

Steuerberaterexamen 2024 | Das waren die Themen!



Steuerberaterexamen 2024 | Das waren die Themen!

Die nachfolgende Zusammenfassung basiert auf den Schilderungen zahlreicher Teilnehmer, die die Examensklausuren 2024 vom 08. bis 10. Oktober abgelegt haben. Einen herzlichen Dank an die Community für die Zusammenfassung der Themen!

von Christoph Jansen

1. Einleitung

Das Steuerberaterexamen stellt angehende Steuerexperten in Deutschland jedes Jahr vor enorme Herausforderungen. Sie müssen nicht nur ein breites Spektrum an Fachthemen sicher beherrschen – oft scheint es sogar, als müssten sie diese nahezu auswendig kennen. Die Klausuren sind inhaltlich anspruchsvoll und zugleich zeitlich straff bemessen, sodass viele Prüfungsteilnehmer nicht einmal alle Aufgaben vollständig bearbeiten können.

Für eine erfolgreiche Examensvorbereitung reicht es daher nicht aus, sich den relevanten Prüfungsstoff theoretisch anzueignen und intensiv Klausuren zu üben. Besonders wertvoll ist die Auseinandersetzung mit Originalklausuren. Dies hat mehrere Gründe: (i) Häufig wiederholen sich bestimmte Themen („Klassiker“), (ii) die Teilnehmer entwickeln ein Gespür für die Fragestellungen und die versteckten Probleme in den Sachverhalten, und (iii) es besteht oft Unsicherheit darüber, in welchem Umfang Aufgaben zu lösen sind.

Seit dem Examensjahr 2015 wurden die Klausuren nicht mehr veröffentlicht, sodass sich angehende Steuerberater auf Erfahrungsberichte früherer Teilnehmer stützen müssen, um Einblicke in die Prüfungsinhalte zu erhalten. Allerdings werden seit dem 26. Juni 2024 zumindest die offiziellen Lösungsvorschläge beginnend mit dem Prüfungsjahr 2021/2022 wieder veröffentlicht.[\[1\]](#) Die nachfolgende Zusammenfassung basiert auf den Schilderungen zahlreicher Teilnehmer, die die Examensklausuren 2024 vom 08. bis 10. Oktober abgelegt haben.

2. Allgemeines

Ein wesentliches Hindernis im Steuerberaterexamen ist der hohe Zeitdruck – nur wenigen Prüflingen gelingt es, alle drei Klausuren vollständig zu bearbeiten. Dies liegt häufig an der inhaltlichen Überfrachtung der Prüfungen mit komplexen Sachverhalten, wodurch es eine besondere Herausforderung darstellt, das richtige Gleichgewicht zwischen einer umfassenden rechtlichen Prüfung und einem effizienten Zeitmanagement zu finden.

Seit 2022 gibt es jedoch eine Erleichterung, die für mehr Transparenz bei der Gewichtung der Klausuren sorgt. In den Klausurtexten wird seitdem angegeben, wie viele Punkte auf die einzelnen Teilaufgaben entfallen. Hieraus lässt sich ableiten, welche Zeit jeweils für die Bearbeitung der einzelnen Aufgaben eingeplant werden sollte. Diese Änderung wurde unverändert beibehalten.

3. Tag 1 – Verfahrensrecht

Die Prüfung im Verfahrensrecht, oft auch als "gemischte Klausur" oder "Mischklausur" bezeichnet, erweist sich regelmäßig als diejenige, die am schlechtesten abschneidet. Hierbei werden nicht nur drei grundlegend verschiedene Fachbereiche geprüft, sondern auch die drei einzelnen Teile der Klausur sind oft zeitlich äußerst anspruchsvoll. Daher gelingt es vielen Teilnehmern insbesondere an diesem Prüfungstag nicht, die Klausur vollständig zu bearbeiten. Gemäß den Erfahrungsberichten der befragten Teilnehmer zeigte die Examensklausur 2024 in dieser Hinsicht keine signifikante Abweichung von der Norm. Sowohl inhaltlich als auch vom Schwierigkeitsgrad her bestand die Prüfung aus drei grundlegend verschiedenen Aufgabenteilen und einer Aufgabenmenge, die zeitlich kaum

vollständig zu bewältigen war.

a) Abgabenordnung (35 Punkte)

Der Aufgabenabschnitt zur Abgabenordnung (nachfolgend „AO“) bestand aus einem Sachverhalt mit fünf Aufgaben.

aa) Sachverhalt

Die Mandantin ist seit Dezember 2017 von Ihrem Ehemann geschieden. Im Jahr 2018 erhielt diese von ihrem ehemaligen Ehemann Unterhaltszahlungen in Höhe von 12.000€. Sie erzielte zudem weitere Einkünfte aus einer nichtselbständigen Tätigkeit und der Vermietung einer Wohnung. Da sie sich aufgrund von Streitigkeiten im Scheidungsverfahren weigerte, die Anlage U zu unterzeichnen, wurden die Unterhaltszahlungen von der Mandantin in ihrer Einkommensteuererklärung 2018 nicht berücksichtigt.

Im Juli 2019 erging der Einkommensteuerbescheid 2018 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung, wobei die Steuerfestsetzung der eingereichten Erklärung entsprach.

Im Dezember 2023 entdeckte die Mandantin bei Aufräumarbeiten eine Handwerkerrechnung aus dem Jahr 2018, welche Sie bisher bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung nicht berücksichtigt hatte. Daraufhin suchte sie umgehend das Finanzamt auf und beantragte noch während eines persönlichen Gesprächs mit ihrem Sachbearbeiter eine Korrektur des Einkommensteuerbescheids 2018. Der Sachbearbeiter sicherte ihr eine zeitnahe Bearbeitung zu.

Im Januar 2024 endeten die Rechtsstreitigkeiten im Zusammenhang mit dem Scheidungsverfahren. Im Rahmen der Einigung unterzeichnet die Mandantin die Anlage U, woraufhin ihr früherer Ehemann umgehend eine Korrektur seines Einkommensteuerbescheides 2018 unter Berücksichtigung der Unterhaltszahlungen beantragte. Die Mandantin selbst ergriff keine weiteren Maßnahmen.

Im März 2024 erhielt sie per Postzustellungsurkunde an einem Samstag einen geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018. Die zuvor beantragte Berücksichtigung der Handwerkerleistungen wurde abgelehnt, da der Antrag nach Auffassung des Finanzamts bereits verjährt war. Stattdessen wurden die Unterhaltszahlungen als Einkünfte erfasst und der Bescheid gemäß § 164 Abs. 2 AO geändert. Gleichzeitig wurde der Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben. Die Änderungen sowie die Ablehnung des Antrags wurden im Erläuterungsteil des Bescheids begründet. Der Bescheid enthielt zudem eine Rechtsbehelfsbelehrung.

Die Mandantin bittet Sie um eine Überprüfung des Bescheids und um rechtliche Schritte dagegen. Außerdem ist sie mit der Zustellungsart nicht einverstanden, da ihr die Zustellungsurkunde nicht persönlich übergeben wurde.

bb) Aufgabe 1 (5 Punkte)

Zu prüfen war, ob der vorliegenden Einkommensteuerbescheid 2018 aus März 2024 wirksam geworden ist.

cc) Aufgabe 2 (10 Punkte)

Es war zu untersuchen, welche verfahrensrechtlichen Schritte unternommen werden konnten. Sofern mehrere Rechtsbehelfe möglich waren, sollte noch erläutert werden, welcher den größtmöglichen Rechtsschutz bot.

dd) Aufgabe 3 (9 Punkte)

Zu prüfen war, ob die Ablehnung des Änderungsantrags aus Dezember 2023 rechtmäßig war.

ee) Aufgabe 4 (6 Punkte)

Es war zu analysieren, ob die Änderung des Einkommensteuerbescheides 2018 im März 2024 aufgrund der Unterhaltsleistungen rechtmäßig war.

ff) Aufgabe 5 (5 Punkte)

Abschließend sollte noch geprüft werden, ob am Tag des Beratungsgesprächs eine Möglichkeit besteht, zu verhindern, dass die Mandantin den gesamten offenen Betrag aufgrund des geänderten Einkommensteuerbescheids 2018 begleichen muss.

b) Umsatzsteuer (35 Punkte)

Zu beurteilen waren die Unternehmereigenschaft sowie der Umfang des Unternehmens einer OHG, der vier Gesellschafter und einer GmbH (6 Punkte). Des Weiteren waren die umsatzsteuerlichen Auswirkungen der Einzelsachverhalte für das Jahr 2024 zu würdigen.

An der OHG sind zwei Eheleute (je 30%) sowie deren Kinder (je 20%) beteiligt. Während die Eheleute und eines der Kinder in Deutschland wohnen, lebt das andere Kind allein in Österreich. Die OHG betreibt ihr Unternehmen seit mehreren Jahren in Deutschland. An der zu beurteilenden GmbH hält die OHG eine Beteiligung von 52 %, die bereits im Jahr 2018 erworben wurde. Die GmbH unterhält eine Betriebsstätte in Deutschland sowie eine unselbstständige Betriebsstätte in Österreich.

aa) Textziffer 1.1 (7 Punkte)

Die Ehefrau hatte in der Vergangenheit von ihrer Mutter ein Grundstück mit Gebäude geerbt. Das Gebäude unterteilt sich in ein EG, OG und DG. Das EG und OG wurden durch die Mutter bereits zu einem marktüblichen Mietzins an die OHG vermietet. Das DG hingegen wurde an einen Rechtsanwalt mit Verzicht auf die Steuerbefreiung vermietet. Nach dem Erwerb von Todeswegen in 2015 setzte die Ehefrau das Mietverhältnis unverändert mit der OHG fort. Der Rechtsanwalt kündigte das Mietverhältnis im Jahr 2019, daraufhin begann die Ehefrau mit einer umfangreichen Renovierung der Kanzleiräume und ließ diese zu Ferienwohnungen umbauen. Hierbei sind mehrere Handwerkerrechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer angefallen. Die Ferienwohnungen wurden bis Januar 2022 vermietet. Aufgrund der geringen Umsätze entschied sich die Ehefrau jedoch, die Räumlichkeiten ab Februar 2022 unentgeltlich an ihre Tante zu Wohnzwecken zu überlassen.

bb) Textziffer 1.2 (3 Punkte)

Die beiden Kinder sind seit 2015 als gleichberechtigte und jeweils einzelvertretungsberechtigte Geschäftsführer der OHG berufen. Die Tochter erhält hierfür eine monatliche Vergütung, welche als Aufwand in der Buchhaltung erfasst wird. Der Sohn erhält vorab einen Gewinn von 10%. Mit Ablauf des Januars 2024 übertrugen die Eltern ihre Anteile vollständig an ihre Kinder: Der Vater übertrug seinen Anteil auf den Sohn, die Mutter ihren Anteil auf die Tochter. Die Übertragung erfolgte unentgeltlich im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge. Das Mietverhältnis zwischen der Ehefrau und der OHG blieb dabei unverändert bestehen.

cc) Textziffer 2 (6 Punkte)

Die GmbH erwarb im Jahr 2017 im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens ein Betriebsgrundstück in Deutschland. Das dreistöckige Gebäude auf dem Grundstück wurde zuvor vom Verkäufer für seinen eigenen Betrieb genutzt, mit Ausnahme des 2. Obergeschosses, das zu Wohnzwecken diente. Nach dem Erwerb wurde das gesamte Gebäude zunächst durch die GmbH genutzt. Im April 2024 wurde der bisherige Geschäftsführer (ein fremder Dritter) durch den Sohn der Familie ersetzt, der diese Aufgabe zusätzlich zu seiner Tätigkeit bei der OHG übernahm. Ab Mai 2024 stellte die GmbH dem Sohn laut Arbeitsvertrag neben dem vereinbarten Lohn auch die Wohnung im 2. OG als Dienstwohnung zur Verfügung gestellt. Ein Entgelt wurde nicht vereinbart.

dd) Textziffer 3 (5 Punkte)

Im Februar 2024 bestellte die OHG neue Waren für den Verkauf im September 2024 bei der GmbH. Ein Teil der Waren wurde bei der inländischen Betriebsstätte der GmbH bestellt; hierfür leistete die OHG im Februar eine Anzahlung in Höhe der ordnungsgemäßen Rechnung. Der andere Teil der Waren wurde bei der unselbstständigen Betriebsstätte in Österreich geordert. Auch hierfür leistete die OHG eine Anzahlung entsprechend der ordnungsgemäßen Rechnung. Die Waren incl. Rechnung aus Österreich gingen im April bei der OHG ein. Diese beglich im Anschluss die Rechnung. Die übrigen Waren aus der deutschen Betriebsstätte wurden incl. Rechnung im Juni geliefert. Die Rechnung hierzu wurde im Juli bezahlt.

ee) Textziffer 4 (8 Punkte)

Die OHG erhielt von einem Kunden einen Großauftrag zur Lieferung individuell gestalteter Einladungskarten für eine Hochzeit. Laut Vereinbarung sollten die Karten bis zum 30.04.2024 geliefert werden. Für Verzögerungen wurde eine tägliche Vertragsstrafe vereinbart. Für den Druck der Karten beauftragte die OHG eine Firma in Österreich. Die Karten selbst bestellte sie umgehend bei der GmbH (Betriebsstätte Deutschland). Da die GmbH die Karten nicht vorrätig hatte, bestellte sie diese wiederum bei einem Händler in Frankreich. Die GmbH ließ die Karten direkt vom Händler an die Druckerei durch eine beauftragte Spedition liefern. Der Druckauftrag konnte erst zum 02.05.2024 fertiggestellt werden. Der Kunde beauftragte daher eine Spedition mit der Abholung der fertigen Karten in Österreich, welche am 06.05.2024 die Karten nach Deutschland zum Kunden lieferte.

c) Erbschaftsteuer (30 Punkte)

Die Erbschaftsteuer (nachfolgend „ErbSt“) wurde mit insgesamt 30 Punkten bewertet. Hiervon entfielen 16 Punkte auf die gesonderte Feststellung und 14 Punkte auf die Ermittlung der Erbschaftsteuer. Ziel war es, die anfallende Erbschaftsteuer so gering wie möglich zu halten. Eine Prüfung nach § 13a Abs. 3 und 4 ErbStG sowie der Grunderwerbsteuer war nicht erforderlich.

aa) Sachverhalt

- Der Erblasser hatte seinen Wohnsitz in Deutschland und setzte seinen Bruder in seinem Testament als Alleinerben ein. Er verstarb Ende Juni 2023. Der Erbe hatte Bestattungskosten in Höhe von 8.500 € zu tragen.
- Der Erblasser war Gesellschafter einer OHG und hielt einen Anteil von 30%. Weder ein Substanzwert noch ein Ertragswert für die Anteile war angegeben. Eine Zwischenbilanz auf den Todestag wurde nicht erstellt.
 - Die OHG wiederum war mit 10% an dem Nennkapital einer GmbH beteiligt. Sowohl der Erblasser als auch die OHG erwarben im Mai 2023 jeweils weitere 10 % an der GmbH. Der Erwerbsvorgang der GmbH-Anteile wurde bisher nicht in der Vermögensaufstellung berücksichtigt.
 - Zudem lagen Informationen zu Steuerbilanzgewinnen, Steueraufwendungen, Eigenkapital sowie weiteren Bilanzpositionen vor.
- Zum Nachlass gehörte ein dreistöckiges Gebäude, das gegen eine jährliche Rentenzahlung erworben wurde. Die Rente ermäßigte sich nach 10 Jahren Laufzeit um 10.000€. Das EG wurde als Arztpraxis genutzt, die übrigen gleichgroßen Geschosse wurden zu Wohnzwecken vermietet. Der Grundbesitzwert des Gebäudes wurde im Sachverhalt angegeben und vom Finanzamt als zutreffend festgestellt.
- Am 01.04.2023 gewährte der Erblasser einer Freundin ein zinsloses Darlehen. Das Darlehen ist unkündbar, ungesichert und in vierteljährlichen Raten zurückzuzahlen, beginnend ab dem 01.10.2024.
- Der Erblasser hinterließ neben einem Bankguthaben keine weiteren Vermögensgegenstände.

4. Tag 2 – Ertragsteuern

Statistisch gesehen liegt die Ertragsteuerklausur häufig in der „goldenen Mitte“ der Examensklausuren – sie wird im Durchschnitt besser bewertet als die Verfahrensrechtsklausur, aber schwächer als die Bilanzsteuerrechtsklausur. Ein möglicher Grund hierfür ist, dass die thematische Bandbreite dieser Klausur es zwar schwierig macht, alle Inhalte perfekt zu beherrschen, jedoch durch die Vielzahl an unterschiedlichen Themen fast jeder Teilnehmer Teilaufgaben findet, die ihm oder ihr besonders liegen.

a) Einkommensteuer / Internationales Steuerrecht (60 Punkte)

aa) Sachverhalt 1 (45 Punkte)

Zu ermitteln war der Gesamtbetrag der Einkünfte zweier Eheleute A und B für das Jahr 2023 unter Berücksichtigung tariflicher Besonderheiten.

- Die Eheleute leben in Deutschland und haben zwei Kinder, welche bereits das 30. Lebensjahr überschritten haben. Beide Kinder leben nicht mehr Zuhause. Einer der Söhne lebt als Student in München, der andere lebt seit fünf Jahren in Brasilien und arbeitet dort.
 - Im Jahr 2010 gründeten die Eheleute eine GmbH mit Sitz in Deutschland. An der Gesellschaft ist A mit 75% und B mit 25% beteiligt. Die Anschaffungskosten als auch die Verkehrswerte im Jahr 2023 der Anteile wurden angegeben.
 - A war als alleiniger Geschäftsführer der GmbH bestellt und erhielt hierfür ein angemessenes monatliches Gehalt. Zusätzlich wurde ihm als Firmenwagen ein Hybrid-Fahrzeug zur Verfügung gestellt, den er auch privat nutzen konnte. Das Fahrzeug hat einen Schadstoffausstoß von 55 g/km und eine Reichweite unter ausschließlicher Nutzung des elektrischen Antriebs von 40 km. A nutzte das Fahrzeug an 120 Tagen um die Tätigkeitsstätte aufzusuchen, an den übrigen 80 Tagen arbeitet er von Zuhause. Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt.
 - Im Juni 2023 erfolgte eine Gewinnausschüttung der GmbH an die Anteilseigner unter Einbehalt der Kapitalertragssteuer zzgl. des Solidaritätszuschlags.
 - Zu Beginn des Julis 2023 übertrugen die Eheleute jeweils einen Anteil 5.000€ an ihren Sohn in Brasilien im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge. Als Ausgleich musste der Sohn an seinen Bruder eine Zahlung von 400.000€ leisten. Die Zahlung erfolgte einen Monat später.
 - Die GmbH zahlte A erstmals eine Tantieme, welche branchenmäßig und angemessen, jedoch nicht vorab vereinbart war. Der Körperschaftssteuerbescheid 2023 der GmbH ist bereits bestandskräftig und konnte nicht mehr geändert werden. Bei der Berechnung des steuerlichen Gewinns wurde die Tantieme gewinnmindernd von der GmbH berücksichtigt.
 - Die GmbH pachtete als Betriebsgrundstück ein Grundstück aus dem Privatvermögen des A. Die monatliche Pacht wurde unterhalb des marktüblichen Pachtzinses vereinbart. A erweiterte im Jahr 2023 die Lagerflächen, hierbei entstanden ihm nachträgliche Herstellungskosten. Neben der Höhe der Pachtzahlung, waren zudem die historischen Anschaffungskosten des Grundstücks, die Verkehrswerte sowie die übrigen Aufwendungen (ohne AfA) des A im Zusammenhang mit der Verpachtung angegeben. Die GmbH kündigte mit Ablauf des Monats Septembers fristgerecht das Mietverhältnis.
 - Ab Oktober verpachtete A das Grundstück an einen fremden Dritten um seine Aufwendungen teilweise zu decken. Schließlich veräußerte er zum 01.12.2023 das Grundstück an einen fremden Dritten. Der gemeine Wert, der Veräußerungspreis sowie der Pachtzins und die Aufwendungen (ohne AfA) wurden hierbei aufgeführt.
 - B bezog seit 2022 aufgrund gesundheitlicher Einschränkungen einen Erwerbsminderungsrente, welche zum 01. Juli 2023 erhöht wurde. Daneben erhielt sie aus einer privaten Berufsunfähigkeitsversicherung eine monatliche Auszahlung.

bb) Sachverhalt 2 (15 Punkte)

Zu ermitteln war die Summe der steuerpflichtigen Einkünfte für 2023, sowie die Kapitaleinkünfte, die einem gesonderten Steuerabzug unterliegen. Zudem war auf die persönliche Steuerpflicht, die Veranlagungsart und tarifliche Besonderheiten einzugehen.

- Der Stpfl. C ist deutscher Staatsangehöriger und lebt seit 2008 in Chile:
- Der Stpfl. hat in Chile ein Einzelunternehmen begründet, welches ausschließlich einen Betriebssitz in Chile betreibt. Hierzu wurde der Gewinn nach deutschem Steuerrecht sowie die gezahlte chilenische Ertragssteuer im Sachverhalt genannt.
- C hält zudem ein Genussrecht, welches ihm von der D-GmbH mit Sitz in Deutschland eingeräumt wurde. Neben einer jährlichen Gewinnbeteiligung ist C durch das Genussrecht auch an dem Liquidationserlös beteiligt. Anteile an der D-GmbH hält C nicht.
- Des Weiteren war C mit 10% am Nennkapital der E-GmbH mit Sitz in Deutschland beteiligt. Die privat gehaltenen Anteile hatte C in der Vergangenheit erworben und in 2023 veräußert. Die E-GmbH unterhielt auch eine russische Betriebsstätte, welche vor der Veräußerung enteignet wurde. Durch die Enteignung verloren die Anteile die Hälfte ihres Wertes.
- In seinem Privatvermögen hielt C Anteile i. H. v. 30% an der F-AG. C war für die F-AG als Vorstandsmitglied tätig, diese Tätigkeit übte er in 2023 zu 90% von seinem Wohnsitz in Chile aus und zu 10% am Sitz der AG in Deutschland aus. Neben der Vergütung für diese Tätigkeit sind C Werbungskosten sowie Zinsaufwendungen aus der Finanzierung seiner Beteiligung entstanden.
- Die F-AG montierte in 2023 eine Photovoltaikanlage (Leistung 20 kW) auf dem Ferienhaus des C in Deutschland. Hierfür zahlte C ein Entgelt unterhalb des marktüblichen Preises für die erbrachte Leistung. Aus der Einspeisung des Stroms in das Stromnetz erzielte C eine Vergütung und konnte gleichzeitig Stromkosten einsparen. Zusätzlich vermietete C das Ferienhaus an fremde Dritte. Neben dem Mietzins waren zudem die entstandenen Werbungskosten aus der Vermietung angegeben.

b) Gewerbesteuer (18 Punkte)

Zu ermitteln war der GewSt-Messbetrag für einer GbR, dabei war bei der Lösung auch auf die sachliche und persönliche Steuerpflicht einzugehen. Die Grundstücks-GbR (G-GbR) mit Sitz in Deutschland wurde durch die Gesellschafter H und I in 2020 gegründet.

- Der Gesellschaftszweck der G-GbR ist die Vermietung eines bebauten Grundstücks mit Lagerhalle. Zum Grundstück waren sowohl die Anschaffungskosten, als auch der Teilwert des Grundstücks in 2023 sowie der festgestellte Einheitswert angegeben.
- Im Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstücks hatte die G-GbR ein Darlehen aufgenommen. Hieraus sind Zinsaufwendungen entstanden. Daneben fielen monatliche Aufwendungen aus der Vermietung des Grundstücks an. Das Grundstück wurde gegen einen monatlichen Mietzins incl. Nebenkosten an einen fremden Dritten für betriebliche Zwecke vermietet.
- Die GbR leistete eine Spende an einen örtlichen Sportverein. Die Gesellschafter sind Mitglieder des Sportvereins und zahlten ihre Mitgliedsbeiträge jeweils selbst.
- Im laufenden Wirtschaftsjahr errichtete die GbR eine Photovoltaikanlage (Leistung 1.200 kW) auf dem Dach der Lagerhalle und erzielte hieraus eine Einspeisevergütung. Zur Finanzierung der Anschaffungskosten nahm die GbR ein Darlehen auf, welches sie mit einer Grundschuld besicherte. Hierzu waren die Anschaffungskosten, die angefallenen Kosten im Zusammenhang mit der Eintragung der Grundschuld, als auch die Zinsaufwendungen sowie laufenden Betriebskosten der Anlage angegeben.
- Die GbR erwarb im Wirtschaftsjahr Anteile an der J-GmbH i. H. v. 40% des Nennkapitals. Der Kaufpreis wurde ebenfalls fremdfinanziert. Im Zusammenhang mit der Finanzierung

sind der GbR Zinsaufwendungen entstanden. Aus der Beteiligung erhielt die GbR eine Gewinnausschüttung abzgl. der einbehalten Kapitalertragsteuer und des Solidaritätszuschlags.

- In den Vorjahren 2020-2022 wurden die Einkünfte aus der GbR als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gesondert und einheitlich festgestellt. Des Weiteren war die AfA-Bemessungsgrundlage sowie AfA-Methode (2%) der Vorjahre angegeben.

c) Körperschaftsteuer (22 Punkte)

Zu ermitteln waren das zu versteuernde Einkommen, die Körperschaftsteuer und das steuerliche Einlagenkonto nach § 27 KStG für die K-GmbH (2023). Zudem sollte das gesonderte Einkommen der K-GmbH ermittelt werden, das der L-GmbH zuzurechnen ist. Anschließend sollte für 2023 das zu versteuernde Einkommen, die festzusetzende Körperschaftsteuer und das steuerliche Einlagenkonto i. S. d. § 27 KStG der L-GmbH ermittelt werden. Die Voraussetzungen der Organschaft waren hierbei nicht zu prüfen.

- Die L-GmbH betreibt einen eigenen Gewerbebetrieb und hält zusätzlich Beteiligungen. An der L-GmbH ist eine alleinige Anteilseignerin (M) beteiligt, welche gleichzeitig die alleinige Geschäftsführerin der GmbH ist. Zusätzlich waren im Vorspann der vorläufige steuerliche Gewinn, die steuerlich nicht abziehbaren Betriebsausgaben als auch der Bestand des steuerlichen Einlagekontos zum Bilanzstichtag des Vorjahres angegeben.
- An der K-GmbH hält die L-GmbH 90% der Anteile neben einem weiteren sonstigen Anteilseigner (N). Zwischen den beiden Gesellschaften besteht seit dem 01. Januar 2022 ein Gewinnabführungsvertrag, wobei die L-GmbH als Organträgerin fungiert. Die K-GmbH hat in 2023 für das Geschäftsjahr 2022 den abzuführenden Gewinn sowie die Ausgleichszahlung abzgl. der einzubehalten Kapitalertragsteuer und des Solidaritätszuschlags ausgezahlt.
- In 2020 hatte die K-GmbH einen langfristigen Vertrag zur Stromlieferung mit einer dritten Gesellschaft geschlossen. Aufgrund ungeplanter Ereignisse erwies sich der Vertrag als verlustträchtig. Daher bildete die K-GmbH in ihrer Handelsbilanz 2021 eine Drohverlustrückstellung, welche zum 31. Dezember 2022 aufgestockt wurde. In den Steuerbilanzen wurde die Rückstellung nicht passiviert. In 2023 zahlte die K-GmbH für die Aufhebung des Vertrages einen einmaligen Ausgleichsbetrag und löste die Rückstellung in der Handelsbilanz entsprechend auf.
- Die L-GmbH erwarb in 2023 von der K-GmbH einen PKW, dabei zahlte die L-GmbH einen Preis unterhalb des üblichen Marktpreises. Aus der Veräußerung entstand der K-GmbH ein Gewinn, welcher entsprechend bilanziert wurde. Der PKW wurde von der L-GmbH ebenfalls betrieblich genutzt und im Januar 2024 weiterveräußert. Es waren neben dem Veräußerungspreis, der Teilwert, als auch der Buchwert und die Restnutzugsdauer angegeben. Die Buchungen aus dem Erwerb des PKWs bei der L-GmbH wurden ebenfalls angegeben.
- Es folgte eine Berechnung des abzuführenden Gewinns der K-GmbH unter Einbezug der vorgenannten Sachverhalte. Zudem wurden die steuerlich nicht abziehbaren Betriebsausgaben, sowie der Buchwert der K-GmbH angegeben.
- Die Alleingesellschafterin M war darüber hinaus an der O-GmbH (100%) mit Sitz in Deutschland beteiligt. Die Anteile hielt M im Privatvermögen. Seit 2022 hat die L-GmbH der O-GmbH ein Darlehen gewährt zu einem Zinssatz unterhalb des fremdüblichen Zinssatzes. Die Zinsen für das Jahr 2023 wurden innerhalb der L-GmbH als Ertrag erfasst.
- M übertrug im Jahr 2023 die gesamten Anteile an der O-GmbH unentgeltlich auf die L-GmbH. Die L-GmbH erfasste die Schenkung mit einem Ertrag unterhalb des Verkehrswertes in der Buchhaltung. Darüber hinaus beschloss die O-GmbH nach der Übertragung eine

Gewinnausschüttung, welche sie unter Einbehalt der abzuführenden Steuer an die L-GmbH auszahlte. Die L-GmbH erfasste den Nettobetrag als Beteiligungsertrag in der Gewinnermittlung.

5. Tag 3 – Bilanzsteuerrecht

In der Regel erzielt die dritte und letzte Klausur im Bereich des Bilanzsteuerrechts die besten Ergebnisse. Dies dürfte vor allem daran liegen, dass viele Teilnehmer durch ihre berufliche Praxis bereits mit zahlreichen bilanziellen Fragestellungen vertraut sind. Zudem ist die Klausur zeitlich oft weniger anspruchsvoll als die beiden vorhergehenden Prüfungen.

a) Teil I – Einzelunternehmen (41 Punkte)

Alle Geschäftsvorfälle sollten handels- als auch steuerrechtlich gewürdigt und die Bilanzansätze bis zum 31.12.2023 fortentwickelt werden. Zudem waren die notwendigen Buchungen für die Aufstellung der Handels- und Steuerbilanz anzugeben.

- Im Wirtschaftsjahr 2023 erwarb P ein neues Hybridfahrzeug (Schadstoffausstoß 45g je km/ Batteriekapazität 25,8 kWh) mit einer Nutzungsdauer von 6 Jahren. P erfasste den Erwerbsvorgang in beiden Bilanzbereichen und nahm in der Steuerbilanz eine Abschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG vor. Die Voraussetzungen des § 7g EStG waren laut Aufgabenstellung nicht erfüllt. Für das Fahrzeug führte P ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Es wurden sowohl der private Nutzungsanteil als auch die Entfernung zwischen Betriebsstätte und der Wohnung des P angegeben. P nahm den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Fahrzeugs in voller Höhe vor und ermittelte aufgrund der aufgeführten Einzelkosten die anzusetzende Entnahme für die private Nutzung einschließlich des hierauf entfallenden Umsatzsteueranteils. Die Entnahme wurde durch P bereits verbucht.
- In der Folge eines Gewitters wurde eine Transportmaschine des P beschädigt, welche er 2017 erworben hatte. Die Maschine konnte nicht repariert werden, daher veräußerte P die Maschine an einen Schrotthändler. In der Rechnung wurde keine Umsatzsteuer ausgewiesen. P erhielt von seiner Versicherung noch in 2023 eine Zusage zur beantragten Entschädigungszahlung für den Zeitwert der Maschine, die angefallene Aufräumkosten und den entgangenen Gewinn. Die Auszahlung erfolgte erst in 2024. Zum Erwerb einer neuen Maschine flog P im Dezember 2023 nach Großbritannien und erwarb eine neue Maschine. Der Kaufpreis wurde in Britischen Pfund vereinbart und war 14 Tage später fällig. Zwischen dem Erwerb und der Zahlung des Kaufpreises kam es zu Kursschwankungen. Der Kaufpreis wurde noch in 2023 gezahlt. Im Rahmen der Anreise sind dem P Kosten für den Flug entstanden. P erfasste für die Vorgänge bereits als Buchungen innerhalb beider Buchungskreise.
- Aus einer Warenlieferung an einem Kunden hatte P eine ausstehende Forderung, welche durch den Kunden aufgrund finanzieller Schwierigkeiten nicht beglichen werden konnte. Folglich vereinbarten P und der Kunde eine zinslose Stundung des Betrags bis 2027. P erfasste die Forderung in voller Höhe innerhalb beider Buchungskreise.
- P erwarb im Dezember 2023 Heizöl für sein Unternehmen. Das Heizöl wurde in 2022 im Rahmen des Lifo-Verfahrens ohne Layer bewertet. Die Lieferung erfolgte in zwei Teillieferungen. Ein Teil wurde bereits vor dem Bilanzstichtag geliefert und in Rechnung gestellt. Der übrige Teil erst im neuen Wirtschaftsjahr. Der Heizölpreis sank zum Bilanzstichtag und in den nachfolgenden Tagen bis zur Bilanzaufstellung weiter ab. P buchte in beiden Buchungskreisen den Erwerb des Heizöls und nahm bereits eine Abwertung der Vorräte zum Bilanzstichtag vor.

b) Teil II – GmbH (27 Punkte)

Die Sachverhalte waren für die Q-GmbH sowohl handels- als auch steuerrechtlich zu würdigen, unter Angaben der Auswirkungen auf den Jahresüberschuss für jeden Einzelsachverhalt. Die GmbH

wollte steuerrechtlich ein möglichst niedriger Gewinn und in der Handelsbilanz einen möglichst hohen Jahresüberschuss ausweisen. Dabei sollten Wahlrechte hinsichtlich der Abschreibung von Wirtschaftsgütern übereinstimmend ausgeübt werden. Bei zwingender einheitlicher Ausübung von Wahlrechten, war dem Handelsrecht Vorrang zu gewähren.

Zudem war der endgültige Jahresüberschuss zu ermitteln, aufgrund von Verlustvorträgen war hierbei keine Rückstellung für Ertragssteuern zu bilden gewesen. Außerbilanzielle steuerliche Korrekturen waren ebenfalls anzugeben.

Für zwei Einzelsachverhalte sollten zusätzlich die steuerlichen Auswirkungen hinsichtlich der §§ 8 u. 9 GewStG angegeben werden.

- Die Anteilseigner der Q-GmbH mit Sitz in Deutschland sind R mit 60% und seine Schwester S mit 40%. Die Anteile wurden jeweils im Privatvermögen gehalten, beide Anteilseigner sind als Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt. Die Q-GmbH ist eine kleine Kapitalgesellschaft i. S. d. § 267 HGB. Im Vorspann war eine vorläufige Steuerbilanz der GmbH bereits abgebildet.
- Die Q-GmbH veräußerte an die Tochter des Gesellschafters R ihre Ware unterhalb des marktüblichen Verkaufspreises. Gleichzeitig waren bis zur Veräußerung die Wiederbeschaffungskosten der Ware bereits gestiegen. Der Warenverkauf wurde in Höhe des Einkaufspreises innerhalb der Buchführung erfasst.
- Gegen die GmbH wurde aufgrund von Preisabsprachen ein Bußgeld verhängt. Dieses Bußgeld wurde anhand des Mehrgewinns ermittelt, welcher sich als Folge der Preisabsprache ergab. Im Zusammenhang hiermit waren der GmbH Anwaltskosten entstanden. Die GmbH erfasste die beiden Vorgänge in einer Buchung.
- Die Anteilseignerin S vermietete bis September 2023 ein zum Privatvermögen gehörendes Grundstück für einen monatlich angemessenen Mietzins an die GmbH unter Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung. Zum 01. Oktober 2023 veräußerte S das Grundstück an die GmbH zu einem Kaufpreis unterhalb des Verkehrswerts. Die Veräußerung erfolgt umsatzsteuerfrei. Die GmbH aktivierte das Grundstück und Gebäude in der Bilanz aufgeteilt nach den Verkehrswerten i. H. d. gezahlten Kaufpreises. Eine Abschreibung erfolgt mit 2% anteilig von den AK des Gebäudes. Die Buchungen wurden dementsprechend erfasst.
- Die Q-GmbH erwarb in 2023 eine Beteiligung i. H. v. 40% am Nennkapital der T-GmbH. Die Anschaffung wurde durch ein verzinsliches Darlehen fremdfinanziert. Die Zinszahlungen erfolgten monatlich. Nach dem Erwerb beschloss die T-GmbH eine Gewinnausschüttung, welche unter Abzug der einzubehaltenden Steuern an die Q-GmbH ausgeschüttet wurde. Die Q-GmbH erfasste neben der Anschaffung der Anteile und den Zinsaufwendungen, die Gewinnausschüttung i. H. d. Nettobetrags. (*Gewerbsteuerliche Würdigung erforderlich*)
- R hatte in 2019 auf eine wertlose Darlehensforderung zur Abwendung einer Insolvenz zu Gunsten der Q-GmbH verzichtet. Der Verzicht erfolgte gegen Gewährung eines Besserungsscheins. Im Eintritt des Besserungsfalls sind die Zinsen der vergangenen Jahre nachzuzahlen. Die Vereinbarung war steuerlich anzuerkennen. In 2023 wurden die Voraussetzungen des Besserungsfalls erfüllt, folglich zahlte die Q-GmbH die entstanden Zinsen rückwirkend im Januar 2024 aus. Eine Buchung erfolgte in diesem Zusammenhang nicht. (*Gewerbsteuerliche Würdigung erforderlich*)
- R erhielt zu seinem 50. Geburtstag im Jahr 2003 eine Pensionszusage. Die Auszahlung erfolgt nach seinem 70. Geburtstag i. H. v. 50% seines laufenden Gehalts als Geschäftsführer. Das Finanzamt hatte die Vereinbarung dem Grunde nach erkannt, jedoch der Höhe nach anteilig als verdeckte Gewinnausschüttung erfasst. Im Sachverhalt waren zudem die Bilanzwerte der Rückstellung zum 31. Dezember 2022 angegeben, sowie der Teilwert zum 31. Dezember 2023. Ab dem 01. Juli 2023 erhielt R die Pension und beendete seine Tätigkeit als Geschäftsführer. Die GmbH erfasste in der Buchführung die laufenden Pensionsaufwendungen in voller Höhe als Aufwand.
- S (1964 geboren) war seit 2013 als Geschäftsführerin tätig und übernahm nach dem Ausscheiden des R die alleinige Geschäftsführung. Im Oktober 2023 erhielt sie im Rahmen einer schriftlichen Vereinbarung ebenfalls eine Pensionszusage in Höhe des vollen monatlichen Gehalts. Der Versorgungsfall tritt mit dem 70. Geburtstag in 2034 ein. Es war

zudem der steuerliche Teilwert nach §6a Abs. 3 EStG angegeben. Die GmbH erfasste in der Buchhaltung die Bildung der Rückstellung i.H.d. steuerlichen Teilwerts.

c) Teil III - Personengesellschaft (32 Punkte)

Aus ertragsteuerlicher Sicht war die Einbringung des Betriebsvermögens der Gesellschafter U, V und der W-GmbH, aus der Einbringung der X-OHG in die W-GmbH zum 01. Januar 2023 zu beurteilen. Die ehemaligen Gesellschafter der OHG wünschen bei der Erstellung der Steuerbilanz einen Ansatz mit den Buchwerten der übertragenen Wirtschaftsgüter zur Vermeidung einer steuerlichen Belastung durch die Einbringung.

Für die natürlichen Personen U und V war zudem der Veräußerungsgewinn zu ermitteln.

Es sollte die handelsrechtliche und steuerliche Eröffnungsbilanz der GmbH sowie etwaige sonstige erforderlichen steuerlichen Bilanzen für die Gesellschafter U und V zum 01. Januar 2023 aufgestellt werden.

Des Weiteren waren die Anschaffungskosten der Anteilseigner aus der Einbringung in die GmbH zu ermitteln sowie eventuelle Zugänge zum steuerlichen Einlagekonto.

Abschließend waren die Abschreibungen für den Firmenwert und die beiden eingebrachten Gebäude zu ermitteln.

- An der OHG waren bis zur Einbringung die Gesellschafter U mit 60% und V mit 40% beteiligt. Die Gewinnverteilung erfolgte entsprechend der Beteiligungsverhältnisse. Die Steuerbilanz der OHG, die Sonderbilanzen des U sowie die Ergänzungsbilanz der V zum 31. Dezember 2022 waren abgebildet und nicht zu beanstanden. V erwarb ihren Anteil im Rahmen eines entgeltlichen Gesellschafterwechsels in 2013. In der Ergänzungsbilanz für die V erfolgte eine Abschreibung des Firmenwerts. Der Mehrwert für das Werkstattgebäude hingegen wurde nicht gesondert beschrieben, da die Abschreibung mit dem Anteil an der Abschreibung in der Bilanz der OHG übereinstimmt.
- Zum 01. Januar 2023 erfolgt die Einbringung der X-OHG im Rahmen der Einzelrechtsnachfolge in die neu gegründete W-GmbH. Die Gesellschafter U und V sind an der neuen GmbH entsprechend ihrer ehemaligen Beteiligung an der OHG beteiligt. Das an die OHG vermietete Bürogebäude verblieb nach der Einbringung weiterhin im Vermögen des U. Das Gebäude wurde jedoch an die GmbH weitervermietet. Es wurde die Handelsbilanz der GmbH zum 01. Januar 2023 abgebildet. In dieser wurden die übertragenen Vermögensgegenstände mit den gemeinen Werten angesetzt.
- Zu folgende Wirtschaftsgüter wurden weitere Angaben aufgeführt:
 - Für das bebaute Werkstattgrundstück wurde die Historie der Anschaffung, sowie der Teilwerte aufgrund des Gesellschafterwechsels in 2013 angegeben. Darüber hinaus wurden Angaben zur Ermittlung der bisherigen Abschreibung getätigt, sowie zu der Entwicklung in der Ergänzungsbilanz der V.
 - Der Firmenwert der OHG wurde durch diese selbstgeschaffen. Mit dem Gesellschafterwechsel in 2013 erwarb V den Firmenwert entgeltlich und schrieb diesen innerhalb der Ergänzungsbilanz ab.
 - Für das im Sonderbetriebsvermögen des U gehaltene Bürogrundstück war ebenfalls die Historie der Anschaffungskosten und die Teilwerte zum 01. Januar 2023 angegeben. U hatte den Erwerb des Grundstücks fremdfinanziert, ihm entstanden hieraus Zinsen. Die Vermietung des Grundstücks an die GmbH erfolgte zu einem angemessenen Mietzins.
 - Die GmbH möchte das eingebrachte Betriebsvermögen zur Hälfte als Eigenkapital und zur anderen Hälfte als Fremdkapital ausweisen. Das gezeichnete Kapital der GmbH beträgt 1 Mio. €. Mit den Anteilseignern wurde zusätzlich jeweils ein verzinsliches Darlehen vereinbart, hiervon entfallen 1,5 Mio. € auf U und 1 Mio. € auf V. Der vereinbarte und angemessene jährliche Zinssatz betrug 6%.

[1] [Vgl. Veröffentlichung BStBK](#)

<https://www.steuerkurse.de>

Stand: 07.02.2025