



.....
Vermerk der Aufsichtsführenden

Arbeitsbeginn: Uhr

Abgabe der Arbeit: Uhr

Verlängerung der
Bearbeitungszeit bis Uhr

Unterbrechungen:

Bemerkungen:

.....
(Datum, Unterschrift des Aufsichtsführenden)

Steuerberaterprüfung 2021/2022

Prüfungsaufgabe aus dem Gebiet der Ertragsteuern

fortgeschrieben auf den Rechtsstand 2023

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel: Laut Ladungsschreiben zugelassene Hilfsmittel
(tatsächlich verwendete Gesetztestexte bitte unter Nr. 8 aufführen)

Seitenzahl: 14 Seiten Aufgabentext, 1 Hinweisblatt

VORBEMERKUNGEN

Es wird gebeten,

1. Die Vollständigkeit dieser Aufgabe anhand der angegebenen Seitenzahlen zu überprüfen,
2. auf dieser Seite und auf jedem Blatt der Aufsichtsarbeit links oben den **Namen / Kennzahl** anzugeben,
3. auf allen Seiten der Aufsichtsarbeit den **Rand** freizulassen,
4. die einzelnen Seiten der Aufsichtsarbeit zu **nummerieren**,
5. deutlich zu schreiben und Farbstifte nicht zu verwenden,
6. den **Aufgabentext** der Aufsichtsarbeit **beizufügen**,
7. der Aufsichtsarbeit etwaige Entwürfe und Notizen, die in der Arbeit verwertet wurden, sowie Leerblätter **nicht** beizufügen,
8. die **verwendeten Hilfsmittel** (Verlag und Rechtsstand) hier anzugeben:

Der Aufgabentext darf **nicht** mitgenommen werden.

Hinweise

Der für die Lösung der Prüfungsaufgaben maßgebliche Rechtsstand ergibt sich aus dem jeweiligen Aufgabentext.

Sofern bei der Lösung einzelner Aufgaben ein anderer Rechtsstand als der aktuelle oder der des Vorjahres maßgeblich ist, sind die entsprechenden Rechtsvorschriften dem Aufgabentext als Anlage beigefügt.

Vor der Bearbeitung sind Sachverhalt und Aufgaben vollständig zu lesen.



TEIL I: EINKOMMENSTEUER

SACHVERHALT 1

PUNKTE: 30

Die Eheleute Ute und Heinz T. (Eheleute T), beide inzwischen 80 Jahre alt und wohnhaft in Bonn, haben Anfang der 60er Jahre auf einem 1.000 m² großen Grundstück, das sie für umgerechnet 10.000 € (inkl. Nebenkosten) erworben haben, ein Zweifamilienhaus errichtet. Das Erdgeschoss (EG) hat eine Wohnfläche von 150 m² und wurde seit Fertigstellung von den Eheleuten T zu eigenen Wohnzwecken selbst genutzt. Das Obergeschoss (OG) mit einer Wohnfläche von 100 m² wurde an Mathilda S. (MS), der Schwester von Heinz T., zu Wohnzwecken vermietet. MS zahlt für die Wohnung jeweils pünktlich zum Monatsersten eine monatliche Kaltmiete i. H. v. 500 € zzgl. der ortsüblichen umlagefähigen Nebenkosten i. H. v. 250 €. Die ortsübliche monatliche Kaltmiete für eine vergleichbare Wohnung beträgt im Jahr 2023 durchgängig 1.000 €.

Die Herstellungskosten, die sich gleichmäßig auf die einzelnen Gebäudeteile entsprechend der Wohnflächen verteilen, betragen insgesamt umgerechnet 125.000 €. Im Laufe der Jahre hat die Immobilie erheblich an Wert gewonnen. So betrug der Verkehrswert des Gebäudes am 1. Januar 2023 500.000 € (bei gleichmäßiger Verteilung entsprechend der Wohnflächen). Steuerlich war das Haus zu diesem Zeitpunkt hingegen bereits vollständig abgeschrieben. Der Verkehrswert für den Grund und Boden betrug zum 1. Januar 2023 200 €/m².

In 2022 beschlossen die Eheleute T, das Zweifamilienhaus auf ihre Tochter Anne T. (AT) im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge zu übertragen. In dem notariell beurkundeten Vertrag vom 10. Dezember 2022 ist als Übergang von Nutzen und Lasten der 1. Januar 2023 vereinbart. Um Streitereien mit ihrem Bruder Bernd T. (BT) zu vermeiden, verpflichtete sich AT gegenüber ihren Eltern, an BT eine Ausgleichszahlung i. H. v. 350.000 € zu leisten. Dabei sind Leistung und Gegenleistung weder objektiv noch subjektiv nach kaufmännischen Gesichtspunkten gegeneinander abgewogen worden. Die im Zusammenhang mit der Eigentumsumschreibung angefallenen Nebenkosten i. H. v. 14.000 € (Notar, Gerichtskosten, etc.) wurden von AT in 2023 gezahlt.

Zum 31. Dezember 2022 zogen die Eheleute T aus der Wohnung im EG aus und bewohnen seitdem eine Seniorenresidenz in Bonn. AT führte den zwischen den Eheleuten T und MS bestehenden Mietvertrag über den 1. Januar 2023 hinaus unverändert fort.

Nach dem Auszug der Eheleute T ließ AT das Gebäude zunächst umfangreich energetisch sanieren, bevor sie selbst die Wohnung im EG bezog. Dabei ließ sie die Fenster und die Heizung des Hauses erneuern und eine neue Wärmedämmfassade an das Gebäude anbringen. Im Zuge der energetischen Sanierungsmaßnahmen ließ AT auch das Bad im OG erneuern. Eine wesentliche Zustandsverbesserung des Gebäudes wurde mit den gesamten Maßnahmen nicht erreicht. Die Maßnahmen wurden im Mai 2023 fertiggestellt (Abnahme).

Im Anschluss ließ AT das Gebäude um ein weiteres Stockwerk (Dachgeschoss - DG -) aufstocken. Den entsprechenden Bauantrag hierzu reichte AT im Januar 2023 beim Bauamt ein. In diesem DG ist eine neue Wohnung mit einer Gesamtwohnfläche von 80 m² entstanden, die nach der Fertigstellung zum 30. November 2023 ab dem 1. Dezember 2023 zu einer ortsüblichen Miete i. H. v. 800 € zzgl. der



ortsüblichen umlagefähigen Nebenkosten i. H. v. 200 € dauerhaft zu Wohnzwecken vermietet wurde. Die Miete wurde pünktlich zum Monatsersten an AT überwiesen.

Die von den beteiligten Unternehmen in Rechnung gestellten und in besonderen Fachunternehmerbescheinigungen ausgewiesenen Kosten für die energetischen Sanierungsmaßnahmen lassen sich wie folgt zusammenfassen (jeweils inkl. 19 % Umsatzsteuer):

▪ Erneuerung der Fenster im EG	12.000 €
▪ Erneuerung der Fenster im OG	8.000 €
▪ Erneuerung Heizungsanlage	15.000 €
▪ Anbringung Wärmedämmfassade	14.000 €
▪ Kosten Energieberater	1.000 €

Die Gesamtkosten mit Ausnahme der Kosten für die Erneuerung der Fenster verteilen sich gleichmäßig entsprechend der Wohnflächen auf das Bestandsgebäude (EG und OG) und wurden von AT im Juni 2023 auf die Konten der beteiligten Fachunternehmen überwiesen.

Der Aufwand für die Baderneuerung betrug insgesamt 20.000 €. Die Gesamtkosten für den Anbau betrugen insgesamt 200.000 €. Sämtliche Rechnungsbeträge wurden von AT in 2023 an die ausführenden Fachunternehmen überwiesen.

AT zahlte in 2023 für den Unterhalt des Gebäudes (Strom, Wasser, Heizung etc.) monatlich 700 €, davon entfallen 400 € auf das EG und 300 € auf das OG. Im Dezember 2023 zahlt AT für die Wohnung im DG zusätzlich 250 € an Nebenkosten. Nebenkostenabrechnungen hat AT gegenüber ihren Mietern in 2023 nicht erstellt, sodass insoweit keine weiteren Zahlungen geflossen sind.

AT, die vor Jahren mehrere Millionen Euro im Lotto gewonnen hat, lebte bisher ausschließlich von ihren Kapitalerträgen. Ausweislich ihrer Depotabrechnungen erzielte AT im Jahr 2023 folgende Kapitalerträge bzw. -verluste, für die in zutreffender Höhe Kapitalertragsteuer einbehalten wurde:

▪ Dividenden	25.000 €
▪ Zinsen	15.000 €
▪ Verluste aus der Veräußerung von Aktien	- 10.000 €
▪ Gewinne aus Termingeschäften	40.000 €

AUFGABE

Würdigen Sie zunächst steuerrechtlich die Übertragung des Zweifamilienhauses und beurteilen Sie dann die einkommensteuerrechtlichen Auswirkungen des Sachverhalts für AT, bezogen auf den Veranlagungszeitraum 2023. Gehen Sie dabei auch auf tarifliche Besonderheiten und Steuerermäßigungen ein. Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen. Auf allgemeine Fragen (Einkommensteuerpflicht, Tarif etc.) ist nicht einzugehen.

Gehen Sie in Ihrer Lösung davon aus, dass AT keine schädlichen De-minimis-Beihilfen im Sinne der De-minimis-Verordnung erhält.



Gehen Sie aus Vereinfachungsgründen davon aus, das AT mit ihren Einkünften einem linearen Steuersatz von 30 % unterliegt.

HINWEISE

- Erforderliche Anträge gelten als gestellt. Erforderliche Nachweise gelten als erbracht.
- Auf Cent lautende Beträge sind (auch in Zwischenberechnungen) abzurunden.
- In Zweifelsfällen ist der aktuellen Verwaltungsauffassung zu folgen.
- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2023 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.
- Sollte die Einkünfteerzielungsabsicht der AT mit Hilfe einer Überschussprognose bei Einkünfte nach § 21 EStG zu würdigen sein, gehen Sie davon aus, dass diese negativ ausfällt.
- Gehen sie davon aus, dass das von den Eheleuten T auf AT übertragene Gebäude die Kriterien eines „Effizienzhaus 40“ mit Nachhaltigkeits-Klasse erfüllt und dies durch Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude nachgewiesen ist.

**SACHVERHALT 2****PUNKTE: 20**

Steuerberater Thomas S. (TS), ledig, 50 Jahre alt und wohnhaft in Dortmund, betreibt seit 2012 in Dortmund in eigenen Betriebsräumen eine Steuerberatungskanzlei. TS ermittelt seinen Gewinn zulässigerweise durch Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Absatz 3 EStG.

TS beschließt, seine Steuerberatungspraxis zum 31. Dezember 2023 in eine eigens für diesen Zweck neu gegründete S-GmbH mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Dortmund gegen neue Anteile einzubringen. Das Stammkapital der S-GmbH beträgt 25.000 € und wurde von TS aus seinem Privatvermögen bar eingezahlt. TS ist Alleingesellschafter der S-GmbH.

TS und die S-GmbH haben vertraglich u. a. Folgendes vereinbart:

"Die S-GmbH hat durch Gesellschafterbeschluss vom 15. Dezember 2023 ihr Stammkapital in Höhe von 25.000 € um 25.000 € auf 50.000 € durch Ausgabe eines neuen Geschäftsanteils im Nennbetrag von 25.000 € gegen Sacheinlage erhöht. Der neue Geschäftsanteil wurde zu seinem Nennwert ausgegeben. Zur Übernahme des neuen Geschäftsanteils im Nennbetrag von 25.000 € wurde TS dergestalt zugelassen, dass er als Sacheinlagen auf diesen neuen Geschäftsanteil seine Steuerberatungspraxis, die nicht im Handelsregister eingetragen ist, mit allen Aktiva mit Ausnahme des Pkws „Oldtimer“ (Wert: 50.000 €) und der ausstehenden Honorarforderungen (Wert: 40.000 €) und mit allen Passiva und sämtlichen zur Steuerberatungspraxis gehörenden Vermögensgegenständen und Vertragsbeziehungen mit schuldrechtlicher Wirkung zum 31. Dezember 2023 in die Gesellschaft einbringt."

Der bisher zum 31. Dezember 2023 ermittelte vorläufige Gewinn aus der Steuerberatungskanzlei beträgt 50.000 €. Soweit unten nicht anders dargestellt, ist von einer zutreffenden Gewinnermittlung auszugehen.

Zur eingebrachten Steuerberatungspraxis gehört auch das zu seinem Betriebsvermögen gehörende Bürogebäude, für welches der Bauantrag im Juni 1989 gestellt worden ist. TS hat das Betriebsgrundstück zum 1. Januar 2012 für 500.000 € erworben (Anteil Grund und Boden: 20 %). Der gemeine Wert des Betriebsgrundstücks beträgt das ganze Jahr 2023 über 600.000 € (Anteil Grund und Boden: 20 %). Die im Zusammenhang mit der einbringungsbedingten Grundstücksübertragung entstandenen Nebenkosten (Grunderwerbsteuer, Notar etc.) i. H. v. 60.000 € wurden von der S-GmbH übernommen. Weitere Kosten sind im Zusammenhang mit der Einbringung im Jahr 2023 nicht angefallen.

Zum Betriebsvermögen des TS gehört auch ein Oldtimer (Buchwert: 0 €, Teilwert: 50.000 €), den TS nicht in die S-GmbH einbringt, sondern seinem Privatvermögen zuführt. Der Oldtimer wurde von TS als gewillkürtes Betriebsvermögen ausschließlich zu Werbezwecken eingesetzt.

Für betriebsnotwendige Fahrten nutzt TS einen geleasteten Firmen-PKW. Die bisher noch ausstehenden Honorarforderungen gegenüber Mandanten i. H. v. 40.000 € werden von TS ebenfalls nicht in die S-GmbH eingebracht, sondern zum 15. März 2024 privat vereinnahmt.

Der Buchwert (= Teilwert) der Betriebs- und Geschäftsausstattung beträgt zum 31. Dezember 2023 unstreitig 150.000 €. Abschreibungen wurden insoweit zutreffend in der vorläufigen Gewinnermittlung zum 31. Dezember 2023 erfasst. Das betriebliche Bankkonto wies zum 31. Dezember 2023 einen Stand i. H. v. 100.000 € aus. Die Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit der Anschaffung des Betriebs-



grundstücks beliefen sich zum 31. Dezember 2023 auf 200.000 €. Die zum 31. Dezember 2023 bestehenden Lohnverbindlichkeiten beliefen sich auf 30.000 €. Sonstige Verbindlichkeiten oder Forderungen bestanden nicht.

Der Praxiswert (= Firmenwert) beträgt zum 31. Dezember 2023 unstreitig 500.000 €. Weitere, im Sachverhalt nicht genannte stille Reserven existieren nicht. Zum 31. Dezember 2026 verkauft TS seinen gesamten Anteil an der S-GmbH für 2 Mio. €. Veräußerungskosten sind TS dabei nicht entstanden.

AUFGABE

Ermitteln Sie die steuerpflichtigen Einkünfte des TS für den Veranlagungszeitraum 2023 sowie die steuerpflichtigen Einkünfte aus der Veräußerung der Anteile an der S-GmbH im Jahre 2026. Gehen Sie dabei vom Rechtsstand 2023 aus. Stellen Sie auch die erforderlichen Bilanzen für TS und die S-GmbH auf. Buchungssätze sind nicht zu bilden.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen. Auf allgemeine Fragen (Einkommensteuerpflicht, Tarif etc.) ist nicht einzugehen.

HINWEISE

- Erforderliche Anträge gelten als gestellt. Erforderliche Nachweise gelten als erbracht.
- Auf etwaige steuerliche Auswirkungen bei der Gewerbesteuer, Grunderwerbsteuer, Umsatzsteuer und den Solidaritätszuschlag ist nicht einzugehen.
- Auf Cent lautende Beträge sind (auch in Zwischenberechnungen) abzurunden.
- In Zweifelsfällen ist der aktuellen Verwaltungsauffassung zu folgen.
- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2023 und 2026 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.

**SACHVERHALT 3****PUNKTE: 10**

Hanno P. (HP), ledig und wohnhaft in Katar (Nicht-DBA-Staat), besitzt in Frankfurt am Main eine 60 m² große und vollumfänglich eingerichtete Eigentumswohnung mit drei Zimmern, die er über Jahre hinweg regelmäßig dreimal jährlich zu bestimmten Zeiten über mehrere Wochen nutzt, wenn er seine Schwester in Deutschland besucht. HP nutzt die Wohnung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken. Die Wohnung benutzt er ausschließlich alleine.

HP hält 100 % der Anteile an der erst am 1. April 2022 gegründeten O-Ltd. mit Sitz auf den Cayman Islands (Nicht-DBA-Staat). Die Gesellschaft ist im Rechtstypenvergleich vergleichbar mit einer deutschen Kapitalgesellschaft. Die O-Ltd. hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Geschäftsjahr (1. April bis 31. März). Die O-Ltd. unterliegt nach dem nationalen Recht auf den Cayman Islands keiner Ertragsbesteuerung. Die O-Ltd. vermarktet im Wesentlichen Lizenzrechte an von Dritten entwickelten Softwareprodukten und erzielt hieraus im Geschäftsjahr 1. April 2022 bis 31. März 2023 einen nach deutschen Gewinnermittlungsvorschriften ermittelten Gewinn i. H. v. 150.000 €. Am 10. Juni 2023 schüttet die O-Ltd. 50.000 € (ohne Quellensteuerbelastung) an HP aus.

HP ist mit 40 % an der B-Property Partnership (BP-Partnership) beteiligt, die ihren Sitz auf den Bahamas (Nicht-DBA-Staat) hat. Die Gesellschaft ist im Rechtstypenvergleich vergleichbar mit einer deutschen nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft. Die BP-Partnership hat ein kalenderjahrgleiches Wirtschaftsjahr. An der BP-Partnership sind neben HP ausschließlich nicht in Deutschland ansässige Personen beteiligt. Die BP-Partnership ist Eigentümerin eines im Jahr 2008 errichteten Bürogebäudes in Deutschland, das sie am 15. Dezember 2018 (= Übergang Nutzen und Lasten) für 50 Mio. € erworben hat (Anteil Grund und Boden: 20 %). Aus der Vermietung der Büroflächen erzielt sie im Jahr 2023 nach deutschem Steuerrecht ermittelte Einkünfte i. H. v. 3 Mio. €. Zum 14. November 2023 (= Übergang Nutzen und Lasten) hat die BP-Partnership den Gebäudekomplex an einen ausländischen Investor für 60 Mio. € veräußert. Die Veräußerungskosten (Grunderwerbsteuer und Notar) wurden ausschließlich vom Erwerber getragen. Im Zusammenhang mit der Veräußerung sind der BP-Partnership Rechtsberatungskosten i. H. v. 300.000 € entstanden.

Die BP-Partnership erzielt aus der Vermietung einer weiteren Immobilie in Brasilien (Nicht-DBA-Staat) Vermietungseinkünfte i. H. v. 1 Mio. €. In Brasilien sind dabei Ertragsteuern zu Lasten der BP-Partnership i. H. v. 200.000 € festgesetzt und von dieser auch tatsächlich gezahlt worden. Die BP-Partnership kehrt am 15. Dezember 2023 einen Gesamtbetrag i. H. v. 2 Mio. € an ihre Gesellschafter aus. Weitere Tätigkeiten übt die BP-Partnership nicht aus.

AUFGABE

Beurteilen Sie die einkommensteuerrechtlichen Auswirkungen des Sachverhalts für HP, bezogen auf den Veranlagungszeitraum 2023. Ermitteln Sie die steuerpflichtigen Einkünfte des HP für den Veranlagungszeitraum 2023. Gehen Sie dabei auch auf die persönliche Steuerpflicht des HP und auf tarifliche Besonderheiten ein.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen.



HINWEISE

- Erforderliche Anträge gelten als gestellt. Erforderliche Nachweise gelten als erbracht.
- Auf Cent lautende Beträge sind (auch in Zwischenberechnungen) abzurunden.
- In Zweifelsfällen ist der aktuellen Verwaltungsauffassung zu folgen.
- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2023 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.



TEIL II: GEWERBESTEUER

SACHVERHALT 1

PUNKTE: 12

Geschäftsgegenstand der am 1. Juni 2021 gegründeten MAX-OHG mit Sitz und Geschäftsleitung in Köln ist der Betrieb eines Baustoffgroßhandels sowie eines Verleihs für Baumaschinen. Der Gewinn wird durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Absatz 1, § 5 EStG ermittelt; das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Gesellschafter der MAX-OHG sind Moritz Meier und Cordula Cordes, die beide ihren Wohnsitz in Köln haben. Moritz Meier und Cordula Cordes sind zu gleichen Teilen am Gewinn und Verlust sowie am Vermögen der MAX-OHG beteiligt.

Die Geschäftszweige „Baustoffgroßhandel“ sowie „Verleih von Baumaschinen“ werden als selbständige Geschäftseinheiten geführt. Sie sind in getrennten Räumlichkeiten in Köln untergebracht. Sie haben jeweils eine eigenständige Belegschaft und selbständige Buchhaltung. Die Gewinne der Geschäftszweige werden zunächst getrennt ermittelt und sodann zu einem Gesamtgewinn der MAX-OHG zusammengeführt.

Pia Schmidt mit Wohnsitz in Köln ist seit dem 1. Juni 2021 im Rahmen einer stillen Beteiligung am Handelsgewerbe der MAX-OHG beteiligt. Die stille Beteiligung ist auf den Geschäftszweig "Baustoffgroßhandel" beschränkt. Die Gewinn- und Verlustbeteiligung beträgt 20 % des Gewinns bzw. Verlusts des Geschäftszweigs „Baustoffgroßhandel“. Bei Beendigung der stillen Beteiligung hat Pia Schmidt Anspruch auf eine Beteiligung an den stillen Reserven des Geschäftszweigs „Baustoffgroßhandel“ von 20 %. Pia Schmidt stehen die Kontrollrechte i. S. d. § 716 BGB (idF bis 31.12.2023) zu. Sie hat ein Widerspruchsrecht bei Geschäften des Geschäftszweigs „Baustoffgroßhandel“, die über den gewöhnlichen Betrieb hinausgehen.

Pia Schmidt ist seit dem 1. Juni 2021 bei der MAX-OHG als Prokuristin angestellt. Sie ist ausschließlich für den Geschäftszweig „Baustoffgroßhandel“ tätig. Die MAX-OHG führt zutreffend Sozialversicherungsbeiträge für Pia Schmidt an die Sozialversicherungsträger ab.

Der von der MAX-OHG nach Betriebsvermögensvergleich für das Jahr 2023 ermittelte Gewinn beträgt 150.000 €. Auf den Geschäftszweig „Baustoffgroßhandel“ entfällt dabei ein Verlust i. H. v. 200.000 €. Der Gewinn des Geschäftszweigs „Verleih von Baumaschinen“ beträgt 350.000 €.

Bei der Ermittlung des Verlusts des Geschäftszweigs „Baustoffgroßhandel“ hat die MAX-OHG u. a. einen Ertrag i. H. v. 50.000 € (20 % von 250.000 €) aufgrund der Verlustbeteiligung von Pia Schmidt erfasst. Im Zusammenhang mit der Anstellung von Pia Schmidt als Prokuristin hat die MAX-OHG folgende Beträge als Aufwand abgezogen (Berücksichtigung bei der Ermittlung des Verlusts des Geschäftszweigs „Baustoffgroßhandlung“):

- Gehalt Pia Schmidt (ohne Sozialversicherungsbeiträge): 80.000 €
- Arbeitnehmerbeiträge Sozialversicherung Pia Schmidt: 14.000 €
- Arbeitgeberbeiträge Sozialversicherung Pia Schmidt: 14.000 €



Die nach § 4 Absatz 4a bis 5b EStG nicht abziehbaren Betriebsausgaben betragen für den Geschäftszweig „Verleih von Baumaschinen“ 60.000 €. In der Gewinnermittlung des Geschäftszweigs „Baustoffgroßhandel“ sind keine nach § 4 Absatz 4a bis 5b EStG nicht abziehbaren Betriebsausgaben enthalten.

AUFGABE

1. Beurteilen Sie den Sachverhalt mit Blick auf die sachliche und persönliche Gewerbesteuerpflicht.
2. Ermitteln Sie den bzw. die für den Erhebungszeitraum 2023 festzusetzenden Gewerbesteuermessbeträge.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen.

HINWEISE

- Auf die Umsatzsteuer, die Lohnsteuer und Fragen der Sozialversicherungspflicht ist nicht einzugehen.
- Erforderliche Anträge gelten als gestellt.
- Auf Cent lautende Beträge sind (auch in Zwischenberechnungen) abzurunden.
- In Zweifelsfällen ist der aktuellen Verwaltungsauffassung zu folgen.
- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2023 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.
- Soweit sich Auswirkungen auf die Veranlagung ergeben, müssen auch Punkte behandelt werden, die in einem Grundlagenbescheid festzustellen sind (allerdings ohne formelles Feststellungsverfahren).



TEIL III: KÖRPERSCHAFTSTEUER

SACHVERHALT 1

PUNKTE: 28

Geschäftsgegenstand der am 1. Mai 2013 gegründeten TIP-Aktiengesellschaft (TIP-AG) ist das Halten von Beteiligungen sowie die Herstellung und der Vertrieb von Webdiensten. Sitz und Geschäftsleitung der TIP-AG sind in Bochum. Der Gewinn wird durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Absatz 1, § 5 EStG ermittelt; das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Olaf Olm mit Wohnsitz in Bochum ist mit einem Anteil von 60 % am Grundkapital der TIP-AG beteiligt. Die übrigen Aktien der TIP-AG befinden sich im Streubesitz. Der von der TIP-AG nach Betriebsvermögensvergleich für das Jahr 2023 ermittelte Gewinn beträgt 30.000.000 €.

Einzelfachverhalte:

a) Steuern/Aufsichtsratsvergütungen

Die TIP-AG hat folgende Zahlungen gewinnmindernd berücksichtigt:

Körperschaftsteuervorauszahlungen 2023:	3.500.000 €
Solidaritätszuschlag zur Körperschaftsteuervorauszahlung 2023:	192.500 €
Gewerbsteuervorauszahlungen 2023:	3.700.000 €
Umsatzsteuernachzahlung für 2017:	1.000.000 €
Zinsen nach § 233a AO zur Umsatzsteuer 2017:	240.000 €
Hinterziehungszinsen gem. § 235 AO zur Umsatzsteuer 2017:	40.000 €
Aufsichtsratsvergütungen:	200.000 €

Rückstellungen zur Körperschaftsteuer, zum Solidaritätszuschlag und zur Gewerbesteuer für 2023 hat die TIP-AG nicht gebildet.

Bei der Ermittlung der Hinterziehungszinsen zur Umsatzsteuer 2017 hat das zuständige Finanzamt Zinsen nach § 233a AO i. H. v. 240.000 € angerechnet (§ 235 Absatz 4 AO). Es hat die verbleibenden Hinterziehungszinsen sowie die Zinsen nach § 233a AO jeweils am 10. September 2023 festgesetzt.

b) Beteiligung an der SAT-GmbH

Die TIP-AG hat mit notariellem Vertrag vom 10. Juni 2023 und sofortigem Übergang von Nutzen und Lasten einen 5%igen Anteil an der SAT-GmbH zum Kaufpreis von 500.000 € erworben. Die SAT-GmbH hat ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in Solingen und betreibt dort einen Großhandel für



Gartenprodukte. Die Nebenkosten des Erwerbs (Notar-/Gerichtskosten) hat vereinbarungsgemäß der Veräußerer getragen. Die TIP-AG hat den Erwerb wie folgt gebucht:

Beteiligung SAT-GmbH	500.000 €	an	Bank	500.000 €
----------------------	-----------	----	------	-----------

Die Gesellschafterversammlung der SAT-GmbH hatte bereits am 1. Juni 2023 eine Gewinnausschüttung i. H. v. 400.000 € beschlossen und als Auszahlungszeitpunkt den 1. Juli 2023 bestimmt. Nach den Bestimmungen des notariellen Kaufvertrags vom 10. Juni 2023 ist der Anspruch auf Auszahlung der nach Abzug der Kapitalertragsteuer und des Solidaritätszuschlags verbleibenden Gewinnausschüttung auf die TIP-AG übergegangen. Die SAT-GmbH hat daraufhin am 1. Juli 2023 einen Betrag i. H. v. 14.725 € an die TIP-AG ausgezahlt. Die TIP-AG hat den Erhalt der Zahlung wie folgt gebucht:

Bank	14.725 €	an	Beteiligungserträge	20.000 €
------	----------	----	---------------------	----------

Steueraufwand

(Kapitalertragsteuer)	5.000 €
-----------------------	---------

Steueraufwand

(Solidaritätszuschlag)	275 €
------------------------	-------

Im November 2023 hat sich ein Investor an die TIP-AG mit dem Wunsch gewandt, den Anteil an der SAT-GmbH zum Kaufpreis von 600.000 € zu erwerben. Die TIP-AG ist auf das Angebot eingegangen, obwohl sie den Anteil ursprünglich dauerhaft halten wollte. Der notarielle Kaufvertrag wurde am 10. November 2023 abgeschlossen. Zu diesem Zeitpunkt sind auch Nutzen und Lasten auf den Erwerber übergegangen. Die im Zusammenhang mit der Übertragung angefallenen Notar- und Gerichtskosten hat vereinbarungsgemäß der Erwerber übernommen. Die TIP-AG hat die Veräußerung wie folgt gebucht:

Bank	600.000 €	an	Beteiligung SAT-GmbH	500.000 €
			sonstige betriebliche Erträge	100.000 €

Die Anschaffungskosten für den Erwerb des Anteils an der SAT-GmbH hatte die TIP-AG in Höhe eines Teilbetrags von 200.000 € über ein Darlehen bei der B-Bank mit einer Laufzeit von zehn Jahren finanziert. Die TIP-AG hat das Darlehen im November 2023 aufgrund der Veräußerung des Anteils vorzeitig zurückgezahlt. Die B-Bank hat der TIP-AG neben den laufenden Zinsen für die Monate Juni bis November 2023 i. H. v. 2.000 € eine rechtlich zutreffende Vorfälligkeitsentschädigung i. H. v. 1.000 € in Rechnung gestellt. Die TIP-AG hat beide Beträge in ihrer Gewinnermittlung für 2023 als Aufwand erfasst. Die Darlehensgewährung selbst sowie die Rückzahlung hat die TIP-AG erfolgsneutral gebucht.

c) Darlehen VEIT-GmbH

Die TIP-AG hat der VEIT-GmbH am 1. Juli 2023 ein Darlehen i. H. v. 1.000.000 € zu einem Zinssatz i. H. v. 10 % gewährt. Das Darlehen ist durch eine Grundschuld an einem der VEIT-GmbH gehörenden Grundstück abgesichert. Es hat eine Laufzeit von 10 Jahren. Zinszahlungstermin ist der 31. Dezember eines jeden Jahres. Der fremdübliche Zinssatz beträgt 4 %. Die VEIT-GmbH hat ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in Düsseldorf und betreibt dort eine Werbeagentur.



Alleingesellschafter der VEIT-GmbH ist Olaf Olm. Die Darlehensgewährung hat die TIP-AG wie folgt am 1. Juli 2023 gebucht:

Darlehensforderung	1.000.000 €	an	Bank	1.000.000 €
--------------------	-------------	----	------	-------------

Bei Eingang der Zinsen für 2023 am 31. Dezember 2023 hat die TIP-AG folgende Buchung vorgenommen:

Bank	50.000 €	an	Zinserträge	50.000 €
------	----------	----	-------------	----------

Das für die Besteuerung der VEIT-GmbH zuständige Finanzamt hat die Zinsen i. H. v. 50.000 € bei der Festsetzung der Körperschaftsteuer der VEIT-GmbH für 2023 einkommensmindernd berücksichtigt. Der Körperschaftsteuerbescheid ist verfahrensrechtlich nicht änderbar. Im Einkommensteuerbescheid von Olaf Olm für 2023 wurden aus dem Sachverhalt keine Konsequenzen gezogen. Der Einkommensteuerbescheid ist verfahrensrechtlich nicht änderbar.

d) Beteiligung an der BERG-GmbH

Die TIP-AG ist seit dem 10. Januar 2014 mit einem Anteil von 90 % an der BERG-GmbH beteiligt. Die Anschaffungskosten der Beteiligung haben 1.700.000 € betragen. Das entspricht dem Buchwert der Beteiligung in den von der TIP-AG auf den 31. Dezember 2022 bzw. auf den 31. Dezember 2023 aufgestellten Steuerbilanzen. Sitz und Geschäftsleitung der BERG-GmbH sind in Kassel, wo die BERG-GmbH einen Online-Versandhandel für Kosmetikprodukte betreibt. Der Gewinn der BERG-GmbH wird durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Absatz 1, § 5 EStG ermittelt; das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Weiterer Gesellschafter der BERG-GmbH mit einem Anteil von 10 % ist Tyll Tobes mit Wohnsitz in Paderborn.

Zwischen der TIP-AG und der BERG-GmbH liegen seit 2015 (= rechtswirksamer Abschluss des Gewinnabführungsvertrags) bis einschließlich 2023 die Voraussetzungen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft vor. Tyll Tobes erhält nach den Bestimmungen des Gewinnabführungsvertrags eine jährliche Ausgleichszahlung nach § 304 AktG i. H. v. 34.000 €.

Die BERG-GmbH hat aus dem Jahresüberschuss für 2022 einen Teilbetrag i. H. v. 120.000 € in eine Gewinnrücklage i. S. d. § 272 Absatz 3 HGB eingestellt und nur den verbleibenden Gewinn an die TIP-AG abgeführt. Die Bildung der Rücklage erfolgte mit Blick auf den für 2024 geplanten Neubau einer Lagerhalle durch die BERG-GmbH zur Kapazitätserweiterung und war aus unternehmerischer Sicht gerechtfertigt. Die Rücklage wurde bis zum 31. Dezember 2023 nicht aufgelöst. Die BERG-GmbH und die TIP-AG haben den Sachverhalt in ihren zum 31. Dezember 2022 aufgestellten Steuerbilanzen zutreffend behandelt.

Die BERG-GmbH ist seit dem 10. Februar 2023 mit einem Anteil von 25 % an der TAL-GmbH beteiligt. Die TAL-GmbH hat ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in Kassel und betreibt dort einen Fahrradhandel. Die Gesellschafterversammlung der TAL-GmbH hat am 10. Mai 2023 eine Gewinnausschüttung i. H. v. 400.000 € beschlossen. Der Anteil der BERG-GmbH beträgt 100.000 €. Die Gutschrift auf dem Konto der BERG-GmbH erfolgte noch im Mai 2023 nach Einbehalt von Kapitalertragsteuer i. H. v. 25.000 € und Solidaritätszuschlag i. H. v. 1.375 €.



Die Gewinnabführung für 2023 hat die BERG-GmbH (verkürzt dargestellt) wie folgt berechnet:

Gewinnausschüttung TAL-GmbH:	100.000 €
weitere Erträge:	+ 10.000.000 €
Kapitalertragsteuer zur Gewinnausschüttung der TAL-GmbH:	./ 25.000 €
Solidaritätszuschlag zur Kapitalertragsteuer:	./ 1.375 €
Körperschaftsteuervorauszahlung 2023:	./ 6.000 €
Solidaritätszuschlag zur Körperschaftsteuervorauszahlung 2023:	./ 330 €
Ausgleichszahlung Tyll Tobes:	./ 34.000 €
weitere Aufwendungen:	./ 9.500.000 €
Gewinnabführung an die TIP-AG:	<u>533.295 €</u>

Die TIP-AG hat die Gewinnabführung in ihrer steuerlichen Gewinn- und Verlustrechnung für 2023 als Ertrag erfasst.

Die TIP-AG hat ihre Beteiligung an der BERG-GmbH mit notariellem Vertrag vom 10. Dezember 2023 und Übergang von Nutzen und Lasten am 31. Dezember 2023 (24 Uhr) zum Kaufpreis von 2.500.000 € veräußert. Die im Zusammenhang mit der Übertragung angefallenen Notar- und Gerichtskosten hat vereinbarungsgemäß der Erwerber übernommen. Der Kaufpreis wurde dem Bankkonto der TIP-AG erst am 2. Januar 2024 gutgeschrieben. Die TIP-AG hat deshalb in ihrer auf den 31. Dezember 2023 aufgestellten Steuerbilanz keine Konsequenzen aus der Veräußerung gezogen. In der Gewinnermittlung sind insoweit keine Aufwendungen oder Erträge enthalten.

e) Beteiligung an der WAL-GmbH & Co KG

Die TIP-AG ist alleinige Kommanditistin der im Jahr 2021 gegründeten WAL-GmbH & Co KG, die ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in Dessau hat. Die WAL-GmbH & Co KG betreibt in Dessau eine Online-Apotheke. Der Gewinn wird durch Betriebsvermögensvergleich gem. § 4 Absatz 1, § 5 EStG ermittelt; das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Komplementärin der WAL-GmbH & Co KG ist die WAL-Verwaltungs-GmbH, die ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung ebenfalls in Dessau hat. Alleinige Gesellschafterin der WAL-Verwaltungs-GmbH ist die TIP-AG. Alleiniger Geschäftsgegenstand der im Jahr 2021 gegründeten WAL-Verwaltungs-GmbH ist das Halten der Beteiligung an der WAL-GmbH & Co KG.

Die WAL-Verwaltungs-GmbH ist nicht am Gewinn und Verlust sowie am Vermögen der WAL GmbH & Co KG beteiligt. Eine Haftungsvergütung steht ihr nicht zu. Die fremdübliche Haftungsvergütung beträgt 10.000 € pro Jahr. Die Beteiligungsverhältnisse der WAL-GmbH & Co KG und der WAL-Verwaltungs-GmbH haben sich seit deren Gründung im Jahr 2021 nicht verändert.

Die WAL-GmbH & Co KG hat für das Jahr 2023 einen zutreffenden steuerlichen Gesamthandsgewinn i. H. v. 150.000 € ermittelt. Sie hat diesen – den Vorgaben des Gesellschaftsvertrags entsprechend – insgesamt der TIP-AG zugerechnet. Die TIP-AG hat in ihrer steuerlichen Gewinnermittlung



für 2023 bisher keine Erträge bzw. Aufwendungen im Zusammenhang mit ihren Beteiligungen an der WAL-GmbH & Co KG und der WAL-Verwaltungs-GmbH erfasst.

AUFGABE

1. Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen, die festzusetzende Körperschaftsteuer und die verbleibende Körperschaftsteuer i. S. d. R 7.2 KStR der BERG-GmbH für den Veranlagungszeitraum 2023. Ermitteln Sie das gem. § 14 Absatz 5 KStG gesondert und einheitlich festzustellende Einkommen der BERG-GmbH für den Veranlagungszeitraum 2023, das der TIP-AG zuzurechnen ist.
2. Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen, die festzusetzende Körperschaftsteuer und die verbleibende Körperschaftsteuer i. S. d. R 7.2 KStR der TIP-AG für den Veranlagungszeitraum 2023.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse jeweils ausführlich unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen. Auf die persönliche Körperschaftsteuerpflicht ist nicht einzugehen. Die Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft sind nicht zu prüfen

HINWEISE

- Auf die Umsatzsteuer und die Schenkungsteuer ist nicht einzugehen.
- Erforderliche Bescheinigungen liegen vor.
- Erforderliche Anträge gelten als gestellt.
- Auf Cent lautende Beträge sind (auch in Zwischenberechnungen) abzurunden.
- In Zweifelsfällen ist der aktuellen Verwaltungsauffassung zu folgen.
- Sofern verschiedene Lösungsmöglichkeiten bestehen, ist das für 2023 günstigste steuerliche Ergebnis zu wählen.
- Soweit sich Auswirkungen auf die Veranlagung ergeben, müssen auch Punkte behandelt werden, die in einem Grundlagenbescheid festzustellen sind (allerdings ohne formelles Feststellungsverfahren).