

Steuerberaterexamen 2025 | Das waren die Themen!



Steuerberaterexamen 2025 | Das waren die Themen!

Die nachfolgende Zusammenfassung basiert auf den Schilderungen zahlreicher Teilnehmer, die die Examensklausuren 2025 abgelegt haben. Einen herzlichen Dank an die Community für die Zusammenfassung der Themen!

von Christoph Jansen

1. Einleitung

Das jährliche Steuerberaterexamen stellt angehende Steuerexperten in Deutschland vor erhebliche Herausforderungen. Die Prüflinge müssen nicht nur ein umfassendes Fachwissen beherrschen, sondern dieses oft nahezu detailgetreu abrufen können. Die Klausuren sind inhaltlich hochanspruchsvoll und zeitlich extrem straff bemessen, weshalb viele Kandidaten nicht einmal alle Aufgaben vollständig bearbeiten können.

Für eine erfolgreiche Examensvorbereitung genügt es daher nicht, den relevanten Prüfungsstoff lediglich theoretisch zu erlernen und Übungsklausuren zu schreiben. Von besonderem Wert ist die systematische Analyse von Originalklausuren, was mehrere Vorteile bietet:

1. Themenwiederholung: Bestimmte Themengebiete („Klassiker“) werden häufig erneut geprüft.
2. Entwicklung eines Prüfungsgefühls: Teilnehmer gewinnen ein Gespür für die Art der Fragestellungen und die versteckten Problemfelder in den Sachverhalten.
3. Umfangsverständnis: Es wird klarer, welche Tiefe und welchen Umfang die Lösung der Aufgaben erfordert.

Seit dem Prüfungsjahr 2015 wurden die Originalklausuren nicht mehr veröffentlicht. Angehende Steuerberater waren daher auf Erfahrungsberichte früherer Teilnehmer angewiesen, um Einblicke in die tatsächlichen Prüfungsinhalte zu erhalten. Eine positive Entwicklung gibt es jedoch: Seit dem 26. Juni 2024 werden zumindest die offiziellen Lösungsvorschläge – zuletzt das Prüfungsjahr 2022/2023 – wieder zugänglich gemacht.[\[1\]](#)

Die nachfolgende Zusammenfassung basiert auf den detaillierten Schilderungen zahlreicher Teilnehmer, die die Examensklausuren 2025 vom 07. bis 09. 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 ist häufig auf die inhaltliche Überfrachtung der Prüfungen mit komplexen Sachverhalten zurückzuführen. Dadurch wird die Balance zwischen einer umfassenden rechtlichen Würdigung und einem effizienten Zeitmanagement zu einer besonderen Herausforderung.

Seit dem Prüfungsjahr 2022 wurde jedoch eine wichtige Erleichterung eingeführt, die für mehr Transparenz bei der Gewichtung der Klausuren sorgt. In den Klausurtexten wird seither die Punktzahl für die einzelnen Teilaufgaben explizit angegeben. Diese Angabe ermöglicht den Prüflingen, die jeweils einzuhaltende Bearbeitungszeit präziser abzuleiten und somit das Zeitbudget strategisch zu steuern. Diese Regelung wurde unverändert beibehalten.

3. Tag 1 – Verfahrensrecht

Die Prüfung im Verfahrensrecht, oft auch als "gemischte Klausur" oder "Mischklausur" bezeichnet, erzielt regelmäßig die schlechtesten Ergebnisse im Examen. Dies liegt daran, dass nicht nur drei

grundlegend verschiedene Fachbereiche geprüft werden, sondern auch die einzelnen Klausurteile oft zeitlich äußerst anspruchsvoll sind. Folglich gelingt es vielen Teilnehmern gerade an diesem Prüfungstag nicht, die Klausur vollständig zu bearbeiten. Gemäß den Erfahrungsberichten der befragten Kandidaten zeigte die Examensklausur 2025 in dieser Hinsicht keine signifikante Abweichung von der Norm.

a) Abgabenordnung (35 Punkte)

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

aa) Sachverhalt

Die Eheleute, die für das Veranlagungsjahr 2023 gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt wurden, erhielten den Erstbescheid über ihren empfangsbevollmächtigten Steuerberater A, bekannt gegeben durch Aufgabe zur Post am 19. Februar 2024. Dieser Bescheid führte zu einer Erstattung. Zwei Monate später leitete das Finanzamt (FA) aufgrund der Veräußerung einer ETW durch den Ehemann (Anschaffung drei Jahre zuvor) eine Prüfung nach § 23 EStG ein und forderte den Ehemann direkt zur Auskunft auf. Mangels Reaktion der Mandanten erließ das FA einen geänderten Bescheid nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO, der eine Steuernachforderung von 9.000 € auslöste. Dieser Änderungsbescheid wurde dem Steuerberater A am 12. Juni 2024 zur Post gegeben.

Im Mai 2024 trennte sich der Ehemann von seiner Frau und widerrief die Vollmacht für Steuerberater A. Das FA erlangte von diesem Vollmachtserlöschen jedoch erst am 21. Juni 2024 Kenntnis. Am selben Tag (21. Juni) erhielt der Ehemann von Steuerberater A lediglich die erste Seite des Änderungsbescheides; der Berater teilte ihm zudem die Niederlegung des Mandats mit. Trotz des unvollständigen Bescheidzugangs legte der Ehemann am 19. Juli 2024 vor Ort beim FA einen schriftlichen Einspruch ohne Begründung ein. Das FA forderte ihn zur Rücknahme auf, da der Einspruch verspätet sei, was der Ehemann mit Verweis auf den nur teilweisen Zugang bestreitet.

Der im August konsultierte neue Steuerberater B stellte fest, dass die Korrektur auf der Veräußerung gemäß § 23 EStG beruhte. Es zeigte sich, dass die tatsächlichen Anschaffungskosten der ETW um 10.000 € höher lagen, als vom FA angenommen, und die Wohnung 2023 nicht vermietet, sondern unentgeltlich von der Schwiegermutter genutzt wurde. Darüber hinaus enthielt der formell bestandskräftige Erstbescheid einen Fehler: Die Versorgungsleistungen aus der Übertragung des Gewerbebetriebs an den Ehemann wurden nicht als Sonderausgaben berücksichtigt, obwohl die Unterlagen vorlagen und dies in den Vorjahren üblich war. Der Ehemann beauftragt Steuerberater B nun, die Zinsprüfung, die Haftung der getrenntlebenden Ehefrau für die Nachforderung und die Möglichkeiten zur Korrektur beider Bescheide zu prüfen, wobei der Einspruch ausschließlich in seinem Namen weiterverfolgt werden soll. Der vollständige Änderungsbescheid ging Steuerberater B erst am 09. August 2024 zu.

Als Anlagen waren ein Kalender und ein Gesetzesauszug aus Art. 97 § 1 Abs. 15 EGAO beigefügt.

bb) Aufgabe 1 Tz. 1 (13 Punkte)

Es ist gutachterlich zu prüfen, ob der Einspruch des Ehemanns zulässig war und welche Maßnahmen der neue Steuerberater noch ergreifen muss.

cc) Aufgabe 1 Tz. 2 (13 Punkte)

Unabhängig vom Ergebnis der ersten Prüfung ist der Erfolg des Einspruchs sowie die Rechtmäßigkeit des geänderten Bescheides gutachterlich zu beurteilen. Erfordert die Prüfung eine Steueränderung, ist diese exakt zu berechnen.

dd) Aufgabe 2 (4 Punkte)

Zusätzlich ist zu prüfen, ob die getrenntlebende Ehefrau in das eingeleitete Einspruchsverfahren miteinzubeziehen war.

ee) Aufgabe 3 (5 Punkte)

Zunächst ist die Fälligkeit des Steuerbescheides vom 12. Juni 2024 zu ermitteln. Weiterhin soll geprüft werden, ob und in welcher Höhe ab dem 01. August 2024 steuerliche Nebenleistungen entstehen; diese sind zu berechnen. Abschließend ist gutachterlich zu klären, ob die Steuernachforderung auch gegenüber der getrenntlebenden Ehefrau durchgesetzt werden könnte.

b) Umsatzsteuer (35 Punkte)

Zunächst ist die Unternehmereigenschaft sowie der Umfang des Unternehmens des Unternehmers M zu beurteilen (1 Punkt). Des Weiteren sind die umsatzsteuerlichen Auswirkungen der nachfolgenden Einzelsachverhalte für das Veranlagungsjahr 2025 zu würdigen.

Das Unternehmen von M umfasst im Inland ein Handelsunternehmen (Tz. 1.x / 11 Punkte) sowie die Vermietung verschiedener Mietobjekte (Tz. 2.x / 14 Punkte), zu denen insbesondere ein Wohnhaus und ein Parkhaus zählen.

aa) Textziffer 1.1

M erwarb für sein Handelsunternehmen eine bestimmte Menge Parkett von einem inländischen Verkäufer, der die Ware von seinem österreichischen Lieferanten herstellen ließ. Vereinbarungsgemäß holte M die Ware selbst am 01. April 2025 in Österreich ab. Auf dem Rückweg transportierte M einen Teil des Parketts direkt zu einem seiner Mietobjekte. Die Rechnung des inländischen Verkäufers erhielt M am 28. April 2025 und beglich diese erst im Folgemonat (Mai). Der Teil für das Mietobjekt wurde in der Buchhaltung des Handelsunternehmens als Entnahme erfasst und mit vollem Vorsteuerabzug behandelt.

bb) Textziffer 1.2

M veräußerte Parkett an drei verschiedene Kunden: den Inländer K1, den in Österreich ansässigen K2 (für dessen privates Eigenheim) und den in der Schweiz ansässigen K3 (für sein Hotel).

Hinsichtlich der Lieferung und Fakturierung am 24. Mai 2025 erfolgte die Warenauslieferung an K1 und K2 durch Mitarbeiter des M. Für die Lieferung an K3 beauftragte M einen Spediteur, dessen Rechnungsstellung, Zahlung und Leistungserbringung auf denselben Tag fielen. M stellte allen drei Kunden nach der Lieferung am 24. Mai 2025 jeweils eine gültige Rechnung aus.

Bei den späteren Transaktionen schenkte M dem Kunden K1 am 20. Juni 2025 anlässlich dessen Geburtstages einen kleinen Teil Parkett als Nachbestellung. Im Folgemonat (Juni/Juli) erwarb eine Angestellte des M für ihr privates Wohnhaus einen weiteren Teil des gleichen Parketts zu einem vereinbarten Netto-Kaufpreis unterhalb des üblichen Verkaufspreises.

cc) Textziffer 1.3

M veräußert die Kunststoffabfälle des gesamten Jahres 2025 an ein Recycling-Unternehmen. Die Rechnung stellte er am 30. Dezember 2025 aus.

Die anfallenden Holzabfälle entnimmt M dem Unternehmen und verwendet sie privat zum Heizen. Der Wiederbeschaffungswert lag bei einem bestimmten Netto-Wert. Bei einem Verkauf hätte M jedoch einen höheren Betrag erzielen können.

dd) Textziffer 2

Das Mietobjekt wurde am 01. Juli 2017 fertiggestellt, wobei die Herstellungskosten einen bestimmten Betrag zzgl. USt. betrugen. Das Gebäude, das aus zwei gleich großen Parteien besteht, wurde seit Fertigstellung unverändert genutzt. Das Erdgeschoss (EG) ist zu einem monatlichen Betrag an eine Ärztin vermietet, während das Obergeschoss (OG) zu einem niedrigeren monatlichen Betrag von einem Rentnerpaar bewohnt wird. Die erzielten Mieteinnahmen werden über § 21 EStG deklariert.

ee) Textziffer 2.1

Aufgrund eines Rohrbruchs musste das Erdgeschoss (EG) renoviert werden. M beauftragte hierfür ein Unternehmen aus Österreich. Im Rahmen der Renovierung stellte M das Parkett (siehe Tz. 1.1) sowie weiteres Baumaterial bei. Das zusätzliche Baumaterial entnahm er am 02. April 2025 seinem Gewerbebetrieb. Erworben hatte er dieses Material im Februar 2025 für einen bestimmten Betrag zzgl. USt. Die Entnahme wurde in der Buchführung zutreffend erfasst.

Die Abnahme der Renovierungsarbeiten erfolgte am 06. April 2025. Die Rechnung des österreichischen Unternehmens erhielt M am Folgetag; sie belief sich auf einen bestimmten Betrag für die Arbeitsleistung und einen weiteren Betrag für Kleinmaterial. Die Bezahlung des Rechnungsbetrags erfolgte vom privaten Konto des M.

ff) Textziffer 2.2

Mit Notarvertrag veräußerte M das Mietobjekt an die Ärztin, die bereits das Erdgeschoss (EG) mietete. Der Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten erfolgte im Folgemonat. Der vereinbarte Kaufpreis für das Grundstück betrug einen bestimmten Betrag. Der Notarvertrag enthielt keinen Passus zur Umsatzsteuerbefreiung. Die Ärztin nutzte das EG nach dem Kauf wie zuvor für ihre Praxis und trat in das bestehende Mietverhältnis (OG) ein.

gg) Textziffer 3 (9 Punkte)

M erwarb ein inländisches Parkhaus mit Notarvertrag und Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten im Februar 2025 zu einem bestimmten Kaufpreis. Davon entfiel ein bestimmter Anteil auf das Gebäude. Im Notarvertrag wurde auf eventuelle Steuerbefreiungen verzichtet. Zudem entstanden M Anschaffungsnebenkosten für die Grunderwerbsteuer (GrESt), Grundbuchkosten und Notarkosten zzgl. USt. Das Parkhaus verfügt über eine bestimmte Anzahl von Parkplätzen, die wie folgt genutzt werden: Ein kleiner Teil wird von der Ärztin (siehe Tz. 2) genutzt, ein weiterer kleiner Teil für das private Wohnmobil des M, und der Großteil steht zur freien, gebührenpflichtigen Nutzung zur Verfügung. Die vereinbarten Parkgebühren beliefen sich in 2025 auf einen bestimmten Betrag.

c) Erbschaftsteuer (30 Punkte)

Die Erbschaftsteuer (nachfolgend „ErbSt“) wurde mit insgesamt 30 Punkten bewertet. Hier von entfielen 15 Punkte auf die gesonderte Feststellung und 15 Punkte auf die Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs. Ziel war es, die Wertansätze so gering wie möglich zu halten. Eine Prüfung nach § 13a Abs. 3 und 4 ErbStG sowie der Grunderwerbsteuer war nicht erforderlich.

aa) Sachverhalt

Der verwitwete Erblasser verstarb im Juni 2024. Alleinerbe ist sein Sohn, geboren im Juli 1998. Dem Sohn stehen Hinterbliebenenbezüge in monatlicher Höhe bis zur Vollendung seines 27. Lebensjahres zu. Nachgewiesene Beerdigungskosten liegen nicht vor.

- Penthouse: Das große Penthouse wurde vom Erben im Oktober 2024 veräußert. Der zutreffende Grundbesitzwert am Todestag ist bekannt, liegt aber unter dem späteren Verkaufspreis. Zusätzlich belief sich der gesamte Hausrat auf einen bestimmten Betrag.

- Konzertkarte: Der Nachlass umfasst eine Konzertkarte, deren Anschaffungskosten und deren Wert im Juni 2024 (da das Konzert noch nicht stattgefunden hatte) bekannt sind.
- Bankguthaben: Das Girokonto wies am Todestag ein Bankguthaben auf.
- Fälligkeitsdarlehen: Zum Nachlass zählt ein Fälligkeitsdarlehen über einen bestimmten Betrag, das jährlich mit einem Prozentsatz zu verzinsen ist und in einem späteren Jahr fällig wird.
- Das große Grundstück mit dem 1978 fertiggestellten Gebäude (vier gleich große Stockwerke) wurde vom Erblasser in einem Vorjahr erworben.
 - Nutzung und Mieten:
 - Das EG ist seit einem Vorjahr als Einzelhandelsgeschäft vermietet (Miete zzgl. Betriebskostenumlage und USt.). Die Miete erhöhte sich in 2024 und 2025 um jeweils einen Prozentsatz. Der Mieter zahlt zudem brutto für ein Firmenschild.
 - Das 1. OG ist seit einem Vorjahr an eine Zahnarztpraxis vermietet (Miete zzgl. Betriebskostenumlage).
 - Das 2. OG ist seit einem Vorjahr an einen Freund vermietet (Miete zzgl. Betriebskostenumlage).
 - Das 3. OG ist seit einem Vorjahr an ein Ehepaar vermietet (Miete zzgl. Betriebskostenumlage).
 - Alle Mieten wurden monatlich gezahlt; für das 1. und 2. OG erfolgte keine Berechnung der Betriebskostenumlage.
 - Modernisierung: In einem Vorjahr wurden umfassende Modernisierungen (Bäder, Fenster, Außentüren, Dach, Wände wärmegedämmt, Heizungsanlage) vorgenommen.
 - Bewertung: Ein beauftragter Gutachter bezifferte den Wert zum 30. Juni 2024. Ortsübliche Mieten, Bodenrichtwert und Liegenschaftszinssatz sind für die Ermittlung des Grundbesitzwerts bekannt.
- GmbH-Anteil: Der Erblasser hielt einen prozentualen Anteil an einer GmbH.
 - Bewertung und Vermögen:
 - Die GmbH wurde Ende 2023 mit einem bestimmten Betrag bewertet.
 - Das Betriebsvermögen laut Vermögensaufstellung (entspricht Steuerbilanzwerten) ist bekannt.
 - Der Gewinn des Jahres 2024 ist bekannt.
 - Die Schulden der GmbH am Bewertungsstichtag sind bekannt.
 - Ausschüttungen und Firmenwert:
 - Im Mai 2024 wurde eine Gewinnausschüttung für 2023 beschlossen.
 - Aus einer Übernahme in einem Vorjahr aktivierte die GmbH einen linear abzuschreibenden Firmenwert.
- PKW-Bestellung: Der Erblasser bestellte kurz vor dem Tod einen PKW (Kaufpreis zzgl. USt.) und leistete eine Anzahlung. Die Abholung und Restzahlung übernahm der Erbe im Folgemonat.

4. Tag 2 – Ertragsteuern

Statistisch gesehen positioniert sich die Ertragsteuerklausur häufig in der „goldenene Mitte“ der Examensergebnisse: Sie wird im Durchschnitt besser bewertet als die Verfahrensrechtsklausur, jedoch schwächer als die Bilanzsteuerrechtsklausur. Ein möglicher Grund für diese Tendenz liegt in der thematischen Bandbreite der Klausur. Obwohl diese Vielfalt es schwierig macht, alle Inhalte perfekt zu beherrschen, finden die meisten Teilnehmer dank der Vielzahl unterschiedlicher Themen fast immer Teilaufgaben, die ihnen besonders liegen.

a) Einkommensteuer / Internationales Steuerrecht (60 Punkte)**aa) Sachverhalt 1 (25 Punkte)**

Zu ermitteln waren die steuerpflichtigen Einkünfte der natürlichen Person A für das Jahr 2024.

A ist als Kommanditist an einer KG beteiligt, deren Wirtschaftsjahr (WJ.) dem Kalenderjahr (KJ.) entspricht und deren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt wird. Neben A ist eine GmbH als Komplementärin beteiligt, wobei keine Beteiligungsverhältnisse zwischen A und der GmbH bestehen. A hat die Kommanditeinlage in voller Höhe geleistet, diese jedoch durch ein unbefristet kündbares Bankdarlehen fremdfinanziert, für das sie monatliche Zinsen zahlt.

Die KG hatte bereits 2023 einen Kredit aufgenommen, für den sich A verbürgt hatte. Da die KG bei Fälligkeit im WJ 2024 zahlungsunfähig war, beglich A das Darlehen; die bis dahin angefallenen Zinsen hatte die KG selbst getragen.

A veräußerte ihren Kommanditanteil am 31. Oktober 2024 für 0 €. Zum 31. Dezember 2023 war ein nicht ausgleichs-/abzugsfähiger Verlust festgestellt worden. Im WJ. 2024 entstand ein weiterer Verlust. Im Dezember 2024 wurde sowohl über die KG als auch über die Komplementär-GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet, welches jedoch noch im selben Monat mangels Masse abgelehnt wurde.

Von April 2023 bis zum Ausscheiden von A (31. Oktober 2024) nutzte A ihr Privatfahrzeug auch für betriebliche Fahrten, wobei der Anteil privater Fahrten in diesem Zeitraum unter 50 % lag. Davor und danach erfolgte eine ausschließliche private Nutzung. A erhielt für die Nutzung keine Gegenleistung von der KG. Des Weiteren enthält der Sachverhalt detaillierte Angaben zu Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte, zum Bruttolistenpreis, den laufenden Kosten, der Nutzungsdauer sowie den Teilwerten zu Beginn und Ende der betrieblichen Nutzung.

bb) Sachverhalt 2 (35 Punkte)

Zu ermitteln war das zu versteuernde Einkommen der 1950 geborenen Person B für das Jahr 2024. Zudem war die persönliche Steuerpflicht, die Veranlagungsart sowie tarifliche Besonderheiten zu prüfen. Das DBA Polen war der Klausur als Anlage beigefügt.

B, der seit seinem Ruhestand (2015) in Polen lebt, bezieht eine monatliche Beamtenpension aus Deutschland. Neben den lohnsteuerlichen Abzügen zahlt B Beiträge in die private Kranken- und Pflegeversicherung ein, wobei der Anteil der gesetzlichen Basisvorsorge angegeben ist.

B bietet seit seiner Pensionierung Musikunterricht an, den er teils in Deutschland, teils in Polen erbringt. Die jeweiligen Betriebseinnahmen und -ausgaben je Standort sind im Sachverhalt ausgewiesen. B erwarb ein neues Musikinstrument, das ausschließlich betrieblich genutzt wird, wobei die Nutzung zu je 50 % im Inland und in Polen erfolgte. B ist Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG.

Zum 31. Oktober 2024 veräußerte B seine gesamten Anteile an einer inländischen GmbH, die er 1995 erworben hatte. Zur Anschaffung leistete B neben der Nennwert-Einlage auch ein Aufgeld und nahm ein Darlehen auf. Dieses Darlehen löste B nach der Veräußerung vollständig ab, wobei neben den jährlichen Zinsen eine Vorfälligkeitsentschädigung anfiel. Bereits beim Wegzug von B wurde ein fiktiver Veräußerungsgewinn versteuert, der den Kaufpreis aus 2024 überstieg.

- Zudem überließ B der GmbH Genussrechtskapital, das gewinnabhängig verzinst wurde, jedoch die Beteiligung am Liquidationserlös ausschloss. Für 2023 stellte sich heraus, dass B vorab mehr Zinsen erhalten hatte, als ihm zustanden. Das Genussrechtskapital wurde durch ein endfälliges Darlehen finanziert, für das B jährlich Zinsen zahlt. Dieses Kapital wurde auch nach der Veräußerung der Anteile weiterhin gewährt.
- Bis zur Veräußerung war B als Prokurst tätig und erhielt hierfür ein monatliches Gehalt. Er war an mindestens 15 Tagen im Monat von zuhause aus für die Gesellschaft tätig, wobei ihm

nur geringe Aufwendungen entstanden.

Des Weiteren vermietet B eine Immobilie in Polen an eine Privatperson. Die nach deutschen Vorschriften ermittelten Einkünfte sind angegeben.

Abschließend sind B selbst getragene Krankheitskosten entstanden. Er leistete zudem Spenden an eine gemeinnützige Einrichtung und eine politische Partei in Berlin.

b) Gewerbesteuer (16 Punkte)

Zu ermitteln war der GewSt-Messbetrag sowie der vortragsfähige Gewerbeverlust für das Jahr 2024 einer OHG, wobei auch auf die sachliche Steuerpflicht einzugehen war.

In der Einleitung sind der vortragsfähige Verlust zum 31. Dezember 2023 und der vorläufige steuerliche Gewinn der OHG angegeben (WJ. = KJ.). Die OHG besteht aus der natürlichen Person C (70 %) und der D-GmbH (30 %). Es sind folgende fünf Einzelsachverhalte zu würdigen:

1. Die OHG hält seit mehreren Jahren 18 % der Anteile an einer GmbH. Zur Finanzierung der Anschaffungskosten wurde ein verzinsliches Fälligkeitsdarlehen aufgenommen, wofür 2024 Zinsen entrichtet wurden. Der Buchwert entspricht den Anschaffungskosten, liegt aber unter dem Verkehrswert zum 31. Dezember 2024. Die OHG erhielt eine Gewinnausschüttung (unter Einbehalt steuerlicher Abzüge), die brutto in der Gewinnermittlung erfasst wurde. Die Gesellschafter sind nicht an der GmbH beteiligt.
2. Gesellschafter C erwarb 2024 ein bebautes Grundstück, welches er anschließend an die OHG gegen eine monatliche Miete inkl. Betriebskosten überlässt. Den Kauf finanzierte C durch ein verzinsliches Fälligkeitsdarlehen, bei dem ein Damnum einbehalten wurde. Die relevanten Angaben (Bodenanteil, Bauantrag vor 1985, Anschaffungskosten, Miete, Zinsen, Damnum, sonstige Aufwendungen von C und der OHG) sind aufgeführt.
3. Die OHG erbrachte im Rahmen ihrer Tätigkeit eine Bauleistung von Januar bis November 2024 an eine Stadt in Polen. Der darauf entfallende, nach deutschen Vorschriften ermittelte Gewinnanteil ist angegeben.
4. Zum Ablauf des WJ 2024 veräußerte die D-GmbH ihre Anteile an der OHG an einen fremden Dritten. Der Veräußerungspreis entspricht dem anteiligen Verkehrswert am Betriebsvermögen. Eine Entwicklung des Kapitalkontos der D-GmbH ist angegeben; aus dem Vorgang wurden keine steuerlichen Folgen gezogen.
5. Die OHG mietet neben dem genannten Grundstück ein weiteres Grundstück an; der Jahresbetrag inklusive Umlagen für Wasser, Strom und Grundsteuer ist angegeben. Zudem mietet die OHG Fahrzeuge (Verbrennungs- und Elektromotoren); die Mietaufwendungen sind entsprechend aufgeteilt. Zusätzlich sind Zinsen für allgemeine Betriebskredite angefallen. Keiner dieser Aufwendungen entfiel auf den Auftrag aus Nr. 3 (Polen).

c) Körperschaftsteuer (24 Punkte)

Zu ermitteln waren die zuzurechnenden Einkünfte aus der Beteiligung an der F-KG, das zu versteuernde Einkommen für 2024 der E-GmbH und das steuerliche Einlagenkonto nach § 27 KStG für die F-KG zum 31. März 2024.

Die E-GmbH, deren alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin G nach § 181 BGB befreit ist, hat einen bereits angegebenen steuerlichen Gewinn. Es sind folgende drei Einzelsachverhalte zu würdigen:

1. Beteiligung an der F-KG (Kommanditistin): Die E-GmbH ist als Kommanditistin an der F-KG beteiligt und hat die Hafteinlage vollständig erbracht. Die H-GmbH, an der weder die E-

GmbH noch G beteiligt ist, fungiert als Komplementärin und erhält dafür eine Vergütung. Das Wirtschaftsjahr (WJ.) der KG endet am 31. März. Für die E-GmbH werden drei Kapitalkonten geführt (I: Hafteinlage, II: Verluste/Einlagen, III: Gewinne), wobei Verlustausgleich vor Gutschrift auf Konto III erfolgt. Die F-KG besitzt stille Reserven ausschließlich in einem selbstgeschaffenen Firmenwert. Die E-GmbH erwarb 2020 ein bebautes Grundstück, das sie an die F-KG gegen eine Miete inkl. Betriebskosten überlässt. Im WJ. 2024 erhöhte die E-GmbH die Miete, obwohl der fremdübliche Zins unverändert blieb. Der Kauf wurde durch Eigenmittel finanziert. Die relevanten Angaben (Bodenanteil, Bauantrag Januar 2005, Anschaffungskosten, bisherige AfA-Basis, Miete, Aufwendungen der E-GmbH) sowie die Auswirkungen in ihrer Gewinnermittlung sind aufgeführt. Bei der Gewinnermittlung 2023/2024 der F-KG wurden die Mieteinnahmen mit dem angemessenen Teil gewinnmindernd berücksichtigt. Der Wert des Kapitalkontos II sowie die Entwicklung des Kapitalkontos III zum 31. März 2024 sind angegeben. Die E-GmbH ließ sich 2024 die Gewinne der WJ 2022/2023 und 2023/2024 auszahlen. Im Januar 2024 beantragte die F-KG mit Gesellschafterzustimmung die Option nach § 1a KStG ab dem WJ 2024/2025. Bisherige § 27 Abs. 3 KStG Bescheinigungen wiesen 0 € aus.

2. Verbundene Unternehmen (I-GmbH und J-GmbH): Die E-GmbH ist seit Jahren alleinige Gesellschafterin der I-GmbH und J-GmbH. Die Anschaffungskosten entsprechen dem Buchwert per 31. Dezember 2023. Die J-GmbH bezog 2024 von der I-GmbH eine Leistung, für die sie kein Entgelt zahlen musste, obwohl ein fremder Dritter dafür gezahlt hätte. Die E-GmbH zog daraus keine Folgen. Weiterhin gewährte die E-GmbH der J-GmbH ein ungesichertes Darlehen, obwohl ein fremder Dritter eine Sicherheit verlangt hätte. Der vereinbarte Zinssatz lag unterhalb des Fremdvergleichs. Im Laufe des WJ. 2024 verzichtete die E-GmbH aufgrund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der J-GmbH auf das Darlehen. Trotz des nur teilweise werthaltigen Darlehens buchte die E-GmbH die Forderung in voller Höhe als Aufwand aus. Die bis zum Verzicht entstandenen Zinsen wurden gezahlt und als Ertrag verbucht. Zum Ende des WJ. 2024 veräußerte die E-GmbH die Anteile an der J-GmbH endgültig. Da der Veräußerungspreis unter dem Buchwert lag, wurde ein entsprechender Verlust erfasst. Die Veräußerungsnebenkosten werden erst in der Gewinnermittlung 2025 bei Begleichung der Rechnung erfasst.
3. Betriebliche Vorgänge und Spenden: Aufgrund eines Einspruchs erhielt die E-GmbH eine Erstattung aus dem VZ 2019 sowie Erstattungszinsen nach § 233a AO. Das Finanzamt verrechnete diese anteilig mit ausstehenden Säumniszuschlägen aus einer Lohnsteueranmeldung. Der geminderte Erstattungsbetrag wurde als Ertrag verbucht. Die E-GmbH trug die angemessenen Bewirtungskosten für die Weihnachtsfeier der Belegschaft. Zusätzlich erhielt jeder Arbeitnehmer außer G ein Geschenk im Wert von 70 €. Die Spende an einen gemeinnützigen Verein wurde als Aufwand in der Bilanz erfasst. Abschließend ist die Summe der gesamten Umsätze sowie der aufgewendeten Löhne und Gehälter der E-GmbH angegeben.

5. Tag 3 – Bilanzsteuerrecht

Die dritte und letzte Klausur im Bereich des Bilanzsteuerrechts erzielt in der Regel die besten Ergebnisse. Dies ist primär darauf zurückzuführen, dass viele Teilnehmer durch ihre berufliche Praxis bereits mit zahlreichen bilanziellen Fragestellungen vertraut sind. Hinzu kommt, dass diese Klausur oftmals zeitlich weniger anspruchsvoll ist als die beiden vorhergehenden Prüfungen.

a) Teil I – Einzelunternehmen (50 Punkte)

Alle Geschäftsvorfälle sollten handels- als auch steuerrechtlich gewürdigt und die Bilanzansätze bis zum 31.12.2024 fortentwickelt werden. Zudem waren die notwendigen Buchungen für die Aufstellung der Handels- und Steuerbilanz anzugeben. Die Gewinnauswirkungen der Korrekturen mussten dargestellt werden einschl. der Abweichung zwischen Handels- und Steuerrecht.

- A erwarb im Februar 2024 von der Stadt B ein unbebautes Grundstück mit einem großen Tonvorkommen zur Nutzung für seine Ziegelbrennerei. Die Angaben zu den Anschaffungskosten, den Anschaffungsnebenkosten und dem geschätzten Tonvorkommen sind enthalten. Nach dem Erwerb holte A die Abbaugenehmigung ein und begann mit der Förderung. Die in 2024 geförderte Menge ist angegeben. Aufgrund von Sandschichten veranlasste A im Dezember 2024 ein neues Gutachten zur Schätzung des Vorkommens. Hierfür leistete er 2024 eine Anzahlung, erhielt die Abschlussrechnung und das fertige Gutachten jedoch erst nach dem Bilanzstichtag. Das neue Gutachten ergab ein geringeres Vorkommen, woraufhin sich A mit der Stadt B auf einen Nachlass einigte, da der ursprüngliche Kaufvertrag keine ausdrückliche Regelung für diesen Fall enthielt. Der Teilwert des Grundstücks ohne das Vorkommen wurde zum 31. Dezember 2024 auf 1 € geschätzt.
- Die Genehmigung zum Abbau des Tonvorkommens wurde A mit der Auflage erteilt, die Tongrube innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Abbaus zu verfüllen. Die Größe der Grube, die Kosten für die Rekultivierung der bisherigen Fläche sowie die voraussichtlichen Gesamtkosten der Verfüllung über die gesamte Abbauzeit sind angegeben. A erwartet zudem Einnahmen aus der Verfüllung der Grube, da dies teilweise mit Bauschutt erfolgen darf. Aufgrund des Streits mit der Stadt B (siehe vorheriger Sachverhalt) hat A zwar bereits Anfragen für die Annahme des Bauschutts erhalten, jedoch erst nach dem Bilanzstichtag mit der Verfüllung begonnen.
- A erwarb ein weiteres Grundstück und errichtete darauf ein neues Produktionswerk. Bereits beim Kauf des Grundstücks beabsichtigte A den Abriss der bestehenden Lagerhalle, da diese einsturzgefährdet war und eine Reparatur unwirtschaftlich erschien. Die Anschaffungskosten des Grundstücks, die Anschaffungsnebenkosten, die Abrisskosten sowie die Baukosten für das neue Gebäude sind angegeben. Ein angegebener Prozentsatz der Baukosten entfiel auf einen neuen Ofen für die Brennerei, ein weiterer Teil auf Schallschutzaufbauten. A verwendete für den Bau eigene hergestellte Ziegel (deren Herstellungskosten und Marktwert sind angegeben) und kaufte zusätzlich Spezialziegel für den Ofen ein. Obwohl die Fertigstellung des Gebäudes im November 2024 erfolgte, wurden die letzten Maschinen für die Produktion erst im neuen Wirtschaftsjahr geliefert. A hat bereits eine Aktivierung des Gebäudes vorgenommen, jedoch noch keine Abschreibungen gebucht.
- Die von A produzierten Ziegel unterteilen sich in drei Produkttypen (P1, P2 und P3). Im Sachverhalt sind der Betriebsabrechnungsbogen (nicht zu beanstandende Selbstkosten) sowie das Kostenverhältnis der verschiedenen Typen zueinander angegeben. Zudem werden der Endbestand zum 31. Dezember 2024 und der zutreffende Bilanzansatz zum vorangegangenen Bilanzstichtag mitgeteilt. Aufgrund einer Gesetzesänderung können die Ziegel vom Typ P1 nicht mehr mit dem regulären Gewinnaufschlagssatz verkauft werden, sondern nur noch mit dem halben Gewinnaufschlagssatz. Die Lagerungs- und Vertriebskosten der zum Bilanzstichtag verbleibenden Ziegel sind ebenfalls angegeben.
- A entschloss sich 2023 dazu, einen neuen Beladeroboter (ND 8 Jahre) zu mieten. Der Mietvertrag enthielt eine Kaufoption zum jeweils Monatsersten, wobei die bisher gezahlten Mieten zuzüglich eines monatlichen Zinsvorteils angerechnet werden sollten. Nach erfolgreicher Erprobung nahm A die Kaufoption im Wirtschaftsjahr 2024 in Anspruch. Die Berechnung des Bruttorechnungsbetrags, der Teilwert sowie die vom A vorgenommenen Abschreibungen sind angegeben.

b) Teil II – GmbH (31 Punkte)

Die Sachverhalte waren für die C-GmbH sowohl handels- als auch steuerrechtlich zu würdigen, unter Fortentwicklung der angesprochenen Bilanzposten zum 31.12.2024. Zudem waren die notwendigen Buchungen für die Aufstellung der Handels- und Steuerbilanz anzugeben. Die GmbH wollte steuerrechtlich ein möglichst niedriger Gewinn und in der Handelsbilanz einen möglichst hohen Jahresüberschuss ausweisen. Für die neu eintretenden Gesellschafter D und E sollte eine Besteuerung der Sacheinlage soweit wie möglich verhindert werden.

Im Juli 2024 traten die beiden neuen Gesellschafter F und G im Rahmen einer Kapitalerhöhung in die

C-GmbH ein und erhielten jeweils einen Anteil von 10 %. Aufgrund dieser Erhöhung buchte die C-GmbH einen Firmenwert ein, der über zehn Jahre abgeschrieben wurde.

- Gesellschafter F: F brachte zur Gewährung der Anteile sein Einzelunternehmen in die GmbH ein. Die relevante steuerliche Schlussbilanz, die stillen Reserven des eingebrachten Vermögens, die historischen Anschaffungskosten des abnutzbaren Anlagevermögens, die Nutzungsdauer und die bisherige Abschreibungsmethode sind angegeben. In der Steuerbilanz des Einzelunternehmens war zudem eine Rücklage nach § 6b EStG enthalten, die auf die Veräußerung einer Kapitalgesellschaftsbeteiligung zurückzuführen ist.
- Gesellschafter G: G tauschte seine 25 %-Anteile an einer AG gegen die neuen Anteile an der C-GmbH ein. Der Anschaffungszeitpunkt und die Anschaffungskosten dieser AG-Anteile sind angegeben. Die C-GmbH war vor diesem Anteiltausch bereits zu 30 % an der AG beteiligt.

Zur Erweiterung der Produktion pachtete die GmbH ab Juli 2024 ein unbebautes Grundstück von einem fremden Dritten zu einem fremdüblichen monatlichen Pachtzins. Die Pachtlaufzeit beträgt 25 Jahre, nach deren Ablauf das Grundstück zu räumen ist. Die Pacht verbuchte die GmbH zutreffend. Nach Vertragsabschluss begann die GmbH mit dem Bau eines Produktionsgebäudes (ND 50 Jahre), dessen Fertigstellung im Oktober 2024 erfolgte. Die Herstellungskosten sind angegeben. Die Umsatzsteuer wurde über einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten abgegrenzt und anteilig zum Bilanzstichtag aufgelöst. Darüber hinaus passivierte die GmbH eine Rückstellung für die Abbruchkosten in Höhe des zukünftigen Kostenbetrags. Die Höhe der Abbruchkosten zum Bilanzstichtag sowie der Marktzinssatz bis zum Ende der Restlaufzeit sind angegeben.

c) Teil III - Personengesellschaft (19 Punkte)

Zu würdigen waren die ertragsteuerlichen Folgen aus der Übertragung der Gesellschaftsanteile sowie aus dem Einbau des Personenaufzugs. Es waren die Gewinnauswirkungen, die Ermittlung und die Verteilung des Gesamtgewinns der KG vorzunehmen. Sofern erforderlich, waren die Sonderbilanzen zum 31. Dezember 2024 aufzustellen und die Ergänzungsbilanzen vom 01. Januar 2024 bis zum 31. Dezember 2024 fortzuentwickeln.

- An der KG sind seit Jahren die Komplementärin H-GmbH mit 20 % und der Kommanditist H mit 80 % beteiligt. H ist gleichzeitig der alleinige Gesellschafter der H-GmbH. H vermietet seit Jahren zwei Grundstücke mit Gebäuden an die KG, die er 2011 bzw. 2014 errichtet hat. H wünscht die Erfassung der Grundstücke mit dem größtmöglichen Wert in der Bilanz.
- Zum 01. Januar 2024 überträgt der Gesellschafter H eines der an die KG vermieteten Grundstücke unentgeltlich auf die KG. Gleichzeitig überträgt H seinem Kind I einen 20 %-Anteil an der KG, um es an das Unternehmen heranzuführen. Die stillen Reserven des geschenkten Vermögens und die des Firmenwerts der KG sind angegeben.
- Im März schüttet die H-GmbH einen Teil ihres Handelsbilanzgewinns 2023 an ihren alleinigen Gesellschafter H aus. Die Ausschüttung erfolgte unter Einbehalt des Steuerabzugsbetrags und wurde auf dem Privatkonto des H gutgeschrieben. Darüber hinaus erhält H eine angemessene Vergütung als Geschäftsführer der H-GmbH. Diese wird direkt von der KG an H gezahlt und bei der KG als Aufwand verbucht. Die H-GmbH erhält hingegen keine Vergütung für die Übernahme der Haftung der KG, obwohl eine solche Vergütung angemessen wäre. Die angemessene Höhe dieser Haftungsvergütung ist angegeben.
- Zum unentgeltlich von Gesellschafter H auf die KG übertragenen Grundstück wurden folgende steuerlich relevante Daten angegeben: die historischen Anschaffungskosten des Grund und Bodens, die Herstellungskosten des Gebäudes, der Zeitpunkt der Fertigstellung, die bisherige Abschreibungsmethode, der Buchwert zum 31. Dezember 2023 und die Teilwerte zum Zeitpunkt der Übertragung. Zusätzlich sind die bisherige monatliche Miete und die jährlichen Grundstückskosten aufgeführt, welche die KG bis zur Übertragung gezahlt hatte.

- Das andere Grundstück vermietet H im Jahr 2024 weiterhin an die KG. Die vereinbarte monatliche Miete unterschreitet im Jahr 2024 die fremdübliche Miete. Gemäß Mietvertrag trägt die KG die Grundstücksaufwendungen selbst. Zu diesem Grundstück sind ebenfalls die steuerlich relevanten Daten angegeben: die historischen Anschaffungskosten des Grund und Bodens, die Herstellungskosten des Gebäudes, der Zeitpunkt der Fertigstellung, die bisherige Abschreibungsmethode und der Buchwert zum 31. Dezember 2023. Die Baukosten wurden durch ein verzinsliches Darlehen finanziert, dessen sämtliche Zahlungen H von seinem privaten Konto vornahm. Im November 2024 erfolgte in Namen und auf Rechnung der KG der Einbau eines Personenaufzugs in das Gebäude. Diesen aktivierte und schrieb die KG in ihrer Bilanz ab. Für den Fall der Beendigung des Mietvertrages wurde vertraglich vereinbart, dass H eine Entschädigung an die KG in Höhe des verbleibenden Werts für den Personenaufzug zu leisten hat.

[1] [Vgl. Veröffentlichung BStBK](#)

<https://www.steuerkurse.de>

Stand: 14.12.2025