

**Lösungsvorschlag zu der Klausur
„Ertragsteuern“ aus der
Steuerberaterprüfung 2021/2022**

Fundstelle: Bundessteuerblatt
BStBl I 2024 Seite 954
vom 26. Juni 2024
(Rechtsstand 2024)

Wichtige Hinweise:

1. Der vorliegende Lösungsvorschlag ist unverbindlich. Es handelt sich nicht um die offizielle Lösung aus dem Prüfungstermin 2021/2022.
2. Der Lösungsvorschlag geht vom Veranlagungszeitraum 2023 bzw. der Rechtslage aus, die gelten würde, wenn die Klausur im Jahr 2024 zu schreiben gewesen wäre. Der im Bundessteuerblatt veröffentlichte Klausurtext basiert auf der Rechtslage des Jahres 2021.
3. Die im Lösungsvorschlag ausgeführte Bepunktung der Aufgaben dient allein Trainingszwecken. Es handelt sich nicht um die offizielle Punkteverteilung aus dem Prüfungstermin 2021/2022.

Hinweis zur Bepunktung:

Zum Zeitpunkt der Klausuranfertigung im Jahr 2021 wären auch die pro Einzelsachverhalt erreichbaren Punkte angegeben gewesen. Bezüglich der Punkteverteilung könnte davon ausgegangen werden, dass für

- Teil I – Einkommensteuer Sachverhalt 1 30 von 100 Punkten
- Teil I – Einkommensteuer Sachverhalt 2 20 von 100 Punkten
- Teil I – Einkommensteuer Sachverhalt 3 12 von 100 Punkten
- Teil II – Gewerbesteuer 11 von 100 Punkten
- Teil III – Körperschaftsteuer Aufgabe 1 5 von 100 Punkten und
- Teil III – Körperschaftsteuer Aufgabe 2 noch 22 von 100 Punkten

erreichbar gewesen wären.

<p>Teil I</p> <p>Sachverhalt 1</p> <p><u>Übertragung des Zweifamilienhauses</u></p> <p>Hinweis:</p> <p>Da laut Aufgabenstellung nicht auf allgemeine Fragen einzugehen ist, kann direkt mit der einkommensteuerlichen Würdigung der Übertragung des Zweifamilienhauses begonnen werden. Diese Art der Aufgabenstellung ist „nicht unbedingt“ typisch. Wäre z. B. „klassisch“ nach der</p> <ul style="list-style-type: none">• Summe der Einkünfte,• dem Gesamtbetrag der Einkünfte,• dem zu versteuernden Einkommen oder gar	<p>Vorschlag für erreichbare Punkte</p>
---	---

<ul style="list-style-type: none"> • <i>der festzusetzenden Einkommensteuer gefragt worden, hätte der Übertragungsweg des Hauses beim Aufbau der Lösung erst bei der Bestimmung der AfA-Bemessungsgrundlage geprüft werden müssen. Der dann zu empfehlende Aufbau wäre beispielsweise gewesen:</i> <p><i>AT erzielt durch die Vermietung des Hauses Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nach § 2 Abs. 1 Nr. 6 EStG i. V. m. § 21 Abs.1 Nr. 1 EStG sind diese der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten.</i></p> <p><i>Die Einnahmen belaufen sich auf X €. Als Werbungskosten kommt nach § 7 Abs. 4 EStG der AfA-Betrag in Betracht. Da AT die Immobilie zum Teil entgeltlich und zum Teil unentgeltlich erworben hat, sind zwei AfA-Stränge zu bestimmen.</i></p> <p><i>Dieser Aufbau ist bei der Beantwortung des zweiten Teils der Frage unten zu sehen.</i></p> <p><i>Bei der hier gewählten Aufgabenstellung kann direkt mit der Beantwortung der spezifischen Frage begonnen werden:</i></p>	
<p>AT hat das Zweifamilienhaus hier im Wege der vorweggenommenen Erbfolge erhalten. Soweit AT eine Ausgleichszahlung an ihren Bruder zu leisten hat, liegt ein Veräußerungs- und Anschaffungsgeschäft – also ein entgeltlicher Vorgang – vor (Erlasse I 7/3 – BMF vom 13. Januar 1993, BStBl. I S. 80 unter Berücksichtigung der Änderungen durch BMF vom 26. Februar 2007, BStBl. I S. 269, Rz. 7).</p> <p>Da Leistung und Gegenleistung nicht nach kaufmännischen Gesichtspunkten gegeneinander abgewogen wurden, ist jedoch nicht von einem vollentgeltlichen Vorgang auszugehen (BMF vom 13. Januar 1993, a. a. O., Rz. 2). Der Vorgang ist daher nach der – im Bereich der Übertragung von Privatvermögen geltenden Trennungstheorie – in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil zu zerlegen. Diese Zerlegung erfolgt entsprechend dem Verhältnis der Verkehrswerte von Leistung und Gegenleistung (Erlasse I 7/3 Rz. 14).</p> <p>Im Zeitpunkt der Übertragung hat das Zweifamilienhaus einen Verkehrswert von 700.000,00 €. Dieser setzt sich zum einen aus dem Wert des Gebäudes, nämlich 500.000,00 €, und zum anderen aus dem Wert des Grundstücks: $1.000 \text{ m}^2 \times 200,00 \text{ €/m}^2 = 200.000,00 \text{ €}$ zusammen. Die Ausgleichszahlung an BT, die als Gegenleistung anzusehen ist, betrug 350.000,00 €.</p> <p>Im Ergebnis hat AT das Zweifamilienhaus somit zu $700.000,00 \text{ €} / 350.000,00 \text{ €}$, also zu je 50 % entgeltlich und damit auch zu 50 % unentgeltlich erworben.</p>	<p>1</p> <p>1</p>

<p>Nach Rz. 13 des Erlasses I 7/3 sind die von AT getragenen Anschaffungsnebenkosten (Notar, Gerichtskosten, etc.) in voller Höhe dem entgeltlich erworbenen Teil zuzurechnen.</p> <p>Die Anschaffungskosten belaufen sich somit auf: 350.000,00 € + 14.000,00 € = 364.000,00 €.</p>	1
<p>Es gilt zu beachten, dass das Haus im Zeitpunkt der Übertragung entsprechend den – laut Sachverhalt – vorgegebenen Nutzungsverhältnissen durch AT in zwei Wirtschaftsgüter aufzuteilen ist (vgl. R 4.2 Abs. 4 EStR):</p> <p>Das OG wird fremd vermietet.</p> <p>Das EG wird zu eigenen Wohnzwecken genutzt.</p> <p>Nach R 4.2 Abs. 6 EStR hat die Aufteilung der Anschaffungskosten nach dem Verhältnis der Nutzfläche eines Gebäudeteils zur Nutzfläche des ganzen Gebäudes zu erfolgen:</p> <p>OG: 100 m² von insgesamt 250 m² = 40 %</p> <p>EG: 150 m² von insgesamt 250 m² = 60 %</p> <p>Die Aufteilung von Grund und Boden hat nach eben diesem Maßstab zu erfolgen, wobei zu berücksichtigen ist, dass die Anschaffungskosten natürlich nach dem Verhältnis der Verkehrswerte auf das Gebäude und den Grund und Boden aufzuteilen sind.</p> <p>Der Verkehrswert von Grund und Boden beträgt im Zeitpunkt der Übertragung 200.000,00 € und der des Gebäudes 500.000,00 €, sodass von den Anschaffungskosten $200.000,00 \text{ €} / 700.000,00 \text{ €} = 2/7$ auf den Grund und Boden und $5/7$ auf das Gebäude entfallen.</p>	3
<p>Die Anschaffungskosten des entgeltlich erworbenen Teils berechnen sich somit folgendermaßen:</p> <p>Gesamtkosten: 364.000,00 €</p> <ul style="list-style-type: none"> - davon für das OG 40 % = 145.600,00 €, davon dann den GruBo-Anteil $2/7$, somit 41.600,00 €, und davon schließlich den Gebäudeanteil $5/7$ = 104.000,00 €. - davon für das EG 60 % = 218.400,00 € davon dann GruBo-Anteil $2/7$ = 62.400,00 € und davon schließlich den Gebäudeanteil $5/7$ = 156.000,00 €. 	1
<p>Hinsichtlich des unentgeltlich erworbenen Teils ist die Regelung des § 11d EStDV</p>	1

zu beachten. Da das Gebäude laut Sachverhalt bereits von den Eheleuten T also den Rechtsvorgängern vollständig abgeschrieben wurde, kann AT „in keine Fußstapfen“ mehr treten und diesbezüglich keine weitere AfA mehr geltend machen.

Hinweis:

Das Gebäude wurde eben auch – wenn auch nur zum Teil – entgeltlich erworben und dann wurde im Anschluss an diesen Erwerb „etwas saniert“ ... In einem solchen Fall ist die Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zu bedenken. Diese Regelung ist nach § 9 Abs. 5 Satz 2 EStG auch im Bereich der Werbungskosten relevant.

Häufig – und so auch hier – ist zu beachten, dass es anschaffungsnahe Aufwendungen nur geben kann, soweit eine Anschaffung – also ein entgeltlicher Vorgang – vorliegt. Soweit auch ein unentgeltlicher Teil zu beachten ist, können bzgl. dieses Teils keine anschaffungsnahe Aufwendungen vorliegen, da ein unentgeltlicher Erwerb keine Anschaffung darstellt.

Da das OG fremdvermietet ist, muss nun geprüft werden, ob die Aufwendungen für die energetischen Sanierungsmaßnahmen sowie der Baderneuerung nach § 9 Abs. 5 Satz 2 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG als Herstellungskosten zu qualifizieren sind.

Bei der Prüfung, ob anschaffungsnahe Herstellungskosten nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG bei gemischt genutzten Gebäuden vorliegen, ist nicht auf das komplette Gebäude an sich, sondern stets auf den jeweils selbstständigen Gebäudeteil abzustellen.

Hinweis:

Dies hat der BFH mit im BStBl. veröffentlichter Entscheidung vom 14. Juni 2016 (BStBl. I S. 992) so entschieden.

Da das Gebäude teilentgeltlich erworben wurde, können anschaffungsnahe Herstellungskosten nur im Verhältnis zum entgeltlichen Teil des Erwerbsvorgangs gegeben sein (R 6.4 Abs. 1 Satz 2 EStR). Die Gesamtaufwendungen sind daher nur zu 50 % in die Prüfung einzubeziehen.

Die Aufwendungen

- für die Anbringung der Wärmedämmfassade i. H. v. 14.000,00 €,
- der Erneuerung der Heizungsanlage i. H. v. 15.000,00 €

<p>- sowie des Energieberaters i. H. v. 1.000,00 € sind dabei gleichmäßig auf sämtliche Gebäudeteile entsprechend den Nutzungsverhältnissen des Gebäudes aufzuteilen.</p> <p>Die Gesamtaufwendungen von 30.000,00 € verteilen sich daher wie folgt: EG: 60 % von 30.000,00 € = 18.000,00 € OG: 40 % von 30.000,00 € = 12.000,00 €, davon dann aber 1/2 (entgeltlich erworbener Anteil) = 6.000,00 €.</p> <p>Den Aufwendungen für das OG sind im nächsten Schritt die Aufwendungen für die Erneuerung der Fenster im OG von 8.000,00 € und der Baderneuerung von 20.000,00 € je zur Hälfte (= entgeltlicher erworbener Anteil) hinzuzurechnen (1/2 von [8.000,00 € + 20.000,00 €] = 14.000,00 €).</p> <p>Des Weiteren ist zu beachten, dass bei der Prüfung, ob anschaffungsnaher Aufwand vorliegt, die USt herauszurechnen ist. Die Aufwendungen für das OG übersteigen nach Abzug der USt die maßgeblichen anteiligen Anschaffungskosten: 6.000,00 € + 14.000,00 € = 20.000,00 € inkl. 19 % USt ... 20.000 € / 1,19 = 16.806,00 € Nun sind die ermittelten 16.806,00 € größer als 15.600,00 € (= 15 % von 104.000,00 €). Damit erhöhen sich die Anschaffungskosten für den entgeltlich erworbenen Teil des OG um 20.000,00 €.</p> <p>Hinweis: <i>Da die USt nur für die Berechnung der 15 %-Grenze herauszurechnen ist, ist nun wieder der Bruttobetrag zu berücksichtigen.</i></p>	
<p>Hinweis: <i>Nun ist auf den zweiten Teil der Aufgabe, nämlich die einkommensteuerliche Auswirkung für AT bezogen auf den VZ 2020 einzugehen. Wäre die Klausur in 2024 zu schreiben, so wäre auf die einkommensteuerliche Auswirkung für AT bezogen auf den VZ 2023 einzugehen. Die mögliche Lösung ist nicht zuletzt deshalb an den VZ 2023 angepasst worden. Vom Aufbau her ist also zunächst mit der Ermittlung der Summe der Einkünfte zu beginnen.</i></p>	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	

<p>Aus der Vermietung der Wohnungen im OG und DG erzielt AT Einkünfte i. S. v. § 2 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, die nach § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG der Überschuss der Einnahmen (§ 8 EStG) über die Werbungskosten (§ 9 EStG) sind.</p>	
<p>Einnahmen:</p> <p>Im vorliegenden Fall ist zu berücksichtigen, dass die von MS gezahlte Miete niedriger als die ortsübliche Miete ist. Somit ist die Regelung des § 21 Abs. 2 EStG zu beachten.</p> <p>Beträgt das Entgelt für die Überlassung einer Wohnung zu Wohnzwecken weniger als 50 % der ortsüblichen Marktmiete, so ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Beträgt das Entgelt bei auf Dauer angelegter Wohnungsvermietung mindestens 66 % der ortsüblichen Miete, gilt die Wohnungsvermietung als entgeltlich. Die ortsübliche Marktmiete ist mit der vereinbarten Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten zu vergleichen (vgl. dazu EStR 21.3). Das Verhältnis zwischen tatsächlich vereinnahmter Bruttomiete (750,00 €) und laut Sachverhalt ortsüblicher Marktmiete (1.250,00 €) beträgt jedoch lediglich 60 %. Da somit die in der Regelung genannten 66 % nicht erreicht werden, sind die Aufwendungen als Werbungskosten nur zu 60 % zu berücksichtigen.</p> <p>Die vereinnahmte Miete entfällt hingegen vollständig auf den entgeltlichen Teil der Vermietung und ist daher in voller Höhe (750,00 € x 12 = 9.000,00 €) anzusetzen.</p>	2
<p>Hinsichtlich der Vermietung des DG liegt keine verbilligte Nutzungsüberlassung vor. Die im VZ 2023 vereinnahmte Miete beträgt 1.000,00 €. Somit belaufen sich die Mieteinnahmen insgesamt auf: 9.000,00 € + 1.000,00 € = 10.000,00 €.</p>	1
<p>Werbungskosten:</p> <p>Hinsichtlich des OG, also des entgeltlich erworbenen Gebäudeteils, sind als Werbungskosten die AfA-Beträge zu berücksichtigen.</p> <p>Die AfA-BMG für den entgeltlich erworbenen Anteil beträgt 124.000,00 €.</p> <p>Diese ergibt sich aus den oben ermittelten 104.000,00 € + 20.000,00 € anschaffungsnahen Aufwendungen.</p> <p>Die Abschreibung im entscheidenden Jahr berechnet sich nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe b EStG wie folgt:</p> <p>2 % von 124.000,00 € = 2.480,00 €.</p>	1

<p>Hinsichtlich des unentgeltlich erworbenen Gebäudeanteils (OG) sind nach § 11d EStDV – wie oben dargelegt – keine Abschreibungen mehr zulässig.</p>	
<p>Hinweis: Die 3 %-ige AfA nach der neuen Regelung des § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG ist im vorliegenden Fall nicht einschlägig, da das Gebäude nicht nach dem 31. Dezember 2022 fertiggestellt wurde. Auch die Regelung des § 7 Abs. 5a EStG kann noch nicht in Anspruch genommen werden.</p>	
<p>Hinsichtlich der Aufwendungen für die neu errichtete DG-Aufstockung kommen neben der laufenden AfA nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe b EStG auch noch Sonderabschreibungen nach § 7b Abs. 1 EStG in Betracht.</p> <p>Nach § 7b Abs. 1 EStG können Sonderabschreibungen i. H. v. 5 % im Jahr der Herstellung und den folgenden drei Jahren geltend gemacht werden. Bei der DG-Aufstockung handelt es sich um eine neue Wohnung i. S. d § 181 Abs. 9 BewG. Sofern die Klausur im Jahr 2024 über den VZ 2023 zu schreiben wäre, müsste an die Regelung des § 7b Abs. 2 EStG gedacht werden:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Der Bauantrag wäre im Januar 2023 und damit nach dem 31. Dezember 2022 und vor Oktober 2029 gestellt (§ 7b Abs. 2 Nr. 1 EStG). - Es müsste ein sog. „Effizienzhaus 40“ vorliegen. Dies hätte im Sachverhalt so beschrieben sein müssen. - Die abschreibungsfähigen Herstellungskosten überschreiten zudem nicht die Grenze von 5.200,00 €/m² Wohnfläche (§ 7b Abs. 2 Nr. 2 EStG). <p>Die Herstellungskosten (zugleich AfA-BMG für Zwecke des § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a EStG) betragen 200.000,00 €.</p> <p>Bei einer Gesamtwohnfläche von 80 m² ergeben sich maßgebliche Herstellungskosten i. H. v. 2.500,00 €/m² = (200.000,00 €/80 m²). Die Herstellungskosten liegen damit nicht über 5.200,00 €/m².</p> <p>Die Wohnung in der DG-Aufstockung dient auch der langfristigen Überlassung zu Wohnzwecken (vgl. § 7b Abs. 2 Nr. 3 EStG).</p> <p>Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen nach § 7b Abs. 1 EStG ist nach § 7b Abs. 3 EStG auf 4.000,00 €/m² Wohnfläche begrenzt und beträgt demnach 320.000,00 € (= 80 m² x 4.000,00 €).</p>	<p>2</p> <p>2</p>

<p>Die Sonderabschreibung für 2023 würde sich danach wie folgt berechnen: 5 % von 160.000,00 € = 8.000,00 €</p> <p>Hinsichtlich der Sonderabschreibungen erfolgt im Jahr der Anschaffung keine zeitanteilige Aufteilung. Es ist der volle Jahresbetrag der Sonderabschreibung anzusetzen.</p> <p>Die gesamten Aufwendungen für die DG-Aufstockung unterliegen als nachträgliche Herstellungskosten der linearen AfA nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe b EStG, wobei aus Vereinfachungsgründen der AfA-Satz von 2 % anzuwenden ist, da im Sachverhalt keine Anhaltspunkte für eine etwaige kürzere Nutzungsdauer genannt werden (R 7.4 Abs. 9 Satz 2 EStR).</p> <p>Da es sich bei der DG-Aufstockung um nachträgliche Herstellungskosten handelt, sind diese bei der Bemessung der AfA für das Jahr der Entstehung so zu berücksichtigen, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewendet worden (R 7.4 Abs. 9 Satz 3 EStR). Die lineare AfA berechnet sich demnach wie folgt: 2 % von 200.000,00 € = 4.000,00 €</p>	
<p>Hinsichtlich der im Jahr (z. B. auch 2023) gezahlten Aufwendungen für energetische Sanierungsmaßnahmen und der Baderneuerung liegen sofort abzugsfähige Werbungskosten vor, soweit die Aufwendungen auf den unentgeltlich erworbenen Gebäudeteil (= 50 %) entfallen.</p> <p>Insoweit die Aufwendungen auf den entgeltlich erworbenen Anteil des Gebäudes entfallen, stellen sie – wie oben dargestellt – nachträgliche Herstellungskosten dar und werden im Wege der AfA berücksichtigt.</p> <p>Als sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen anzusetzen sind:</p> <ul style="list-style-type: none">- Energetische Sanierungsmaßnahmen: 6.000,00 €- Baderneuerung (50 % von 20.000,00 €): 10.000,00 €- Erneuerung Fenster OG (50 % von 8.000,00 €): 4.000,00 € <p>Summe: 20.000,00 €</p>	2
<p>Auch zu den (sofort bzw. im Zeitpunkt der Zahlung nach § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG) abzugsfähigen Werbungskosten gehören die laut Sachverhalt gezahlten laufenden Betriebskosten für die vermieteten Wohnungen i. H. v. 12 x 300,00 € + 250,00 € = 3.850,00 €</p>	1

Somit ergeben sich Einnahmen i. H. v. 10.000,00 € und Werbungskosten i. H. v. 27.898,00 € und damit ein Werbungskostenüberschuss i. H. v. (-) 17.898,00 €.	
Da sich also ein Werbungskostenüberschuss bzw. „Verlust“ ergibt, könnte die Einkunftserzielungsabsicht infrage gestellt werden. Die Einkunftserzielungsabsicht dürfte jedoch vorliegen, da laut Sachverhalt nichts gegen eine auf Dauer angelegte Vermietung spricht.	1
<p>Im Rahmen der einkommensteuerlichen Auswirkungen für AT sind auch ihre Einkünfte aus Kapitalvermögen zu beachten.</p> <p>AT erzielt aus ihren Kapitalanlagen Einkünfte aus Kapitalvermögen nach</p> <ul style="list-style-type: none"> - § 20 Abs. 1 Nr. 1 (Dividenden) und - § 20 Abs. 1 Nr. 7 (Zinsen) EStG sowie - § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG (Einkünfte aus der Veräußerung von Aktien) und - § 20 Abs. 3 Nr. 3 EStG (aus Termingeschäften) <p>Die Einnahmen im Bereich § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG belaufen sich auf: 25.000,00 €. Die Einnahmen im Bereich § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG belaufen sich auf 15.000,00 €.</p> <p>Von den Kapitalerträgen ist nach § 20 Abs. 9 ab dem Jahr 2023 ein Sparer-Pauschbetrag i. H. v. 1.000,00 € abzuziehen (§ 20 Abs. 9 EStG) – die Anwendung der Regelung des § 32d Abs. 2 EStG, die dem entgegenstehen würde, kommt offensichtlich nicht in Betracht.</p> <p>Somit liegen Einkünfte i. H. v. 39.000,00 € vor.</p> <p>Laut Sachverhalt sind die Gewinne aus Termingeschäften, die nach § 20 Abs. 2 Nr. 3 EStG steuerbar sind, dazuzuaddieren.</p> <p>Also belaufen sich die Einkünfte auf 79.000,00 €.</p> <p>Die im einschlägigen Jahr erzielten Verluste aus der Veräußerung von Aktien dürfen nicht mit den anderen Kapitalerträgen verrechnet werden (§ 20 Abs. 6 Satz 4 EStG) und bleiben somit zunächst unberücksichtigt.</p> <p>Die Kapitalerträge unterliegen grundsätzlich einem abgeltenden Steuerabzug (§ 43 Abs. 5 Satz 1 EStG) und sind daher nicht mit in die Veranlagung einzubeziehen. AT hat jedoch die Möglichkeit, die sog. Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG zu beantragen, wenn dies zu einer insgesamt günstigeren Besteuerung führt als der 25 %-ige Kapitalertragssteuerabzug.</p>	<p>1</p> <p>1</p> <p>1</p>

<p>und keine Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 3 EStG in Anspruch genommen wurde (§ 35c Abs. 3 Satz 2 EStG).</p> <p>Im Übrigen sind die Voraussetzungen an die durchgeführten Maßnahmen (vgl. § 35c Abs. 1 Satz 7 EStG) als erfüllt anzusehen, da der AT die erforderlichen Fach- unternehmerbescheinigungen vorliegen (§ 35c Abs. 4 Nr. 1 EStG) und die Zahlungen auf die Konten der Erbringer erfolgt sind (§ 35c Abs. 4 Nr. 2 EStG).</p> <p>AT hat die Wohneinheit im EG zudem ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt (§ 35c Abs. 2 EStG).</p> <p>Die begünstigten Aufwendungen für die Anbringung der Wärmedämmfassade i. H. v. 14.000,00 €, der Erneuerung der Heizungsanlage i. H. v 15.000,00 € sowie des Energieberaters i. H. v. 1.000,00 € sind dabei gleichmäßig auf sämtliche Gebäudeteile entsprechend den Nutzungsverhältnissen des Gebäudes aufzuteilen.</p> <p>Auf das EG entfallen demnach 60 % der Aufwendungen (vgl. oben)</p> <p>Die Aufwendungen zur Erneuerung der Fenster im EG sind dagegen ausschließlich dem EG zuzuordnen.</p> <p>Die Steuerermäßigung nach § 35c EStG ermittelt sich demnach wie folgt:</p> <p>Anbringung der Wärmedämmfassade (60 % von 14.000,00 €) = 8.400,00 € Erneuerung der Heizungsanlage (60 % von 15.000,00 €) = 9.000,00 € Erneuerung der Fenster im EG = 12.000,00 €</p> <p>Somit Bemessungsgrundlage nach § 35c Abs. 1 Satz 1 EStG: 29.400,00 € davon 7 %, max. 14.000,00 € = 2.058,00 € zzgl. Steuerermäßigung nach § 35c Abs. 1 Satz 4 EStG – nämlich die Aufwendungen für den Energieberater zu 50 % von 600,00 € (60 % von 1.000,00 €), somit 300,00 €; ergibt die Summe der Steuerermäßigung nach § 35c EStG: 2.358,00 €.</p>	
<p>Zwischenergebnis I:</p>	<p>30</p>
<p>Teil I</p> <p>Sachverhalt 2:</p> <p>TS erzielt aus seiner Tätigkeit als selbstständig tätiger Steuerberater Einkünfte aus selbstständiger Arbeit nach § 2 Abs. 1 Nr. 3 EStG i. V. m. § 18 Abs.1 Nr.1 Satz 2 EStG. Nach § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG sind diese Einkünfte der Gewinn, den TS – laut Sachverhalt zulässigerweise nach § 4 Abs. 3 EStG durch Einnahmen-Überschussrechnung – ermittelt.</p>	
<p>Die Einbringung des Betriebsvermögens gegen Gewährung von</p>	

<p>Sachverhalt 50.000,00 €) zu bewerten ist.</p> <p>Da der PKW im Betriebsvermögen des TS laut Sachverhalt mit einem Restwert i. H. v. 0,00 € erfasst war, ergibt sich insoweit eine Gewinnkorrektur i. H. v. + 50.000,00 €.</p>																																					
<p>Zum laufenden Gewinn gehören auch die anteiligen Abschreibungen auf das Betriebsgebäude bis zum Jahresende.</p> <p>Die Anschaffungskosten für das Betriebsgebäude betragen 400.0000,00 € (= 80 % von 500.000,00 €).</p> <p>Der AfA-Satz beträgt nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG 3 %.</p> <p>Die jährliche AfA beträgt somit 12.000,00 € (= 3 % von 400.000,00 €).</p> <p>Der Restwert des Gebäudes zum 31. Dezember ermittelt sich wie folgt: 400.000,00 € abzgl. 144.000,00 € (= 12 x 12.000,00 €, da die Praxis – wenn der Fall an den VZ 2023 angepasst wird – von 2011 bis 2023, somit 12 Jahre, betrieben wurde) = 256.000,00 €.</p>	1																																				
<p>Der laufende Gewinn aus der selbstständigen Arbeit zum 31. Dezember (dann 2023) ist wie folgt zu ermitteln:</p> <p>vorläufiger Gewinn laut Sachverhalt: 50.000,00 € + Übergangsgewinn von 10.000,00 € + Entnahme Oldtimer 50.000,00 € = Einkünfte aus § 18 EStG: 110.000,00 €</p>	1																																				
<p>Und es kann auch die Bilanz zum 31. Dezember 2023 aufgestellt werden:</p> <table border="1" data-bbox="199 1400 1252 1814"> <thead> <tr> <th colspan="2" data-bbox="199 1400 726 1444"><u>Aktiva</u></th> <th colspan="2" data-bbox="726 1400 1252 1444"><u>Passiva</u></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="199 1444 406 1489">Grund und Boden</td> <td data-bbox="406 1444 726 1489">100.000,00 €</td> <td colspan="2" data-bbox="726 1444 1252 1489">Verbindlichkeiten:</td> </tr> <tr> <td data-bbox="199 1489 406 1534">Gebäude</td> <td data-bbox="406 1489 726 1534">256.000,00 €</td> <td data-bbox="726 1489 933 1534">Grundstück</td> <td data-bbox="933 1489 1252 1534">200.000,00 €</td> </tr> <tr> <td data-bbox="199 1534 406 1579">Betriebsausstattung</td> <td data-bbox="406 1534 726 1579">150.000,00 €</td> <td data-bbox="726 1534 933 1579">Löhne und Gehälter</td> <td data-bbox="933 1534 1252 1579">30.000,00 €</td> </tr> <tr> <td data-bbox="199 1579 406 1624">Honorarforderung</td> <td data-bbox="406 1579 726 1624">40.000,00 €</td> <td colspan="2" data-bbox="726 1579 1252 1624"></td> </tr> <tr> <td data-bbox="199 1624 406 1668">Oldtimer</td> <td data-bbox="406 1624 726 1668">0,00 €</td> <td data-bbox="726 1624 933 1668">Eigenkapital</td> <td data-bbox="933 1624 1252 1668">416.000,00 €</td> </tr> <tr> <td data-bbox="199 1668 406 1713">Bank</td> <td data-bbox="406 1668 726 1713">100.000,00 €</td> <td colspan="2" data-bbox="726 1668 1252 1713"></td> </tr> <tr> <td colspan="2" data-bbox="199 1713 726 1758"></td> <td colspan="2" data-bbox="726 1713 1252 1758"></td> </tr> <tr> <td colspan="2" data-bbox="199 1758 726 1814">646.000,00 €</td> <td colspan="2" data-bbox="726 1758 1252 1814">646.000,00 €</td> </tr> </tbody> </table> <p>Das Bankkonto, die Verbindlichkeiten und die Betriebsausstattung können direkt aus dem Sachverhalt entnommen werden.</p>	<u>Aktiva</u>		<u>Passiva</u>		Grund und Boden	100.000,00 €	Verbindlichkeiten:		Gebäude	256.000,00 €	Grundstück	200.000,00 €	Betriebsausstattung	150.000,00 €	Löhne und Gehälter	30.000,00 €	Honorarforderung	40.000,00 €			Oldtimer	0,00 €	Eigenkapital	416.000,00 €	Bank	100.000,00 €							646.000,00 €		646.000,00 €		1
<u>Aktiva</u>		<u>Passiva</u>																																			
Grund und Boden	100.000,00 €	Verbindlichkeiten:																																			
Gebäude	256.000,00 €	Grundstück	200.000,00 €																																		
Betriebsausstattung	150.000,00 €	Löhne und Gehälter	30.000,00 €																																		
Honorarforderung	40.000,00 €																																				
Oldtimer	0,00 €	Eigenkapital	416.000,00 €																																		
Bank	100.000,00 €																																				
646.000,00 €		646.000,00 €																																			

<p>die neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährt werden, nicht mehr beträgt als 25 % des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens oder 500.000,00 €, höchstens jedoch den Buchwert des eingebrachten Betriebsvermögens.</p> <p>In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass die von der S-GmbH übernommenen betrieblichen Verbindlichkeiten keine Gegenleistung darstellen. Sie sind unselbstständiger Bestandteil der eingebrachten Sachgesamtheit „Steuerberatungspraxis“.</p>																									
<p>In der Bilanz der S-GmbH ist eine Verbindlichkeit aus den im Zusammenhang mit der Einbringung des Grundstücks entstandenen Nebenkosten (Grunderwerbsteuer, Notar, etc.) i. H. v. 60.000,00 € auszuweisen (§ 246 Abs. 1 Satz 3, § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG).</p> <p>Die Nebenkosten sind als zusätzliche Anschaffungsnebenkosten des Grund und Bodens sowie des Gebäudes zu aktivieren (§ 255 Abs. 1 HGB, § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG).</p> <p>Die Aktivierung der Nebenkosten erfolgt aber nur im Verhältnis der Verkehrswerte von Gebäude und Grund und Boden – hier also im Verhältnis 80 %/20 %.</p>	1																								
<p>Somit ergibt sich folgende Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2024:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: left;"><u>Aktiva</u></th> <th colspan="2" style="text-align: right;"><u>Passiva</u></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Grund und Boden</td> <td style="text-align: right;">112.000,00 €</td> <td>Grundkapital</td> <td style="text-align: right;">50.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>Gebäude</td> <td style="text-align: right;">304.000,00 €</td> <td>Kapitalrücklage</td> <td style="text-align: right;">351.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>Betriebsausstattung</td> <td style="text-align: right;">150.000,00 €</td> <td>Verbindlichkeiten</td> <td style="text-align: right;">290.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>Bank</td> <td style="text-align: right;">125.000,00 €</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">691.000,00 €</td> <td></td> <td style="text-align: right;">691.000,00 €</td> </tr> </tbody> </table>	<u>Aktiva</u>		<u>Passiva</u>		Grund und Boden	112.000,00 €	Grundkapital	50.000,00 €	Gebäude	304.000,00 €	Kapitalrücklage	351.000,00 €	Betriebsausstattung	150.000,00 €	Verbindlichkeiten	290.000,00 €	Bank	125.000,00 €				691.000,00 €		691.000,00 €	1
<u>Aktiva</u>		<u>Passiva</u>																							
Grund und Boden	112.000,00 €	Grundkapital	50.000,00 €																						
Gebäude	304.000,00 €	Kapitalrücklage	351.000,00 €																						
Betriebsausstattung	150.000,00 €	Verbindlichkeiten	290.000,00 €																						
Bank	125.000,00 €																								
	691.000,00 €		691.000,00 €																						
<p>Nach § 20 Abs. 3 UmwStG gilt der Wert, mit dem die S-GmbH das eingebrachte Betriebsvermögen ansetzt (hier also 376.000,00 €), für TS als Veräußerungspreis des eingebrachten Betriebs und als Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile. Somit ergibt sich hier kein Einbringungsgewinn oder – anders ausgedrückt – ein Einbringungsgewinn von 0,00 €:</p> <table style="width: 100%;"> <tr> <td>Veräußerungspreis</td> <td style="text-align: right;">376.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>./. Einbringungskosten</td> <td style="text-align: right;">0,00 €</td> </tr> <tr> <td>./. Buchwert des eingebrachten BV</td> <td style="text-align: right;">376.000,00 €</td> </tr> </table>	Veräußerungspreis	376.000,00 €	./. Einbringungskosten	0,00 €	./. Buchwert des eingebrachten BV	376.000,00 €	1																		
Veräußerungspreis	376.000,00 €																								
./. Einbringungskosten	0,00 €																								
./. Buchwert des eingebrachten BV	376.000,00 €																								

<p>= Einbringungsgewinn 0,00 €</p> <p>Die Anschaffungskosten der Anteile an der S-GmbH ermitteln sich wie folgt:</p> <p>Bareinlage 25.000,00 €</p> <p>+ Buchwert des eingebrachten BV 376.000,00 €</p> <p>= Anschaffungskosten 401.000,00 €</p>	
<p>TS wird laut Sachverhalt die Anteile – wenn der Fall an den VZ 2023 angepasst wird – am 31. Dezember 2026 veräußern.</p> <p>Dies hat zur Folge, dass die Regelung des § 22 Abs. 1 UmwStG zu prüfen ist. Soweit nämlich in den Fällen einer Sacheinlage unter dem gemeinen Wert (§ 20 Abs. 2 Satz 2) der Einbringende die erhaltenen Anteile innerhalb eines Zeitraums von sieben Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt veräußert, ist der Gewinn aus der Einbringung rückwirkend im Wirtschaftsjahr der Einbringung als Gewinn des Einbringenden i. S. v. § 16 EStG zu versteuern. Dieser Gewinn wird als Einbringungsgewinn I (EG I) bezeichnet und § 16 Abs. 4 und § 34 EStG sind nicht anzuwenden.</p> <p>Da TS das Betriebsvermögen seiner Steuerberatungspraxis im Wege der Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 UmwStG) zu Buchwerten nach § 20 Abs. 2 Satz 2 UmwStG eingebracht hat, sind die im Rahmen der Gründung erhaltenen Anteile der S-GmbH nach § 22 Abs. 1 Satz 1 UmwStG für den Zeitraum von 7 Jahren sperrfristbehaftet.</p> <p>TS wird die Anteile am 31. Dezember 2026 innerhalb von 7 Jahren veräußern. Daher ist nach § 22 Abs. 1 Satz 1 UmwStG der sog. Einbringungsgewinn I rückwirkend im Jahr 2023 nach § 18 Abs. 3 i. V. m. § 16 EStG anzusetzen und muss folglich ermittelt werden.</p>	<p>1</p> <p>1</p>
<p>Ermittlung des EG I:</p> <p>Der Einbringungsgewinn I ermittelt sich nach § 22 Abs. 1 Satz 3 UmwStG wie folgt:</p> <p>Gemeiner Wert des eingebrachten BV zum 31. Dezember 2023:</p> <p>Buchwert 376.000,00 €</p> <p>+ stille Reserven Betriebsgrundstück 244.000,00 €</p> <p>(= gemeiner Wert 600.000,00 € – Buchwert 356.000,00 €)</p> <p>+ Firmenwert 500.000,00 €</p> <p>Summe: 1.120.000 € (= gemeiner Wert BV)</p>	<p>1</p>

<p>abzgl. Wertansatz BV bei der S-GmbH 376.000,00 €</p> <p>Zwischensumme: 744.000 €</p> <p>Nun ist zu beachten, dass die Veräußerung der erhaltenen Anteile insoweit als rückwirkendes Ereignis im Sinne von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO gilt und der EG I der Betrag ist,</p> <ul style="list-style-type: none"> - um den der gemeine Wert des eingebrachten Betriebsvermögens im Einbringungszeitpunkt - nach Abzug der Kosten für den Vermögensübergang der Wert, mit dem die übernehmende Gesellschaft dieses eingebrachte Betriebsvermögen angesetzt hat, übersteigt, aber - jeweils vermindert um ein Siebtel für jedes seit dem Einbringungszeitpunkt abgelaufene Zeitjahr. <p>Hier wären das 3 Jahre nämlich vom 1. Januar 2024 — 31. Dezember 2026 und damit sind dann 3/7 anzusetzen: 3/7 von 744.000,00 € ergeben: 318.857,00 €. Der EG I beläuft sich damit auf: 744.000,00 € - 318.857,00 € = 425.143,00 €</p>	
<p>Die Veräußerung der Anteile an der S-GmbH wird im VZ 2026 zu gewerblichen Einkünften i. S. d. § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG führen, da TS im Zeitpunkt des Verkaufs 2026 zu 100 % beteiligt ist und die Anteile im Privatvermögen hält. Die Voraussetzungen des § 17 Abs. 1 EStG</p> <ul style="list-style-type: none"> - 1 % oder höhere Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft im Zeitpunkt der Veräußerung oder innerhalb der letzten 5 Jahre und - Halten der Beteiligung im Privatvermögen <p>sind damit unproblematisch erfüllt.</p> <p>Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich nach § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG wie folgt:</p> <p>Veräußerungserlös</p> <ul style="list-style-type: none"> - Veräußerungskosten - Anschaffungskosten, <p>wobei das Teileinkünfteverfahren nach § 3 Nr. 40 c und § 3c Abs. 2 EStG zu berücksichtigen ist.</p> <p>Als Veräußerungserlös sind die im Sachverhalt genannten 2.000.000,00 € anzusetzen, von denen nach § 3 Nr. 40c EStG 40 % (800.000,00 €) steuerfrei bleiben, mithin 1.200.000,00 €.</p>	<p>1</p> <p>1</p> <p>1</p>

<p>Veräußerungskosten sind laut Sachverhalt keine zu berücksichtigen.</p> <p>Aber bzgl. der Anschaffungskosten ist § 22 Abs. 1 Satz 4 UmwStG 4 zu berücksichtigen. Danach gilt der oben ermittelte EG I als nachträgliche Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile.</p> <p>Die bisherigen Anschaffungskosten der Anteile an der S-GmbH i. H. v. 401.000,00 € sind folglich um den EG I i. H. v. 425.143,00 € auf insgesamt 826.143,00 € zu erhöhen.</p> <p>Davon können nach § 3c Abs. 2 EStG lediglich 60 % angesetzt werden, somit gerundet 495.686,00 €.</p> <p>Folglich ergibt sich ein Veräußerungsgewinn vor Freibetrag nach § 17 Abs. 3 EStG von:</p> <p>1.200.000,00 € – 495.686,00 € = 704.314,00 €.</p> <p>Dieser Betrag liegt so weit jenseits der 36.100,00 € aus § 17 Abs. 3 EStG, dass ein Freibetrag nicht in Betracht kommen kann.</p>							
<p>Zusammenfassung der steuerpflichtigen Einkünfte des TS im dann gedachten VZ 2023:</p> <table data-bbox="199 1041 1037 1187"> <tr> <td>Einkünfte aus § 18 EStG:</td> <td>110.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>EG I:</td> <td>425.143,00 €</td> </tr> <tr> <td>Insgesamt somit:</td> <td>535.143,00 €</td> </tr> </table> <p>Unter der Bedingung, dass die Anteile an der GmbH im VZ 2026 zur Veräußerung kommen, im VZ 2026 noch Einkünfte aus § 17 EStG i. H. v. 704.314,00 €</p>	Einkünfte aus § 18 EStG:	110.000,00 €	EG I:	425.143,00 €	Insgesamt somit:	535.143,00 €	
Einkünfte aus § 18 EStG:	110.000,00 €						
EG I:	425.143,00 €						
Insgesamt somit:	535.143,00 €						
<p>Zwischenergebnis II</p>	<p>50</p>						
<p>Teil I</p> <p>Sachverhalt 3</p>							
<p><u>Allgemeines und Steuerpflicht</u></p> <p>HP ist in Deutschland nach § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG unbeschränkt steuerpflichtig, da er als natürliche Person in Frankfurt am Main einen Wohnsitz gem. § 8 AO hat. Bei der Eigentumswohnung handelt es sich um einen Wohnsitz, da die Wohnung komplett eingerichtet ist und somit zum Wohnen geeignet. HP hatte die Wohnung auch inne, da er als Eigentümer jederzeit über sie verfügen konnte. Es sind keine Gesichtspunkte erkennbar, die einen Schluss darauf zuließen, dass er die Wohnung nicht beibehalten und benutzen wird.</p> <p>Dass HP die Wohnung über Jahre hinweg jährlich regelmäßig nur dreimal zu bestimmten Zeiten über einige Wochen benutzt hat, reichte zur</p>	<p>1</p>						

<p>Wohnsitzbegründung aus (AEAO zu § 8 Nr. 4). Dass HP seinen Hauptwohnsitz möglicherweise in Katar hat, steht der unbeschränkten Steuerpflicht ebenfalls nicht entgegen (vgl. AEAO vor §§ 8, 9, Nr. 2).</p> <p>Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf das Welteinkommen, mithin auf sämtliche in- und ausländischen Einkünfte i. S. d § 2 Abs. 1 EStG.</p>	
<p>Für HP ist im Veranlagungszeitraum (wie gesagt, unterstellen wir nun 2023) einzeln zu veranlagern (vgl. § 25 EStG). Die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung nach § 26 EStG liegen offensichtlich nicht vor. Somit unterliegt er dem Grundtarif des § 32a Abs. 1 EStG.</p> <p>Hinweis:</p> <p><i>Da laut Aufgabenstellung auch auf tarifliche Besonderheiten einzugehen ist, kann es angebracht sein, eine Aussage zum Einkommensteuertarif zu treffen. Da dieser wiederum zunächst von der Veranlagungsart abhängt, sollte auch darauf kurz eingegangen werden.</i></p>	
<p><u>Ermittlung der Einkünfte in chronologischer Reihenfolge:</u></p> <p>Beteiligung an der O-Ltd:</p> <p>Nach § 10 Abs. 2 Satz 1 AStG führt ein sog. Hinzurechnungsbetrag (HZB) zu Einkünften aus § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, da HP den Anteil an der O-Ltd. in seinem Privatvermögen hält. Der HZB gilt in dem Veranlagungszeitraum als zugeflossen, in dem das maßgebende Wirtschaftsjahr der ausländischen Gesellschaft endet. Im vorliegenden Fall – angepasst an den VZ 2023 – wäre das somit im VZ 2023. Unter dem HZB ist der Gewinn der ausländischen Gesellschaft nach Abzug der dort entrichteten Steuern zu verstehen. Im vorliegenden Fall sind dies die 150.000,00 € Gewinn der Gesellschaft, da laut Sachverhalt keine ausländische Steuer entrichtet wurde.</p> <p>Ein HZB liegt allerdings nur dann vor, wenn es sich bei der O-Ltd. um eine sog. Zwischengesellschaft i. S. d. § 8 AStG handelt. Die O-Ltd. vermarktet im Wesentlichen Lizenzrechte an von Dritten entwickelten Softwareprodukten. Somit ist die Regelung des § 8 Abs. 1 Nr. 6 Buchstabe a AStG einschlägig, denn es handelt sich bei dieser Tätigkeit genau um die Überlassung der Nutzung von Rechten, Plänen, Mustern, Verfahren, Erfahrungen und Kenntnissen. Laut Sachverhalt kann auch nicht von einem Nachweis des HP ausgegangen werden, dass die ausländische Gesellschaft die Ergebnisse eigener Forschungs- oder</p>	<p>2</p> <p>2</p>

<p>Entwicklungsarbeit auswertet, die ohne seine Mitwirkung unternommen worden ist.</p> <p>Da die Steuerbelastung der Gesellschaft bei 0 % liegt, ist auch die Voraussetzung des § 8 Abs. 5 AStG der niedrigen Besteuerung erfüllt. 0 % liegen deutlich unter den dort genannten 15 %.</p> <p>Hinweis:</p> <p><i>Würde die O-Ltd. ihren Sitz in einer sog. Steueroase i. S. d. § 3 StAbwG haben – wie z. B. auf den Bahamas –, so wäre § 9 StAbwG einschlägig. Nach der dort geregelten sog. „verschärften Hinzurechnungsbesteuerung“ ist die ausländische Gesellschaft, die in einer Steueroase ihren Sitz hat, über § 8 Abs. 1 AStG hinaus – ungeachtet von § 8 Absatz 2 bis 4 und § 9 des AStG – Zwischengesellschaft für ihre gesamten Einkünfte, die insgesamt einer niedrigen Besteuerung i. S. d. § 8 Abs. 5 AStG unterliegen. Das bedeutet, dass eine Gesellschaft, die in einer Steueroase ihren Sitz hat, unabhängig von „ihrer Tätigkeit“ stets als Zwischengesellschaft anzusehen ist. Die Liste der Staaten, die als sog. Steueroasen anzusehen sind, findet sich in den CH-Beck Steuergesetzen unter Ordnungsnummer I 12a.</i></p> <p>Der unbeschränkt steuerpflichtige HP ist mit 100 % – also zu mehr als 50 % – an der O-Ltd. beteiligt und folglich ist die für die HZB erforderliche Inländerbeherrschung auch gegeben. Die 100 %-ige Beteiligung führt auch dazu, dass der gesamte HZB, also die 150.000,00 €, dem HP zuzurechnen sind.</p> <p>Die Freigrenze nach § 9 AStG kommt nicht zur Anwendung, da die O-Ltd. ausschließlich Einkünfte erzielt, für die sie – wie dargelegt – Zwischengesellschaft nach § 8 AStG ist.</p> <p>Die hiernach zu ermittelnden Einkünfte betragen 150.000,00 €. Hierbei ist jedoch zu beachten, dass nach § 10 Abs. 2 Satz 4 AStG die Anwendung des begünstigten Steuersatzes nach § 32d Abs. 1 EStG nicht in Betracht kommt. Die Einkünfte unterliegen folglich i. H. v. 150.000,00 € dem persönlichen Steuersatz nach § 32a Abs.1 EStG.</p>	1
<p>Die im Zusammenhang mit der Beteiligung an der O-Ltd. erzielte Gewinnausschüttung unterliegt zunächst dem Grunde nach der Besteuerung gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG.</p>	2

<p>Nun ist aber § 11 AStG zu beachten:</p> <p>Erhält der Steuerpflichtige aus der Beteiligung an einer ausländischen Gesellschaft, für die Hinzurechnungsbeträge nach § 10 Abs. 2 AStG bei ihm der Einkommensteuer unterlegen haben, Bezüge i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, ist bei der Ermittlung der Summe der Einkünfte ein Kürzungsbetrag nach § 11 Abs. 2 AStG abzuziehen.</p> <p>Der Kürzungsbetrag entspricht im vorliegenden Fall dem HZB. Hier also die gesamten 150.000,00 €.</p> <p>Somit ist die Ausschüttung insgesamt nicht (erneut) zu berücksichtigen.</p> <p>Hinweis:</p> <p><i>Im Jahr 2020 wäre hier noch die Regelung des § 3 Nr. 41 EStG einschlägig gewesen. Wenn jedoch angenommen wird, dass „der Fall im VZ 2023 spielt“, ist die Regelung des § 11 AStG einschlägig.</i></p>	
<p><u>Beteiligung an der BP-Partnership</u></p> <p>Aus der Beteiligung an der vermögensverwaltenden BP-Partnership erzielt HP Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 2 Abs. 1 Nr. 6 EStG i. V. m. § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Die nach deutschen Grundsätzen ermittelten Einkünfte betragen laut Sachverhalt 3 Mio. €.</p> <p>Auch die aus dem Objekt in Brasilien erzielten Vermietungseinkünfte unterliegen im Inland der Besteuerung. Die insoweit nach deutschen Grundsätzen ermittelten Vermietungseinkünfte betragen 1 Mio. €.</p> <p>Die von der BP-Partnership erzielten Vermietungseinkünfte betragen somit insgesamt 4 Mio. €.</p> <p>Da HP an der BP-Partnership zu 40 % beteiligt ist, sind ihm die Einkünfte entsprechend seiner Beteiligungsquote zu 40 % und damit zu 1,6 Mio. € zuzurechnen.</p> <p>Bei der zum 15. Dezember seitens der BP-Partnership erfolgten Auskehrung an die Gesellschafter handelt es sich um eine steuerlich unbeachtliche Entnahme.</p> <p>Die im Zusammenhang mit den in Brasilien erzielten Vermietungseinkünften entstandenen brasilianischen Ertragsteuern sind bei HP anteilig — entsprechend seiner Beteiligungsquote — i. H. v. 40 %, also 80.000,00 € (40% von – laut Sachverhalt – 200.000,00 €) nach § 34c Abs. 1 Satz 1 EStG anrechenbar.</p>	2
<p><u>Verkauf Bürogebäude in Deutschland</u></p> <p>Laut Sachverhalt ist die BP-Partnership mit einer inländischen</p>	

<p>vermögensverwaltenden Personengesellschaft vergleichbar. Folglich erzielt HP durch die Veräußerung des Bürogebäudes anteilig (40 %) sonstige Einkünfte nach § 2 Abs. 1 Nr. 7 EStG i. V. m. § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Das Gebäude wurde innerhalb von 10 Jahren nach der Anschaffung (das wäre dann – unterstellt die Klausur würde über den VZ 2023 geschrieben werden – das Jahr 2018 gewesen) durch die BP-Partnership im Jahr 2023 wieder veräußert. Somit eindeutig im 10 Jahreszeitraum des § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG.</p> <p>Hinweis: <i>Hier ist unbedingt zu bedenken, dass für die genaue Berechnung stets das Datum der Kaufverträge (!) relevant ist. Wenn also ein Grundstück beispielsweise mit notariellem Vertrag vom 10. Oktober 2013 erworben wurde und Nutzen, Lasten und Gefahren am 1. Dezember 2013 übergegangen sind, dann ist die Veräußerung steuerbar, wenn der (Verkaufs)Vertrag vor Ablauf des 10. Oktober 2023 geschlossen wurde. Auf Übergang von Nutzen, Lasten und Gefahren kommt es hierbei nicht an (vgl. EStH 23 – Veräußerungsfrist).</i></p>	1								
<p>Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich nach § 23 Abs. 3 EStG aus dem Unterschied zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits. Zudem ist aber zu beachten, dass nach § 23 Abs. 3 Satz 4 EStG die Anschaffungskosten um AfA-Beträge zu mindern sind, die bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen wurden. Da das vermietete Objekt insgesamt 5 Jahre von der BP-Partnership gehalten und vermietet wurde, berechnet sich die abzusetzende AfA wie folgt:</p> <p>Anschaffungskosten (gesamt) 50.000.000,00 € davon abzuziehen der Teil, der auf den Grund und Boden entfällt (20 %) somit 10.000.000,00 €. Folglich verbleiben 40.000.000,00 € als AfA-BMG.</p> <p>AfA-Satz (§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchstabe a EStG) 2 %, angesetzte AfA 5 x 2 % von 40.000.000,00 € = 4.000.000,00 €.</p> <p>Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich danach wie folgt:</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 80%;">Veräußerungserlös</td> <td style="text-align: right;">60.000.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>abzgl. Werbungskosten</td> <td style="text-align: right;">300.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>abzüglich um die AfA geminderte Anschaffungskosten</td> <td style="text-align: right;">46.000.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>= Veräußerungsgewinn</td> <td style="text-align: right;">13.700.000,00 €</td> </tr> </table> <p>davon werden HP 40 %, folglich 5.480.000,00 €, zugerechnet.</p>	Veräußerungserlös	60.000.000,00 €	abzgl. Werbungskosten	300.000,00 €	abzüglich um die AfA geminderte Anschaffungskosten	46.000.000,00 €	= Veräußerungsgewinn	13.700.000,00 €	1
Veräußerungserlös	60.000.000,00 €								
abzgl. Werbungskosten	300.000,00 €								
abzüglich um die AfA geminderte Anschaffungskosten	46.000.000,00 €								
= Veräußerungsgewinn	13.700.000,00 €								

<p>Gesellschaft bildet insoweit ein selbstständiges Steuerobjekt.</p> <p>Somit ist zu klären, ob Pia Schmidt (P.S.) atypisch still an der MAX-OHG beteiligt ist. Dazu müsste zunächst ihrerseits Mitunternehmerrisiko als auch Mitunternehmerinitiative bestehen.</p> <p>Mitunternehmerrisiko liegt vor, da P.S. am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven des Geschäftszweigs „Baustoffgroßhandel“ beteiligt ist.</p> <p>P.S. entfaltet aufgrund der ihr zustehenden Kontroll- und Widerspruchsrechte nach § 716 BGB und des Weiteren wegen ihrer Tätigkeit als Prokuristin für die MAX-OHG unstreitig auch Mitunternehmerinitiative.</p> <p>Die atypisch stille Gesellschaft ist eine Mitunternehmerschaft i. S. d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, deren Mitunternehmer P.S. und die MAX-OHG sind. Der Gewerbebetrieb der atypisch stillen Gesellschaft umfasst nur den Geschäftszweig „Baustoffgroßhandel“, da die atypisch stille Beteiligung von P.S. auf diesen Geschäftsbereich des Handelsgewerbes der MAX-OHG beschränkt ist.</p> <p>Der Geschäftszweig „Verleih von Baumaschinen“ ist eine getrennt zu beurteilende Tätigkeit, die der MAX-OHG bzw. deren Gesellschaftern — als Mitunternehmern der MAX-OHG — zuzurechnen ist.</p> <p>Der von der atypisch stillen Gesellschaft unterhaltene Gewerbebetrieb „Baustoffgroßhandel“ ist nach § 2 Abs. 1 GewStG sachlich gewerbesteuerpflichtig (vgl. GewStR 2.1. Abs. 2).</p>	2
<p>Nun zur persönlichen Steuerpflicht, die von § 5 GewStG geregelt wird.</p> <p>Die persönliche Gewerbesteuerpflicht für den von der MAX-OHG unterhaltenen Gewerbebetrieb liegt nach § 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG bei der MAX-OHG eindeutig vor.</p> <p>Bei einer atypisch stillen Gesellschaft ist Steuerschuldner der Gewerbsteuer nach § 5 Abs. 1 Satz 1 GewStG der Inhaber des Handelsgeschäfts vgl. GewStR 5.1. Abs. 2 Satz 1. Die MAX-OHG ist die Inhaberin des Handelsgewerbes.</p>	1
<p><u>Aufgabe 2 – Ermittlung der festzusetzenden Gewerbsteuerermessbeträge</u></p> <p>Zunächst kann der festzusetzende Gewerbsteuerermessbetrag der MAX-OHG ermittelt werden:</p> <p>Zum Gewerbebetrieb der MAX-OHG gehört der Geschäftszweig „Verleih von Baumaschinen“ sowie die Beteiligung an der atypisch stillen Gesellschaft. In den</p>	1

Gewinn aus Gewerbebetrieb i. S. d. § 7 Satz 1 GewStG ist der Gewinn des Geschäftszweigs „Verleih von Baumaschinen“ i. H. v. 350.000,00 € und der Verlustanteil der MAX-OHG aus der Beteiligung an der atypisch stillen Gesellschaft i. H. v. 200.000,00 € einzubeziehen.	
Der Verlustanteil aus der Beteiligung an der atypisch stillen Gesellschaft ist nach § 8 Nr. 8 GewStG i. H. v. 200.000,00 € hinzuzurechnen.	1
<p>Ermittlung des GewSt-Messbetrags:</p> <p>Gewinn Geschäftszweig „Verleih von Baumaschinen“: 350.000,00 €</p> <p>./ Verlustanteil atypisch stille Gesellschaft: 200.000,00 €</p> <p>+ Gem. § 4 Abs. 4a bis 5b EStG nicht abziehbare Betriebsausgaben: 60.000,00 €</p> <p>Gewinn i. S. d. § 7 Satz 1 GewStG: 210.000,00 €</p> <p>+ Hinzurechnung Verlustanteil atypisch stille Gesellschaft: 200.000,00 €</p> <p>Gewerbeertrag: 410.000,00 €</p> <p>(der Gewerbeertrag ist schon auf volle 100,00 € „glatt“, muss also nicht mehr abgerundet werden)</p> <p>./ Freibetrag § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG: 24.500,00 €</p> <p>verbleibender Gewerbeertrag: 385.500,00 €</p> <p>davon nach § 11 Abs. 2 GewStG 3,5 %: 13.492,50 €</p> <p>Dieser Betrag ist nun noch nach GewStR 14 Satz 3 auf einen vollen Euro-Betrag abzurunden.</p> <p>Somit ergibt sich ein Gewerbesteuermessbetrag i. H. v. 13.492,00 €</p>	1
<p>Nicht vergessen werden darf nun die Ermittlung des Gewerbesteuermessbetrags für die atypisch stille Beteiligung:</p> <p>Die Verlusttragung durch P.S. i. H. v. 50.000,00 € stellt steuerlich keinen Ertrag dar, da es sich um eine atypisch stille Gesellschaft handelt.</p> <p>Eine (negative) Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. c GewStG kommt nicht in Betracht, da nach dem Einleitungssatz des § 8 Nr. 1 GewStG verlangt wird, dass der Verlustanteil den Gewinn aus Gewerbebetrieb i. S. d. § 7 GewStG gemindert haben muss und der Verlustanteil den Gewinn eben nicht gemindert hat.</p>	1
Das von Pia Schmidt bezogene (Prokuristinnen-)Gehalt stellt eine	1

Gewinnabführung an die TIP-AG: 533.295,00 € + Ausgleichszahlung an Tyll Tobes: 34.000,00 € + KapESt: 25.000,00 € + SolZ zur KapESt: 1.375,00 € + KSt: 6.000,00 € + SolZ zur KSt-Vorauszahlung: 330,00 € Einkommen der BERG-GmbH somit: 600.000,00 €	
Von ihrem Einkommen hat die BERG-GmbH nach § 16 Satz 1 KStG 20/17 die an Tyll Tobes geleisteten Ausgleichszahlungen selbst zu versteuern. Das verbleibende Einkommen ist der TIP-AG als Organträgerin zuzurechnen. Das der TIP-AG zuzurechnende Einkommen entspricht dem nach § 14 Abs. 5 Satz 1 KStG gesondert und einheitlich festzustellenden Einkommen. zVE der BERG-GmbH: 20/17 von 34.000,00 € = 40.000,00 € Der TIP-AG zuzurechnendes Einkommen: 600.000,00 € ./. 40.000,00 € = 560.000,00€	1
Die für die BERG-GmbH festzusetzende KSt beträgt nach § 23 Abs. 1 KStG 15 % von 40.000,00 €, somit = 6.000,00 €.	1
Die von der Gewinnausschüttung der TAL-GmbH einbehaltene KapESt kann nach § 19 Abs. 5 KStG nicht auf die KSt der BERG-GmbH angerechnet werden. Die auch zu ermittelnde, verbleibende Körperschaftsteuer i. S. d. KStR 7.2 beträgt daher auch 6.000,00 €.	
Zwischenergebnis	78
<u>Aufgabe 2:</u>	
Einzelsachverhalte a) Steuern/Aufsichtsratsvergütungen Die KSt i. H. v. 3.500.000,00 € und der SolZ i. H. v. 192.500,00 € sind nach § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbar. Da die GewSt keine Steuer vom Einkommen und auch keine sonstige Personensteuer, sondern eine Objektsteuer ist, fällt sie nicht unter die Regelung des § 10 Nr. 2 KStG. Die GewSt i. H. v. 3.700.000,00 € ist aber nach § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i. V. m. § 4 Abs. 5b EStG keine Betriebsausgabe. Die USt-	

<p>Nachzahlung i. H. v. 1.000.000,00 € hat den Gewinn zutreffend gemindert.</p> <p>Die Hinterziehungszinsen i. H. v. 40.000,00 € sind nach § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8a EStG nicht abziehbar. Gleiches gilt für die auf die Hinterziehungszinsen angerechneten Zinsen nach § 233a AO i. H. v. 240.000,00 €.</p> <p>Die an den Aufsichtsrat gezahlten Vergütungen i. H. v. 200.000,00 € sind schließlich nach § 10 Nr. 4 KStG nur zur Hälfte abziehbar.</p>	1
<p>b) Beteiligung an der SAT-GmbH</p> <p>Die Gewinnausschüttung der SAT-GmbH für den übertragenen 5 %-igen Anteil ist dem Veräußerer des Anteils — und nicht der TIP-AG — zuzurechnen, da dieser im Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses – und damit zum Realisationszeitpunkt – an der SAT-GmbH beteiligt war.</p> <p>Der von der TIP-AG gezahlte Kaufpreis für die Beteiligung an der SAT-GmbH i. H. v. 500.000,00 € ist in zwei Teile aufzuteilen.</p> <p>Der erste von zwei Teilbeträgen entfällt auf den Erwerb des Anspruchs auf Auszahlung der Gewinnausschüttung – also auf die Forderung –, wobei die TIP-AG nach den Bestimmungen des Kaufvertrags nur einen Anspruch auf die Netto-Gewinnausschüttung i. H. v. 14.725,00 € hatte.</p> <p>Bei dem verbleibenden zweiten Betrag i. H. v. 485.275,00 € (500.000,00 € ./. 14.725,00 €) handelt es sich um Anschaffungskosten für den 5 %-igen Anteil an der SAT-GmbH.</p> <p>Der Erwerb der Beteiligung wurde nicht richtig gebucht. Er hätte vielmehr wie folgt gebucht werden müssen:</p> <p>Beteiligung SAT-GmbH 485.275,00 € an Bank 500.000,00 € und Gewinnausschüttungsanspruch 14.725,00 €</p> <p>Die Buchung der TIP-AG bezüglich der Auszahlung der Gewinnausschüttung durch die SAT-GmbH ist korrekt.</p> <p>Die TIP-AG hat keinen Beteiligungsertrag erzielt. Die einbehaltene KapESt und der einbehaltene SolZ stellen für die TIP-AG keinen Aufwand dar; sie sind dem Veräußerer des Anteils zuzurechnen. Die TIP-AG hätte die Auszahlung erfolgsneutral durch Ausbuchung der im Zuge des Erwerbs des Anteils erworbenen Forderung auf Gewinnausschüttung berücksichtigen müssen.</p>	1

<p>Olm zugunsten der TIP-AG dar. Die verdeckte Einlage (vE) liegt in der Höhe vor, um die die gezahlten Zinsen die fremdüblichen Zinsen übersteigen.</p> <p>Eine vE ist eine Zuwendung eines einlagefähigen Vermögensvorteils durch einen Gesellschafter oder eine ihm nahestehende Person an eine Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist und der keine Gegenleistung gegenübersteht. Sie sind abzugrenzen von den durch Satzung oder Gesellschaftsvertrag bestimmten Gesellschafterbeiträgen als offene Einlagen.</p> <p>Die VEIT-GmbH hat der TIP-AG einen Vermögensvorteil zugewandt, ohne eine wertadäquate Gegenleistung zu erhalten.</p>	1
<p>Die Zuwendung ist gesellschaftsrechtlich veranlasst, weil die VEIT-GmbH eine Olaf Olm — dem Gesellschafter der TIP-AG — nahestehende Person ist.</p> <p>Die vE beträgt 30.000,00 € (tatsächliche Zinsen i. H. v. 50.000,00 € abzgl. fremdübliche Zinsen i. H. v. 4 % von 1.000.000,00 € x 6/12 = 20.000,00 €).</p>	1
<p>Die VETT-GmbH hat durch die fremdunübliche Zinszahlung zugleich Olaf Olm eine verdeckte Gewinnausschüttung i. S. d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG i. H. v. 30.000,00 € zugewandt.</p>	1
<p>Unter einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) versteht man eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung bei einer Körperschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags i. S. d. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG – ihren Gewinn oder Verlust – auswirkt und nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht.</p>	1
<p>Die Zuwendung ist gesellschaftsrechtlich veranlasst, weil die TIP-AG eine Olaf Olm — dem Alleingesellschafter der VETT-GmbH — nahestehende Person ist und die weiteren genannten Voraussetzungen liegen auch vor.</p>	
<p>Die vE erhöht nach § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG das Einkommen der TIP-AG, da die der vE zugrundeliegende vGA der VEIT-GmbH an Olaf Olm i. H. v. 30.000,00 € bei der Einkommensteuerfestsetzung von Olaf Olm nicht in das zVE einbezogen worden ist.</p>	1
<p>Die vGA hat außerdem das Einkommen der VEIT-GmbH gemindert, sodass die Rückausnahme des § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG („... es sei denn, die vGA hat bei der leistenden Körperschaft das Einkommen nicht gemindert.“) nicht zur Anwendung kommt.</p>	
<p>Der von der TIP-AG erfasste bilanzielle Ertrag aufgrund der Zinszahlung ist im Ergebnis nicht zu korrigieren. § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG kommt nicht zur Anwendung.</p>	

<p>Auch Änderungsmöglichkeiten nach § 32a KStG bestehen vorliegend nicht.</p>							
<p>d) Beteiligung an der BERG-GmbH</p> <p>Der in der steuerlichen Gewinn- und Verlustrechnung erfasste Ertrag aus der Gewinnabführung i. H. v. 533.295,00 € muss bei der Ermittlung des zVE der TIP-AG neutralisiert werden.</p> <p>Das Einkommen der BERG-GmbH ist in das zVE einzubeziehen, soweit es der TIP-AG zuzurechnen ist (= 560.000,00 €).</p> <p>§ 8b KStG ist nach § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG auf die im zugerechneten Einkommen enthaltene Gewinnausschüttung der TAL-GmbH i. H. v. 100.000,00 € anzuwenden.</p> <p>Die Gewinnausschüttung ist nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG steuerfrei. Dem könnte allerdings § 8b Abs. 4 Satz 1 KStG entgegenstehen, da die 25 %-ige Beteiligung zwar 10 % oder mehr beträgt, aber nicht zu Beginn des Jahres vorlag, sondern erst im Februar erworben wurde. Nun ist aber § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG zu berücksichtigen. Zwar besteht die 25 %-ige Beteiligung erst ab Februar des Jahres, aber nach der „Rückbewirkungsfiktion“ des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG gilt der Erwerb als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt.</p> <p>Nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG sind 5 % von 100.000,00 € = 5.000,00 € als nicht abziehbare Betriebsausgabe anzusetzen.</p>	<p>1</p> <p>1</p>						
<p>Die Veräußerung des Anteils an der BERG-GmbH ist in dem Jahr zu erfassen, in dem Nutzen, Lasten und Gefahren auf den Erwerber übergegangen sind. Auf den Zufluss des Veräußerungspreises (wie beispielsweise nach § 11 Abs. 1 EStG) kommt es natürlich nicht an. Der bilanzielle Veräußerungsgewinn beträgt:</p> <table data-bbox="199 1451 1236 1590"> <tr> <td>Veräußerungspreis:</td> <td>2.500.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>./. Buchwert Beteiligung BERG-GmbH:</td> <td>1.700.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>Veräußerungsgewinn:</td> <td>800.000,00 €</td> </tr> </table> <p>Die BERG-GmbH hat aus ihrem Jahresüberschuss des Vorjahres (<i>im originalen Sachverhalt 2019 und wäre die Klausur in 2024 über den VZ 2023 zu schreiben, dann im Jahr 2022</i>) einen Teilbetrag i. H. v. 120.000,00 € in eine Gewinnrücklage (vgl. § 272 Abs. 3 HGB) eingestellt und einen entsprechend geringeren Gewinn an die TIP-AG abgeführt.</p> <p>Die Minderabführung hat ihre Ursache in der Zeit der Organschaft. Somit hat die TIP-AG in ihrer Steuerbilanz zum 31. Dezember 2022 einen besonderen aktiven</p>	Veräußerungspreis:	2.500.000,00 €	./. Buchwert Beteiligung BERG-GmbH:	1.700.000,00 €	Veräußerungsgewinn:	800.000,00 €	<p>1</p> <p>1</p>
Veräußerungspreis:	2.500.000,00 €						
./. Buchwert Beteiligung BERG-GmbH:	1.700.000,00 €						
Veräußerungsgewinn:	800.000,00 €						

<p>Verwaltungs-GmbH dem Sonderbetriebsvermögen der TIP-AG bei der WAL-GmbH & Co KG zuzurechnen ist.</p> <p>Sie ist – wie eine offene Ausschüttung auch – nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG steuerfrei. Auch hier steht die Regelung des § 8b Abs. 4 Satz 1 KStG der Steuerbefreiung nicht entgegen, weil die TIP-AG zu Beginn des Jahres mit 10 % oder mehr an der WAL-Verwaltungs-GmbH beteiligt war.</p> <p>Von der vGA gelten wieder nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG 5 %, also 500,00 €, (10.000,00 €, davon 5 %) als nicht abziehbare Betriebsausgabe.</p> <p>Im Rahmen der Gewinnverteilung der WAL-GmbH & Co KG ist der TIP-AG lediglich der angemessene Gewinnanteil i. H. v. 140.000,00 € zuzurechnen.</p>	1																						
<p>Zusammenfassend kann das zvE, die festzusetzende KSt und auch die verbleibende KSt nun ermittelt werden:</p> <table border="0" data-bbox="199 846 1273 1391"> <tr> <td>Gewinn laut Steuerbilanz der TIP-AG:</td> <td style="text-align: right;">30.000.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>+ Korrektur Einzelsachverhalt a):</td> <td style="text-align: right;">7.772.500,00 €</td> </tr> <tr> <td>./ . Korrektur Einzelsachverhalt b):</td> <td style="text-align: right;">108.039,00 €</td> </tr> <tr> <td>Korrektur Einzelsachverhalt c):</td> <td style="text-align: right;">0,00 €</td> </tr> <tr> <td>./ . Korrektur Einzelsachverhalt d):</td> <td style="text-align: right;">33.695,00 €</td> </tr> <tr> <td>+ Korrektur Einzelsachverhalt e):</td> <td style="text-align: right;">140.500,00 €</td> </tr> <tr> <td>zvE:</td> <td style="text-align: right;">37.771.266,00 €</td> </tr> <tr> <td>davon nach § 23 Abs. 1 KStG 15 % sind:</td> <td style="text-align: right;">5.665.689,90 €</td> </tr> <tr> <td>somit abgerundet festzusetzende KSt:</td> <td style="text-align: right;">5.665.689,00 €</td> </tr> <tr> <td>abzgl. KapESt Gewinnausschüttung TAL-GmbH:</td> <td style="text-align: right;">./ . 25.000,00 €</td> </tr> <tr> <td>verbleibende KSt nach KStR 7.2 KStR:</td> <td style="text-align: right;">5.640.689,00 €</td> </tr> </table>	Gewinn laut Steuerbilanz der TIP-AG:	30.000.000,00 €	+ Korrektur Einzelsachverhalt a):	7.772.500,00 €	./ . Korrektur Einzelsachverhalt b):	108.039,00 €	Korrektur Einzelsachverhalt c):	0,00 €	./ . Korrektur Einzelsachverhalt d):	33.695,00 €	+ Korrektur Einzelsachverhalt e):	140.500,00 €	zvE:	37.771.266,00 €	davon nach § 23 Abs. 1 KStG 15 % sind:	5.665.689,90 €	somit abgerundet festzusetzende KSt:	5.665.689,00 €	abzgl. KapESt Gewinnausschüttung TAL-GmbH:	./ . 25.000,00 €	verbleibende KSt nach KStR 7.2 KStR:	5.640.689,00 €	1
Gewinn laut Steuerbilanz der TIP-AG:	30.000.000,00 €																						
+ Korrektur Einzelsachverhalt a):	7.772.500,00 €																						
./ . Korrektur Einzelsachverhalt b):	108.039,00 €																						
Korrektur Einzelsachverhalt c):	0,00 €																						
./ . Korrektur Einzelsachverhalt d):	33.695,00 €																						
+ Korrektur Einzelsachverhalt e):	140.500,00 €																						
zvE:	37.771.266,00 €																						
davon nach § 23 Abs. 1 KStG 15 % sind:	5.665.689,90 €																						
somit abgerundet festzusetzende KSt:	5.665.689,00 €																						
abzgl. KapESt Gewinnausschüttung TAL-GmbH:	./ . 25.000,00 €																						
verbleibende KSt nach KStR 7.2 KStR:	5.640.689,00 €																						
Endergebnis	100																						