

ZVL Zertifizierungsverband der Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Lösungen zur Aufgabe aus der Einkommensteuer vom 15.09.2023

Prüfungsteil: **EStG Teil I**

Bearbeitungszeit: 90 Minuten

Maximal erreichbare Punktzahl: 35 Punkte

Hinweise:

- Vorschriften ohne Klammer () sind zwingend zu nennen, ansonsten erfolgt ein (teilweiser) Punktabzug; z. B. Abzug von ½ Punkt, wenn die Vorschrift nicht genannt wird.
- Vorschriften in Klammern dienen nur der Erläuterung und führen bei Nichtnennung nicht zu Punktabzug; ggf. können diese jedoch die schriftliche Begründung ersetzen.

Sachverhalt 1: (15 Punkte)

Allgemeines
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit § 19 (Abs. 1 Satz 1 Nr. 1) EStG.
Werbungskosten - Fahrtkosten
Keine erste Tätigkeitsstätte i. S. d. § 9 Abs. 4 EStG. Keine dauerhafte Zuordnung des Arbeitgebers zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung. TB soll auch an keiner betrieblichen Einrichtung dauerhaft , also typischerweise arbeitstäglich oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden .
Sein Arbeitgeber bestimmte durch arbeitsrechtliche Festlegung , dass sich TB dauerhaft typischerweise arbeitstäglich an einem festgelegten Ort , der die Kriterien für eine erste Tätigkeitsstätte nicht erfüllt (hier Treffpunkt für einen betrieblichen Sammeltransport, „ Sammelpunkt “), einfinden soll , um von dort seine unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorte aufzusuchen.
Die Fahrten von der Wohnung zu diesem Ort werden nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG durch Ansatz der Entfernungspauschale (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 EStG) berücksichtigt (wie Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte).
Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer den Sammelpunkt aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und diesem festgelegten Ort von 0,30 € anzusetzen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG).
Die Entfernungspauschale ist grundsätzlich unabhängig vom Verkehrsmittel zu gewähren . Da es sich um ein Pauschale handelt, kommt es grundsätzlich nicht auf die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen an. Auch bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel wird die Entfernungspauschale angesetzt; dies gilt auch im Zeitraum Juni bis August 2022 („ 9 €-Ticket “).
Abziehbar sind 216 Arbeitstage x 18 km x 0,30 €/Entfernungskilometer = 1.166,40 €

Werbungskosten - Verpflegungsmehraufwendungen	
Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig (auswärtige berufliche Tätigkeit), ist zur Abgeltung der ihm tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine Verpflegungspauschale anzusetzen, § 9 Abs. 4a EStG.	
Da TB keine erste Tätigkeitsstätte hat, zählen Abwesenheitszeiten ab Verlassen der Wohnung bis zur Rückkehr . Folglich wurde an 216 Arbeitstagen eine Abwesenheit von insgesamt mehr als 8 Stunden erreicht. Hierfür ist jeweils eine Verpflegungspauschale von 14 € als Werbungskosten anzusetzen, vergleiche § 9 Abs. 4a Satz 3 Nr. 3 EStG. Die Begrenzung des Abzugs auf drei Monate spielt keine Rolle, da die Einsätze beim jeweiligen Kunden maximal drei Tage dauern (§ 9 Abs. 4a Satz 6 EStG).	
Abziehbar sind 216 Arbeitstage x 14 € =	3.024,00 €
Werbungskosten - Arbeitsmittel	
Der Laptop wird ausschließlich beruflich – zum Zwecke der Weiterbildung – genutzt. TB hat eine abgeschlossene Erstausbildung , (§ 9 Abs. 6 Satz 1 EStG). Daher handelt es sich um Fortbildungskosten .	
Die Aufwendungen sind als Werbungskosten abziehbar, § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG; dabei bleibt § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 EStG unberührt. Die allgemeinen Regelungen zur AfA, GWG etc. gelten auch beim Werbungskostenabzug entsprechend.	
Es spielt keine Rolle , dass TB den Laptop erst am 18.1.2023 bezahlt . AfA ist vorzunehmen, sobald ein Wirtschaftsgut angeschafft ist, also mit Lieferung am 15.12.2022, vergleiche R 7.4 Abs. 1 EStR.	
Die Anschaffungskosten von 1.300 € - netto 1.092 € übersteigen die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter nach (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 2 i. V. m. § 6 Abs. 2 EStG). Die Werbungskosten sind über die AfA zu ermitteln .	
Gemäß H 9.12 „Absetzung für Abnutzung“ LStH kann bei Computerhardware eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden (BMF-Schreiben vom 22.2.2022 - BStBl I 2022 S. 187). Es wird nicht beanstandet , wenn abweichend zu § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG die Abschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe vorgenommen wird (BMF-Schreiben Tz. 1.4 a. a. O.).	
AfA Laptop	1.300,00 €
Ermittlung der tatsächlichen Werbungskosten insgesamt	
Fahrtkosten =	1.166,40 €
Verpflegungsmehraufwendungen =	3.024,00 €
AfA Laptop =	1.300,00 €
Werbungskosten 2022 aufgerundet gesamt =	5.491,00 €
Kein Ansatz des Arbeitnehmer-Pauschbetrags	
Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag gemäß § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a EStG kommt nicht zum Ansatz, da TB höhere Werbungskosten nachgewiesen hat.	
Summe	

Sachverhalt 2: (20 Punkte)

Allgemeines
HR erzielt aus der Vermietung des Zweifamilienhauses Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i. S. d. (§ 2 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m.) § 21 (Abs. 1 Nr. 1) EStG.
Einnahmen (§ 8 Abs. 1 EStG)
Vereinnahmte Mieten 2022, Ansatz mit Zufluss (gemäß § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG) 11.500 €
Werbungskosten
Die Werbungskosten sind mit Begründung der Einkunftsquelle zu berücksichtigen, da von Anfang an Vermietungsabsicht bestanden hatte.
Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten: Kaufpreis 300.000 € Grunderwerbsteuer + 10.500 € Notarkosten + 6.000 € Grundbuchkosten + 1.500 € Gesamt <u>318.000 €</u>
Die Verteilung erfolgt entsprechend dem Verhältnis der Verkehrswerte , vergleiche H 7.3 „Kaufpreisaufteilung“ EStH: Kaufpreis 300.000 €, Anteil Grund und Boden 60.000 entspricht 20 %. Somit entfallen auf das Gebäude 80 % von 318.000 € = 254.400 €. Anteil Grund und Boden = 63.600 € (hierauf keine AfA, da nicht abnutzbar).
Die Aufwendungen für den Austausch der funktionsuntüchtigen Heizungsanlage führen grundsätzlich zu (nachträglichen) Anschaffungskosten des Gebäudes (im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG), da sie zur Herstellung der Funktionstüchtigkeit angefallen sind. Dies gilt unabhängig von der 15 %-Grenze (§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG). Im Zeitpunkt des Erwerbs stand das Gebäude mangels Betriebsbereitschaft leer. Die Funktionstüchtigkeit der Heizung ist eine wesentliche Voraussetzung für die Nutzbarkeit eines Wohnhauses, fehlt sie, ist es nicht betriebsbereit (BFH-Urteil vom 20.8.2002, BStBl II 2003, S. 585). Siehe hierzu auch das BMF-Schreiben vom 18.7.2003 (BStBl I 2003, S. 386) zur Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden.
Die Aufwendungen sind einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen, da aufgrund der umsatzsteuerfreien Vermietung kein Vorsteuerabzug besteht (§ 15 Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG) = 28.560 €.
HR hatte im Jahre 2022 umfangreiche Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen durchführen lassen. Es ist daher zu prüfen, ob anschaffungsnahe Herstellungskosten vorliegen, vergleiche § 9 Abs. 5 Satz 2 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG, R 6.4 Abs. 1 EStR. Die einzelnen Maßnahmen sind zu untersuchen. 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes sind 38.160 € (15 % von 254.400 €). Maßgebend sind die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung anfallenden Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer .
Gemäß BFH-Urteil vom 14.6.2016 (BStBl II 2016, S. 996) sind alle Kosten für bauliche Maßnahmen, die im Rahmen einer im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes vorgenommenen Sanierung anfallen, bei der Prüfung der 15 %-Grenze einzubeziehen . Dies gilt unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Einordnung . Somit sind auch die Kosten für die Herstellung der Betriebsbereitschaft zu berücksichtigen. Siehe hierzu auch das BMF-Schreiben vom 20.10.2017 – BStBl I 2017, S. 1447.

Zusammensetzung:

- a) Erneuerung der **Heizungsanlage** = Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, brutto 28.560 €, **netto 24.000 €**.
- b) **Wintergarten** = Aufwendungen für **Erweiterungen** und damit kein anschaffungsnaher Herstellungsaufwand, § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 EStG. Es liegen vielmehr (nachträgliche) Herstellungskosten vor, vergleiche H 6.3 „Herstellungskosten“ EStH, **brutto 23.800 €**.
- c) **Komplettanstrich** = Aufwendungen für **Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen**, brutto 29.000 €, **netto 24.370 €**.
- d) **Neuanstrich** Innentüren = Aufwendungen für **Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen**, brutto 3.570 €, **netto 3.000 €**.

Die **gesamten Aufwendungen** für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen betragen im Jahr der Anschaffung bereits **netto 51.370 €**. Die **15 %-Grenze** wurde bereits deutlich **überschritten (38.160 €)**. Folge: Es liegen **anschaffungsnahe Herstellungskosten** vor.

Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage für das Gebäude:

Anschaffungskosten + Anschaffungsnebenkosten	254.400 €
zuzüglich anschaffungsnahe Herstellungskosten, brutto , da kein Vorsteuerabzug, 28.560 € + 29.000 € + 3.570 € =	+ 61.130 €
zuzüglich (nachträgliche) Herstellungskosten Wintergarten, ebenfalls brutto	+ 23.800 €
AfA-Bemessungsgrundlage	339.330 €

Der Ansatz der (**nachträglichen**) **Herstellungskosten** erfolgt so, als wären sie **zu Beginn des Kalenderjahres aufgewendet** worden, vergleiche R 7.4 Abs. 9 Satz 3 EStR.

AfA gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i. V. m. § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a EStG (Baujahr 1960) = **2 %** von 339.330 € = 6.786,60 €, aufgerundet **6.787 €**

Weitere Werbungskosten laut Sachverhalt	+ 7.000 €
Werbungskosten gesamt	13.787 €

Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Einnahmen	11.500 €
Abzüglich Werbungskosten	- 13.787 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	- 2.287 €

Summe