

Prüfungskommission für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

2. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2022

Termin: 26. August 2022

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Steuergesetze

2. Steuerrichtlinien

3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Habersack (vormals Schönfelder), Deutsche Gesetze
– Textsammlung und Ergänzungsband –

5. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **9 Seiten**.

**Bitte geben Sie nach Ende der Bearbeitungszeit
auch die Aufgabenstellung ab!**

Bearbeitungshinweise:

1. Die Klausur besteht aus drei Teilen aus dem Bereich Einkommensteuer:
Teil I: Einzelperson
Teil II: Personengesellschaft
Teil III: Einzelunternehmen
2. Die angegebenen Sachverhalte sind allein auf ihre einkommensteuerrechtliche Relevanz hin zu beurteilen, soweit im jeweiligen Sachverhalt nichts Gegenteiliges angegeben ist. Insbesondere ist nicht auf Gewerbesteuer, Grunderwerbsteuer, Umsatzsteuer sowie Erbschaft- und Schenkungsteuer einzugehen.
3. Soweit im Sachverhalt Beträge angegeben sind, ist davon auszugehen, dass es sich bei diesen Beträgen um Nettobeträge ohne Umsatzsteuer handelt, soweit nichts anderes angegeben ist. Auf ggf. anfallende Umsatzsteuer und ggf. abzugsfähige Vorsteuer ist nicht einzugehen, soweit dies nicht aus einkommensteuerrechtlichen Gründen relevant ist.
4. Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.
5. Gehen Sie nur auf die konkreten Fragestellungen ein und verzichten Sie auf allgemeine Darlegungen ohne Bezug zur konkreten Fallfrage. Auf allgemeine Fragen (Einkommensteuerpflicht, Tarif etc.) ist nicht einzugehen.
6. Begründen Sie Ihre Entscheidungen jeweils unter genauem Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften, Verwaltungsanweisungen und – ggf. abweichende – Rechtsprechung. Soweit Widersprüche zwischen Verwaltungsanweisungen und Rechtsprechung bestehen, wenden Sie die Verwaltungsauffassung an.
7. Sollten im Sachverhalt offenbare Unrichtigkeiten oder Widersprüche enthalten sein oder notwendige Angaben fehlen, so weisen Sie in Ihrer Lösung darauf hin und vermerken, wie Sie den Sachverhalt berichtigt oder ergänzt haben.
8. Erforderliche Anträge gelten als gestellt, alle Nachweise als erbracht und alle notwendigen Bescheinigungen als vorgelegt, soweit sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt.
9. Soweit die Anwendung bestimmter Vorschriften die Nachverfolgbarkeit bestimmter Buchungsvorgänge in der Buchführung voraussetzt oder besondere Verzeichnisse zu führen sind, ist die Nachverfolgbarkeit in der Buchführung bzw. die Führung der Verzeichnisse zu unterstellen, soweit sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt.
10. Steuerrechtliche Anträge oder Wahlrechte sind vorbehaltlich einer anderen Aufgabenstellung so zu stellen oder auszuüben, dass sich für den angegebenen Veranlagungszeitraum möglichst niedrige Einkünfte im Sinne von § 2 Abs. 2 EStG ergeben. Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist diejenige Lösung vorzuziehen, die zur geringsten steuerlichen Belastung der in den Sachverhalten genannten Personen führt.
11. Auf Cent lautende Beträge sind (auch in Zwischenabrechnungen) auf volle Euro-Beträge aufzurunden. Bei Sachverhalt I., Tz. 1 – Fondsanteile – ist abweichend hiervon mit

zwei Nachkommastellen zu rechnen. Alle Betragsangaben erfolgen aus Vereinfachungsgründen in Euro (€).

12. Bei jeder Aufgabe sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben. Die Punkte sollen zugleich einen Anhaltspunkt für die Gewichtung der Aufgaben darstellen. Es sind maximal 100 Punkte zu erreichen, davon

Teil I: 50 Punkte

Teil II: 20 Punkte

Teil III: 30 Punkte

Teil I: Einzelperson (50 Punkte)

Tz. 1 – Fondsanteile (20 Punkte)

A hat sich auch zur Sicherung seiner privaten Altersversorgung an einem deutschen Investmentfonds beteiligt, welcher fortlaufend mindestens 25 %, maximal aber 50 % seines Aktivvermögens in Aktien investiert. Dies ist in den Anlagebedingungen des Fonds festgeschrieben. Es handelt sich nicht um einen Spezial-Investmentfonds.

A hat im September 2018 200 Anteile zu jeweils 60 €, im Juni 2019 300 Anteile zu jeweils 55 € und im Juli 2019 300 Anteile zu jeweils 50 € erworben. Die Fondsanteile befinden sich alle in seinem Depot bei der inländischen Z-Bank und wurden über diese auch erworben. A hält die Anteile im Privatvermögen.

Im August 2019 wurden an die Anleger jeweils 0,90 € je Fondsanteil ausgeschüttet. In 2018 und 2020 schüttete der Fonds nichts aus.

Der Rücknahmepreis entwickelte sich wie folgt:

- 55 € am Jahresanfang 2018
- 62 € am Jahresende 2018 und am Jahresanfang 2019,
- 45 € am Jahresende 2019 und am Jahresanfang 2020,
- 40 € am Jahresende 2020.

A veräußert im Februar 2020 aufgrund dauernder Kursrückgänge sämtliche Anteile zu einem Preis von 42 € je Anteil. Für die Veräußerung fielen Bankgebühren in Höhe von 300 € an.

Der Basiszins nach § 18 Abs. 4 InvStG beträgt für 2018 0,87 %, für 2019 0,52 % und für 2020 0,07 %.

Freistellungsaufträge hat A nicht erteilt. A ist ledig und kein Mitglied einer Kirche.

Tz. 2 – Wohnhaus (20 Punkte)

A vermietet vom 01.01.2019 bis zum 31.07.2019 eine Wohnung mit 120 qm Wohnfläche im OG seines privaten Wohnhauses an die Familie Streit für ortsübliche 1.000 € im Monat. Das EG (130 qm Wohnfläche) bewohnt er zusammen mit seiner Ehefrau und seiner im April 2003 geborenen Tochter T selbst. Das Verhältnis der Nutzflächen der beiden Wohnungen entspricht dem Verhältnis der angegebenen Wohnflächen. Familie Streit hat das Mietverhältnis fristgerecht und wirksam zum 31.07.2019 gekündigt und ist an diesem Tag auch aus der Wohnung ausgezogen.

Nach Ende des Mietverhältnisses zum 31.07.2019 sucht A zunächst verlässliche Nachmieter. Nach diversen Anzeigen in der Zeitung und im Internet und dutzenden „Kennenlerngesprächen“ mit potentiellen Mietern im Zeitraum zwischen 01.08.2019 und 15.12.2019 gibt A seinen Entschluss zur Fremdvermietung am 27.12.2019 auf. Keiner der Mietinteressenten entspricht seinen Vorstellungen im Hinblick auf Solvenz und Etikette.

A überlässt das OG schließlich unentgeltlich zum 28.12.2019 seiner Tochter T. Für die Zeitungsanzeigen sind A Kosten in Höhe von 200 € entstanden, welche in der Zeit zwischen 01.08.2019 und 30.11.2019 bezahlt wurden.

Das Grundstück hat A 2013 für einen Kaufpreis in Höhe von 100.000 € erworben. A musste im Zusammenhang mit der Anschaffung Notargebühren in Höhe von 2.000 € sowie Grunderwerbsteuer in Höhe von 5.000 € bezahlen. Er ließ das Grundstück mit dem o. g. Haus für insgesamt 500.000 € bebauen. Schlüsselfertig war das Haus zum 01.06.2015. An diesem Tag zog A auch in das EG.

Zum 01.08.2015 hat A das OG an die Familie Streit vermietet. Die Selbstnutzung des EG und die Vermietung des OG war bereits bei Kauf des Grundstücks geplant. In 2015 hat A in seiner Einkommensteuererklärung in Anlage V für die an Familie Streit vermietete Wohnung AfA in Höhe von 2.000 € (zeitanteilig ab August 2015) geltend gemacht. Vom Finanzamt wurde erklärungsgemäß veranlagt.

Im Jahr 2019 hat A folgende Aufwendungen für das Grundstück getragen:

Grundsteuer, Müllabfuhr und Wohngebäudeversicherung für beide Wohnungen	1.500 €
Schornsteinfeger für beide Wohnungen	150 €
Austausch Fenster in eigener Wohnung (energetische Maßnahme)	3.000 €

Die Grundsteuer, Müllabfuhr und Wohngebäudeversicherung hat A im ersten Halbjahr 2019 bezahlt. Die Rechnung für den Schornsteinfeger im September 2019 und diejenige für den Fensteraustausch im März 2019.

A veräußert das Grundstück zum 31.12.2020 für 750.000 €. Die 750.000 € gehen am 31.12.2020 auf dem Konto des A ein. Vom Verkaufserlös entfallen 250.000 € auf den Grund und Boden.

Variante Vermietung

A vermietet das OG im angegebenen Zeitraum nicht für 1.000 €/Monat, sondern lediglich für 400 €/Monat.

Variante Veräußerung

A veräußert das Grundstück zum 03.01.2021 für 750.000 €. Die 750.000 € gehen in 2021 auf dem Konto des A ein.

Tz. 3 – Ticket und PKW (10 Punkte)

A ist bekennender Anhänger eines bestimmten Fußballvereins. Als dieser ins Finale der UEFA Champions League einzieht, gehört A zu den Glücklichen, die ein Ticket erwerben konnten. A hat dafür im April 2020 175 € + 5 € Versand bezahlt. Leider bricht sich A bei einem Unfall wenige Tage vor dem Finale sein Bein und kann somit sein Ticket nicht nutzen. Er verkauft es daher im Mai 2020 im Internet für 1.700 €. Für den Verkauf muss er Gebühren in Höhe von 300 € an den Onlineverkaufsplattformbetreiber und für den Ticketversand an den Käufer 20 € bezahlen.

A ist in 2020 des Weiteren noch zum leidenschaftlichen Gärtner geworden. Er hat sich deshalb im Juni 2020 einen gebrauchten PKW (Erstzulassung im Juni 2015) für 3.000 € gekauft, um damit Erde, Pflanzen und diverse Gartenwerkzeuge zwischen seinem Grundstück und seinem im Nachbarort gelegenen Garten zu transportieren. Wider Erwarten verliert A noch Anfang September 2020 die Lust an der Gärtnerei, sodass er hinsichtlich der Gärtnerei keinen Nutzen mehr für den PKW hat.

Im September 2020 vermietete A den PKW zunächst noch für 14 Tage zum Gesamtpreis von 300 € an seinen Nachbarn. A wollte den PKW eigentlich noch öfter kurzfristig vermieten, mangels Interessenten verkaufte er den PKW dann allerdings im Oktober 2020 für 3.500 €.

Aufgabe

Ermitteln Sie bei den einzelnen Sachverhalten die jeweiligen Einkünfte (§ 2 Abs. 2 EStG) des A bei

- **Tz. 1** für die Veranlagungszeiträume **2019** und **2020**
- **Tz. 2** im Hinblick auf die **Vermietung** für den Veranlagungszeitraum **2019** und im Hinblick auf die **Veräußerung** für die Veranlagungszeiträume **2020** und **2021**
- **Tz. 3** für den Veranlagungszeitraum **2020**.

Erläutern Sie bei den Varianten in Tz. 2, was sich im Vergleich zum Ausgangsfall ändert.

Erläutern Sie außerdem bei Tz. 1 (Fondsanteile) die steuerlichen Verpflichtungen der Z-Bank in den Jahren **2019** und **2020**.

Gehen Sie bei Ihrer Lösung auch auf mögliche Abzugs- oder Verrechnungsbeschränkungen ein. Nehmen Sie außerdem zu möglichen Steuerabzugsverpflichtungen, deren Wirkung und möglichen Ausnahmen davon Stellung.

Teil II: Personengesellschaft (20 Punkte)

Caroline Conrad (C) und Daniela Dattel (D) sind zu jeweils 50 % an der Conrad & Dattel OHG (CD-OHG) beteiligt. Die OHG ist in der Herstellung von Elektroteilen für die Automobilindustrie tätig.

Die CD-OHG betreibt ihr Unternehmen in einer 1970 errichteten Produktionshalle auf einem Grundstück, welches im zivilrechtlichen Eigentum der BCD-GbR steht. Gesellschafter(innen) der BCD-GbR sind zu jeweils 1/3 Benjamin Bayer (B), C und D. Im Gesellschaftsvertrag der GbR wurden keine von den gesetzlichen Vorschriften abweichenden Regelungen getroffen.

Das Grundstück samt Produktionshalle überlässt die BCD-GbR zu einer Pacht von 5.000 € monatlich an die CD-OHG im gesamten Jahr 2020. Die Mieten für Januar bis November wurden in 2020 bezahlt, die Miete für Dezember erst am 15.01.2021. Im Jahr 2020 sind in Zusammenhang mit der Grundstücksüberlassung Ausgaben (inklusive AfA) in Höhe von 4.000 € angefallen, die alle in 2020 bezahlt wurden.

Die Vermietung der Produktionshalle an die CD-OHG ist die einzige Geschäftstätigkeit der BCD-GbR. Weitere Einnahmen oder Ausgaben hatte die BCD-GbR in 2020 nicht.

Variante

B, C und D haben im Gesellschaftsvertrag der BCD-GbR folgende Klausel vereinbart: „Die von den Gesellschaftern in den Angelegenheiten der Gesellschaft zu treffenden Bestimmungen erfolgen durch Beschlussfassung nach der Mehrheit der abgegebenen Stimmen.“

Aufgabe

Ermitteln Sie die jeweiligen Einkünfte (§ 2 Abs. 2 EStG) von B, C und D für den Veranlagungszeitraum **2020**. Erläutern Sie bei der Variante, was sich im Vergleich zum Ausgangsfall ändert.

Erläutern Sie, welche Anträge und/oder Wahlrechte unter welchen Voraussetzungen gestellt bzw. ausgeübt werden können. Soweit Sie dazu raten sollten, Anträge und/oder Wahlrechte nicht auszuüben, gehen Sie bitte (hilfsweise) trotzdem auf die Konsequenzen der Antragstellung/Wahlrechtsausübung ein.

Teil III: Einzelunternehmen (30 Punkte)

Tz. 1 – Produktions- und Lagerräume (20 Punkte)

Emil Emaile (E) betreibt in Frankfurt am Main eine Schmuckmanufaktur als eingetragener Kaufmann. Aufgrund der hohen Nachfrage nach seinen Produkten und dem damit für das Unternehmen des E einhergehenden Bedarf an weiteren Produktions- und Lagerräumlichkeiten errichtete E im Jahr 2019 eine Werkhalle in Hanau. E entschied sich für das Grundstück in Hanau, weil er und seine Ehefrau Frauke (F) dieses zu gleichen Teilen (jeweils $\frac{1}{2}$) geerbt hatten und F dem E zusagte, ihm ihren Grundstücksanteil ohne weitere Abreden unentgeltlich zur Verfügung zu stellen. Das Grundstück steht bereits seit Generationen im Eigentum der Emaile-Familie und wurde seitdem jeweils unentgeltlich auf die jeweiligen Rechtsnachfolger übertragen. Das Grundstück wurde jedoch bis zur Bebauung nicht zu betrieblichen Zwecken genutzt und auch steuerlich nicht als Betriebsvermögen behandelt. Der Teilwert des Grundstücks belief sich zum 01.08.2018 auf 500.000 €.

Die Herstellungskosten für die Werkhalle beliefen sich auf 1,2 Mio. €. E trug diese vollständig aus betrieblichen Mitteln. Mit den Bauarbeiten wurde am 01.08.2018 begonnen. Die Fertigstellung erfolgte im Januar 2019. E aktivierte die Herstellungskosten in der Bilanz der Schmuckmanufaktur mit 1,2 Mio. € unter der Bilanzposition „Gebäude“. Zu den Bilanzstichtagen 31.12.2019 und 31.12.2020 nahm E Abschreibungen in Höhe von jeweils 36.000 € vor. Das Grundstück bilanzierte E seit dem 01.08.2018 mit dem Teilwert von 500.000 € unter der Bilanzposition „Grund und Boden“. Die Einbuchung des Grundstücks erfolgte gewinnneutral als Einlage.

Noch im Jahr 2020 unterbreitete die auf dem Nachbargrundstück in Hanau ansässige Biotechfirma X dem E und der F ein Angebot zum Erwerb des mit der Werkhalle bebauten Grundstücks, da X erheblichen Platzbedarf zum Aufbau einer Vakzinproduktion hatte. X war bereit, 3 Mio. € für das bebaute Grundstück in Hanau zu bezahlen. Davon entfielen 30 % auf den Grund und Boden.

Nachdem E kurzfristig eine andere Immobilie als Ersatz für die Werkhalle anmieten konnte, waren E und F aufgrund des attraktiven Kaufpreisgebots gerne bereit, das Angebot des X anzunehmen. Im Juli 2020 wurde der Kaufvertrag geschlossen. Vertraglich gingen Besitz, Nutzen und Lasten an dem bebauten Grundstück am 31.12.2020 auf X als Käufer über. Der Kaufpreis wurde am 02.01.2021 bezahlt. E buchte am 31.12.2020:

Forderung	3.000.000 €	an	Grund und Boden	500.000 €
			Gebäude Werkhalle	1.128.000 €
			Rücklage § 6b EStG	1.372.000 €

Tz. 2 – Verwaltungsgebäude (10 Punkte)

Nachdem sich die gewinnbringende Veräußerung des Grundstücks in Hanau ankündigte, entschloss sich E, ein repräsentatives Verwaltungsgebäude für sein Unternehmen zu errichten. Die Stadt Frankfurt am Main bot Unternehmen Baumöglichkeiten auf Basis von Erbbaurechten an. E erwarb daher mit Vertrag vom 01.03.2020 ein Erbbaurecht über das Grundstück Platinallee 130 in Frankfurt am Main. Nutzen und Lasten aus dem Erbbaurechtsvertrag gingen am 01.04.2020 auf E über. Das Erbbaurecht hat eine Laufzeit von 50 Jahren, die am 01.04.2020 begann. E hat jährlich vorschüssig einen Erbbauzins von 24.000 € zu bezahlen.

Am 01.04.2020 buchte E deshalb:

Mietaufwand	24.000 €	an	Bank	24.000 €
-------------	----------	----	------	----------

Die vom Finanzamt bestandskräftig festgesetzte Grunderwerbsteuer von 10.303 € für die Bestellung des Erbbaurechts buchte E wie folgt:

Betriebssteuern	10.303 €	an	Bank	10.303 €
-----------------	----------	----	------	----------

Noch im April 2020 begann E mit der Bebauung des Grundstücks. Der Bau wurde im November 2020 fertiggestellt und E nutzte das Gebäude als Verwaltungsgebäude für seine Schmuckmanufaktur.

Es sind folgende Kosten angefallen:

Planungs- und Baukosten des Gebäudes	1.981.250 € zzgl. 16 % Umsatzsteuer
Notarkosten für die Erbbaurechtsbestellung	15.000 € zzgl. 16 % Umsatzsteuer
Grundbuchkosten für die Erbbaurechtsbestellung	3.750 €
Erschließungskosten für das Grundstück	55.000 €
Summe	2.055.000 €

E zog die Umsatzsteuer vollständig als Vorsteuer ab.

Die Erschließungskosten hatte E zu bezahlen, weil er sich in dem Erbbaurechtsvertrag verpflichtete, die der Stadt Frankfurt am Main entstandenen Kosten für die Erschließung des Grundstücks zu übernehmen. Hierfür hat E am 01.04.2020 55.000 € bezahlt.

Ab dem 01.11.2020 nahm E AfA in Höhe von 5.138 € monatlich vor.

Aufgabe

Stellen Sie die jeweilige Auswirkung auf die Einkünfte von E (Tz. 1 und Tz. 2) und F (Tz. 1) im Sinne von § 2 Abs. 2 EStG in den Veranlagungszeiträumen **2018 bis 2020** dar.

Gehen Sie bei Ihrer Lösung davon aus, dass E und F im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft leben und E kein zivilrechtlicher Ausgleichsanspruch gegen F im Zusammenhang mit der Bebauung und Nutzung des Grundstücks zusteht.

Die Auswirkungen auf den Gewinn im Sinne von § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG sind anhand der Bilanz- und GuV-Posten-Methode gemäß folgender Schemata darzustellen:

Tz. 1.

Bilanz-posten	31.12.2018		31.12.2019		31.12.2020	
	Änderung	Gewinn-auswirkung	Änderung	Gewinn-auswirkung	Änderung	Gewinn-auswirkung

GuV-Posten	31.12.2018		31.12.2019		31.12.2020	
	Änderung	Gewinn-auswirkung	Änderung	Gewinn-auswirkung	Änderung	Gewinn-auswirkung

Tz. 2:

Bilanz-posten	31.12.2020	
	Änderung	Gewinn-auswirkung

GuV-Posten	31.12.2020	
	Änderung	Gewinn-auswirkung