

Steuerberaterprüfung 2023 - Das waren die Themen!

Steuerberaterprüfung 2023 - Das waren die Themen!

Auf Basis der Gedächtnisprotokolle des schriftlichen Steuerberaterexamins 2023 haben wir hier für Sie die Inhalte und Schwerpunkte der drei schriftlichen Prüfungstage zusammengefasst. Einen herzlichen Dank an die Community für die Zusammenfassung der Themen!

Steuerberaterprüfung 2023 – Themenübersicht

von Christoph Jansen

1. Einleitung

Die Inhalte der Klausuren der schriftlichen Steuerberaterprüfung 2023 sind nachfolgend als Beitrag zusammengefasst. Der Beitrag basiert auf den Schilderungen einer Vielzahl an Teilnehmern, welche die Klausuren im Zeitraum vom 10. bis 12. Oktober 2023 abgelegt haben.

Ein zentrales Hindernis in der Steuerberaterprüfung ist der Zeitfaktor – nur wenige Prüflinge schaffen es, alle drei Klausuren vollständig zu bearbeiten. Dies resultiert häufig aus der Überfrachtung der Klausuren mit komplexen Problemen, was es Teilnehmern erschwert, das richtige Gleichgewicht zwischen der umfassenden rechtlichen Prüfung und einem effektiven Zeitmanagement zu finden. Seit dem Prüfungsjahr 2022 gibt es jedoch eine Erleichterung, welche die Gewichtung der Klausuren aus Sicht der Teilnehmer transparenter gestaltet. Ab dem Jahrgang 2022 wird im Klausurtext angegeben, wie viele Punkte auf die einzelnen Teilaufgaben entfallen und welche Zeitmenge entsprechend für die einzelnen Aufgaben eingeplant werden sollte (Anm.: Vorher waren an den Aufgaben keine Punktabgaben verfügbar). Erfreulicherweise wurde diese Änderung auch im Jahr 2023 beibehalten.

2. Tag 1 – Verfahrensrecht

Die Prüfung im Verfahrensrecht, oft auch als "gemischte Klausur" oder "Mischklausur" bezeichnet, erweist sich regelmäßig als diejenige, die am schlechtesten abschneidet. In dieser Klausur werden nicht nur drei grundlegend verschiedene Fachbereiche geprüft, sondern auch die drei einzelnen Teile der Klausur sind in der Regel 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 Prüfungsklausur 2023 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 drei Aufgaben.

aa) Sachverhalt

Die Mandanten (Eheleute) wurden mehrfach zur Abgabe ihrer Einkommensteuererklärung aufgefordert bzw. an diese erinnert. Den Aufforderungen sind die Eheleute am 02.05.2023 in Form einer gemeinsamen Einkommensteuererklärung nachgekommen. Nachfolgend wurde ein Einkommensteuerbescheid 2021 mit Datum vom 17.5.2023 per einfachen Brief zur Post aufgegeben, gleichzeitig wurde mit der Festsetzung der Einkommensteuer auch ein Verspätungszuschlag festgesetzt. Gegen diesen Bescheid legte die Ehefrau am 26.06.2023 per elektronischer Nachricht über „MeinElster“ einen Einspruch ein. In Ihrem Einspruchsschreiben richtet sich die Ehefrau gegen die Höhe des Verspätungszuschlags, da diese selbst keine Einkünfte erwirtschaftet hat. Zudem sei der

Einkommensteuerbescheid 2021 den Eheleuten erst am 27.05.2023 (samstags) zugegangen. Hierbei wurde im Sachverhalt explizit dargestellt, dass die Eheleute eine Woche zuvor verweist sind sich der Bescheid am Tag ihrer Abreise noch nicht im Briefkasten befand. Bei Ihrer Rückkehr befand sich der Briefumschlag ganz oben aufliegend auf der übrigen Post der Woche.

Daraufhin stellte der Ehemann einen Antrag auf die Änderung des Einkommensteuerbescheides 2021, da seine Ehefrau aus einer Erbschaft (Erbanfall am 26.11.2021) negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erwirtschaftet hat. Bis zur Erbaueinandersetzung erfolgte die Vermietung im Rahmen der Erbengemeinschaft bestehend aus der Ehefrau und Ihrer Schwester. Die Erbaueinandersetzung erfolgte am 10.08.2023, dabei erwarb die Ehefrau das volle Grundstück. Die Erbaueinandersetzung wurde im notariellen Vertrag nicht rückwirkend vereinbart.

Im Anschluss daran erfolgte durch das Finanzamt eine Ablehnung des Änderungsantrags des Ehemanns, da eine Korrektur nach §173 AO aufgrund des groben Verschuldens nicht in Betracht kommt. Die Ablehnung enthielt auch eine Rechtsbehelfsbelehrung.

Zum Schluss wurde am 24.8.2023 über den Einspruch der Ehefrau per Einspruchsentscheidung entschieden, dieser wurde als „unzulässig verworfen“, da die Einspruchsfrist bereits verstrichen sei. Die Einspruchsentscheidung enthielt eine Rechtsbehelfsbelehrung mit dem Verweis auf die Möglichkeit einer Klage. Im Anschluss daran nehmen die Eheleute erstmals im Oktober zu der Steuerberaterkanzlei Kontakt auf und bitten um eine Überprüfung des Sachverhalts.

bb) Aufgabe 1 (10 Punkte)

Zu prüfen war die Rechtmäßigkeit der Einspruchsentscheidung des Finanzamtes.

cc) Aufgabe 2 a) (3 Punkte)

Es war zu prüfen, welche verfahrensrechtlichen Schritte im Oktober noch für eine Korrektur der Festsetzung des Verspätungszuschlags zur Verfügung stehen.

dd) Aufgabe 2 b) (9 Punkte)

Zu prüfen war die Rechtmäßigkeit des Verspätungszuschlags dem Grunde und der Höhe nach.

ee) Aufgabe 3 (13 Punkte)

Abschließend sollte noch geprüft werden, ob der Einkommensteuerbescheid 2021 hinsichtlich der Einkünfte aus V+V der Ehefrau verfahrensrechtlich geändert werden kann.

b) Umsatzsteuer (35 Punkte)

Zu beurteilen waren ein Händler für Landmaschinen und Gartengeräte, sowie ein Landwirt, welcher Ackerbau und Viehzucht betreibt. Der Landwirt hatte den Betrieb in 2020 von seinem Vater erworben. Seitdem erzielte der Betrieb regelmäßig einen Gesamtumsatz zwischen 400.000€ und 500.000€ pro Jahr (§ 24 Abs. 1 S. 1 UStG). Darüber hinaus erfüllt die Viehzucht auch die Voraussetzungen des §24 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UStG.

aa) Textziffer 1 (9 Punkte)

Zu beurteilen war ein Kommissionsgeschäft, in welchem der Händler als Kommissionär agierte und den Verkauf zweier Schlepper für einen österreichischen Händler durchführen sollte. Die Schlepper wurden hierfür von Österreich nach Deutschland gebracht. Ein Schlepper wurde gegen Ratenzahlung und unter Eigentumsvorbehalt an den Landwirt verkauft. Der andere Schlepper wurde nach erfolglosen Verkaufsversuchen wieder zurück nach Österreich transportiert. Zudem verkaufte der Landwirt aufgrund des Erwerbs seinen alten Schlepper, welchen er bis dahin für die Landwirtschaft genutzt

hatte.

bb) Textziffer 2 (7 Punkte)

Der Händler verkaufte an eine Privatperson in Österreich einen Aufsitzrasenmäher. Da dieser nicht vorrätig war bestellte er den Rasenmäher bei einem Großhändler aus Tschechien und ließ ihn umgehend von Tschechien aus nach Österreich durch einen Spediteur liefern. Die Lieferung erfolgte ohne Zwischenfälle.

cc) Textziffer 3 (10 Punkte)

In dieser Textziffer waren für den Landwirt alle Geschäftsvorfälle seit 2020 zu würdigen. In 2021 wurde bei einem Gewitter der Schweinestall zerstört. Die Schweine wurden in Folge dessen sofort an den Schlachthof verkauft, da eine Wiederaufnahme der Schweinezucht nicht beabsichtigt war. Die Versicherung zahlte zudem eine Abgeltung für den Unwetterschaden. Im Jahr 2022 entschied sich der Landwirt dazu Ferienwohnungen zu errichten, hierzu beauftragte er einen Bauunternehmer, welcher ein Gebäude mit zwei Etagen errichten sollte. Pro Etage waren zwei Ferienwohnungen geplant, dabei weisen alle Ferienwohnungen eine gleichgroße Fläche auf. Ende 2022 entschied sich der Landwirt dazu eine der Ferienwohnungen unentgeltlich an seine Tochter zu überlassen. In 2023 erfolgt die Abnahme des Gebäudes, nachfolgend wurden drei der Wohnungen wie geplant an Feriengäste vermietet und eine an die Tochter unentgeltlich überlassen.

dd) Textziffer 4 (7 Punkte)

Der Landwirt hat in seinem Unternehmen eine Lagerhalle (bestehend aus drei Sektionen), welche er ursprünglich für seine genutzten Maschinen in 2018 errichten ließ. Seit Herbst 2022 vermietet er eine Sektion an Privatpersonen zur Unterstellung Ihrer Wohnmobile. Im Jahr 2023 erfolgt die Vermietung weiterhin bis Ende des Jahres. Im Dezember 2023 wurde die Lagerhalle durch eine Überschwemmung unbrauchbar. Die Maschinen und Wohnmobile wurden nicht beschädigt.

ee) Textziffer 5 (2 Punkte)

Der Landwirt lagert seine Weizenernte in einem landwirtschaftlichen Lagerhaus und erhält hierüber einen Orderlagerschein. Die gesamte Ernte veräußert er an eine Mühle in Tschechien mit Übergabe des Orderlagescheins. Den Transport übernimmt ein Spediteur, welcher durch die Mühle beauftragt wurde.

c) Erbschaftsteuer (30 Punkte)

Die Erbschaftsteuer (nachfolgend „ErbSt“) wurde mit insgesamt 30 Punkten bewertet. Zu beurteilen waren eine Schenkung und ein Erwerb von Todeswegen. In beiden Fällen erfolgte die Bereicherung an die gleiche Person, einen Freund des Verstorbenen (Beschenkter und Alleinerbe), im gleichen Jahr. Nach Auskunft der Teilnehmer war, die festzusetzende ErbSt und die Schenkungsteuer zu berechnen. Zu beurteilen waren dabei die folgenden Positionen:

aa) Sachverhalt

- Vorab wurde die Schenkung im Sachverhalt genannt, dabei wurde ein vermietetes Einfamilienhaus übertragen, wobei der Grundbesitzwert bereits zutreffend vom Finanzamt festgestellt worden war. Es waren zudem noch die Notar- und Grundbuchkosten angegeben, welche der Beschenkte selbst tragen musste.
- Der Erblasser hatte ein nichteheliches Kind, welches Bezugsberechtigter aus einer Lebensversicherung war und daher auf seinen Pflichtteilsanspruch verzichtete.
- Seinen Mitarbeitern (ein Ehepaar) vermachte der Erblasser eine lebenslängliche Rente, welche sich im Fall einer Erwerbsunfähigkeit steigern sollte. Der Ehemann war im Zeitpunkt des Erbfalls bereits erwerbsunfähig.

- Die tatsächlichen Beerdigungskosten wurden mit einem Betrag unter dem Pauschalbetrag angegeben.
- Es wurde ein Gewerbebetrieb vererbt, wobei der Substanzwert bereits vorgegeben war, hierbei wurde dieser anhand der Buchwerte ermittelt, unter der Prämisse, dass sich aus den anderen Textziffern nichts anderes ergibt.
 - Zudem wurde ein bebautes Grundstück übertragen, welches zum Betriebsvermögen gehörte, dabei überstieg der festgestellte Grundbesitzwert, den bisher angesetzten Buchwert deutlich.
 - Des Weiteren erhielt der Erbe ein unbebautes Grundstück, welches vor dem Erbfall erworben wurde. Dieses Grundstück wurde vermietet, sollte aber zukünftig zur Erweiterung des Betriebes genutzt werden. In der Buchführung war das Grundstück entsprechend bilanziert und auch hier lag der Grundbesitzwert vor.
 - Der Erblasser hatte von dem Erben zuvor ein Darlehen zur Finanzierung eines Sportwagens aufgenommen, welcher zwar im Betriebsvermögen erfasst war, jedoch ausschließlich zu privaten Zwecken verwendet wurde.
 - Es wurden gesammelte Angaben zu den Gewinnermittlungen der letzten Jahre mitgeteilt, sowie etwaige Entnahmen und Einlagen. Zudem war der Stand der Finanzmittel und Schulden angegeben, sowie ein Ertragswert nach IDWS 1.
- Abschließend wurde noch eine Eigentumswohnung vererbt, welche an ein Rentnerehepaar vermietet ist. Ebenfalls wurde hier der festgestellte Grundbesitzwert mitgeteilt. Außerdem wurde noch der Kontostand des Erblassers angegeben.

3. Tag 2 – Ertragsteuern

Statistisch gesehen befindet sich die Ertragsteuerklausur oft in der "goldenen Mitte" der Examensklausuren und schneidet besser ab als die Verfahrensrechtsklausur, jedoch schlechter als die Bilanzsteuerrechtsklausur. Dies könnte unter anderem darauf zurückzuführen sein, dass die Gesamtheit der Themen in dieser Klausur zwar schwer perfekt zu beherrschen ist, aber fast jeder Teilnehmer aufgrund der Vielzahl an unterschiedlichen Themen auch einzelne Aufgaben hat, die ihm oder ihr persönlich gut liegen.

a) Einkommensteuer / Internationales Steuerrecht (60 Punkte)

aa) Sachverhalt 1 (40 Punkte)

Zu ermitteln war die Summe der steuerpflichtigen Einkünfte für das Jahr 2022 unter Bezugnahme auf tarifliche Besonderheiten sowie die Anrechenbarkeit von ausländischen Steuern.

- Der Steuerpflichtige betreibt einen Gewerbebetrieb zur kurzfristigen Vermietung und Reparatur von Pisten- und Planierraupen. Dabei betreibt er im Rahmen einer Zweigniederlassung in der Schweiz ebenfalls eine Lagerhalle mit Werkstatt und Büro. Der Gewinn laut Gewinnermittlung für die Zweigniederlassung wurde angegeben, sowie die dort zu zahlende Steuer. Vom Gewinn entfällt ein bestimmter Teil auf die Reparaturarbeiten von Kundenfahrzeugen in der Schweiz. Dem Klausurtext war darüber hinaus das DBA zwischen Deutschland und der Schweiz beigefügt.
 - Der Steuerpflichtige überführte von seinem Hauptbetrieb eine Planierraupe in die Zweigniederlassung. Es wurden sowohl die Anschaffungskosten, die Restnutzungsdauer als auch der Buchwert und der gemeine Wert im Zeitpunkt der Überführung angegeben. Bisher wurde der Vorgang in der Gewinnermittlung erfolgsneutral erfasst.
 - Eine Planierraupe der Zweigniederlassung musste geborgen werden, aufgrund eines Unglücks. Dafür nutzte der Stpfl. ein Abschleppfahrzeug aus der Hauptniederlassung ohne die Zuordnung zu ändern. Es wurde zudem der Fremdvergleichspreis für diese Bergungsarbeiten angegeben.
- Der Stpfl. ist Alleinanteilseigner und Geschäftsführer an einer GmbH in der Schweiz, welche

Ferienimmobilien vermietet, dabei liegt der Sitz und die Geschäftsleitung der Gesellschaft in einem Niedrigsteuergbiet. Die Anteile werden im Privatvermögen gehalten. Als Geschäftsführer erhält der Stpfl. eine angemessene monatliche Vergütung. Es wurden auch in der Schweiz die Steuerabzugsbeträge einbehalten. Seine Tätigkeit erbringt er an 185 Tagen in den Geschäftsräumen der Gesellschaft. Des Weiteren waren die Werbungskosten nach deutschem Steuerrecht angegeben.

- Dem Stpfl. wird von der Gesellschaft eine Ferienwohnung ganzjährig unentgeltlich zur Verfügung gestellt, diese Wohnung hat der Stpfl. teilweise in 2022 für Erholungszwecke genutzt, ansonsten blieb die Wohnung ungenutzt. Zudem wurden die fremdüblichen Preise für die Vermietung der Wohnung angegeben.
- Im Juli 2022 erfolgt eine offene Gewinnausschüttung der Gesellschaft unter Einbehalt der schweizerischen Verrechnungssteuer.
- Abschließend wurde noch der Gewinn der Gesellschaft angegeben aus Sicht der schweizerischen Ertragsteuern und dem deutschen Steuerrecht.

bb) Sachverhalt 2 (20 Punkte)

Zu ermitteln war die Summe der steuerpflichtigen Einkünfte für das Jahr 2022 unter Bezugnahme ggf. erforderlicher Feststellungen. Die Stpfl. ist an einer KG als Kommanditisten mit 20% beteiligt, die Hafteinlage wurde bereits im Vorjahr erbracht und entspricht der Außenhaftung. Die Gesellschafterkonten werden im Zwei-Konten-Modell abgebildet. Es ergaben sich nachfolgende Sachverhalte:

- Die Stpfl. überträgt ein Grundstück gegen Gutschrift auf Ihren Kapitalkonto II (variables Kapitalkonto), weitere Gegenleistungen hat diese nicht erhalten. Die Anschaffung des Grundstücks erfolgte vor 5 Jahren. Das Grundstück wird durch die KG weiterveräußert.
- Darüber hinaus verwendet die Stpfl. private Geräte für Zwecke der Gesellschaft und erhält dafür eine angemessene Vergütung.
- Zum 01. Dezember 2022 erwirbt die Stpfl. den Anteil von einer anderen Mitunternehmerin, hierbei wird eine Zwischenbilanz aufgestellt und es wurden der Veräußerungspreis sowie die Kapitalkonten dargestellt.
- Die Stpfl. tätigt eine Entnahme aus dem Kapitalkonto II zur Anschaffung eines privaten Sportwagens.
- Aus der Gesamthandsbilanz ergibt sich für das Jahr 2021 ein Verlust und für 2022 ein Gewinn. Die Entwicklung des Kapitalkontos der Stpfl. wurde seit 2021 dargestellt.

b) Gewerbesteuer (25 Punkte)

Zu ermitteln war der GewSt-Messbetrag für ein Einzelunternehmen, in der Lösung war zudem auf die sachliche und persönliche Steuerpflicht einzugehen. Ein Einzelunternehmen wurde durch den Stpfl. in 2022 eröffnet. Dabei enthielt die Aufgabe folgende Einzelsachverhalte:

- Das Einzelunternehmen mietet Geschäftsräume an, in der Miete sind sowohl Beträge für die Räumlichkeiten, den Lastenaufzug als auch für die laufenden Umlagen enthalten.
- Der Stpfl. hatte in den Vorjahren ein zu fremdbetrieblichen Zwecken vermietetes Bürogebäude erworben. Dieses wurde auch bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erfasst, aufgrund der Beendigung des Mietverhältnisses erfolgte eine Nutzung für die eigenen betrieblichen Zwecke des Einzelunternehmens. Hierbei wurden sämtliche Anschaffungskosten, Abschreibungen, sowie lfd. Aufwendungen angegeben. Die Nutzungsänderung erfolgte unterjährig.

- Der Stpfl. hat eine zuvor privat gehaltene Beteiligung an einer GmbH in das Einzelunternehmen eingelegt. Dabei ergaben sich mehrere kleine Ereignisse:
 - Die GmbH nimmt nach der Einlage eine Gewinnausschüttung vor.
 - Das Einzelunternehmen verzichtet auf eine Forderung aus einer Lieferung an die zahlungsfähige GmbH ohne ersichtlichen Grund.
 - Die Beteiligung an der GmbH wird abschließend weiterverkauft und mit dem Erlös das Darlehen zur Finanzierung der Anschaffung der Beteiligung getilgt. Zudem wurden die lfd. Zinsen und eine Vorfälligkeitsentschädigung gezahlt.
- Abschließend wurden noch diverse Aufwendungen aufgezählt, wie Kosten für die Gründung des Einzelunternehmens, Aufwendungen für die Gewerbesteuer und die Höhe der insgesamt geleisteten Zinsen.

c) Körperschaftsteuer (15 Punkte)

Zu ermitteln war das zu versteuernde Einkommen, die festzusetzende Körperschaftsteuer, die verbleibende Körperschaftsteuer i. S. d. R 7.2 KStR und das steuerliche Einlagenkonto i. S. d. § 27 KStG für 2022. Die Z-GmbH wurde in 2020 durch Bargründung gegründet. Die Anteile werden von einem Alleingesellschafter gehalten. Die Aufgabe war in mehrere Einzelsachverhalte gegliedert.

- Die Z-GmbH erwirbt in 2022 von dem Alleingesellschafter die Anteile an einer A-GmbH (20%), dabei wird dem Gesellschafter ein Kaufpreis über dem Verkehrswert gezahlt, welcher fremdfinanziert wird. Die Zinsen werden in der Buchführung als lfd. Kosten erfasst. Nach dem Erwerb erfolgt eine Gewinnausschüttung der A-GmbH. Mit Ablauf des Jahres 2022 verkauft die Z-GmbH wiederum die Hälfte der Anteile an der A-GmbH, dabei werden die Veräußerungsnebenkosten in der Gewinnermittlung als Aufwand erfasst.
- Die Z-GmbH beteiligt sich in 2022 an der B-GmbH im Rahmen einer stillen Beteiligung, dabei ist die Z-GmbH sowohl an den Gewinnen als auch an den Verlusten beteiligt. Zudem hat die Z-GmbH bei einer Beendigung der Beteiligung einen Anspruch auf die Beteiligung an den stillen Reserven der B-GmbH. Der Z-GmbH wird in 2022 ein Verlustanteil aus der stillen Beteiligung zugewiesen.
- Die Z-GmbH ist bereits seit dem Vorjahr an einer SRL in Peru mit 12% beteiligt, dabei erfolgt in 2022 seitens der SRL eine Gewinnausschüttung unter Einbehalt der peruanischen Quellensteuer, diese entspricht der deutschen Körperschaftsteuer. Die Gewinnausschüttung wurde in der Gewinnermittlung erfasst, ebenso wie die angefallenen Kosten für die Finanzberater im Rahmen der Verwaltung der Beteiligung.
- Abschließend erfolgt eine Aufführung der Zuwendungen der Z-GmbH, welche diese an Parteien und sonstige Vereine in 2022 geleistet hat.

4. Tag 3 – Bilanzsteuerrecht

In der Regel schneiden die Teilnehmer in der dritten und letzten Klausur im Bereich des Bilanzsteuerrechts erfahrungsgemäß am besten ab. Dies könnte vor allem darauf zurückzuführen sein, dass viele Teilnehmer aus ihrer beruflichen Praxis mit einer Vielzahl von bilanziellen Herausforderungen vertraut sind und die Klausur zeitlich oftmals besser zu lösen ist als die anderen beiden Klausuren.

a) Sachverhalt 1 (49 Punkte)

Ein Einzelunternehmen wird seit 1995 durch A betrieben. Zu Beginn wird die Historie des Nachbargrundstücks mitgeteilt, welches A mit einem in 2005 fertiggestellten Gebäude seit diesem Zeitpunkt zu fremdbetrieblichen Zwecken vermietet hatte. Bis zur Nutzung für eigene betriebliche Zwecke in 2021, wurde das Grundstück im Privatvermögen zur Erzielung von Einkünften nach §21 EStG genutzt. Nach der Einlage stellte A noch im gleichen Jahr einen Antrag auf Aufstockung des

Gebäudes, dabei wurde eine in 2022 fertiggestellte Wohnung errichtet. Diese Wohnung vermietet A ab dem Zeitpunkt der Fertigstellung zu fremdüblichen Konditionen an seine Lebensabschnittsgefährtin. Zudem nimmt A für die Wohnung alle möglichen steuerlichen Förderungen in Anspruch.

A erwarb 200 Aktien, welche zulässigerweise laut Sachverhalt als gewillkürtes Betriebsvermögen bilanziert wurden. Im Folgemonat fand eine Kapitalerhöhung gegen Einlage statt. In Zuge dessen erhielt A insgesamt 200 Bezugsrechte, welche er alle veräußerte. Bis zum Bilanzstichtag sinkt der Börsenkurs der Aktie unter die Anschaffungskosten, dieser erholt sich bis zur Bilanzaufstellung. Dabei liegt der Börsenwert jedoch weiterhin mehr als 5% unter den ursprünglichen Anschaffungskosten.

Des Weiteren wurde die Kundenforderungen in 2022 aufgeführt, dabei war bei einer Forderung nur mit einer Zahlung von 80% am Bilanzstichtag zu rechnen. Eine weitere Forderung ist insgesamt entfallen, da der Kunde seinen Betrieb geschlossen hatte und bereits eine eidesstattliche Versicherung wegen Vermögenslosigkeit abgegeben hat. Ansonsten waren noch Angaben zur pauschalen Wertberichtigung enthalten.

A erwirbt für das Einzelunternehmen einen ausschließlich betrieblich genutzten PKW, durch Inzahlunggabe seines alten betrieblichen PKWs. Zudem nimmt er eine Sonderabschreibung nach §7g Abs. 5 EStG in Anspruch (laut Aufgabenstellung waren die betriebsbezogene Voraussetzung des §7g EStG nicht erfüllt).

Alle Geschäftsvorfälle sollten handels- und steuerrechtlich gewürdigt werden, dabei sollten die Bilanzansätze bis zum 31.12.2022 fortentwickelt werden. Die notwendigen Buchungen für die Aufstellung der Handels- und Steuerbilanz waren ebenfalls anzugeben.

b) Sachverhalt 2 (34 Punkte)

Die GmbH betreibt ein Elektrogroßhandelsgeschäft seit 2008, dabei ist das Stammkapital volleingezahlt. Der Alleingesellschafter und Geschäftsführer der GmbH ist B. Die GmbH und B waren seit der Gründung einer KG am 01.07.2022 je zur Hälfte an der KG beteiligt. Es wurden sowohl für die GmbH als auch für die KG die bereits vorläufigen Steuerbilanzen zum 31.12.2022 durch den Bilanzbuchhalter erstellt, diese mussten unter Einbeziehung der folgenden Sachverhalte angepasst werden:

- Die GmbH und B haben bei der Gründung der KG jeweils eine Einlage zu leisten, hierbei erbringt die GmbH die Einlage durch Einbringung eines Grundstücks in das Vermögen der KG. Das Grundstück ist bebaut und wurde seit 2012 für die betrieblichen Zwecke der GmbH genutzt. Das Gebäude wurde mit 3% jährlich abgeschrieben. In der Buchführung der KG aktivierte der Buchhalter das Grundstück nach Übertragung, mit den Restbuchwerten zum 31.12.2021 laut der Buchführung der GmbH. Die Abschreibung des Gebäudes wurde bei der KG in gleicher Höhe wie bei der GmbH vorgenommen.
- B vermietet ab der Gründung der KG ein - zuvor zur Erzielung von Einkünften nach § 21 EStG genutztes - bebautes Grundstück an diese.
- B erhält von der GmbH eine angemessene Vergütung als Geschäftsführer. Die Vergütung erhöht sich mit der Gründung der KG, da die GmbH die Geschäftsführung der KG übernimmt, dabei ist die neue Vergütung weiterhin angemessen. Zudem verpflichtet sich die KG zur Übernahme der Kosten für eine eventuelle Pensionszusage des Geschäftsführers der GmbH, soweit die Kosten auf die KG entfallen. Im Folgemonat erhält der B eine Pensionszusage, welche durch den Buchhalter in voller Höhe in der Buchführung der GmbH erfasst wird.
- Die GmbH nimmt in 2022 eine Gewinnausschüttung für das Wirtschaftsjahr 2021 vor und gleichzeitig eine Vorabgewinnausschüttung für das Jahr 2022. Aufgrund einer schlechten wirtschaftlichen Entwicklung der Gesellschaft wurde ein Teil der Vorabgewinnausschüttung durch den B zu einem späteren Zeitpunkt in 2022 zurückgezahlt.
- die KG hat einen Gewinn ermittelt und diesen zu 80% auf die GmbH und zu 20% auf B verteilt, damit weicht die Gewinnverteilung von der Vermögensverteilung ab. Laut Sachverhalt wäre jedoch eine Gewinnverteilung von 65:35 zugunsten der GmbH angemessen.

Die Sachverhalte waren sowohl steuerrechtlich zu würdigen für die GmbH, die KG und B, wobei steuerrechtlich ein möglichst niedriger Gewinn bei der GmbH und der KG ausgewiesen werden sollte. Zudem war die Steuerbilanz zum 31.12.2022 für die GmbH aufzustellen, sowie die Fortentwicklung des steuerlichen Einlagekontos vorzunehmen. Hinsichtlich der KG sollte die Eröffnungsbilanz zum 01.07.2022, sowie ggf. notwendige Sonder- und Ergänzungsbilanzen aufgestellt und bis zum 31.12.2022 fortentwickelt werden. Zusätzlich war noch der steuerliche Gesamtgewinn der KG für 2022 zu ermitteln und auf die zwei Gesellschafter zu verteilen.

c) Sachverhalt 3 (17 Punkte)

Eine OHG betreibt ihr Gewerbe bereits seit mehreren Jahren. Die Gesellschafter der OHG sind A, B und C zu je 1/3. Am 30. September 2022 verstirbt der Gesellschafter A, die Erben sind seine beiden Kinder X und Y. Laut Vereinbarungen im Gesellschaftervertrag, darf jedoch nur ein Kind an die Stelle des A treten, hierbei hat A jedoch zu seinen Lebzeiten bereits X als Nachfolger festgelegt. Im Januar 2023 erfolgt die Erbauseinandersetzung zwischen den Erben und X tritt mit der Zustimmung der Gesellschafter an die Stelle des A ein. Die Bilanz wird unverändert fortgeschrieben, eventuelle Folgen aus dem Eintritt des X, sind in einer Ergänzungsbilanz für X darzustellen. Es wurden folgende Einzelheiten genannt:

- Es wurden die stillen Reserven mitgeteilt, diese entfallen vollständig auf den Firmenwert. Darüber hinaus waren die Teilwerte zum 30.09.22 und zum 31.12.22 des Mitunternehmeranteils des A angegeben.
- Im Sondervermögen des A befand sich ein Grundstück, welches seit seinem Erwerb an die Gesellschaft vermietet wurde. Es wurden die lfd. Kosten, sowie der Gewinn aus der Vermietung aufgeführt.
- Es wurde das Vermögen des A aufgeführt, sowohl Betriebsvermögen als auch Privatvermögen. Dabei ging das gesamte Betriebsvermögen (Mitunternehmeranteil + SBV) auf X über und das Privatvermögen auf Y. Zusätzlich musste X an Y eine Ausgleichszahlung aufgrund der Wertedifferenzen zahlen.

Zu beurteilen war die OHG, es sollte der Gesamtgewinn ermittelt werden, sowie die erforderlichen Sonder- und Ergänzungsbilanzen zum 31.12.2022 erstellt werden. Eine Steuerbilanz war nicht zu erstellen. Zusätzlich waren die ertragssteuerlichen Folgen aus dem Tod des Gesellschafters A und der Erbauseinandersetzung zu beurteilen.

<https://www.steuerkurse.de>

Stand: 26.02.2024