor zijn werkzaamheden niet ten laste van een zich in de andere Staat bevindende vaste inrichting of duurzame inrichting van de werkgever vergoeding ontvangt.

(3) Indien een natuurlijk persoon voortdurend of overwegend aan boord van schepen of luchtvaartuigen van een scheepvaart- of luchtvaartonderneming diensten verricht, wordt de arbeid geacht te zijn uitgeoefend in de Staat, waar de plaats van de leiding van de onderneming zich bevindt. Zolang deze Staat de inkomsten uit zodanige arbeid niet belast, heeft de woonstaat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

Artikel 11

(1) Indien een natuurlijk persoon met woonplaats in een van de Staten inkomsten verkrijgt in de vorm van lonen, salarissen en soortgelijke beloningen, die een van de beide Staten, of „Länder“, provinciën, gemeenten of gemeentelijke verbanden en andere publiekrechtelijke rechtspersonen van een van de beide Staten toekennen, heeft de Staat van de openbare kas het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten. Is evenwel de natuurlijke persoon onderdaan van de woonstaat zonder tevens onderdaan van de Staat van de openbare kas te zijn, en oefent hij zijn werkzaamheden in de woonstaat uit, dan heeft de woonstaat het recht tot belastingheffing.

(2) Voor beloningen ter zake van diensten, verricht in verband met enig bedrijf, dat door een Staat of een andere publiekrechtelijke rechtspersoon wordt uitgeoefend met het oogmerk winst te behalen, vindt artikel 10 toepassing.

Artikel 12

(1) Indien een natuurlijk persoon met woonplaats in een van de Staten wachtgeld, pensioenen, weduwe- of wezenpensioenen, andere uitkeringen of op geld waardeerbare voordelen ter zake van vroegere diensten verkrijgt, heeft de woonstaat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

(2) In afwijking van het eerste lid komt het recht tot belastingheffing voor wachtgeld, pensioenen, weduwen- of wezenpensioenen, andere uitkeringen of op geld waardeerbare voordelen ter zake van vroegere diensten, die een van de beide Staten of „Länder“, provinciën, gemeenten of gemeentelijke verbanden en andere publiekrechtelijke rechtspersonen van een van de beide Staten rechtstreeks of door tussenkomst van een hiertoe in het leven geroepen publiekrechtelijke instelling aan zijn werknemers of hun nagelaten betrekkingen betalen, aan deze Staat toe.

(3) Het tweede lid vindt ook toepassing op

1. uitkeringen, die krachtens de wettelijke sociale verzekering worden betaald;
2. pensioenen, lijfrenten alsmede andere periodieke of niet-periodieke uitkeringen, die door een van de Staten of een andere publiekrechtelijke of privaatrechtelijke rechtspersoon van

vaten Rechts dieses Staates als Vergütungen für einen Schaden gezahlt werden, der als Folge von Kriegshandlungen oder politischer Verfolgung entstanden ist.

Artikel 13

(1) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten aus dem anderen Staate Dividenden, so hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

(2) Soweit in dem anderen Vertragsstaate die Steuer von Kapitalerträgen im Abzugsweg (an der Quelle) erhoben wird, bleibt das Recht zur Vornahme des Steuerabzugs unberührt.

(3) Der Steuerabzug nach Absatz 2 darf 15 v.H. der Dividenden nicht übersteigen.

(4) Der Steuerabzug nach Absatz 2 darf jedoch 10 v.H. der Dividenden nicht übersteigen, wenn die Dividenden von einer Kapitalgesellschaft mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten an eine Kapitalgesellschaft mit Wohnsitz in dem anderen Staate gezahlt werden, der mindestens 25 v.H. der stimmberechtigten Anteile der erstgenannten Gesellschaft gehören.

(5) Die Absätze 1 bis 4 gelten nicht, wenn eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten eine Betriebsstätte in dem anderen Staat hat und die Einkünfte durch diese Betriebsstätte erzielt. In diesem Fall hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

Artikel 14

(1) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten aus dem anderen Staate Zinsen, so hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

(2) Absatz 1 gilt nicht, wenn eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten eine Betriebsstätte in dem anderen Staat hat und die Einkünfte durch diese Betriebsstätte erzielt. In diesem Fall hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

(3) Zinsen im Sinne dieses Artikels sind Einkünfte aus Darlehen, Obligationen, Wechseln oder aus irgendeiner anderen Schuldverpflichtung, mit Ausnahme der Einkünfte, für die Artikel 4 Abs. 3 gilt. Für Einkünfte aus Wandelanleihen und Gewinnobligationen ist Artikel 13 Abs. 1, 2, 3 und 5 anzuwenden.

Artikel 15

(1) Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten aus dem anderen Staat Einkünfte aus Lizenzgebühren oder anderen Vergütungen für die Benutzung oder das Recht auf Benutzung von Urheberrechten, Patenten, Gebrauchsmustern, Herstellungsverfahren, Warenzeichen oder ähnlichen Rechten (außer Rechten, die die Ausbeutung von Grund und Boden betreffen), so hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

(2) Absatz 1 gilt auch für die Einkünfte aus der Veräußerung der dort genannten Rechte.

(3) Wie Lizenzgebühren werden Mietgebühren und ähnliche Vergütungen für die Überlassung kinematographischer Filme, für die Benutzung gewerblicher, kaufmännischer oder wissenschaftlicher Ausrüstungen oder für die Überlassung gewerblicher Erfahrungen behandelt.

deze Staat worden betaald als vergoedingen voor een schade, die als gevolg van oorlogshandelingen of politieke vervolging is ontstaan.

Artikel 13

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten uit de andere Staat dividenden verkrijgt, heeft de woonstaat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

(2) Voor zover in de andere Staat de belasting van kapitaalopbrengsten bij wijze van inhouding (aan de bron) wordt geheven, wordt het recht tot toepassing van die inhouding niet aangetast.

(3) De overeenkomstig het tweede lid in te houden belasting mag 15% van de dividenden niet overschrijden.

(4) De overeenkomstig het tweede lid in te houden belasting mag evenwel 10% van de dividenden niet overschrijden, indien de dividenden door een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en met woonplaats in een van de Staten worden betaald aan een zodanige vennootschap met woonplaats in de andere Staat aan welke ten minste 25% van de stemgerechtigde aandelen van de eerstgenoemde vennootschap behoren.

(5) De leden 1 tot en met 4 zijn niet van toepassing indien een persoon met woonplaats in een van de Staten een vaste inrichting in de andere Staat heeft en de inkomsten door middel van deze vaste inrichting verkrijgt. In dit geval heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

Artikel 14

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten uit de andere Staat interest verkrijgt, heeft de woonstaat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

(2) Het eerste lid is niet van toepassing indien een persoon met woonplaats in een van de Staten een vaste inrichting in de andere Staat heeft en de inkomsten door middel van deze vaste inrichting verkrijgt. In dit geval heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

(3) Interest in de zin van dit artikel is inkomsten uit leningen, obligaties, wissels of uit enige andere vorm van schuldenaarschap, met uitzondering van de inkomsten, waarvoor artikel 4, derde lid, van toepassing is. Voor inkomsten uit converteerbare obligaties en winstdelende obligaties vindt artikel 13, eerste, tweede, derde en vijfde lid, toepassing.

Artikel 15

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten uit de andere Staat inkomsten verkrijgt in de vorm van royalties of andere vergoedingen voor het gebruik maken van of voor het recht tot het gebruik maken van uitvindersrechten, auteursrechten, octrooien, modellen, procédés, handelsmerken of soortgelijke rechten (behalve rechten met betrekking tot de exploitatie van natuurlijke hulpbronnen) heeft de woonstaat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

(2) Het eerste lid is ook van toepassing op de inkomsten uit de vervreemding van de aldaar vermelde rechten.

(3) Als royalties worden ook beschouwd huren en soortgelijke vergoedingen voor het ter beschikking stellen van films, voor het gebruik van nijverheids-, handels- of wetenschappelijke uitrustingen of voor het ter beschikking stellen van bedrijfservaring.

(4) Die Absätze 1 und 2 gelten nicht, wenn eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten eine Betriebstätte in dem anderen Staat hat und die Einkünfte durch diese Betriebstätte erzielt. In diesem Fall hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

Artikel 16

Bezieht eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten Einkünfte, für die in den vorhergehenden Artikeln keine Regelung getroffen ist, so hat der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte.

Artikel 17

Hochschullehrer oder Lehrer mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten, die während eines vorübergehenden Aufenthaltes von höchstens zwei Jahren für eine Lehrtätigkeit an einer Universität, Hochschule, Schule oder einer anderen Lehranstalt in dem anderen Staat eine Vergütung erhalten, werden hinsichtlich dieser Vergütung nur in dem Wohnsitzstaate besteuert.

Artikel 18

Studenten, Lehrlinge, Praktikanten und Volontäre aus einem der Vertragstaaten, die sich nur zu Studien- oder zu Ausbildungszwecken in dem anderen Staat aufhalten, werden wegen der von ihnen für Lebensunterhalt, Studien und Ausbildung empfangenen Bezüge von diesem anderen Staate nicht besteuert, wenn diese ihnen von außerhalb dieses Staates zufließen.

Artikel 19

(1) Das Besteuerungsrecht für Vermögen einer Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten, soweit es besteht aus:

- a) unbeweglichem Vermögen (einschließlich des Zubehörs),
- b) durch Hypotheken oder andere Grundpfandrechte gesicherten Forderungen,
- c) Vermögen, das einem gewerblichen Unternehmen, einschließlich der Unternehmen der Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und Luftfahrt, dient,
- d) Vermögen, das der Ausübung selbständiger Arbeit dient,

hat der Staat, der nach diesem Abkommen das Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus diesem Vermögen hat.

(2) Das Besteuerungsrecht für anderes Vermögen einer Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten hat dieser Staat.

Artikel 20

(1) Wenn der Wohnsitzstaat nach den vorhergehenden Artikeln für Einkünfte oder Vermögensteile das Besteuerungsrecht hat, so darf der andere Staat diese Einkünfte oder Vermögensteile nicht besteuern. Artikel 13 Abs. 2 und Artikel 14 Abs. 3 Satz 2 bleiben unberührt.

(2) Ist die Bundesrepublik Deutschland der Wohnsitzstaat, so wird sie die Einkünfte und Vermögensteile aus der Bemessungsgrundlage ausnehmen, für die nach den vorhergehenden Artikeln die Niederlande ein Besteuerungsrecht haben. Die Steuern für die Einkünfte oder Vermögensteile, die der Bundesrepublik Deutschland zur Besteuerung überlassen sind, werden jedoch nach dem Satz erhoben, der dem Gesamteinkommen oder Gesamt-

(4) Het eerste en het tweede lid zijn niet van toepassing indien een persoon met woonplaats in een van de Staten een vaste inrichting in de andere Staat heeft en de inkomsten door middel van deze vaste inrichting verkrijgt. In dit geval heeft de andere Staat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

Artikel 16

Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten inkomsten verkrijgt, waarvoor in de voorgaande artikelen geen regeling is getroffen, heeft de woonstaat het recht tot belastingheffing voor deze inkomsten.

Artikel 17

Hoogleraren of andere docenten met woonplaats in een van de Staten, die beloning ontvangen voor het geven van onderwijs gedurende een tijdelijk verblijf van hoogstens twee jaren aan een universiteit, hogeschool, school of andere onderwijsinstelling in de andere Staat, worden ter zake van deze beloning slechts in de woonstaat belast.

Artikel 18

Studenten, personen, die een leer- of praktijktijd doormaken en volontairs uit een van de Staten, die slechts voor doeleinden van studie of opleiding in de andere Staat verblijven, worden voor de door hen ten behoeve van hun levensonderhoud, studie en opleiding ontvangen uitkeringen niet door deze andere Staat belast, indien zij deze uitkeringen van buiten deze Staat ontvangen.

Artikel 19

(1) Het recht tot belastingheffing voor vermogen van een persoon met woonplaats in een van de Staten, voorzover het bestaat uit

- a) onroerende zaken (daaronder begrepen hun toebehoren),
- b) door hypotheek of andere zakelijke zekerheidsrechten op een onroerende zaak verzekerde vorderingen,
- c) vermogen, gebezigd in een onderneming op het gebied van handel, nijverheid of van enige andere tak van niet-agrarisch bedrijf, daaronder begrepen zeescheepvaart-, binnenscheepvaart- en luchtvaartondernemingen,
- d) vermogen, gebezigd in de uitoefening van zelfstandige arbeid,

heeft de Staat, die ingevolge deze Overeenkomst het recht tot belastingheffing voor de inkomsten uit dit vermogen heeft.

(2) Het recht tot belastingheffing voor ander vermogen van een persoon, met woonplaats in een van de Staten heeft deze Staat.

Artikel 20

(1) Indien de woonstaat ingevolge de voorgaande artikelen het recht tot belastingheffing voor inkomsten of vermogensbestanddelen heeft, mag, onverminderd het bepaalde in artikel 13, tweede lid, en artikel 14, derde lid, tweede zin, de andere Staat deze inkomsten of vermogensbestanddelen niet belasten.

(2) Indien de Bondsrepubliek Duitsland de woonstaat is, zal zij de inkomsten en vermogensbestanddelen, waarvoor ingevolge de voorgaande artikelen Nederland een recht tot belastingheffing heeft, niet in de grondslag, waarnaar de belastingen worden geheven, begrijpen. De belastingen voor de inkomsten of vermogensbestanddelen, welke aan de Bondsrepubliek Duitsland ter belasting zijn toegewezen worden evenwel naar het tarief geheven,

vermögen der steuerpflichtigen Person entspricht. Dividenden, mit Ausnahme der unter Artikel 13 Abs. 4 fallenden Dividenden, und Zinsen für Wandelanleihen und Gewinnobligationen sind abweichend von Satz 1 nicht aus der Bemessungsgrundlage auszunehmen; die von diesen Einkünften im Abzugsweg erhobene niederländische Steuer wird auf die nach einem durchschnittlichen Steuersatz berechneten Steuern der Bundesrepublik Deutschland für diese Einkünfte angerechnet.

(3) Sind die Niederlande der Wohnsitzstaat, so sind sie berechtigt, auch die Einkünfte und Vermögensteile in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, für die die Bundesrepublik Deutschland nach den vorhergehenden Artikeln ein Besteuerungsrecht hat; jedoch werden die Niederlande, unbeschadet ihrer innerstaatlichen Vorschriften über die Vermeidung der Doppelbesteuerung bezüglich des Verlustausgleiches, von der errechneten Steuer den Teil der Steuer in Abzug bringen, der auf die Einkünfte oder Vermögensteile entfällt, für die nach den Artikeln 4, 5, 6, 7, 8 Abs. 2, den Artikeln 9, 10 Abs. 1, den Artikeln 11, 12 Abs. 2 und 3, Artikel 13 Abs. 5, Artikel 14 Abs. 2, Artikel 15 Abs. 4 und Artikel 19 Abs. 1 die Bundesrepublik Deutschland das Besteuerungsrecht hat. Die in Abzug zu bringende Steuer errechnet sich aus dem Verhältnis, in dem die Einkünfte oder Vermögensteile, für die nach den im vorigen Satz genannten Artikeln die Bundesrepublik Deutschland das Besteuerungsrecht hat, zum Gesamteinkommen oder Gesamtvermögen stehen.

Artikel 21

Dieses Abkommen berührt nicht den Anspruch auf etwaige weitergehende Befreiungen, die nach allgemeinen Regeln des Völkerrechts oder besonderen Vereinbarungen den diplomatischen oder konsularischen Beamten zustehen. Soweit auf Grund solcher weitergehenden Befreiungen Einkünfte und Vermögen im Empfangsstaate nicht besteuert werden, bleibt die Besteuerung dem Entsendestaate vorbehalten.

Artikel 22

(1) Weist eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten nach, daß Maßnahmen der Finanzbehörden der Vertragstaaten für sie die Wirkung einer Doppelbesteuerung gehabt haben, die diesem Abkommen widerspricht, so kann sie sich, unbeschadet eines innerstaatlichen Rechtsmittels, an die oberste Finanzbehörde des Vertragstaates wenden, in dem sie ihren Wohnsitz hat oder dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

(2) Werden die Einwendungen für begründet erachtet, so soll die nach Absatz 1 zuständige oberste Finanzbehörde versuchen, sich mit der obersten Finanzbehörde des anderen Staates zu verständigen, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Artikel 23

(1) Die obersten Finanzbehörden der Vertragstaaten werden sich die Mitteilungen machen, die zur Durchführung dieses Abkommens, insbesondere zur Vermeidung von Steuerverkürzungen notwendig sind. Die obersten Finanzbehörden können Auskünfte ablehnen, die nicht auf Grund der bei den Finanzbehörden vorhandenen Unterlagen gegeben werden können, sondern ausgedehnte Ermittlungen notwendig machen würden.

(2) Der Inhalt der auf Grund dieses Artikels zur Kenntnis der obersten Finanzbehörden gelangten Mitteilungen ist geheimzuhalten, unbeschadet der Befugnis, ihn Per-

dat behoort bij het gehele inkomen of het gehele vermogen van de belastingplichtige persoon. In afwijking van de eerste zin zullen dividenden, met uitzondering van de onder artikel 13, vierde lid, vallende dividenden, en interesten op converteerbare obligaties en winst-delende obligaties wel in de grondslag, waarnaar de belastingen worden geheven, worden begrepen; de van deze inkomsten bij wijze van inhouding geheven Nederlandse belasting wordt met de naar een gemiddeld belastingtarief berekende belastingen van de Bondsrepubliek Duitsland voor deze inkomsten verrekend.

(3) Indien Nederland de woonstaat is, is het bevoegd, ook die inkomsten en vermogensbestanddelen in de grondslag, waarnaar de belastingen worden geheven, te begrijpen, waarvoor de Bondsrepubliek Duitsland ingevolge de voorgaande artikelen een recht tot belastingheffing heeft; Nederland zal evenwel, onder voorbehoud van zijn nationale voorschriften voor de vermindering van dubbele belasting betreffende de verliescompensatie, op de berekende belasting dat deel van de belasting in mindering brengen, dat behoort bij de inkomsten of vermogensbestanddelen, waarvoor ingevolge de artikelen 4, 5, 6, 7, 8, tweede lid, de artikelen 9, 10, eerste lid, de artikelen 11, 12, tweede en derde lid, artikel 13, vijfde lid, artikel 14, tweede lid, artikel 15, vierde lid, en artikel 19, eerste lid, de Bondsrepubliek Duitsland het recht tot belastingheffing heeft. De in mindering te brengen belasting wordt berekend naar de verhouding, waarin de inkomensbestanddelen of het gedeelte van het vermogen, waarvoor ingevolge de in de vorige zin genoemde artikelen de Bondsrepubliek Duitsland het recht tot belastingheffing heeft, staan tot alle inkomensbestanddelen of het gehele vermogen.

Artikel 21

Deze Overeenkomst tast niet de aanspraak op eventuele verder gaande vrijstellingen aan, die krachtens algemene regelen van het volkenrecht of krachtens bijzondere regelingen aan de diplomatieke of consulaire ambtenaren en beampten toekomen. Voor zover op grond van zulke verdergaande vrijstellingen inkomsten en vermogen in de Staat van verblijf niet worden belast, blijft de belastingheffing voorbehouden aan de Staat die hen heeft uitgezonden.

Artikel 22

(1) Indien een persoon met woonplaats in een van de Staten aantoonbaar, dat maatregelen van de belastingautoriteiten van de Staten te zijnen aanzien hebben geleid tot dubbele belastingheffing in strijd met deze Overeenkomst, kan hij zich, onverminderd de nationale rechtsmiddelen, wenden tot de hoogste belastingautoriteit van de Staat, waarin hij zijn woonplaats heeft of waarvan hij een onderdaan is.

(2) Indien de klacht gegrond wordt geacht, moet de krachtens het eerste lid bevoegde hoogste belastingautoriteit trachten met de hoogste belastingautoriteit van de andere Staat in onderlinge overeenstemming een regeling te treffen, teneinde dubbele belastingheffing te vermijden.

Artikel 23

(1) De hoogste belastingautoriteiten van de Staten zullen elkaar de inlichtingen verstrekken, die nodig zijn om aan deze Overeenkomst uitvoering te geven, in het bijzonder om belastingontduiking te vermijden. De hoogste belastingautoriteiten kunnen weigeren inlichtingen te verstrekken, die niet op grond van de bij de belastingautoriteiten aanwezige gegevens kunnen worden verstrekt, maar uitgebreide onderzoeken noodzakelijk zouden maken.

(2) De inhoud van de inlichtingen, waarvan de hoogste belastingautoriteiten op grond van dit artikel kennis hebben gekregen zal geheim worden gehouden, behou-

sonen zugänglich zu machen, die nach den gesetzlichen Vorschriften bei der Veranlagung oder der Erhebung der Steuern im Sinne dieses Abkommens mitwirken. Diese Personen haben die gleiche Verpflichtung wie die obersten Finanzbehörden.

(3) Absatz 1 ist in keinem Falle so auszulegen, daß einem der Staaten die Verpflichtung auferlegt wird,

- a) verwaltungstechnische Maßnahmen durchzuführen, die den Vorschriften der beiden Vertragsstaaten oder ihrer Verwaltungspraxis widersprechen;
- b) Einzelheiten mitzuteilen, deren Angabe nach den gesetzlichen Vorschriften der beiden Vertragsstaaten nicht gefordert werden kann.

(4) Mitteilungen, die ein gewerbliches oder berufliches Geheimnis offenbaren würden, dürfen nicht gegeben werden.

(5) Mitteilungen können aus Gründen allgemeiner Staatsführung versagt werden.

Artikel 24

(1) Den Staatsangehörigen eines der Vertragsstaaten dürfen in dem anderen Staate nicht andere oder höhere Steuern auferlegt werden als den Staatsangehörigen dieses anderen Staates unter gleichen Verhältnissen. Dies gilt auch für den Umfang der Steuerbefreiungen, Abzüge und Ermäßigungen, die wegen des Familienstandes oder der Zusammensetzung der Familie gewährt werden.

(2) Von einer Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten betriebene Unternehmen sollen grundsätzlich hinsichtlich ihrer Betriebsstätten in dem anderen Vertragsstaate nicht Steuern im Sinne des Artikels 1 dieses Abkommens oder damit zusammenhängenden Verpflichtungen unterworfen werden, die anders, höher oder belastender sind als die Steuern oder die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen Unternehmen unterworfen sind, die von einer Person mit Wohnsitz in dem anderen Vertragsstaate betrieben werden.

Artikel 25

(1) Die obersten Finanzbehörden der Vertragsstaaten können bei der Behandlung von Fragen, die sich aus diesem Abkommen ergeben, unmittelbar miteinander verkehren.

(2) Zur Beseitigung von Schwierigkeiten und Zweifeln, die bei der Auslegung oder Anwendung dieses Abkommens auftreten, sowie zur Beseitigung von Härten auf Grund einer Doppelbesteuerung in Fällen, die in diesem Abkommen nicht geregelt sind, werden sich die obersten Finanzbehörden gegenseitig verständigen. Vor Erlaß von Bestimmungen zur Durchführung des Abkommens werden sie sich ins Einvernehmen setzen.

Artikel 26

(1) Dieses Abkommen gilt auch für das Land Berlin, sofern nicht die Regierung der Bundesrepublik Deutschland gegenüber der Königlich Niederländischen Regierung innerhalb von drei Monaten nach Inkrafttreten des Abkommens eine gegenteilige Erklärung abgibt.

(2) Bei Anwendung des Abkommens auf das Land Berlin gelten die Bezugnahmen auf die Bundesrepublik Deutschland auch als Bezugnahmen auf das Land Berlin.

Artikel 27

(1) Dieses Abkommen gilt hinsichtlich des Königreichs der Niederlande nur für den in Europa belegenen Teil des Königreichs.

dens de bevoegdheid, deze ter kennis te brengen van personen, die ingevolge de wettelijke voorschriften bij de aanslagregeling of de inning van de belastingen, welke het onderwerp van deze Overeenkomst uitmaken, zijn betrokken. Deze personen hebben dezelfde verplichting als de hoogste belastingautoriteiten.

(3) In geen geval zal het eerste lid dusdanig worden uitgelegd, dat een van de Staten de verplichting wordt opgelegd:

- a) administratieve maatregelen te nemen, welke in strijd zijn met de voorschriften of het gebruik van de beide Staten;
- b) bijzonderheden te verschaffen welke verstrekking volgens de wettelijke voorschriften van de beide Staten niet kan worden gevorderd.

(4) Inlichtingen, die een bedrijfs- of beroepsgeheim zouden onthullen, mogen niet worden gegeven.

(5) Het verstrekken van inlichtingen kan om redenen van algemeen beleid worden geweigerd.

Artikel 24

(1) Onderdanen van een van de Staten mogen in de andere Staat niet worden onderworpen aan andere of hogere belastingen dan waaraan onderdanen van deze andere Staat, onder gelijke omstandigheden, zijn onderworpen. Dit geldt ook voor de omvang van de belastingvrijstellingen, aftrekken en verminderingen, die uit hoofde van de burgerlijke staat of de gezinssamenstelling worden verleend.

(2) Ondernemingen, gedreven door een persoon met woonplaats in een van de Staten moeten in beginsel met betrekking tot hun vaste inrichtingen in de andere Staat niet aan belastingen als zijn bedoeld in artikel 1 van deze Overeenkomst of daarmee verband houdende verplichtingen worden onderworpen, die anders, hoger of drukkenender zijn dan de belastingen of de daarmee verband houdende verplichtingen, waaraan ondernemingen, die door een persoon met woonplaats in de andere Staat worden gedreven, zijn onderworpen.

Artikel 25

(1) De hoogste belastingautoriteiten van de Staten kunnen zich bij de behandeling van kwesties, die uit deze Overeenkomst voortvloeien, rechtstreeks met elkaar in verbinding stellen.

(2) De hoogste belastingautoriteiten zullen in onderlinge overeenstemming een regeling treffen, ten einde moeilijkheden en twijfelpunten, die zich bij de uitlegging of de toepassing van deze Overeenkomst voordoen, op te heffen, alsmede ten einde onbillijkheden op grond van dubbele belasting in gevallen die in deze Overeenkomst niet zijn geregeld, ongedaan te maken. Alvoorens bepalingen voor de uitvoering van deze Overeenkomst uit te vaardigen zullen zij overleg plegen.

Artikel 26

(1) Deze Overeenkomst is ook van toepassing op het Land Berlijn, tenzij de Regering van de Bondsrepubliek Duitsland tegenover de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden binnen drie maanden na het in werking treden van de Overeenkomst een tegenovergestelde verklaring afgeeft.

(2) Bij de toepassing van deze Overeenkomst op het Land Berlijn gelden de verwijzingen naar de Bondsrepubliek Duitsland tevens als verwijzingen naar het Land Berlijn.

Artikel 27

(1) Deze Overeenkomst geldt wat het Koninkrijk der Nederlanden betreft slechts voor het in Europa gelegen deel van het Koninkrijk.

(2) Dieses Abkommen kann, entweder in seiner Gesamtheit oder mit Änderungen anwendbar erklärt werden, auf jeden Teil des Königreichs der Niederlande außerhalb Europas, der Steuern erhebt, die ihrem Wesen nach den in Artikel 1 dieses Abkommens bezeichneten Steuern gleich oder ähnlich sind, wenn dieser Teil des Königreichs der Niederlande das wünscht und die Bundesrepublik Deutschland damit einverstanden ist. Zu diesem Zwecke werden das Königreich der Niederlande und die Bundesrepublik Deutschland Noten austauschen. In diesen Noten werden die Änderungen und die Bedingungen festgelegt werden (einschließlich derer, die sich auf den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung und auf die Kündigung beziehen), unter denen das Abkommen anwendbar sein wird.

Artikel 28

(1) Dieses Abkommen ist auf die Steuern anzuwenden, die für die Zeit nach dem 31. Dezember 1955 erhoben werden.

(2) In Abweichung von Absatz 1 ist die in Artikel 13 Abs. 3 vorgesehene Begrenzung des Steuerabzugs auf Dividenden anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1957 gezahlt werden.

Artikel 29

(1) Dieses Abkommen bedarf der Ratifizierung; die Ratifikationsurkunden sollen so bald wie möglich in Bonn ausgetauscht werden.

(2) Dieses Abkommen tritt einen Monat nach Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und gilt so lange, als es nicht von einem der Vertragstaaten gekündigt wird. Wird mindestens sechs Monate vor Ablauf eines Kalenderjahres gekündigt, so verliert das Abkommen mit dem 1. Januar des nächstfolgenden, andernfalls mit dem 1. Januar des zweitfolgenden Jahres seine Wirksamkeit. Das Abkommen kann erstmalig mit Wirkung vom 1. Januar 1962 gekündigt werden.

ZU URKUND DESSEN haben die beiderseitigen Bevollmächtigten dieses Abkommen unterfertigt und mit Siegeln versehen.

GESCHEHEN zu Den Haag am 16. Juni 1959, in zwei Urschriften, jede in deutscher und niederländischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

Für die
Bundesrepublik Deutschland:
Löns

Für das
Königreich der Niederlande:
J. Luns

(2) Deze Overeenkomst kan, hetzij in haar geheel, hetzij met wijzigingen toepasselijk worden verklaard op ieder deel van het Koninkrijk der Nederlanden buiten Europa, dat belastingen heft van in wezen gelijke of gelijksoortige aard als de belastingen bedoeld in artikel 1 van deze Overeenkomst, indien zodanig deel van het Koninkrijk der Nederlanden zulks wenst en de Bondsrepubliek Duitsland er mede instemt. Tot dat doel zullen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland nota's wisselen. In deze nota's zullen de wijzigingen en voorwaarden worden vastgesteld (met inbegrip van die, welke betrekking hebben op het tijdstip waarop de Overeenkomst voor de eerste maal toepassing vindt en op de opzegging), met inachtneming waarvan de Overeenkomst toepasselijk zal zijn.

Artikel 28

(1) Deze Overeenkomst is van toepassing op de belastingen, die voor de tijd na 31 december 1955 worden geheven.

(2) In afwijking van het eerste lid is de begrenzing van de in te houden belasting, voorzien in Artikel 13, derde lid, van toepassing op dividenden, die na 31 december 1957 worden betaald.

Artikel 29

(1) Deze Overeenkomst moet worden bekrachtigd; de akten van bekrachtiging zullen zo spoedig mogelijk te Bonn worden uitgewisseld.

(2) Deze Overeenkomst treedt een maand na de uitwisseling van de akten van bekrachtiging in werking en geldt zolang zij niet door een van de Staten wordt opgezegd. Indien de opzegging plaats vindt ten minste zes maanden voor het einde van een kalenderjaar, houdt de Overeenkomst op van kracht te zijn met ingang van de eerste januari van het eerstvolgende jaar, in het andere geval met ingang van de eerste januari van het tweede daarop volgende jaar. De Overeenkomst kan niet eerder dan tegen 1 Januari 1962 warden opgezegd.

TEN BLIJKE WAARVAN de wederzijdse gevolmachtigden deze Overeenkomst hebben ondertekend en van hun zegel voorzien.

GEDAAN te 's-Gravenhage, de 16e juni 1959, in tweevoud, in de Duitse en de Nederlandse taal, zijnde beide teksten gelijkelijk authentiek.

Voor de
Bondsrepubliek Duitsland:
Löns

Voor het
Koninkrijk der Nederlanden:
J. Luns

Schlußprotokoll

BEI DER UNTERZEICHNUNG des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener sonstiger Steuern und zur Regelung anderer Fragen auf steuerlichem Gebiete haben die unterzeichneten Bevollmächtigten folgende übereinstimmende Erklärung abgegeben, die einen integrierenden Teil des Abkommens selbst bildet:

Zu Artikel 1

1. Das Abkommen erstreckt sich, vorbehaltlich der Bestimmungen des Zusatzprotokolls, nicht auf einmalige Steuern vom Vermögen oder Vermögenszuwachs.

2. Die obersten Finanzbehörden der Vertragsstaaten werden sich ins Einvernehmen setzen, wenn Zweifel entstehen sollten, auf welche künftigen Steuern das Abkommen anzuwenden ist, damit das Abkommen dahin ausgelegt oder geändert werden kann, wie es erforderlich erachtet wird.

Zu Artikel 2

3. Ein Gemeinschafts- oder Betriebswechselbahnhof in einem der Vertragsstaaten, der auf Grund einer Vereinbarung zwischen den beiden Vertragsstaaten errichtet worden ist, wird nicht als Betriebsstätte eines Eisenbahnunternehmens des anderen Vertragsstaates behandelt.

Zu Artikel 4

4. Artikel 4 gilt auch für Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts der Vertragsstaaten über Grundstücke unterliegen.

5. Einkünfte, die bei der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen erzielt werden, sind auch Einkünfte aus der Veräußerung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und Spekulationsgewinne, die bei der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen anfallen. Renten, die als Gegenleistung für die Veräußerung von unbeweglichen Vermögensgegenständen gezahlt werden, können nur in dem Vertragsstaate besteuert werden, in dem der Rentenempfänger seinen Wohnsitz hat.

Zu Artikel 5

6. Bei der Ermittlung der aus der Tätigkeit einer Betriebsstätte erzielten Einkünfte nach Artikel 5 Abs. 2 ist grundsätzlich vom Bilanzergebnis der Betriebsstätte auszugehen. Dabei sollen alle der Betriebsstätte zurechenbaren Ausgaben einschließlich eines Anteils an den Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten des Unternehmens berücksichtigt, jedoch künstliche Gewinnverlagerungen ausgeschlossen werden; insbesondere ist die Vereinbarung von Zinsen oder Lizenzgebühren zwischen den Betriebsstätten desselben Unternehmens unbeachtlich.

7. In besonders gelagerten Fällen kann bei der Ermittlung der Einkünfte nach Artikel 5 Abs. 2 der Gesamtgewinn des Unternehmens aufgeteilt werden. Die Finanzbehörden der Vertragsstaaten sollen sich zu einem möglichst frühen Zeitpunkt gegenseitig verständigen, wenn dies für die Zuweisung der Einkünfte im einzelnen Fall erforderlich ist.

Slotprotocol

BIJ DE ONDERTEKENING van de Overeenkomst tussen de Bondsrepubliek Duitsland en het Koninkrijk der Nederlanden tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen van het inkomen en van het vermogen alsmede van verscheidene andere belastingen en tot het regelen van andere aangelegenheden op belastinggebied, hebben de ondergetekende gevolmachtigden de volgende overeenstemmende verklaring afgelegd, die een integrerend deel van de Overeenkomst uitmaakt:

Ad artikel 1

1. Onder voorbehoud van de bepalingen van het Aanvullend Protocol, strekt de Overeenkomst zich niet uit tot belastingen voor eenmaal van het vermogen of de vermogensaanwas.

2. De hoogste belastingautoriteiten van de Staten zullen overleg plegen, indien twijfel mocht ontstaan, op welke toekomstige belastingen de Overeenkomst van toepassing zal zijn, opdat aan de Overeenkomst die uitlegging kan worden gegeven of in deze Overeenkomst die wijzigingen kunnen worden aangebracht, als noodzakelijk wordt geacht.

Ad artikel 2

3. Een gemeenschappelijk spoorwegstation of aflossingstation in een van de Staten, dat krachtens een overeenkomst tussen de beide Staten opgericht is, wordt niet als een vaste inrichting van een spoorwegonderneming van de andere Staat beschouwd.

Ad artikel 4

4. Artikel 4 is ook van toepassing op rechten, die aan de bepalingen van het burgerlijk recht van de Staten betreffende onroerende zaken zijn onderworpen.

5. Inkomsten uit de vervreemding van een landbouwbedrijf en een bosbedrijf en inkomsten uit speculatie, die bij de vervreemding van onroerende zaken worden verkregen, zijn eveneens inkomsten, die bij de vervreemding van onroerende zaken worden verkregen. Renten, die als vergoeding voor de vervreemding van onroerende vermogensbestanddelen worden betaald, kunnen slechts in die Staat worden belast, waar de ontvanger van de rente zijn woonplaats heeft.

Ad artikel 5

6. Bij het bepalen van de uit de werkzaamheden van een vaste inrichting behaalde inkomsten volgens artikel 5, tweede lid, zal in beginsel worden uitgegaan van de balansen van de vaste inrichting. Daarbij moeten alle kosten, welke aan de vaste inrichting zijn toe te rekenen daaronder begrepen een aandeel in de kosten van de leiding en algemene administratiekosten van de onderneming, in aanmerking worden genomen doch moeten kunstmatige winstverschuivingen buiten beschouwing worden gelaten; in het bijzonder zal geen acht worden geslagen op interesten of royalties welke tussen de vaste inrichtingen van dezelfde onderneming zijn overeengekomen.

7. In bijzondere gevallen kan bij het bepalen van de inkomsten volgens artikel 5, tweede lid, de totale winst van de onderneming worden verdeeld. De belastingautoriteiten van de Staten moeten op een zo vroeg mogelijk tijdstip in onderlinge overeenstemming een regeling treffen, indien dit voor de toerekening van de inkomsten in dat bijzondere geval noodzakelijk is.

8. Artikel 5 Abs. 1 ist entsprechend auf die Gewerbesteuer anzuwenden, die nach einer anderen Bemessungsgrundlage als den Einkünften erhoben wird.

8. Artikel 5, eerste lid, vindt overeenkomstige toepassing op de ondernemingsbelasting, die naar een andere grondslag dan de inkomsten wordt geheven.

Zu den Artikeln 5, 7 und 13.

9. Wie ein Unternehmer wird ein stiller Gesellschafter behandelt, wenn mit seiner Beteiligung eine Beteiligung am Vermögen des Unternehmens verbunden ist. Ist dies nicht der Fall, so werden die Einkünfte aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter als Dividenden (Artikel 13) behandelt.

10. Der Besitz von Aktien, Kuxen, Anteilscheinen und ähnlichen Wertpapieren, von Anteilen an Genossenschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie von Anteilscheinen einer Kapitalanlagegesellschaft macht den Besitzer nicht zum Unternehmer oder Mitunternehmer. Einkünfte aus diesen Wertpapieren und Anteilen werden als Dividenden (Artikel 13) behandelt.

Ad artikel 5, 7 en 13

9. Een stille vennoot wordt als een ondernemer beschouwd indien met zijn deelneming een deelneming in het vermogen van de onderneming gepaard gaat. Indien dit niet het geval is, worden de inkomsten uit de deelneming als stille vennoot als dividenden (artikel 13) beschouwd.

10. Het bezit van aandelen, „Kuxen“, aandeelbewijzen en soortgelijke effecten, van lidmaatschapsrechten in coöperatieve verenigingen en van aandelen in vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid (Gesellschaften mit beschränkter Haftung) alsook van bewijzen van deelgerechtigdheid in een beleggingsmaatschappij (Kapitalanlagegesellschaft) maakt de bezitter niet tot ondernemer of medeondernemer. Inkomsten uit deze effecten, aandelen en rechten worden als dividenden (artikel 13) beschouwd.

Zu Artikel 7

11. Artikel 7 gilt auch, wenn der Betrieb mit gecharterten Fahrzeugen durchgeführt wird. Er gilt ebenfalls für Agenturen, soweit die Tätigkeit der Agentur unmittelbar mit dem Betrieb oder dem Zubringerdienst zusammenhängt.

12. Artikel 7 gilt auch für Beteiligungen von Unternehmen der Seeschifffahrt, der Binnenschifffahrt oder der Luftfahrt an einem Pool oder an einer Betriebsgemeinschaft.

13. Artikel 7 Abs. 1 ist entsprechend auf die Gewerbesteuer anzuwenden, die nach einer anderen Bemessungsgrundlage als den Einkünften erhoben wird.

Ad artikel 7

11. Artikel 7 is ook van toepassing, indien het bedrijf met gecharterde vaartuigen wordt uitgeoefend. Het is eveneens van toepassing ten aanzien van agentschappen, voor zover de werkzaamheden van het agentschap rechtstreeks met het bedrijf of met de aan- en afvoer verband houden.

12. Artikel 7 is ook van toepassing op deelnemingen van zeescheepvaart-, binnenscheepvaart- of luchtvaart-ondernemingen in een „pool“ of in een bedrijfstgemeenschap

13. Artikel 7, eerste lid, vindt overeenkomstige toepassing op de ondernemingsbelasting, die naar een andere grondslag dan de inkomsten wordt geheven.

Zu Artikel 10

14. Als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gelten: Gehälter, Besoldungen, Löhne, Tantiemen, Gratifikationen oder sonstige Bezüge, geldwerte Vorteile und Entschädigungen der in einem Dienstverhältnis beschäftigten natürlichen Personen

15. Ist der Arbeitgeber eine Personengesellschaft, so gilt als Wohnsitz im Sinne des Artikels 10 Abs. 2 Nr. 2 der Ort der Leitung.

16. Artikel 10 Abs. 1 gilt nicht für Studenten, die gegen Entgelt bei einem Unternehmen in dem anderen Staate nicht mehr als 183 Tage im Lauf eines Kalenderjahres beschäftigt werden, um die notwendige praktische Ausbildung zu erhalten.

Ad artikel 10

14. Als inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid worden beschouwd: salarissen, bezoldigingen, lonen, tantièmes, gratificaties of andere uitkeringen, op geld waardeerbare voordelen en schadeloosstellingen van natuurlijke personen, die in een dienstbetrekking werkzaam zijn.

15. Indien de werkgever een vennootschap van personen (Personengesellschaft) is, wordt voor de toepassing van artikel 10, tweede lid, nummer 2, de plaats van de leiding als woonplaats beschouwd

16. Artikel 10, eerste lid, is niet van toepassing op studenten, die tegen vergoeding bij een onderneming in de andere Staat niet meer dan 183 dagen gedurende een kalenderjaar worden te werk gesteld, teneinde de noodzakelijke praktijkopleiding te verkrijgen.

Zu Artikel 11

17. Löhne, Gehälter und ähnliche Vergütungen, die die Deutsche Bundespost, die Deutsche Bundesbahn, die Deutsche Bundesbank, die „Niederländische Spoorwegen“, der „Staatsbedrijf der P.T.T.“ und die „Niederländische Bank“ gewähren, fallen unter Artikel 11 Abs. 1 und nicht unter Artikel 11 Abs. 2.

Ad artikel 11

17. Lonen, salarissen en soortgelijke beloningen, die de Duitse „Bundespost“, de Duitse „Bundesbahn“, de Duitse „Bundesbank“, de Nederlandsche Spoorwegen, het Staatsbedrijf der P.T.T. en de Nederlandsche Bank toekennen, vallen onder het eerste lid van artikel 11 en niet onder het tweede lid van artikel 11.

Zu Artikel 13

18. Solange in der Bundesrepublik Deutschland der Satz der Körperschaftsteuer für ausgeschüttete Gewinne

Ad artikel 13

18. Zolang in de Bondsrepubliek Duitsland het tarief van de vennootschapsbelasting voor uitgedeelde winsten

niedriger ist als der Steuersatz für nichtausgeschüttete Gewinne, gilt für Beteiligungen im Sinne des Artikels 13 Abs. 4 das Folgende:

- a) Beträgt der Unterschied 10 v. H. oder mehr, so darf der Steuerabzug in der Bundesrepublik Deutschland 15 v. H. der Dividenden nicht übersteigen;
- b) beträgt der Unterschied 20 v. H. oder mehr, so darf bei Dividenden, die nach dem 31. Dezember 1958 gezahlt werden, der Steuerabzug in der Bundesrepublik Deutschland 25 v. H. nicht übersteigen.

Zu Artikel 15

19. Soweit in Verträgen Entgelte als Lizenzgebühren oder andere Vergütungen vereinbart werden, die sachlich verdeckte Gewinnausschüttungen sind, ist Artikel 13 anzuwenden.

Zu Artikel 23

20. Die Verpflichtung der obersten Finanzbehörden, Auskünfte zu erteilen, bezieht sich nicht auf Tatsachen, deren Kenntnis die Finanzbehörden von Banken oder diesen gleichgestellten Instituten erlangt haben.

GESCHEHEN zu Den Haag am 16. Juni 1959, in zwei Urschriften, jede in deutscher und niederländischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

Für die
Bundesrepublik Deutschland:
Löns

Für das
Königreich der Niederlande:
J. Luns

lager is dan het belastingtarief voor niet-uitgedeelde winsten, geldt voor deelnemingen in de zin van artikel 13, vierde lid, het volgende:

- a) bedraagt het verschil 10% of meer, dan mag de in te houden belasting in de Bondsrepubliek Duitsland 15% van de dividenden niet te boven gaan;
- b) bedraagt het verschil 20% of meer, dan mag bij dividenden, die na 31 december 1958 worden betaald, de in te houden belasting in de Bondsrepubliek Duitsland 25% niet te boven gaan.

Ad artikel 15

19. Voor zover in contracten vergoedingen als royalties of andere vergoedingen worden overeengekomen, die feitelijk verkapte winstuitdelingen zijn, vindt artikel 13 toepassing.

Ad artikel 23

20. De verplichting van de hoogste belastingautoriteiten om inlichtingen te verstrekken heeft geen betrekking op feiten, waarvan de belastingautoriteiten van banken of daarmede gelijkgestelde instellingen hebben kennis gekregen.

GEDAAN te 's-Gravenhage, de 16e juni 1959, in tweevoud, in de Duitse en de Nederlandse taal, zijnde beide teksten gelijkelijk authentiek.

Voor de
Bondsrepubliek Duitsland:
Löns

Voor het
Koninkrijk der Nederlanden:
J. Luns

Zusatzprotokoll über die Anwendung des Abkommens
zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern
vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener sonstiger Steuern
und zur Regelung anderer Fragen auf steuerlichem Gebiete
bei den einmaligen Abgaben vom Vermögen

Aanvullend Protocol over de toepassing van de Overeenkomst
tussen de Bondsrepubliek Duitsland en het Koninkrijk der Nederlanden
tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen
van het inkomen en van het vermogen alsmede van verscheidene andere belastingen
en tot het regelen van andere aangelegenheden op belastinggebied
ten aanzien van heffingen voor eenmaal van het vermogen

ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEUERUNG auf dem Gebiete der einmaligen Abgaben vom Vermögen (ausschließlich der Erbschaftsteuer), die in der Zeit vom 1. Januar 1948 bis zum 31. Dezember 1959 in einem der Vertragsstaaten eingeführt und entstanden sind oder eingeführt werden und entstehen, haben

TOT HET VERMIJDEN VAN DUBBELE BELASTING op het gebied van de heffingen voor eenmaal van het vermogen (met uitzondering van het Successierecht), die in het tijdvak van 1 januari 1948 tot en met 31 december 1959 in een van de Staten zijn of worden ingevoerd en ontstaan, hebben

DIE BUNDESREPUBLIK DEUTSCHLAND
und
DAS KÖNIGREICH DER NIEDERLANDE

DE BONDSREPUBLIEK DUITSLAND
en
HET KONINKRIJK DER NEDERLANDEN,

in Ergänzung des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie verschiedener sonstiger Steuern und zur Regelung anderer Fragen auf steuerlichem Gebiete die nachstehende Vereinbarung getroffen:

ter aanvulling van de Overeenkomst tussen de Bondsrepubliek Duitsland en het Koninkrijk der Nederlanden tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen van het inkomen en van het vermogen alsmede van verscheidene andere belastingen en tot het regelen van andere aangelegenheden op belastinggebied, de onderstaande overeenkomst gesloten:

1. Artikel 19 des Abkommens findet vorbehaltlich der Nummern 2 und 3 auf einmalige Abgaben vom Vermögen entsprechende Anwendung.

1. Artikel 19 van de Overeenkomst vindt onder voorbehoud van de nummers 2 en 3 overeenkomstige toepassing op heffingen voor eenmaal van het vermogen.

2. Das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland bleibt unberührt für die im Königreich der Niederlande belegenen Vermögenswerte einer Person, die in dem für die Entstehung der Abgabe maßgebenden Zeitpunkt nicht die niederländische Staatsangehörigkeit besessen hat oder besitzt und ihren Wohnsitz im Sinne des Abkommens in der Bundesrepublik Deutschland gehabt hat oder hat; das Besteuerungsrecht bleibt auch unberührt, wenn eine natürliche Person die niederländische Staatsangehörigkeit neben der deutschen Staatsangehörigkeit besessen hat oder besitzt.

2. Het recht tot belastingheffing van de Bondsrepubliek Duitsland blijft onaangetast voor de in het Koninkrijk der Nederlanden gelegen vermogensbestanddelen van een persoon, die op het voor het ontstaan van de heffing beslissende tijdstip niet de Nederlandse nationaliteit heeft bezeten of bezit en zijn woonplaats in de zin van de Overeenkomst in de Bondsrepubliek Duitsland heeft gehad of heeft; het recht tot belastingheffing blijft ook onaangetast, indien een natuurlijk persoon de Nederlandse nationaliteit naast de Duitse nationaliteit heeft bezeten of bezit.

3. Das Besteuerungsrecht des Königreichs der Niederlande bleibt unberührt für die in der Bundesrepublik Deutschland belegenen Vermögenswerte einer Person, die in dem für die Entstehung der Abgabe maßgebenden Zeitpunkt nicht die deutsche Staatsangehörigkeit besessen hat oder besitzt und ihren Wohnsitz im Sinne des Abkommens im Königreich der Niederlande gehabt hat oder hat; das Besteuerungsrecht bleibt auch unberührt, wenn eine natürliche Person die deutsche Staatsangehörigkeit neben der niederländischen Staatsangehörigkeit besessen hat oder besitzt.

3. Het recht tot belastingheffing van het Koninkrijk der Nederlanden blijft onaangetast voor de in de Bondsrepubliek Duitsland gelegen vermogensbestanddelen van een persoon, die op het voor het ontstaan van de heffing beslissende tijdstip niet de Duitse nationaliteit heeft bezeten of bezit en zijn woonplaats in de zin van de Overeenkomst in het Koninkrijk der Nederlanden heeft gehad of heeft; het recht tot belastingheffing blijft ook onaangetast, indien een natuurlijk persoon de Duitse nationaliteit naast de Nederlandse nationaliteit heeft bezeten of bezit.

4. Die Vorschriften des Zusatzprotokolls werden auf Abgaben, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Zusatzprotokolls bereits entstanden sind, nur auf Antrag

4. De bepalingen van het Aanvullend Protocol worden op heffingen, die op het ogenblik van de inwerkingtreding van dit Aanvullend Protocol reeds zijn ontstaan,

angewendet. Der Antrag muß innerhalb einer Frist von drei Jahren nach dem Inkrafttreten gestellt werden. Diese Frist kann nicht verlängert werden.

Dieses Zusatzprotokoll ist integrierender Bestandteil des Abkommens.

GESCHEHEN zu Den Haag am 16. Juni 1959, in zwei Urschriften, jede in deutscher und niederländischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

slechts op verzoek toegepast. Het verzoek moet binnen een termijn van drie jaren na de inwerkingtreding worden ingediend. Deze termijn kan niet worden verlengd.

Dit Aanvullend Protocol is een integrerend bestanddeel van de Overeenkomst.

GEDAAN te 's-Gravenhage, de 16e juni 1959, in tweevoud, in de Duitse en de Nederlandse taal, zijnde beide teksten gelijkelijk authentiek.

Für die
Bundesrepublik Deutschland:
Löns

Für das
Königreich der Niederlande:
J. Luns

Voor de
Bondsrepubliek Duitsland:
Löns

Voor het
Koninkrijk der Nederlanden:
J. Luns

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 Ludwig Lenz

Allgemeiner Sachverhalt:

Der Kaufmann Ludwig Lenz (LL) betreibt seit 1998 als Einzelunternehmer auf eigenen Grundstücken in Bremen einen Weinhandel.

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

Die Voraussetzungen des § 7g EStG liegen nicht vor.

LL 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.

LL wünscht im Jahr 2014 einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn. Er hat auch in den Vorjahren stets einen niedrigen steuerlichen Gewinn erklärt.

Nach dem vorläufigen Ergebnis der Buchführung nach Steuerrecht, die neben der Buchführung nach Handelsrecht erstellt wird, ergibt sich ein Jahresüberschuss in Höhe von 200.000 €.

LL hat Sie gebeten, den Jahresabschluss für das Jahr 2014 zu erstellen. Gehen Sie davon aus, dass Sie diese Arbeit am 30.04.2015 erledigen / erledigt haben.

Aufgaben:

- Beurteilen Sie die nachfolgenden **Einzelsachverhalte 1 bis 4** aus steuerrechtlicher Sicht unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen des Handels- und Steuerrechts sowie die Verwaltungsanweisungen. Nennen Sie dabei auch die bei einer Buchführung nach Steuerrecht (noch) erforderlichen (Korrektur-) Buchungen für das Jahr 2014 bzw. die vorbereitenden Abschlussbuchungen zum 31.12.2014.
- Stellen Sie beim **Einzelsachverhalt 1** auch die Berechnungen zur Ermittlung der (steuerlichen) AfA 2014 und des Bilanzansatzes nach Steuerrecht zum 31.12.2014 dar.
- Nennen Sie beim **Einzelsachverhalt 2** auch die Abschlussbuchungen unter Berücksichtigung einer Kontos Bestandsveränderung (nur) für die zu beurteilenden Weine.
- Stellen Sie in der **Anlage** die Änderungen des vorläufigen Jahresüberschusses aufgrund der nachstehenden Einzelsachverhalte dar und berechnen Sie den sich danach ergebenden Jahresüberschuss (Ergebnis laut Buchführung nach Steuerrecht) und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb.
- Alle Beträge sind auf volle € zu runden.

Einzel Sachverhalte:

1. Gebäude Flughafenrandstraße 15

Im Januar 2010 wurde das Gebäude in der Flughafenrandstraße 15 fertig gestellt. Der Bauantrag war im Jahr 2008 gestellt worden. Die Herstellungskosten betragen 600.000 €. In dem von LL nur für eigene betriebliche Zwecke genutzten Gebäude befinden sich Büroräume und ein Ladengeschäft.

Von den Herstellungskosten hat LL einen bei der Veräußerung eines Gebäudes im Juli 2010 entstandenen Gewinn in Höhe von 100.000 € zulässig nach § 6b Abs. 1 EStG abgezogen.

Im Dezember 2012 wurden Planungen zu langjährigen Bauarbeiten beim nahe gelegenen Flughafen bekannt, die zu einem erheblichen Rückgang der Verkehrswerte der Grundstücke in der Flughafenrandstraße führten. LL nahm zum 31.12.2012 neben der planmäßigen AfA für 2012 bei dem Gebäude eine zulässige Teilwertabschreibung auf 200.000 € vor.

In der Bilanz zum 31.12.2013 und in der Buchführung 2014 wurde der Buchwert des Gebäudes jeweils um die zulässige AfA nach § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG verringert.

Im Dezember 2014 wurden die Planungen zu den langjährigen Bauarbeiten fallen gelassen. Die Verkehrswerte der Grundstücke in der Flughafenrandstraße stiegen daraufhin unverzüglich sogar über das Niveau von 2012 an. Der Teilwert des Gebäudes von LL beträgt am 31.12.2014 unstrittig 610.000 €.

2. Weiße Tafelweine

Seit einigen Jahren führt LL in seinem Weinsortiment neben hochwertigen Weinen auch eine Gruppe von weißen Tafelweinen, die sich trotz eines niedrigen Preisniveaus durch einen gehaltvollen Fruchtgeschmack und eine mehrjährige Lagerfähigkeit auszeichnen. Da LL diese Weine von mehreren Produzenten und jeweils mit geringfügigen Unterschieden beim Einkaufspreis bezieht, wendet er für diese Weine seit Jahren ein besonderes und zulässiges Bewertungsverfahren an. Der Weinbestand wird dabei von LL nur am Bilanzstichtag bewertet.

In seiner Bilanz zum 31.12.2013 hatte LL einen Bestand dieser Weine von insgesamt 2.000 Flaschen. Der Wertansatz wurde wie folgt ermittelt:

900 Flaschen aus dem Bestand vom 31.12.2010 =	2.430 €
500 Flaschen aus dem Bestand vom 31.12.2011 =	1.400 €
400 Flaschen aus dem Bestand vom 31.12.2012 =	1.112 €
200 Flaschen aus dem Bestand vom 31.12.2013 =	580 €
Bilanzansatz 31.12.2013	5.522 €

Im Jahr 2014 hat LL 5.000 Flaschen Wein dieser Gruppe erworben. Die Anschaffungskosten betragen dafür insgesamt 15.000 €. Die Einkäufe und die Verkäufe wurden richtig gebucht. Am 31.12.2014 betragen die Einkaufspreise für eine Flasche Wein dieser Qualität etwa 3,10 €.

Der Bestand laut Inventur betrug am 31.12.2014 noch 1.500 Flaschen. Der Bilanzansatz vom 31.12.2013 ist in der Buchführung 2014 im Hauptbuchkonto „Weiße Tafelweine“ aufgenommen worden.

3. Forderung in Singapur Dollar (SGD)

Am 01.10.2014 veräußerte LL an einen Kunden in Singapur diverse Weine zum Preis von 34.000 SGD und buchte nach dem (zu unterstellenden) Wechselkurs vom 01.10.2014 und auch ohne USt richtig:

Forderungen LuL.	20.000 €	an	Erlöse aus Warenverkäufen	20.000 €
------------------	----------	----	---------------------------	----------

Die Forderung wurde von dem Kunden wie vereinbart am 01.04.2015 bezahlt.

Aufgrund seiner Bedenken im Hinblick auf Kursschwankungen hatte LL mit seiner Hausbank für diese Forderung im Oktober 2014 ein laufzeitkongruentes Devisentermingeschäft abgeschlossen. Die Hausbank verpflichtete sich durch das Termingeschäft zum Kauf von SGD zum festen Terminkurs von 1,72 SGD für einen € und überwies den Betrag der bei der Bank gutgeschriebenen SGD am 01.04.2015 in € auf das Bankkonto von LL.

Der Kurs des SGD am 31.12.2014 betrug (zu unterstellen) 1 € = 1,65 SGD.

Weitere Buchungen sind in diesem Zusammenhang nicht erfolgt.

In seiner Handelsbilanz zum 31.12.2014 berechnete LL das Ergebnis des Devisentermingeschäfts und fasste die gegenläufigen Wertänderungen soweit wie möglich zusammen. Bei der Zusammenfassung wendete er die Nettomethode (Einfrierungsmethode) an, d. h. gegenläufige und sich ausgleichende Wertänderungen wurden nicht ausgewiesen.

4. Verkauf eines Teilbetriebs in Bremen-West an Matthias Mosel e. K. (MM)

Mit Wirkung vom 01.10.2014 hat LL einen Teilbetrieb an MM entgeltlich veräußert.

Bei diesem Teilbetrieb handelt es sich um ein Einzelhandelsgeschäft mit Weinen aus Asien, den LL im Bremer Westen zunächst in einer Nebenstraße des Stadtteils in einem langfristig angemieteten Ladenlokal betrieben hat. Im Januar 2013 konnte LL ein Ladenlokal in der Hauptgeschäftsstraße langfristig anmieten und verlegte den Weinhandel in diesem Stadtteil vollständig in die neu angemieteten Räume.

Der noch bis zum 31.12.2017 laufende Mietvertrag in der Nebenstraße konnte von LL weder vorzeitig gekündigt werden, noch gelang ihm eine Untervermietung.

Im Rahmen des Verkaufs übernahm MM im Wege der Schuldübernahme die Verpflichtungen aus dem auch für ihn nutzlosen Mietvertrag des Ladenlokals in der Nebenstraße von LL. Der Mietvertrag verursacht bis zum 31.12.2017 monatliche Aufwendungen in Höhe von 4.000 €, insgesamt also ab Oktober 2014 noch Aufwendungen in Höhe von 156.000 €.

LL und MM waren sich darüber einig, dass der Wert des Kundenstamms und der Wert zu übernehmender günstiger Einkaufsmöglichkeiten zusammen 120.000 € betragen. Diese Werte hatte LL bisher nicht bilanziert. Alle bilanzierten positiven Wirtschaftsgüter (Vermögensgegenstände) des Teilbetriebs und alle negativen Wirtschaftsgüter (Schulden) gleichen sich im Wert aus.

LL verpflichtete sich aus den vorstehenden Gründen, an MM für die Übernahme des Teilbetriebs eine Ausgleichszahlung in Höhe von 36.000 € zu leisten. Außerdem entstanden LL noch Veräußerungskosten in Höhe von 3.000 €.

LL buchte die Veräußerungskosten und die Zahlung an MM am 01.10.2014:

Veräußerungskosten	3.000 €			
Außerordentliche Aufwendungen	36.000 €	an	Bank	39.000 €

Außerdem wurden die bilanzierten Wirtschaftsgüter des Teilbetriebs zutreffend im Ergebnis ohne weitere Gewinnauswirkung ausgebucht.

Weitere Buchungen sind in diesem Zusammenhang nicht erfolgt.

Teil II: Althaus und Bauermann OHG

Allgemeiner Sachverhalt:

Die Althaus und Bauermann OHG (OHG) betreibt seit Jahren in Hannover einen Einzelhandelsbetrieb für Haushaltswaren. Ihr Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Gesellschafter sind seit Gründung Alex Althaus (A) mit einem Anteil am Vermögen sowie am Gewinn von 60 % und Bernd Bauermann (B) mit einem Anteil von 40 %. Vereinbarungen über Vorabgewinne sind im Gesellschaftsvertrag nicht vorgesehen. Laut Gesellschaftervertrag sollen auch nach einem Ausscheiden bereits verwirkte Sachverhalte nach dem ursprünglichen Beteiligungsverhältnis berücksichtigt werden. Seit 2014 ist anstelle von B Norbert Neumann (N) Gesellschafter der OHG.

Aufgaben:

- Beurteilen Sie die nachfolgenden **Einzelsachverhalte 1 - 3** aus steuerrechtlicher Sicht unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen des Steuerrechts sowie der Verwaltungsanweisungen. Nennen Sie dabei auch die nach Steuerrecht (noch) erforderlichen (Korrektur-) Buchungen und erstellen Sie alle notwendigen Bilanzen, z. B. Ergänzungs- bzw. Sonderbilanzen (inklusive dazu gehöriger Gewinn- und Verlustrechnungen).
- Beurteilen Sie beim **Einzelsachverhalt 1** die Auswirkungen der bisher nicht aktivierte Forderung in der Bilanz zum 31.12.2013. Führen Sie gegebenenfalls notwendige Korrekturbuchungen durch. Geben Sie dabei die einzelnen Auswirkungen auf die betroffenen Bilanzpositionen an und korrigieren Sie die Steuerbilanz.
- Beurteilen Sie **danach** beim **Einzelsachverhalt 2** den Gesellschafterwechsel zum 01.01.2014 und die Steuerbilanz der OHG zum 31.12.2014. Stellen Sie für 2014 etwa erforderliche Abweichungen dar. Der Gesellschafterwechsel ist auch hinsichtlich der ertragsteuerlichen Auswirkungen beim veräußernden Gesellschafter B darzustellen.
Sofern sich in späteren Wirtschaftsjahren Änderungen bei der Behandlung der erforderlichen Abweichungen ergeben, sind diese unter Angabe der betreffenden Veranlagungszeiträume ebenfalls darzustellen.
- Erstellen Sie beim **Einzelsachverhalt 3** die gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung für 2014 und ermitteln Sie die Ausgangsgröße für den Gewerbeertrag vor Hinzurechnungen und Kürzungen. Auf die §§ 8 und 9 GewStG ist nicht einzugehen.

Hinweise:

- Im Zusammenhang mit der Übertragung des Gesellschaftsanteils ist auf Fragen der Grunderwerbsteuer sowie auf steuerliche Freibeträge nicht einzugehen.
- Der Gesellschafterwechsel ist umsatzsteuerlich nicht zu würdigen.
- Auf latente Steuern ist nicht einzugehen.

Einzelfachverhalte:

1. Veräußerung eines LKWs

Bereits im Jahr 2011 unterblieb versehentlich die Aktivierung einer Forderung und die Anmeldung der Umsatzsteuer aus der Veräußerung eines bisher betrieblich genutzten und bereits am 31.12.2010 vollständig abgeschrieben LKWs aus dem Gesamthandsvermögen der OHG über brutto 6.000 €. Eine ordnungsgemäße Rechnung liegt vor.

Diese Forderung konnte im März 2015 noch von A eingetrieben werden. Nach Weitergabe von 2.400 € an den bereits ausgeschiedenen Gesellschafter B veranlasste A keine Buchung mehr, da der Vorgang seiner Meinung nach mit N nichts zu tun habe. Das Geld war dem Privatkonto der Ehefrau von A gutgeschrieben worden.

Zum 31.12.2013 hatte die OHG die folgende (verkürzt dargestellte) Bilanz aufgestellt:

Steuerbilanz zum 31.12.2013

Grund und Boden	120.000 €	Kapital Althaus	296.400 €
Gebäude	540.000 €	Verbindlichkeiten	3.403.600 €
Maschinen	400.000 €	Rücklage nach § 6b EStG	200.000 €
Übriges Anlagevermögen	2.000.000 €		
Umlaufvermögen	737.600 €		
Kapital Bauermann	102.400 €		
	<u>3.900.000 €</u>		<u>3.900.000 €</u>

Diese Bilanz hat das zuständige Finanzamt beim Feststellungsbescheid 2013 zugrunde gelegt und diesen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erlassen.

Das Gebäude (Bauantrag: 20.12.2000), in dem sich ihre Büro- und Lagerräume befinden, hat die OHG Anfang Juli 2002 für 1.000.000 € fertig gestellt und seitdem mit jeweils 4 % abgeschrieben. Am 31.12.2013 / 01.01.2014 ergaben sich folgende Teilwerte:

Gebäude	1.000.000 €
Grund und Boden	170.000 €
Maschinen	560.000 €

Die ausgewiesene Rücklage hat die OHG korrekt nach dem Verkauf eines unbebauten Grundstücks im Jahr 2012 gebildet, und dem verfahrensrechtlich nicht mehr änderbaren Feststellungsbescheid 2012 zugrunde gelegt. Auch alle **anderen** Bescheide bis 2012 sind verfahrensrechtlich nicht mehr änderbar.

2. Ausscheiden des Gesellschafters B

Zum 31.12.2014 hat die OHG folgende (ebenfalls verkürzt dargestellte) Bilanz aufgestellt und mit der Feststellungserklärung 2014 dem zuständigen Finanzamt eingereicht:

Steuerbilanz zum 31.12.2014

Grund und Boden	120.000 €	Kapital Althaus	296.400 €
Gebäude	540.000 €	Entnahmen	- 136.400 €
AfA	<u>- 40.000 €</u>	Gewinn	<u>+ 180.000 €</u> 340.000 €
Maschinen *	400.000 €	Verbindlichkeiten	2.990.000 €
AfA	<u>- 80.000 €</u>	Rücklage nach § 6b EStG **	200.000 €
Übriges Anlagevermögen	1.860.000 €		
Umlaufvermögen	700.000 €		
Kapital Neumann	102.400 €		
Entnahmen	+ 47.600 €		
Gewinn	<u>- 120.000 €</u>		
	<u>3.530.000 €</u>		<u>3.530.000 €</u>

* Die Restnutzungsdauer der Maschinen beträgt am 01.01.2014 zutreffend 5 Jahre.

** Die Rücklage nach § 6 b EStG wurde unverändert fortgeführt.

Mit Wirkung ab 01.01.2014 (Vertrag vom 20.12.2013) hat B seinen Gesellschaftersanteil für eine aus privaten Mitteln geleistete Barzahlung am 04.01.2014 von 278.000 € an Norbert Neumann (N) verkauft, weil er sich aus Altersgründen zur Ruhe setzen wollte. A war damit einverstanden, er führt die Gesellschaft mit N fort. B möchte die § 6b EStG Rücklage nicht fortführen.

Die OHG hat das Kapitalkonto von B auf N umgebucht. Weitere Buchungen sind in diesem Zusammenhang nicht erfolgt.

3. Grundstück Weltmeisterstraße 14

N erwarb zum 01.01.2010 ein bebautes Grundstück in der Weltmeisterstraße 14 zum Preis von 400.000 €. Auf das im Jahr 1980 errichtete Gebäude entfielen 250.000 € des Kaufpreises. Seit dem 01.01.2010 vermietet N das bebaute Grundstück umsatzsteuerfrei für monatlich 2.500 € an die OHG.

Der Mietvertrag wurde auch nach dem Wechsel des Gesellschafters fortgesetzt. Die OHG zahlte unverändert den monatlichen Mietzins und buchte ihn weiterhin als Mietaufwand.

Dem N sind 2014 laufende Grundstücksaufwendungen in Höhe von 4.000 € zuzüglich 500 € Umsatzsteuer entstanden. Er hat sie aus seinen privaten Mitteln bezahlt.

Am 01.01.2014 betragen die Teilwerte seines Grundstücks für

den Grund und Boden	120.000 €
das Gebäude	300.000 €

Teil III: Müller Holzbau GmbH

Allgemeiner Sachverhalt:

Die Firma Müller Holzbau GmbH (M-GmbH) betreibt einen Zimmereibetrieb (Stammhaus) auf eigenem Grundstück am Sitz der Gesellschaft in Magdeburg. Zusätzlich unterhält die M-GmbH eine Betriebsstätte in Lodz in Polen, mit der sie dort beschränkt steuerpflichtig ist. Bei dieser Betriebsstätte handelt es sich ebenfalls um eine Zimmerei. Das Stammkapital der im Jahr 2001 gegründeten Gesellschaft beträgt 500.000 € und ist voll eingezahlt.

Geschäftsführender Gesellschafter der M-GmbH ist Fritz Müller. Er hält 80 % der Anteile; 20 % der Anteile hält Heinrich Müller. Gewinnausschüttungen wurden für 2013 nicht beschlossen und sind auch für 2014 nicht geplant.

Nach den Betriebsgrößenmerkmalen wird die Müller Holzbau GmbH als mittelgroße Kapitalgesellschaft i. S. d. § 267 HGB eingestuft. Das Wirtschaftsjahr der GmbH stimmt mit dem Kalenderjahr überein. Für die Wirtschaftsjahre bis einschließlich 2013 wurden Handelsbilanzen und wegen steuerlich abweichender Ansätze und Bewertungen Steuerbilanzen gem. § 60 Abs. 2 Satz 2 EStDV erstellt. Die M-GmbH führt mit den Erlösen aus dem Unternehmen nur zum Vorsteuerabzug berechtigte Umsätze aus.

Für die Erstellung der Handelsbilanz zum 31.12.2014 und einer ggf. erforderlichen Steuerbilanz sind für das Jahr 2014 die folgenden Einzelsachverhalte noch zu überprüfen.

Tag der Bilanzaufstellung ist der 31.03.2015.

Aufgaben:

Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Vorschriften, wie die nachfolgenden Einzelsachverhalte 1 - 4 handelsrechtlich und steuerrechtlich zu behandeln sind. Die für die Erstellung der Handelsbilanz und Steuerbilanz zum 31.12.2014 noch erforderlichen Buchungssätze (ggf. Korrekturbuchungssätze) sind anzugeben. Beachten Sie dabei bitte die Hinweise zu den Buchungskreisen.

Hinweise:

- Die für das Stammhaus und die Betriebsstätte jeweils getrennt geführte Buchhaltung ist so eingerichtet, dass für Buchungen, die handelsrechtlich und steuerrechtlich identisch sind, der Buchungskreis "Alle Bereiche" anzusprechen ist. Im Falle vom Handelsrecht abweichender steuerrechtlicher Buchungen ist jeweils in den besonderen Buchungskreisen "Nur Handelsrecht" und / oder "Nur Steuerrecht" zu buchen.
- Im handelsrechtlichen Jahresabschluss werden die Ergebnisse vom Stammhaus und der Betriebsstätte zusammengeführt.
- In der Handelsbilanz soll ein möglichst hohes Eigenkapital ausgewiesen werden.

- Aufgrund der für das Stammhaus und die Betriebsstätte getrennt eingerichteten Buchhaltungen werden zwei (gebuchte) Steuerbilanzen aufgestellt. Die Gewinnermittlung erfolgt – soweit sich aus den Einzelsachverhalten nichts anderes ergibt – nach den Grundsätzen des § 1 AStG.
- Nach dem DBA mit Polen sind Gewinne der Betriebsstätte in Lodz von der deutschen Besteuerung freigestellt.
- Art. 9 Abs. 2 Satz 1 des DBA mit Polen lautet wie folgt: „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.“
- Das steuerliche Ergebnis soll möglichst niedrig ausfallen.
- Die Ertragsteuerbelastung in Deutschland und in Polen beträgt 30 % (15 % Körperschaftsteuer, 15 % Gewerbesteuer).
- Latente Steuern sind zu berechnen und zu buchen. Gehen Sie bitte vom unverrechneten Ansatz (§ 274 Abs. 1 Satz 3 HGB) aus.
- Auf Solidaritätszuschlag ist aus Vereinfachungsgründen nicht einzugehen.
- Soweit aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung (Bp) Bilanzpositionen beanstandet bzw. hinzugefügt wurden, die auch handelsrechtliche Fehler sind, sind diese nicht schwerwiegend und erfordern deshalb keine Korrektur der Handelsbilanzen zum 31.12.2012 und 31.12.2013. Die handelsrechtliche Buchführung ist daher im laufenden Jahresabschluss 2014 erfolgswirksam an das Ergebnis der Bp anzugleichen.
- Die Anpassung der Steuerbilanz an die Bp ist ebenfalls erfolgswirksam zu erfassen. Ein steuerlicher Ausgleichsposten soll zum 31.12.2014 möglichst nicht mehr ausgewiesen werden. Soweit dadurch bei der Einkommensermittlung außerbilanzielle Hinzurechnungen oder Kürzungen zur Vermeidung doppelter Erfassung notwendig werden, ist darauf einzugehen.

Einzelsachverhalte:

1. Betriebsprüfung (Bp)

In der Zeit vom 20.11.2014 bis zum 31.01.2015 fand bei der M-GmbH für die Jahre 2012 und 2013 eine steuerliche Bp durch eine Betriebsprüferin des zuständigen Finanzamts statt. Der Bp-Bericht erging zusammen mit den geänderten Steuerbescheiden am 15.02.2015. Es wurden lediglich die folgenden Feststellungen getroffen:

1.1 Handels- und steuerrechtliche Beanstandungen

In Ausführung befindliche Bauaufträge (Teilfertige Arbeiten)

Im Rahmen der Inventuren zum 31.12.2012 und 31.12.2013 wurden die Bestände der in Ausführung befindlichen Bauaufträge nicht korrekt erfasst. Die Bp erhöhte deshalb die Bestände wie folgt:

31.12.2012	+ 60.000 €
31.12.2013	+ 90.000 €

Der Sachverhalt wurde zu Beginn der Bp von der Betriebsprüferin angesprochen. Bei der Inventur zum 31.12.2014 wurde die Beanstandung berücksichtigt, so dass der Bestand der in Ausführung befindlichen Bauaufträge zu diesem Stichtag korrekt ausgewiesen wird.

Fremdleistungen

Für die Inanspruchnahme von Fremdleistungen wurde auch Vorsteuer bei leistenden Kleinunternehmern i. S. d. § 19 UStG abgezogen. Im Rahmen der Bp waren deshalb für 2012 und 2013 jeweils 1.000 € Vorsteuer zurückzufordern. Im Jahr 2014 ist dieser Fehler nicht wieder passiert.

1.2 Steuerrechtliche Beanstandungen

Steuerfreie Rücklagen

Auf dem Konto Steuerfreie Rücklagen wurde eine im Jahr 2013 nur in der Steuerbilanz gebildete Rücklage für Ersatzbeschaffung in Höhe von 70.000 € ausgewiesen. Da die Voraussetzungen für deren Bildung nicht gegeben waren, wurde sie im Rahmen der Bp rückgängig gemacht.

Wegen dieser Rücklage wurde zum 31.12.2013 in der Handelsbilanz eine passive latente Steuer von 21.000 € ausgewiesen.

Nichtabziehbare Ausgaben

Im Rahmen der Einkommensermittlung wurden für die Jahre 2012 und 2013 jeweils 1.000 € nichtabziehbare Ausgaben (§ 10 KStG) zusätzlich durch die Bp hinzugerechnet. Für das Jahr 2014 ergibt sich keine Beanstandung.

Von der Bp wurde für das Stammhaus folgende Mehr- und Wenigerrechnung nach der Bilanzpostenmethode aufgestellt:

	2012	2013
In Ausführung befindliche Bauaufträge (Teilfertige Arbeiten)	+ 60.000 €	- 60.000 € + 90.000 €
Rücklage für Ersatzbeschaffung		+ 70.000 €
Zwischensumme	+ 60.000 €	+ 100.000 €
Umsatzsteuer lt. Bp	- 1.000 €	+ 1.000 € - 2.000 €
Körperschaftsteuer-Rückstellung lt. Bp	- 9.000 €	+ 9.000 € - 24.000 €
Gewerbsteuer-Rückstellung lt. Bp	- 9.000 €	+ 9.000 € - 24.000 €
Änderung lt. Bp = Zuführung zum steuerlichen Ausgleichsposten	41.000 €	69.000 €
Steuerbilanzgewinn / Jahresüberschuss lt. Steuerbilanz bisher	50.000 €	40.000 €
Gewinn / Jahresüberschuss lt. Bp	91.000 €	109.000 €

Zu den Anlagen des Bp-Berichts für das Stammhaus gehört folgende weitere Anlage mit den Bp-Bilanzen:

31.12.2012

Aktiva	Handelsbilanz	Steuerbilanz	Bp-Bilanz
In Ausführung befindliche Bauaufträge (Teilfertige Arbeiten)	700.000 €	700.000 €	760.000 €
Unveränderte Posten	6.000.000 €	5.500.000 €	5.500.000 €
Summe Aktiva	6.700.000 €	6.200.000 €	6.260.000 €

Passiva	Handelsbilanz	Steuerbilanz	Bp-Bilanz
Steuerlicher Ausgleichsposten	---	---	41.000 €
Umsatzsteuer lt. Bp			1.000 €
Körperschaftsteuer lt. Bp	---	---	9.000 €
Gewerbsteuer lt. Bp	---	---	9.000 €
Unveränderte Posten	6.700.000 €	6.200.000 €	6.200.000 €
Summe Passiva	6.700.000 €	6.200.000 €	6.260.000 €

31.12.2013

Aktiva	Handelsbilanz	Steuerbilanz	Bp-Bilanz
In Ausführung befindliche Bauaufträge (Teilfertige Arbeiten)	600.000 €	600.000 €	690.000 €
Unveränderte Posten	7.300.000 €	7.000.000 €	7.000.000 €
Summe Aktiva	7.900.000 €	7.600.000 €	7.690.000 €

Passiva	Handelsbilanz	Steuerbilanz	Bp-Bilanz
Steuerlicher Ausgleichsposten	---	---	110.000 €
Steuerfreie Rücklagen	---	70.000 €	0 €
Umsatzsteuer lt. Bp	---	---	2.000 €
Körperschaftsteuer lt. Bp	---	---	24.000 €
Gewerbsteuer lt. Bp	---	---	24.000 €
Unveränderte Posten	7.900.000 €	7.530.000 €	7.530.000 €
Summe Passiva	7.900.000 €	7.600.000 €	7.690.000 €

2. Lieferung an die polnische Betriebsstätte

Im Zuge der Erweiterung der Produktion von Dachbalken in Polen wurde am 01.07.2014 eine Spezialsäge vom Magdeburger Stammhaus nach Lodz verbracht. In Magdeburg wird die Säge nicht mehr benötigt. Die am 02.01.2011 für 300.000 € angeschaffte Säge mit einer Nutzungsdauer von sechs Jahren hatte aufgrund linearer planmäßiger Abschreibungen zum 31.12.2013 einen Buchwert von 150.000 €. Sie soll dauerhaft zur Nutzung in Lodz verbleiben. Im Rahmen eines Erwerbs des gesamten Betriebs des Stammhauses würde ein gedachter Erwerber für diese Spezialsäge im Zeitpunkt der Überführung 210.000 € zzgl. USt bezahlen. Auf dem freien Markt wurden zu der Zeit gleichartige Sägen mit 205.000 € zzgl. USt gehandelt. Der um 5.000 € geringere Wert ist auf noch anfallende Anschaffungsnebenkosten zurückzuführen. Gebucht wurde wie folgt:

Stammhaus - Buchungskreis „Alle Bereiche“

Planmäßige Abschreibungen	25.000 €			
Verrechnungskonto (Forderung) Betriebsstätte Lodz	125.000 €	an	Technische Anlagen und Maschinen	150.000 €

Betriebsstätte Lodz - Buchungskreis „Alle Bereiche“

Technische Anlagen und Maschinen	125.000 €	an	Verrechnungskonto (Verbindlichkeit) Stammhaus	125.000 €
----------------------------------	-----------	----	---	-----------

Planmäßige Abschreibungen	25.000 €	an	Technische Anlagen und Maschinen	25.000 €
---------------------------	----------	----	----------------------------------	----------

3. Übernahme von Pensionslasten

Die M-GmbH erwarb mit Wirkung vom 01.01.2014 von der A-GmbH eine Betriebsstätte. Im Rahmen dieses Erwerbs trat die M-GmbH in die bestehenden Arbeitsverträge ein und übernahm 25 Arbeitnehmer. Für die Arbeitnehmer waren Pensionszusagen erteilt worden. Im Wege des Schuldbeitritts wurden die Pensionslasten von der M-GmbH übernommen.

Die versicherungsmathematischen Barwerte wurden pauschal unter Berücksichtigung eines durchschnittlichen Marktzinses bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren ermittelt und betragen zum

31.12.2013 132.500 €,
31.12.2014 145.000 €.

In der Handelsbilanz zum 31.12.2013 für die A-GmbH wurde die Rückstellung mit 132.500 € ausgewiesen.

Steuerrechtlich ergeben sich folgende, gem. § 6a EStG ermittelte, Rückstellungsbeiträge:

31.12.2013 100.000 €,
31.12.2014 110.000 €.

Die A-GmbH hat in ihrer Steuerbilanz zum 31.12.2013 100.000 € als Pensionsrückstellung ausgewiesen.

Eine Rückdeckungsversicherung besteht nicht.

Für die Übernahme der Pensionslasten erhielt die M-GmbH am 03.01.2014 eine Bankzahlung in Höhe von 132.500 €, die wie folgt gebucht wurde:

Buchungskreis „Alle Bereiche“

Bank	132.500 €	an	Pensionsrückstellung	132.500 €
------	-----------	----	----------------------	-----------

4. Veräußerung eines unbebauten Grundstücks

Mit notariellem Vertrag vom 19.12.2014 und Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten zum 31.12.2014 veräußerte die M-GmbH ein seit zwei Jahren zum Betriebsvermögen gehörendes unbebautes Grundstück an die Landeshauptstadt Magdeburg zum Kaufpreis von 120.000 €. Die Nebenkosten der Anschaffung trägt die Erwerberin. Der Kaufpreis ist in monatlichen Raten von 1.000 €, beginnend am 10.01.2015 zu zahlen. Zu einer Verzinsung enthält der Vertrag keine Regelungen. Unter Berücksichtigung eines Zinssatzes von 5,5 % ergeben sich folgende Ratenbarwerte, die aus Vereinfachungsgründen der handelsrechtlichen und der steuerrechtlichen Beurteilung zugrunde zu legen sind:

31.12.2014	92.940 €
31.12.2015	85.716 €

Der Buchwert des unbebauten Grundstücks beträgt am Veräußerungstag 90.000 €.

Der Vorgang wurde wie folgt gebucht:

Buchungskreis „Alle Bereiche“

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	120.000 €	an	Umsatzsteuerfreie Erlöse	120.000 €
--	-----------	----	--------------------------	-----------

Aufwand aus Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	90.000 €	an	Unbebaute Grundstücke	90.000 €
---	----------	----	-----------------------	----------

Anlage

Kennzahl

Kaufmann Ludwig Lenz (LL)

Ergebnis

Vorläufiger Jahresüberschuss 2014 (Steuerbilanz)

200.000 €

Änderungen **Einzelsachverhalt 1**

Änderungen **Einzelsachverhalt 2**

Änderungen **Einzelsachverhalt 3**

Änderungen **Einzelsachverhalt 4**

Jahresüberschuss neu / Ergebnis laut Buchführung

Außerbilanzielle Hinzurechnungen / Kürzungen

Einkünfte aus Gewerbebetrieb
