

# Prüfungskommission

## für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

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

1. Halbjahr 2023

Termin: 10. Februar 2023

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 **8 Seiten**.

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

**Bearbeitungshinweise:**

1. Die Klausur besteht aus zwei getrennten Aufgaben, die in beliebiger Reihenfolge gelöst werden können.
2. Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.
3. Sollten in den Sachverhalten 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.
4. Begründen Sie Ihre Entscheidung jeweils unter Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften, Verwaltungsanweisungen und gegebenenfalls abweichende Rechtsprechung.
5. Bei jeder Aufgabe sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben. Insgesamt sind 100 Punkte erreichbar, davon

Aufgabe 1:        70 Punkte

Aufgabe 2:        30 Punkte

## **Aufgabe 1: Besteuerung Personengesellschaften/Gewerbsteuer/Einkommensteuer (70 Punkte)**

Johann Ferstl, geb. am 12.1.1970, und Lisa Hammer, geb. am 20.3.1973, sind Gesellschafter der Hopfenseegarten GmbH & Co. KG mit Sitz in Herrsching; Unternehmensgegenstand ist der Betrieb eines Biergartens am Ammersee sowie die Herstellung und der Vertrieb von Biergartengarnituren. Lisa Hammer wohnt in Herrsching. Am 31.12.2020 sind Johann mit 70 % (Kapitalkonto 35.000 €) sowie Lisa mit 30 % (Kapitalkonto 15.000 €) am Gewinn und Verlust der KG beteiligt. An der Komplementär-GmbH (Stammkapital 25.000 €; Gründung der GmbH am 1.1.2008) sind Johann Ferstl zu 48 % (Anschaffungskosten bei Gründung zum Nennwert), Max Bauer, geb. am 15.3.1981, ledig und wohnhaft in Herrsching, zu 12 % (Anschaffungskosten bei Gründung zum Nennwert) und Lisa Hammer zu 40 % (Nennwert 10.000 €; Anschaffungskosten am 1.1.2010 20.000 €) beteiligt. Der gewerbesteuerliche Hebesatz beträgt in Herrsching 300 %.

Johann Ferstl ist mit Klara Ferstl, geb. am 1.7.1956, mit dem Güterstand der Gütertrennung verheiratet; sie leben privat in Planegg bei München. Klara Ferstl ist bei der Hopfenseegarten GmbH & Co. KG seit mehreren Jahren mit der Herstellung und dem Vertrieb der Biergartengarnituren beschäftigt und erhält monatlich ein (angemessenes) Gehalt von 3.500 € (+ Lohnnebenkosten des Arbeitgebers) bis zum 31.3.2021. Sie fuhr von Januar bis März 2021 an 60 Tagen von Planegg nach Herrsching (Entfernung 20 km). Aufgrund der Corona-Krise beantragt die Hopfenseegarten GmbH & Co. KG für Klara Ferstl Kurzarbeitergeld für die Monate April bis Juni 2021. Das monatliche Kurzarbeitergeld beträgt 1.380 €, wobei keine Lohnsteuer einbehalten wird.

Die KG ermittelt den Gewinn nach § 5 Abs. 1 EStG. Der vorläufige handelsrechtliche Gewinn (vor Ertragsteuern) für das Jahr 2021 beträgt **23.200 €**.

Bei den Berechnungen sind die nachstehenden Sachverhalte ergänzend zu berücksichtigen:

1. Johann Ferstl und Max Bauer erhalten für ihre Geschäftsführungstätigkeiten für die KG von der Komplementär-GmbH eine Vergütung in Höhe von jeweils 75.000 €, die von der KG der GmbH erstattet wird und bei der KG bereits gewinnmindernd erfasst wurde. Für Max Bauer zahlt der Arbeitgeber zusätzlich Lohnnebenkosten in Höhe von 15.000 € (= 20 %). Die Komplementär-GmbH hat eine Haftungsvergütung von 3.000 € erhalten. Die Komplementär-GmbH hat am 12.3.2021 für das Geschäftsjahr 2020 an ihre Gesellschafter einen (Brutto-)Betrag von 2.000 € ausgeschüttet. Dabei wurde eine Kapitalertragsteuer von 500 € einbehalten.

Johann Ferstl hat ferner nach seinem Geschäftsführervertrag Anspruch auf eine Erstattung seiner dienstlich gefahrenen Kilometer in Höhe von 50 Cent je km. Er hatte seinen PKW (kein E- oder Hybrid-Auto) gebraucht für 25.000 € (ohne ausgewiesene Umsatzsteuer) am 1.7.2020 gekauft (Bruttolistenpreis 35.700 €; Restnutzungsdauer 5 Jahre). Johann fährt im Jahr 2021 insgesamt 20.000 km, wovon 12.000 km beruflich veranlasst sind, wobei er aber kein Fahrtenbuch führt. Er erhält von der KG (über die Komplementär-GmbH) eine Kostenerstattung von 6.000 €. Die zahlungswirksamen Aufwendungen von Johann (ohne AfA) belaufen sich für das Auto auf 5.000 € und wurden von ihm persönlich bezahlt. Johann fährt an 180 Arbeitstagen mit seinem (privaten) PKW von seiner Wohnung (Planegg) nach Herrsching zur Hopfenseegarten GmbH & Co. KG (einfache Fahrt 20 km). Umsatzsteuerliche Aspekte sind hinsichtlich des PKW bei der Lösung nicht zu beachten!

2. Folgende Aufwendungen haben den Gewinn gemindert:

- Fahrtkostenerstattung für Johann Ferstl für die Dienstfahrten (12.000 km)	6.000 €
- Lineare Abschreibung der Betriebs- und Geschäftsausstattung (BGA)	15.800 €
- Zinsen für ein betriebliches Darlehen	195.000 €
- Reisekosten und Rechtsberatungskosten für die Gesellschafterversammlung der Brauhaus Huber GmbH	2.000 €
- Mieten an Klara Ferstl (Höhe s. unten)	

3. In den betrieblichen Erträgen sind u. a. enthalten und haben den Gewinn erhöht:

- Auflösung einer Drohverlustrückstellung aus dem Jahr 2020	98.000 €
- Erträge aus dem Verkauf des Teilbetriebs Biertischgarnituren	50.000 €
- Ausschüttung von der Brauhaus Huber GmbH, Murnau; die Anteile befinden sich im Betriebsvermögen (Anteilsquote 12 %)	40.000 €

Klara Ferstl hat den Biergarten mit dem Ausschankgebäude sowie mit dem Produktions- und Vertriebsgebäude für die Biertischgarnituren am 1.7.2017 (0 Uhr) für insgesamt 600.000 € (einschl. Anschaffungsnebenkosten; Einheitswert 60.000 €) erworben. Davon entfallen 2/3 auf den Biergarten und das Ausschankgebäude und 1/3 auf das Produktions-/ Vertriebsgebäude; der Anteil für Grund und Boden beträgt jeweils 50 %; für die Finanzierung des Kaufpreises hat sie ein endfälliges Darlehen aufgenommen, für das sie im Jahr 2021 und 2022 Zinsen in Höhe von 9.000 € (4.500 € je Halbjahr) zahlt. Diesen Biergarten hat sie mit dem Ausschankgebäude und dem Produktions- und Vertriebsgebäude seit 1.7.2017 der Hopfenseegarten GmbH & Co. KG zu einer angemessenen Jahresmiete von 18.000 € (1.500 € je Monat) vermietet. Zum 1.7.2021 wird nur noch der Biergarten mit dem Ausschankgebäude an die KG für 1.000 € monatlich (= 12.000 € jährlich) vermietet. Der Wert des gesamten Grundstücks soll zum 1.7.2021 insgesamt 720.000 €, davon 1/3 für das Produktions- und Vertriebsgebäude mit anteiligem Grund und Boden (Anteil davon 50 % = 120.000 €) betragen. Zum 31.12.2021 und zum 1.1.2022 soll das gesamte Grundstück aufgrund der Corona-Krise nur noch einen Teilwert von 690.000 € (davon 50 % auf Grund und Boden) haben; 2/3 hiervon entfallen auf den Biergarten und das Ausschankgebäude.

Klara Ferstl ist Designerin und Schnitzerin und hat zum 1.7.2021 von der KG den Teilbetrieb Biertischgarnituren für 80.000 € (netto), davon Maschinen und BGA (60.000 €, Buchwert zum 30.6.2021 20.000 €; Restnutzungsdauer zum 1.7.2021 3 Jahre) und Vorräte (insbesondere Biertischgarnituren: 16.000 €, Buchwert bei KG zum 30.6.2021 6.000 €) sowie 4.000 € für liquide Mittel (Bankguthaben, Kasse) erworben. Sie entwirft, produziert und verkauft als Kleinstgewerbetreibende selbstständig die Biertischgarnituren für verschiedene Gaststätten und Biergärten. Für den Zeitraum vom 1.7.2021 bis zum 31.12.2021 macht sie ein Rumpfwirtschaftsjahr; den Gewinn ermittelt sie nach § 4 Abs. 3 EStG. Sie nutzt für diesen Betrieb das anteilige Grundstück in Herrsching mit dem Produktions- und Vertriebsgebäude.

Klara Ferstl hat für den Verkauf von Biertischgarnituren Rechnungen von 95.200 € geschrieben, von denen auf ihrem Girokonto **88.620 €** im Jahr 2021 eingenommen wurden.

Die AfA für das Gebäude, die Maschinen und BGA sowie die Zinsen für das Gebäude wurden noch nicht erfasst. Von den Vorräten, die sie zum 1.7.2021 von der KG erworben hat, sind noch ein Viertel im Bestand. Bezogene RHB-Stoffe wurden für 11.900 € (einschließlich USt) gekauft und bezahlt; davon sind noch 20 % zum 31.12.2021 im Bestand. Für die Vorräte (einschließlich der RHB-Stoffe) hat sie in ihrer Gewinnermittlung noch keine Buchungen vorgenommen. Für eine Betriebshaftpflichtversicherung vom 1.7.2021 bis zum 30.6.2022 wurden 2.000 € am 1.9.2021 überwiesen, die noch nicht im Jahr 2021 als Ausgabe gebucht wurde.

Bewirtschaftungs- und Reparaturaufwendungen des zweiten Halbjahrs in Höhe von 2.975 € für das Gebäude, von denen 2.380 € (einschl. USt) im Jahr 2021 überwiesen wurden und 595 € für die Strom- und Wasserrechnung am 21.1.2022 für das Jahr 2021, wurden noch nicht als Ausgaben erfasst. Die Umsatzsteuer wurde nach § 20 UStG ermittelt und nach vierteljährlichen (zutreffenden) USt-Voranmeldungen am 5.10.2021 (5.700 €) und 7.1.2022 (5.320 €) an das zuständige Finanzamt überwiesen. Diese beiden USt-Zahlungen wurden noch nicht als Ausgabe bei der Gewinnermittlung erfasst.

Max Bauer verkauft am 1.7.2021 an Lisa Hammer von seinen GmbH-Anteilen 6 % des Nennkapitals (also die Hälfte seiner Anteile) für 3.000 €.

Max Bauer erhält von der Sparkasse Starnberg Zinsen vor Kapitalertragsteuer von 3.000 €. Er hat den maximalen Freistellungsauftrag bei der Bank abgegeben.

Johann Ferstl hat zu Weihnachten 2021 an Adveniat 202 € gespendet und dafür eine Spendenbescheinigung erhalten.

Ab dem 1.7.2021 erhält Klara Ferstl aus der gesetzlichen Rentenversicherung eine Rente von monatlich 800 €.

Die Kranken- und Pflege(pflicht)versicherung betragen für Johann Ferstl 3.200 €, davon entfallen auf den Mindeststandard 2.900 €. Klara Ferstl ist in einer gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung versichert. Die gesetzlichen Kranken- und Pflege(pflicht)versicherungsbeiträge (= Mindeststandard) betragen für Klara für die Monate Januar bis März 2021 insgesamt 640 €, wobei der Arbeitgeber (KG) den gleichen Betrag als Beiträge bezahlt hat. Für die Arbeitslosenversicherung hat Klara 126 € von Januar bis März 2021 entrichtet. Für die Zeit des Kurzarbeitergeldes hat der Arbeitgeber die Sozialversicherungen entrichtet. Für die Monate Juli bis Dezember 2021 wurden insgesamt von Klara Ferstl 1.060 € an Krankenversicherungs- und Pflegeversicherungsbeiträgen (einschließlich bei Beiträgen für die gesetzliche Rente) entrichtet.

Für die gesetzliche Rentenversicherung hat Klara Ferstl von Januar bis März 2021 Beiträge in Höhe von 1.050 € entrichtet. Johann Ferstl hat für eine sog. Rürup-Leibrentenversicherung im Jahr 2021 insgesamt Beiträge in Höhe von 12.000 € gezahlt.

Die einbehaltene Lohnsteuer betrug bei Klara Ferstl für die Monate Januar bis März 2021 2.400 €, die vorausbezahlte Einkommensteuer von Johann Ferstl belief sich für das Jahr 2021 auf insgesamt 9.000 €.

Am 1.1.2022 kauft Klara Ferstl von Lisa Hammer ein Drittel ihrer KG-Anteile – also 10 % des Kommanditanteils mit dem fortgeschriebenen Wert der Kommanditeinlage (ursprünglich 5.000 €) – für 15.000 € sowie 10 % der GmbH-Anteile (Nennwert-Anteil 2.500 €) für 10.000 €.

In der Betriebs- und Geschäftsausstattung der KG (Restnutzungsdauer 3 Jahre, keine GwG) sind am 1.1.2022 insgesamt 15.000 € an stillen Reserven. In den Vorräten, die zu 50 % im Jahr 2022 verkauft werden, gibt es bei der KG am 1.1.2022 insgesamt stille Reserven in Höhe von 25.000 €.

Der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer sollen aus Vereinfachungsgründen vernachlässigt werden. Anrechenbare Kapitalertragsteuer, die von der KG für die Gesellschafter entrichtet wird, wird von den Gesellschaftern der KG wieder in die Gesellschaft eingelegt. Es ist für alle Veranlagungszeiträume von der Rechtslage zum **31.12.2021** auszugehen. Bei Wahlrechten und Anträgen ist so zu verfahren, dass die Ertragsteuern des entsprechenden Jahres minimiert werden sollen!

## **Aufgaben:**

- a) Ermitteln Sie für das Jahr 2021 das steuerliche Gesamtergebnis der Hopfenseegarten GmbH & Co KG! (Sollten Sie für die Gesellschaft – vor Sondervergütungen – einen niedrigeren Verlust als –90.000 € haben, rechnen Sie bitte für diese und die folgenden Teilaufgaben mit einem steuerlichen Verlust der Gesellschaft von mindestens –90.000 € oder mit Ihrem höheren Verlust weiter!). (11 Punkte)
- b) Ermitteln Sie für das Jahr 2021 die Höhe der Gewerbesteuer der KG! (8 Punkte)
- c) Prüfen Sie, ob Klara Ferstl für 2021 Gewerbesteuer entrichten muss und ermitteln Sie – falls erforderlich – deren Höhe! (14 Punkte)
- d) Stellen Sie für das Jahr 2021 die Summe der Einkünfte – mit Angabe der Einkünfte je Einkunftsart – sowie den Gesamtbetrag der Einkünfte bei Zusammenveranlagung der Eheleute Ferstl dar! (13 Punkte)
- e) Stellen Sie für das Jahr 2021 die Summe der Einkünfte – mit Angabe der Einkünfte je Einkunftsart – von Max Bauer dar! Sofern Einkünfte unter die Abgeltungsteuer fallen, ist deren Höhe zu ermitteln! (8 Punkte)
- f) Stellen Sie die Überleitung von dem „Gesamtbetrag der Einkünfte“ bis zum „zu versteuernden Einkommen“ der Eheleute Ferstl für den Veranlagungszeitraum 2021 dar! Gehen Sie davon aus, dass die Eheleute Ferstl vorteilhafte Anträge stellen! (4 Punkte)
- g) Wie hoch ist die festzusetzende und die noch zu zahlende Einkommensteuer (ggf. Erstattung) für die Eheleute Ferstl bei Zusammenveranlagung? (12 Punkte)

## **Aufgabe 2: Umsatzsteuer (30 Punkte)**

### **Bearbeitungshinweise:**

Soweit aus dem Sachverhalt nichts Gegenteiliges hervorgeht,

- enthalten Rechnungen die nach §§ 14, 14a UStG bzw. §§ 33, 34 UStDV erforderlichen Angaben,
- versteuern alle angesprochenen Unternehmer ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG und nach vereinbarten Entgelten,
- verwenden die Unternehmer im innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes,
- handelt es sich um Nettobeträge,
- wurden gemischt genutzte Wirtschaftsgüter dem Unternehmensvermögen zugeordnet,
- entspricht die geplante Verwendung der tatsächlichen,
- liegen alle angegebenen Orte im Inland,
- werden vorteilhafte Anträge gestellt, um einen Vorsteuerabzug zu erreichen.

## Sachverhalt:

Nachdem Max Kramer das WP-Examen bestanden hat, macht er sich im Herbst 2021 selbständig. Dazu lassen er und seine Frau Sophie Kramer auf einem unbebauten Grundstück in Rosenheim, das er und seine Frau von seinen Eltern vor mehreren Jahren geerbt haben, über den Bauunternehmer Bauer ein gemischtes Büro- und Wohngebäude vom 1.7.21 bis zum 30.11.21 bauen.

Hierzu hatte das Ehepaar Kramer den renommierten Architekten Ferdinand Raupach aus Salzburg (Österreich) mit der Planerstellung beauftragt. Am 25.5.2021 übergab Raupach den fertigen Bauplan und stellte dafür noch am selben Tag 20.000 € in Rechnung, die das Ehepaar Kramer eine Woche später beglich.

Bauunternehmer Sepp Bauer aus Traunstein stellt für den Bau des Gebäudes eine Rechnung von netto 780.000 €.

Zur Einrichtung seines WP-Büros mietet Max Kramer von der Max & Sophie Kramer GbR (je Ehegatte 50 %) ab 1.12.2021 für 4.000 € netto je Monat das Erdgeschoss und das 1. Obergeschoss. Das 2. Obergeschoss wird von der GbR an eine Versicherungsagentur für 2.000 € netto monatlich vermietet. Das 3. Obergeschoss wird von den Eheleuten Max und Sophie Kramer zu privaten Zwecken bewohnt. Alle vier Geschosse des Gebäudes sind gleich groß.

Soweit es möglich ist, optieren die beteiligten Personen zur Besteuerung von Vermietungsumsätzen, um die Vorsteuer aus dem Bau des Gebäudes, soweit zulässig, zu ziehen.

Im Dezember 2021 hat Max Kramer Einkäufe (Möbel, Computer und Kopierer) im Gesamtumfang von 59.500 € (brutto; Inlandsbezug mit deutscher ausgewiesener Umsatzsteuer) getätigt und bezahlt. In 2021 hat er keine Umsätze ausgeführt. Er erwartet im Jahr 2022 mit inländischen Privatkunden und inländischen Unternehmern aus Steuerberatungsleistungen einen Bruttoumsatz von 226.100 € (je 50 % auf Privatkunden und Unternehmer).

Zusätzlich wird er im Jahr 2022 folgende Umsätze mit Auslandsbezug haben:

- Wirtschaftsprüfer Kramer mit Sitz in Rosenheim berät im Jahr 2022 die Firma ItaloConsult in Mailand (italienische USt-IdNr.) für 10.000 € (netto). ItaloConsult hat in Deutschland keine Betriebsstätte.
- Wirtschaftsprüfer Kramer berät die französische Privatperson Jeanette Sacron mit Wohnsitz in Paris (Frankreich) wegen einer Erbschaftsteuerangelegenheit für 6.000 € (netto).
- Wirtschaftsprüfer Kramer berät die schweizerische Privatperson Beatrice Bludau mit Wohnsitz in Zürich (Schweiz) wegen einer Erbschaftsteuerangelegenheit für 4.000 € (netto).

Für Vorleistungen (ohne die oben genannten Leistungen aus 2021) wurden Max Kramer im Jahr 2022 insgesamt 10.000 € als Vorsteuer in Rechnung gestellt. Hiervon entfielen 5 % der Aufwendungen auf die genannten Umsätze mit Auslandsbezug.

Außerdem hat ein französischer Rechtsanwalt mit Sitz in Colmar (Frankreich) für Wirtschaftsprüfer Max Kramer 2022 ein Gutachten zum französischen Erbrecht wegen des

Erbanfalls bei Frau Sacron erstellt und dafür 3.000 € netto (soweit erforderlich zusätzlich mit USt) berechnet.

**Aufgaben:**

- a) Erläutern Sie, welchen Antrag Max Kramer stellen muss, wenn er im Jahr 2021 Vorsteuer abziehen will! (5 Punkte)
- b) Stellen Sie dar, welche Anträge die Eheleute (GbR) für das Jahr 2021 stellen müssen und ermitteln sie die abzuführende Umsatzsteuer oder den Vorsteuerüberhang der Max & Sophie Kramer GbR! (13 Punkte)
- c) Ermitteln Sie die abzuführende Umsatzsteuer oder den Vorsteuerüberhang der WP-Kanzlei Max Kramer für das
  - Jahr 2021 (2 Punkte) und das
  - Jahr 2022! (10 Punkte)

**Hinweis:**

Erläutern Sie zunächst die Unternehmereigenschaft von Max Kramer sowie des Ehepaars Kramer mit den Regelungen zum Vorsteuerabzug (mit Angabe der Anträge)! Nennen Sie zu den Sachverhalten die Umsatzart und den Ort des Umsatzes mit einem Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften! Gehen Sie davon aus, dass in den anderen EU-Mitgliedstaaten entsprechende Gesetzesregelungen existieren. Stellen Sie bei Steuerbarkeit dar, ob ein steuerpflichtiger oder steuerbefreiter Umsatz (mit §§-Angabe) vorliegt (Rechtslage 1.1.2022)! Dabei sind auch die entsprechenden Regelungen für den Einbehalt der Umsatzsteuer für ausländische Unternehmer sowie für den Vorsteuerabzug anzugeben.