

# Prüfungskommission

## für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14 a WPO

### 2. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2021

Termin: 25. August 2021

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel: 1. Steuergesetze

2. Steuerrichtlinien

3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Schönfelder, Deutsche Gesetze

– Textsammlung und Ergänzungsband –

5. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **7 Seiten**.

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

## **Bearbeitungshinweise:**

1. Die Klausur besteht aus zwei Teilen aus dem Bereich Einkommensteuer  
Teil I: Einzelunternehmen  
Teil II: Personengesellschaft
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 sowie Schenkungsteuer einzugehen. Auch mögliche lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtliche Aspekte oder Abzugsverpflichtungen sind nicht zu thematisieren.
3. Soweit im Sachverhalt Beträge angegeben sind, ist davon auszugehen, dass es sich bei diesen Beträgen um Nettobeträge ohne Umsatzsteuer handelt. Auf ggf. anfallende Umsatzsteuer und ggf. abzugsfähige Vorsteuer ist nicht einzugehen.
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) aufzurunden. Alle Betragsangaben erfolgen aus Vereinfachungsgründen in Euro (€).

12. Zum 31.12.2018 sind die Größenmerkmale des § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG nicht überschritten. Zum 31.12.2019 werden die Größenmerkmale überschritten.

13. 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: 50 Punkte

## **Teil I: Einzelunternehmen (50 Punkte)**

Albert Adambier (A) betreibt einen Getränkegroßhandel. Seine Firma ist in das Handelsregister eingetragen. Den steuerlichen Gewinn ermittelt A durch Betriebsvermögensvergleich nach den §§ 4, 5 Abs. 1 EStG. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr.

### **Tz. 1 – Fondsanteile (25 Punkte)**

A investierte Anfang des Jahres 2017 in den börsengehandelten Absolute Return Germany Publikumsfonds. Das Fondsvermögen wird überwiegend (fortlaufend mehr als 50 % des Aktivvermögens) in Aktien dividendenstarker deutscher Unternehmen angelegt. Für die 100 Fondsanteile fielen Anschaffungskosten von 100.000 € an. Da A die Anteile dauerhaft als Liquiditätsreserve im Betrieb halten wollte und vorsah, sie bei seiner Hausbank als Sicherheit für kurzfristige Betriebsmittelkredite zu hinterlegen, wies er sie in seiner Steuerbilanz stets als Finanzanlagen aus. Der letzte Rücknahmepreis des Fonds am 31.12.2017 betrug 1.500 € je Anteil. Am 31.12.2018 betrug der letzte Rücknahmepreis 800 € je Anteil, während er zum 31.12.2019 1.100 € je Fondsanteil betrug. Transaktions- oder Depotkosten fielen keine an.

### **Tz. 2 – Verkaufsräume (10 Punkte)**

Am 01.08.2019 hat A ein weiteres Verkaufsgeschäft eröffnet. Dieses betreibt er in einem im Jahr 1963 fertiggestellten zweigeschossigen Gebäude, welches er seit dem 01.03.2019 vollständig angemietet hat. Der Vermieter hat den Mietvertrag auf 10 Jahre befristet. Eine Verlängerung ist ausgeschlossen, da der Vermieter das Gebäude nach den 10 Jahren selbst nutzen möchte. A hat sich vertraglich zusichern lassen, dass er in dem Gebäude umfangreiche Umbaumaßnahmen vornehmen darf. Um die Kundenfrequenz auch im Keller- sowie im 1. Obergeschoss zu erhöhen, hat sich A entschlossen, vier Rolltreppen einbauen zu lassen. Der Einbau der Rolltreppen hat jeweils 30.000 € zzgl. USt gekostet. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von Rolltreppen beträgt 25 Jahre. Nach dem Mietvertrag gehen die Rolltreppen nach dem Ablauf des Mietzeitraumes auf den Vermieter über, welcher dem A vertraglich eine Entschädigung in Höhe des Zeitwertes zu zahlen hat.

Der Einbau wurde im Juli 2019 fertiggestellt.

Alle Aufwendungen wurden bisher als Grundstücksaufwand unter Vornahme des Vorsteuerabzugs verbucht.

### **Tz. 3 – ERP-System (8 Punkte)**

A erwarb Anfang Oktober 2018 ein neues ERP-System (ERP = enterprise resource planning, dt. Geschäftsressourcenplanung) zu einem Kaufpreis von 100.000 € zzgl. USt. Das Softwareprogramm hat eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von fünf Jahren und wurde im Auftrag von A von einer externen Beratungsfirma im Laufe des Oktobers 2018 in

die EDV-Umgebung des A implementiert. Die Beratungsfirma nahm bei der Installation und Anpassung keine wesentlichen Änderungen am Quellcode vor. Sie stellte für ihre Arbeiten 75.000 € zzgl. USt in Rechnung. A hat die diesbezüglichen Eingangsrechnungen als laufenden Softwareaufwand verbucht und dabei den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht.

Da zwischenzeitlich cloudbasierte ERP-Systeme den Standard darstellten, sah sich der Hersteller des von A beschafften ERP-Systems gezwungen, den Verkaufspreis für das von A beschaffte ERP-System ab Oktober 2019 auf 10 % des ursprünglichen Kaufpreises zu senken.

#### **Tz. 4 – Fuhrpark (7 Punkte)**

Im Januar 2017 hat A einen 7,5 t LKW für insgesamt 80.000 € netto zzgl. USt. zur Belieferung seiner Filialen angeschafft. Die AfA hat A unter Berücksichtigung einer unstrittigen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von vier Jahren zutreffend mit jährlich 20.000 € vorgenommen. Am 30. September 2018 brannte der 7,5 t LKW aus unbekanntem Gründen vollständig aus. Die Versicherung des A erteilte ihm im Dezember 2018 eine Zusage zur Zahlung der von einem Gutachter festgestellten Schadenssumme von 65.000 €. Der Versicherer überwies die Schadenssumme im Januar 2019. A verbuchte die Zahlung als Ertrag aus Versicherungsentschädigungen.

A ersetzte den LKW im Januar 2019 durch einen neuen LKW gleicher Bauart für 90.000 € netto zzgl. USt. Die Anschaffungskosten des neuen LKW aktivierte A.

#### **Aufgabe:**

Ermitteln Sie bei den einzelnen Sachverhalten die jeweilige Auswirkung auf den steuerpflichtigen Gewinn im Sinne von § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG in den Veranlagungszeiträumen 2017, 2018 und 2019. Stellen Sie zudem bei **Tz. 1** die Auswirkungen auf die Steuerbilanz anhand von Buchungssätzen dar. Hinsichtlich der **Tz. 2 – 4** sind die Auswirkungen auf die Steuerbilanz anhand von Kontenentwicklungen darzustellen. Gehen Sie auch auf mögliche außerbilanzielle Abzugs- oder Verrechnungsbeschränkungen ein. Erläutern Sie außerdem, welche Anträge und Wahlrechte A unter welchen Voraussetzungen stellen bzw. ausüben kann und welche er unter Berücksichtigung einer möglichst geringen steuerlichen Belastung stellen bzw. ausüben sollte.

Bei **Tz. 1** ist auf Vorabpauschalen **nicht** einzugehen.

## Teil II: Personengesellschaft (50 Punkte)

Ronja Runderi (R) und Sigune Sinner (S) sind jeweils Kommanditistinnen der RS&T-GmbH & Co. KG (RST-KG). Beide sind jeweils zu 50 % am Vermögen der KG beteiligt.

Komplementärin ist die vermögensmäßig nicht beteiligte Titan GmbH (T-GmbH). Alle Gesellschafterinnen sind seit Gründung der KG im Jahr 1998 mit den angegebenen Anteilen beteiligt. Die KG ist in der Metallverarbeitung tätig. Alleinige Geschäftsführerin der KG ist die T-GmbH.

Die T-GmbH erhält für Ihre Geschäftsführung bei der RST-KG eine fremdübliche Vergütung von 60.000 € jährlich und eine fremdübliche Haftungsvergütung von 2.000 € jährlich.

Gesellschafterinnen der T-GmbH sind zu jeweils 50 % ebenfalls R und S. Geschäftsführerin der T-GmbH ist R, die von der T-GmbH eine fremdübliche Vergütung von 60.000 € jährlich bezieht.

R und S haben ihre Anteile an der T-GmbH zum Nennwert von jeweils 12.500 € für jeweils 50 % des Stammkapitals erworben. Dieser Wert entsprach dem damaligen Verkehrswert, welcher sich bis heute nicht verändert hat. Die T-GmbH hat neben der Tätigkeit für die RST-KG keinen weiteren Geschäftsbereich.

Zum Gesamthandsvermögen der KG gehört seit der Anschaffung durch die KG im Jahr 2002 eine – im Jahr 1980 errichtete – Lagerhalle. Diese Lagerhalle wird für die Tätigkeit der KG in absehbarer Zeit zu klein und soll durch die Anmietung einer größeren Halle ersetzt werden. Die jetzige Lagerhalle möchte R übernehmen, da sie diese langfristig für ihr eigenes Einzelunternehmen (Erfindertätigkeit, vgl. unten) nutzen möchte. Zuvor soll die Lagerhalle nach Übernahme durch R aber noch an die KG vermietet werden, bis diese eine größere Halle anmieten kann. S ist mit einer Übernahme der Halle durch R einverstanden.

Die Lagerhalle ist in der Steuerbilanz zum 31.12.2018 zutreffend mit 300.000 € bilanziert, der dazugehörige Grund und Boden zutreffend mit 150.000 €. Die ursprünglichen Anschaffungskosten haben 600.000 € betragen, wovon 150.000 € auf den Grund und Boden entfielen.

Nach einem steuerlich anzuerkennenden Sachverständigengutachten beträgt der Verkehrswert des Grundstücks im März 2019 insgesamt 1.000.000 €, wovon 30 % auf den Grund und Boden entfallen.

R zahlt für die Übernahme des Grundstücks mit Halle insgesamt 1.000.000 € an die KG. Im Vertrag findet sich keine Kaufpreisaufteilung. Die von R bezahlte Grunderwerbsteuer beträgt 5 % des Kaufpreises. An Notargebühren entstehen R Kosten in Höhe von 30.000 €. Der Kaufvertrag wird am 01.03.2019 geschlossen und am 10.03.2019 notariell beurkundet.

Nutzen und Lasten gehen zum 01.05.2019 auf R über und ab diesem Tag vermietet sie an die KG zum Preis von 10.000 € netto/Monat. Die Grundbuchumschreibung von der KG auf R erfolgt zum 01.10.2019. Von der KG wurden keine Kosten in Zusammenhang mit dem Verkauf getragen.

Zum 01.03.2020 kann die KG eine größere Lagerhalle zum Preis von 12.000 € netto/Monat anmieten, sodass der Mietvertrag mit R über die alte Lagerhalle zum 29.02.2020 gekündigt wird. Nach Kündigung des Mietvertrages mit der KG nutzt R ab 01.03.2020 die Halle für ihre Erfindertätigkeit. R ist studierte Ingenieurin mit Spezialisierung im Maschinenbau. Im Rahmen ihrer Erfindertätigkeit entwickelt sie diverse – in der Metallverarbeitung einsetzbare – Maschinen. R betreibt ihr Unternehmen ab dem 01.03.2020 allein in dieser Halle. Der Verkehrswert der Halle und des zugehörigen Grund und Bodens hat sich im Vergleich zum Jahr 2019 nicht geändert.

Weder die KG noch ihre Gesellschafterinnen haben in den Jahren 2018 und 2019 (weitere) Grundstücke, Gebäude oder Binnenschiffe erworben und planen dies auch nicht in den Folgejahren.

### **Aufgabe:**

Wie ist einkommensteuerrechtlich im Jahr 2019 und im Jahr 2020 vorzugehen, wenn alle Gesellschafterinnen der KG möglichst wenig versteuern wollen, und welche Einkünfte erzielen R und S in welcher Höhe im Jahr 2019 und im Jahr 2020?

Geben Sie dabei auch die vorzunehmenden Buchungen in der jeweiligen Buchführung und die Restbuchwerte der angesprochenen Wirtschaftsgüter zum 31.12.2019 bzw. 31.12.2020 an.

Gehen Sie dabei auch auf mögliche Abzugs- oder Verrechnungsbeschränkungen ein. Nehmen Sie außerdem zu möglichen Steuerabzugsverpflichtungen und deren Wirkung Stellung. Erläutern Sie außerdem, welche Anträge und Wahlrechte R und/oder S unter welchen Voraussetzungen stellen bzw. ausüben können und welche sie unter Berücksichtigung einer möglichst geringen einkommensteuerlichen Belastung in den Veranlagungszeiträumen 2019 und 2020 stellen bzw. ausüben sollten.

Soweit Sie R und/oder S dazu raten sollten, Anträge und/oder Wahlrechte nicht auszuüben, gehen Sie bitte (hilfsweise) trotzdem auf die Konsequenzen der Antragstellung/Wahlrechtsausübung ein.