

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

2. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2020

Termin: 26. August 2020

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

Die Klausur besteht aus drei getrennten Aufgabenteilen, die in beliebiger Reihenfolge gelöst werden können.

Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.

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.

Erforderliche Anträge gelten als gestellt, alle Nachweise als erbracht und alle notwendigen Bescheinigungen als vorgelegt, soweit sich aus dem Sachverhalt nichts anderes ergibt.

Steuerrechtliche Wahlrechte sind vorbehaltlich einer anderen Aufgabenstellung so auszuüben, dass sich für den angegebenen Veranlagungszeitraum ein möglichst niedriges zu versteuerndes Einkommen ergibt. Alle Betragsangaben erfolgen aus Vereinfachungsgründen in Euro (€).

Begründen Sie Ihre Entscheidungen jeweils unter Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften, Verwaltungsanweisungen und ggfs. abweichende Rechtsprechung.

Gehen Sie nur auf die konkreten Fragestellungen ein und verzichten Sie auf allgemeine Darlegungen ohne Bezug zur jeweiligen Fragestellung.

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** erreichbar, davon

- Teil I (Einkommensteuer): 50 Punkte
- Teil II (Verfahrensrecht): 31 Punkte
- Teil III (Umsatzsteuerrecht): 19 Punkte

Teil I: Einkommensteuer

(50 Punkte)

Der 65-jährige Dagobert Diesel ist ausgebildeter Mediziner, erfolgreicher Erfinder und bilanzierender Einzelunternehmer mit Wohn- und Geschäftssitz in München. Am 03.01.2008 hatte Dagobert Diesel eine von ihm entwickelte neuartige Hüftprothese zum Patent angemeldet. Seine nachgewiesenen Forschungsaufwendungen in Höhe von 400.000 € hatte Herr Diesel im Jahr 2007 steuermindernd in seinem Betrieb geltend gemacht. Für sein am 20.12.2008 erteiltes Patent läuft die Schutzfrist nach § 16 PatG zum 04.01.2028 ab. Das Patent hat Herr Diesel bisher nicht in seiner Steuerbilanz angesetzt. Seine Erfindung hat Herr Diesel erfolgreich zur Marktreife geführt. Das Patent hatte zum 31.12.2018 einen Marktwert von 1.000.000 €. Die Bilanzsumme der Steuerbilanz von Herrn Diesel beträgt zum 31.12.2018 im Vergleich dazu 5.000.000 €. Herr Diesel produziert in seinem Betrieb ausschließlich die von ihm entwickelte Hüftprothese. Weitere Tätigkeitsfelder hat der Betrieb nicht.

Auch aus gesundheitlichen Gründen will sich Herr Diesel beruflich sukzessive zurückziehen und seine Tochter Lara Diesel am Unternehmen beteiligen. Dazu wird mit Handelsregistereintrag zum 01.01.2019 die Medizinische Endoprothese Diesel GmbH (M-GmbH) mit Sitz in München gegründet. Entsprechend ihrer Bareinlage von 4.000.000 € ist Lara Diesel mit 40 % an der M-GmbH beteiligt. Mit Ausnahme eines Parkplatzgrundstückes bringt Herr Diesel als Sacheinlage gegen gleichwertige Gewährung von Gesellschaftsrechten alle in der Steuerbilanz des Einzelunternehmers Diesel zum 31.12.2018 angesetzten Wirtschaftsgüter in die M-GmbH ein. Auch das Grundstück des Produktionsbetriebes von Herrn Diesel wird auf die GmbH übertragen. Das von Herrn Diesel übertragene Betriebsvermögen hatte zum 31.12.2018 einen Buchwert von 4.500.000 € und einen Teilwert von 6.000.000 €. Das Parkplatzgrundstück hatte einen Buchwert von 500.000 € und einen Teilwert von 750.000 €. Dagobert Diesel ist mit 60 % an der M-GmbH beteiligt. Als Gesellschaftszweck der M-GmbH wurde die Produktion von patentierten Hüftprothesen und sonstigen Endoprothesen festgelegt.

Das Patent von Herrn Diesel ist ausdrücklich nicht Gegenstand der Sacheinlage. Im Gesellschaftsvertrag der M-GmbH wird hierzu folgendes festgehalten: „Der Gesellschafter Dagobert Diesel verpflichtet sich, sein Patent zu einer Hüftprothese (PatentNr.: PA-X Med 20-12-2008) bis 31.12.2024 der Gesellschaft zur alleinigen Nutzung zu überlassen. Hierzu wird eine gesonderte Vereinbarung geschlossen.“

Der Geschäfts- und Firmenwert des Einzelunternehmens Dagobert Diesel beträgt zum 31.12.2018 nachweislich 250.000 €. Darin nicht enthalten ist das nicht bilanzierte Patent. Der Geschäfts- und Firmenwert rührt insbesondere daraus, dass der Betrieb von Herrn Diesel die Produktion der patentierten Prothese perfektioniert hat, und steht damit in engem Zusammenhang mit dem Patent. Auf die Frage von Herrn Diesel beim Beurkundungstermin an den Notar, ob auch dieser Geschäfts- und Firmenwert oder sogar das Patent auf die M-GmbH überginge, antwortete der Notar, dass man sich in dieser Frage an einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer wenden müsse.

Dagobert Diesel will eine Besteuerung der stillen Reserven, insbesondere seiner eingelegten Wirtschaftsgüter, vermeiden und im Übrigen seinen Betrieb aufgeben. Entsprechende Anträge will er stellen und vorhandene Wahlrechte entsprechend nutzen.

Dagobert Diesel hatte im Jahr 2019 folgende Einnahmen:

Tz. 1: Parkplatzgrundstück

Das Grundstück diente vor 2019 als Parkplatz für die Mitarbeiter des Einzelunternehmens Dagobert Diesel. Ab 01.01.2019 bis 28.02.2019 hatte Herr Diesel das Grundstück der M-GmbH ohne Vertrag unentgeltlich zur Nutzung als Parkplatz überlassen, auch um seine Tochter als Mitgesellschafterin finanziell zu schonen. Die Nutzungsüberlassung an die

M-GmbH endete am 28.02.2019. Ein angemessener Mietpreis wären 1.500 € pro Monat gewesen. Mit Zahlung vom 02.02.2019 ließ Herr Diesel für 500 € auf eigene Kosten die defekte Zufahrtsschranke reparieren. Zur Vorbereitung eines Verkaufes ließ Herr Diesel zudem im April 2019 den Parkplatzbelag ausbessern. Es entstanden ihm hierfür Aufwendungen i. H. v. 10.000 €. Am 30.05.2019 verkaufte Herr Diesel das Grundstück für 850.000 €.

Tz. 2: Patent

Das Patent wurde, wie im Gesellschaftsvertrag vereinbart, der M-GmbH von Herrn Diesel mit Vertrag vom 01.03.2019 zur Nutzung ab 01.01.2019 überlassen. In 2019 erhielt Dagobert Diesel eine angemessene Nutzungsentschädigung von 120.000 € für die ganzjährige Nutzung. 95 % der Umsätze der M-GmbH in 2019 beruhten auf der Herstellung der patentierten Hüftprothese.

Aufgabe:

Frage 1:

Herr Diesel will wissen, ob und – wenn ja – wie das Patentrecht in der Steuerbilanz 2008 hätte aktiviert werden müssen. (2 Punkte)

Frage 2:

Herr Diesel will wissen, ob seine Sacheinlage in die M-GmbH eine Ertragsteuerbelastung ausgelöst hat und er stille Reserven realisieren muss. Diese Frage stellt er auch für das nicht eingelegte Parkplatzgrundstück, sein zur Nutzung überlassenes Patent und den Geschäfts- und Firmenwert. Er will auch wissen, ob das Patent Teil des Geschäfts- und Firmenwertes ist. Ermitteln Sie hier gegebenenfalls die Summe der Einkünfte. (24 Punkte)

Frage 3:

Herr Diesel will wissen, ob und wie die Sachverhalte in den Tz. 1 und 2 bei ihm zu steuerbaren Einnahmen führen. Ermitteln Sie auch hier gegebenenfalls die Summe der Einkünfte. (17 Punkte)

Frage 4:

In 2020 kommt es zum Streit zwischen den beiden Gesellschaftern der M-GmbH. Herr Diesel überlegt, das Patent für den Verkehrswert von 1 Mio. € an den Investor I zu veräußern. Er will wissen, ob und welche ertragsteuerlichen Folgen die Veräußerung hätte. (7 Punkte)

Bearbeitungshinweis:

Auf Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Grunderwerbsteuer, Schenkungssteuer sowie Kapitalertragsteuer ist nicht einzugehen. Erforderliche Anträge gelten als gestellt. Der gemeine Wert soll dem Teilwert entsprechen. Bei der Beantwortung der Frage 4 sind keine Berechnungen anzustellen.

§ 16 Patentgesetz (PatG) lautet:

„Das Patent dauert zwanzig Jahre, die mit dem Tag beginnen, der auf die Anmeldung der Erfindung folgt“.

Teil II: Verfahrensrecht

(31 Punkte)

Knuth Klebel betrieb in Grafing bei München (Finanzamtsbezirk Ebersberg) eine Rechtsanwaltskanzlei. 2019 ist die Kanzlei nach München umgezogen. Klebel wohnt mit seiner Ehefrau Klara seit vielen Jahren in München. Er schildert Ihnen Anfang April 2020 den nachfolgenden, in tatsächlicher Hinsicht zutreffenden Sachverhalt und legt dabei folgende Unterlagen vor:

1. Endgültiger ESt-Bescheid 2018 des FA München vom 24.01.2020, gerichtet an Knuth und Klara Klebel, Oskar-von-Miller-Ring 35, 80333 München, festgesetzte Steuer 50.000 €.
2. Schreiben der Eheleute Klebel vom 27.02.2020 an das FA München (dort eingegangen am 28.02.2020) mit folgendem Wortlaut:

„Sehr geehrtes Finanzamt!

Ihren Bescheid, gegen den ich mich ausdrücklich verwehre, habe ich erst am 03.02.2020 erhalten. Der Briefträger hat den Bescheid bei dem unter der gleichen Anschrift untergebrachten Staatsministerium für Digitales abgegeben, wo täglich jede Menge Post ankommt. Der Pförtner der Behörde war so nett, uns den Bescheid vorbeizubringen, allerdings erst mit einigen Tagen Verspätung. Daher ist Ihr Bescheid schon wegen dieses Fehlers aufzuheben oder wahrscheinlich ohnehin nichtig!

Außerdem ist der für die Anwaltskanzlei angesetzte Gewinn viel zu hoch. Das habe ich bereits Ihrem Kollegen vom FA Ebersberg telefonisch mitgeteilt, gleich am 12.07.2019, als ich den endgültigen gesonderten Feststellungsbescheid 2018 für meine Kanzlei erhielt. Ich habe ihm damals schon gesagt, dass ich versehentlich die Aufwendungen für Online-Werbung in Höhe von 3.600 € nicht erklärt habe und ihm entsprechende Belege zugesandt. Der Bearbeiter hat mir zugesagt, er mache sich über den Anruf einen Aktenvermerk. Sie wiederholen nun in Ihrem ESt-Bescheid denselben Fehler!

Einen „besonderen Feststellungsbescheid“ halte ich ohnehin für überflüssig, da ich die Kanzlei doch schon im Sommer 2019 von Grafing nach München verlegt habe.

Wegen der im ESt-Bescheid 2018 nicht anerkannten Werbungskosten in Höhe von 2.000 € für Ausbildungskosten bei meiner Ehefrau zur geprüften Fremdenführerin habe ich gestern in der Zeitung von einem neuen Urteil des BFH gelesen, wonach gerade solche Ausgaben nun doch zu berücksichtigen sind, wie ich es in der Steuererklärung ja gleich gesagt hatte! Das sollte Ihnen doch auch bekannt sein! Von Ihrem Ebersberger Kollegen habe ich seit o. g. Telefonat nichts mehr gehört. Das verwundert schon sehr.

Hochachtungsvoll Knuth und Klara Klebel

Anlage: Kopie des Feststellungsbescheids vom 11.07.2019“

3. Eine Spendenbescheinigung für eine Spende aus dem Jahr 2018 i. H. v. 400 €, die das Ehepaar Klebel bisher nicht erklärt hatte.

Im Rahmen der Überprüfung des Sachverhalts bemerken Sie, dass es sich bei den vom BFH nunmehr zum Abzug zugelassenen Ausgaben nicht um Werbungskosten, sondern um Sonderausgaben handelt. Außerdem bemerken Sie einen Zahlendreher im Anlageverzeichnis zur Anwaltskanzlei von Herrn Klebel. Statt 840 € AfA hatte Herr Klebel versehentlich 480 € notiert und auch nur diesen Betrag für 2018 als Aufwand angesetzt. Der Fehler ergab sich auch aus den dem FA Ebersberg vorgelegten Unterlagen.

Gehen Sie davon aus, dass sich die angesprochenen Sonderausgaben gänzlich steuerlich auswirken, und unterstellen Sie einen linearen Steuersatz von 40 %.

Aufgaben:

1. Können Sie den Aufwand zu 3. (Spende) noch geltend machen? Gehen Sie dazu auf die Wirkung des Schreibens vom 27.02.2020 ein. (7 Punkte)
2. Können Sie die Kosten für die Online-Werbung und den Fehler bei der AfA noch geltend machen? Gehen Sie auf die Wirkung des o. g. Schreibens, aber auch auf den Anruf beim FA Ebersberg ein. (13 Punkte)
3. Wie wird das FA München über das Schreiben der Eheleute Klebel vom 27.02.2020 entscheiden? (9 Punkte)
4. Gibt es eine verfahrensrechtliche Möglichkeit, damit das FA Ebersberg doch noch auf den Anruf vom 12.07.2019 reagiert? (2 Punkte)

Bearbeitungshinweis:

- Gehen Sie bei der Bearbeitung gutachterlich vor und auf alle vorgetragenen Einwände ein.
- Stichtag für die Bearbeitung ist der 03.04.2020.
- Das Schreiben vom 27.02.2020 haben die Ehegatten nicht handschriftlich unterschrieben.
- Alle Verwaltungsakte sind mit einer ordnungsgemäßen Rechtsbehelfsbelehrung versehen.
- Die Aufwendungen für Ausbildungskosten der Ehefrau sind nach der BFH-Rechtsprechung tatsächlich als Sonderausgaben zu qualifizieren.

Teil III: Umsatzsteuerrecht

(19 Punkte)

Knuth Klebel ist Eigentümer eines Wohn- und Geschäftshauses in München-Schwabing. Das Gebäude hat vier Etagen mit jeweils 150 m² Nutzfläche. Klebel hat das unbebaute Grundstück 2017 von einer Privatperson gekauft und das Gebäude in 2018 mit Fertigstellung und Abnahme zum 30.09.2018 errichten lassen (Baugenehmigung aus Februar 2018). Die für die Errichtung des Gebäudes in ordnungsgemäßen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer belief sich auf insgesamt 760.000 €. Davon entfallen allein 28.000 € auf die Verlegung einer aufwändigen Stuckverzierung in dem zu Wohnzwecken genutzten 3. Obergeschoss. Seit 01.10.2018 wird das Gebäude – wie von Klebel von Anfang an beabsichtigt – wie folgt genutzt:

Im Erdgeschoss betreibt Sonja Seidl (S) eine Boutique. Klebel bestand bei Abschluss des Mietvertrages aber darauf, dass der Ehemann von S, der Pensionist Trautmann Säulig (T), den Mietvertrag als Mitmieter der Boutique mitunterzeichnet. Im Mietvertrag wurde die Miete, zahlbar jeweils bis zum 3. eines Monats im Voraus, wie folgt vereinbart:

Monatsmiete	3.000 €
zuzüglich Umsatzsteuer	<u>570 €</u>
Gesamtmiete	<u>3.570 €</u>

Im 1. Obergeschoss hat ein Patentanwalt sein Büro. Für die angemieteten 75 m² wurde der Mietzins im Mietvertrag wie folgt ausgewiesen:

Monatsmiete	1.200 €
zuzüglich Umsatzsteuer	<u>228 €</u>
Gesamtmiete	<u>1.428 €</u>

Die übrigen 75 m² Fläche des 1. Obergeschosses hatte Klebel zunächst an einen Rechtsanwalt vermietet. Dieser hatte jedoch zum 31. Dezember 2018 den Mietvertrag gekündigt. Aufgrund der Lage auf dem Immobilienmarkt konnte Klebel die Räumlichkeiten nicht sofort wieder vermieten. Er hatte aber (unbestritten) die Absicht, die Räume wieder an einen Anwalt zu vermieten. Diese Verwendungsabsicht konnte Klebel auch gegenüber dem Finanzamt glaubhaft machen. Nach intensiver Suche hat Klebel zum 1. Juli 2019 einen neuen Mieter gewinnen können. Dabei handelte es sich allerdings um einen Physiotherapeuten, der in den Räumen nunmehr seine Praxis betreibt. Der Mietvertrag mit dem Physiotherapeuten entspricht den Konditionen aus dem Mietvertrag mit dem Rechtsanwalt:

Monatsmiete	1.400 €
zuzüglich Umsatzsteuer	<u>266 €</u>
Gesamtmiete	<u>1.666 €</u>

Im 2. Obergeschoss befindet sich eine Wohnung, die an eine Privatperson vermietet ist. Im 3. Obergeschoss lebt Klebel – wie von vornherein beabsichtigt – mit seiner Familie. In der Zeit vom 01.10.2018 bis zum 31.12.2019 fielen für das Haus neben Steuern und Versicherungen – vereinfachend – keine weiteren Unterhaltungskosten an.

Aufgabe:

Beurteilen Sie für Klebel die umsatzsteuerliche Situation für die Jahre 2018 und 2019.

Bearbeitungshinweis:

Werden Steuerbarkeit und Steuerpflicht eines Umsatzes bejaht, sind Bemessungsgrundlage, Steuersatz, Höhe der USt und Entstehungszeitpunkt der Steuer anzugeben. Bei steuerfreien Umsätzen kann die Prüfung mit Feststellung der Steuerbefreiung abgeschlossen werden. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat. Klebel hat sich bietende Optionsmöglichkeiten wahrgenommen und dem Finanzamt erklärt, das Grundstück in vollem Umfang seinem Unternehmen zugeordnet zu haben.