

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14a WPO

1. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2025

Termin: 21. August 2025

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel: 1. Steuergesetze

2. Steuerrichtlinien

3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Habersack, Deutsche Gesetze
– Textsammlung und Ergänzungsband –

5. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **9 Seiten**.

**Bitte geben Sie nach Ende der Bearbeitungszeit
auch die Aufgabenstellung ab!**

Bearbeitungshinweise:

1. Die Klausur besteht aus getrennten Aufgabenteilen, die in beliebiger Reihenfolge gelöst werden können.
2. Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.
3. Sollten im Sachverhalt offenbare Unrichtigkeiten oder Widersprüche enthalten sein oder notwendige Angaben fehlen, so weisen Sie in Ihrer Lösung darauf hin und vermerken, wie Sie den Sachverhalt berichtigt oder ergänzt haben.
4. Begründen Sie Ihre Entscheidungen jeweils unter Hinweis auf die gesetzlichen Vorschriften, Verwaltungsanweisungen und ggfs. abweichende Rechtsprechung.
5. Gehen Sie nur auf die konkreten Fragestellungen ein und verzichten Sie auf allgemeine Darlegungen ohne Bezug zur jeweiligen Fragestellung.
6. Bei jeder Aufgabe sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben. Sie sollen zugleich einen Anhaltspunkt für die Gewichtung der Aufgaben darstellen. Es sind maximal **100 Punkte** erreichbar, davon

Teil I: 57 Punkte

Teil II: 24 Punkte

Teil III: 19 Punkte

Teil I: Ertragsteuer (57 Punkte)

Sachverhalt 1 (46 Punkte)

Der Steuerpflichtige KF (Karl Fischer; geboren am 21.10.1960) ist wohnhaft in Köln. Bis zum Tod seiner Ehefrau am 15.6.2023 haben beide dort gemeinsam in einem angemieteten Einfamilienhaus gewohnt. Seit dem Tod seiner Ehefrau mietet KF eine kleinere Wohnung (ebenefalls in Köln).

KF ist seit über 30 Jahren Inhaber eines Einzelunternehmens im Bereich Maschinenbau, das sich auf die Herstellung von Spezialmaschinen für die Industrie spezialisiert hat. Das Betriebsgrundstück Sonnenallee 3 in Köln, auf dem der Betrieb seit seiner Gründung ansässig ist, steht im Eigentum von KF. Seinen Gewinn ermittelt er nach § 4 Abs. 1 EStG.

Der für den Zeitraum Januar bis einschließlich April 2024 bisher durch KF ermittelte steuerliche Gewinn beträgt 600.000 €. Die folgenden Vorgänge sind hierbei wie nachfolgend geschildert berücksichtigt worden bzw. unberücksichtigt geblieben:

1. Umstrukturierung

Im Frühjahr 2024 wurde KF von einem Unternehmensberater darauf hingewiesen, dass eine GmbH als Rechtsform für sein bisheriges Einzelunternehmen im Ausland sicher „professioneller“ wirken würde und somit auch das Geschäft ankurbeln könnte. KF entschied sich mit hin dazu, die angeratene Umstrukturierung kurzfristig umzusetzen. Mit Wirkung zum 1.5.2024, 0:00 Uhr, hat KF bis auf wenige Ausnahmen (siehe hierzu weiter unten) das gesamte Einzelunternehmen (mit allen Rechten und Pflichten) in die KF GmbH eingebracht.

An der übernehmenden KF GmbH ist KF bereits seit 2020 zu 100 % beteiligt. Er hatte die KF GmbH damals als Vorrats-GmbH für Anschaffungskosten von EUR 25.000 erworben, mit dem Ziel, mit der KF GmbH in Kölner Immobilien zu investieren und sie damit dem Privatvermögen zugeordnet. Eine Geschäftstätigkeit hat die KF GmbH dann jedoch nicht aufgenommen. Umso mehr freute es KF daher, dass die KF GmbH im Rahmen der Umstrukturierung seines Einzelunternehmens endlich eine Tätigkeit aufnehmen konnte.

Der Einbringungsvertrag sah vor, dass der Zugang bei der GmbH gegen Kapitalrücklage gebucht werden soll. Eine Gegenleistung, insbesondere in Form von Anteilen, wird nicht gewährt. Die Bilanz des Einzelunternehmens von KF sah zum 30.4.2024, 24:00 Uhr, wie folgt aus:

Aktiva			Passiva
Grund und Boden	1.000.000 €	Eigenkapital	2.575.858 €
Gebäude	820.858 €		
Betriebs- und Geschäftsausstattung (BGA)	55.000 €		
Waren	600.000 €		
Geldkonten	100.000 €		
	2.575.858 €		2.575.858 €

Die Teilwerte/gemeinen Werte/beizulegenden Werte (ohne einen evtl. Umsatzsteueranteil) betragen zum 30.4.2024:

GmbH-Beteiligung	25.000 €
Grund und Boden	1.500.000 €
Gebäude	1.000.000 €
BGA	55.000 €
Waren	700.000 €
Geldkonten	100.000 €
Firmenwert	1.000.000 €

Da KF auf sein „Betongold“ schwört, kam für ihn nicht in Betracht, auch das Betriebsgrundstück Sonnenallee 3 in Köln auf die KF GmbH zu übertragen. Stattdessen schloss KF bereits am 30.4.2024 einen Mietvertrag (Mietbeginn 1.5.2024) mit der KF GmbH.

KF hatte das bebaute Grundstück im Januar 2015 für einen Schnäppchenpreis von 1.000.000 € (inkl. Nebenkosten; Anteil Grund und Boden am Wert 50 %; Anteil Gebäude am Wert 50 %; Baujahr 1990) erworben. Das Grundstück war bereits bei Erwerb an einen Fahrradhersteller vermietet. Das Mietverhältnis führte KF zunächst unverändert fort. Als der Fahrradhersteller den Mietvertrag mit Wirkung zu Ende Februar 2018 kündigte, nutzte KF ab März 2018 das bebaute Grundstück für eigenbetriebliche Zwecke. Der Wert des bebauten Grundstücks hat im März 2018 2.000.000 € betragen (Anteil Grund und Boden am Wert 50 %; Anteil Gebäude am Wert 50 %).

Um die KF GmbH zu Beginn finanziell etwas zu entlasten, vereinbarte KF eine monatliche Miete in Höhe von 10.000 € (angemessen wären 20.000 € gewesen). KF sind monatliche Kosten (ohne Abschreibung) aufgrund der Vermietung in Höhe von 1.000 € entstanden.

KF ist Geschäftsführer der KF GmbH und erhält ab Mai 2024 für seine Tätigkeit ein monatliches Gehalt in Höhe von 20.000 € (marktüblich).

KF hatte im Jahr 2007 Telekom-Aktien für insgesamt 50.000 € erworben (Hinweis: keine Beteiligung i. S. d. § 17 EStG). Die Aktien hat KF am 15.7.2024 für 40.000 € an die KF GmbH verkauft. Die KF GmbH hat die Aktien mit den Anschaffungskosten in ihrer Bilanz aktiviert. Der Börsenkurs am 15.7.2024 lag für die übertragenen Aktien bei 30.000 €.

2. Betongold

Im September 2024 erhält KF sehr überraschend ein äußerst lukratives Angebot für das Betriebsgrundstück von einem Immobilieninvestor in Köln. Der Investor bietet ihm 3 Mio. € für das Betriebsgrundstück (50 % Gebäude-Anteil). Mit Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten zum 1.10.2024 verkauft KF daher – entgegen seiner ursprünglichen Absicht – das Betriebsgrundstück. Der Kaufpreis wurde seinem privaten Bankkonto am 1.10.2024 gutgeschrieben.

3. Schenkung

Nach dem Verkauf des Betriebsgrundstücks fasste KF den Entschluss, künftig insgesamt kürzer treten zu wollen. Als potenziellen Unternehmensnachfolger hat KF seinen Sohn, Alexander Fischer (nachfolgend „AF“), ausgewählt. AF lebt seit Abschluss seines Studiums im Jahr 2010 in den USA. KF erhofft sich insoweit, dass AF die Internationalisierung des Unternehmens weiter vorantreiben kann.

Am 15.12.2024 überträgt KF 100 % der KF GmbH-Anteile an AF. Die 100%ige KF GmbH-Beteiligung ist am 15.12.2024 unstreitig 2.200.000 € wert. Im Zeitraum September bis November hatte der Wert der 100%igen KF GmbH-Beteiligung noch unstreitig 2 Mio. € betragen.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die Summe der Einkünfte von Karl Fischer für den Veranlagungszeitraum 2024 und begründen Sie die Ergebnisse ausführlich mit den einschlägigen Rechtsgrundlagen. Gehen Sie auch auf die persönliche Steuerpflicht, die Veranlagungsform sowie den Steuertarif ein.

Allgemeine Bearbeitungshinweise:

Die Aufgabe ist so zu lösen, dass die Summe der Einkünfte für den Veranlagungszeitraum 2024 möglichst niedrig ist. Erforderliche Anträge gelten als gestellt. Erforderliche Nachweise gelten als erbracht. Die Übertragung soll dergestalt erfolgen, dass sich für KF möglichst niedrige steuerliche Einkünfte ergeben.

Auf die Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.

Sachverhalt 2 (11 Punkte)

Der Steuerpflichtige Martin G. (im Folgenden „MG“), 35 Jahre alt, wohnhaft in Köln, ist der Sohn von Peter G. (im Folgenden „PG“), einem 70 Jahre alten Pensionär aus Siegen. PG hat im Jahr 1970 ein zweigeschossiges Gebäude in der Innenstadt von Siegen erworben, das eine Gesamtfläche von 300 m² umfasst (je Etage 150 m²). Zum Zeitpunkt des Erwerbs im Jahr 1970 (Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten am 1.10.1970) zahlte PG für das Grundstück und das Gebäude umgerechnet 200.000 € (inkl. Nebenkosten; Anteil Grund und Boden am Wert 50 %; Anteil Gebäude am Wert 50 %; Baujahr 1965). Das AfA-Volumen ist verbraucht.

Das Erdgeschoss (EG) wird seit vielen Jahren als Praxisfläche an einen Arzt und das Obergeschoss (OG) zu Wohnzwecken vermietet. Die zu Beginn des Monats fällige Warmmiete beträgt jeweils 2.000 € für das EG und das OG und wurde stets pünktlich entrichtet.

Mit Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten zum 1.6.2024 hat PG das Gebäude an seinen Sohn MG übertragen. In der Übertragungsurkunde wurde festgehalten, dass MG keine Zahlung leisten muss, sondern ein noch bestehendes (endfälliges) Darlehen mit einer Valuta von

300.000 € übernimmt. Die monatlichen Zinsen für das Darlehen betragen 400 €. Zum Übertragungszeitpunkt hatte das Grundstück einen Verkehrswert von 1.000.000 € (Anteil Grund und Boden am Wert 50 %; Anteil Gebäude am Wert 50 %).

MG ließ im Jahr 2024 folgende Maßnahmen (jeweils zzgl. 19 % Umsatzsteuer) durchführen:

- Renovierung Hausflur, 10.000 €;
- Erneuerung des Bodens im Erdgeschoss, 10.000 €;
- Erneuerung der Gebäudefassade, 20.000 €;
- Austausch der Heizungsanlage, 50.000 €.

Die Maßnahme zur Renovierung des Hausflurs wurde aufgrund akuter Beschwerden der Mieter bereits am 25.5.2024 auf Kosten von MG durchgeführt und abgeschlossen. Die Überweisung erfolgte noch am gleichen Tag. Die übrigen Maßnahmen wurden im September 2024 durchgeführt und bezahlt.

MG zahlte 2024 für den Unterhalt des Gebäudes (Strom, Wasser, Heizung etc.) monatlich 700 €.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die sich aus dem Sachverhalt für Martin G. ergebenden steuerlichen Einkünfte für den Veranlagungszeitraum 2024 und begründen Sie die Ergebnisse mit den einschlägigen Rechtsgrundlagen. Auf den allgemeinen Teil (persönliche Steuerpflicht, die Veranlagungsform sowie den Steuertarif) ist **nicht** einzugehen. Einkünfteerzielungsabsicht liegt unstrittig vor.

Allgemeine Bearbeitungshinweise:

Die Aufgabe ist so zu lösen, dass die Summe der Einkünfte für den Veranlagungszeitraum 2024 möglichst niedrig ist. Erforderliche Anträge gelten als gestellt. Erforderliche Nachweise gelten als erbracht.

Teil II: Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht (24 Punkte)

Maria Schmidt (nachfolgend „MS“; geb. 15.12.1960) ist seit vielen Jahren zu 50 % an der Schmidt & Weber GmbH & Co. KG (nachfolgend „S&W GmbH & Co. KG“) beteiligt. Die restlichen 50 % gehören dem Mitgesellschafter Thomas Weber. MS hält ferner 50 % an der Schmidt Verwaltungs-GmbH (nachfolgend „GmbH“), die Komplementärin der S&W GmbH & Co. KG ist. Die restlichen 50 % hält Thomas Weber. Die S&W GmbH & Co. KG ist ein mittelständisches Unternehmen mit Sitz in München, das sich auf die Herstellung und den Vertrieb von Bauteilen für die Automobilindustrie spezialisiert hat.

Am 1.6.2024 schenkt MS ihrem Sohn Lukas Schmidt (nachfolgend „LS“), mit dem sie gemeinsam in München wohnt, einen Anteil von 24 % an der S&W GmbH & Co. KG. Die Anteile an der GmbH behält sie zurück. Als Gegenleistung verpflichtet sich LS zur Zahlung lebenslanger monatlicher Versorgungsleistungen an Maria in Höhe von 4.000 €, beginnend ab dem 1.6.2024, jeweils zum Monatsanfang fällig.

Der zutreffend ermittelte handelsrechtliche Jahresüberschuss lt. Gesamthandsbilanz der **S&W GmbH & Co. KG** betrug im Jahr 2021 300.000,00 €, im Jahr 2022 400.000,00 € und im Jahr 2023 510.000,00 €. Die als Steueraufwand verbuchten Ertragsteuern betragen für 2021 90.000,00 €, für 2022 120.000,00 € und für 2023 150.000,00 €. Sie beinhalten neben der Körperschaftsteuer und dem Solidaritätszuschlag auch die Gewerbesteuer. Im Jahr 2023 wurde zusätzlich ein Ertrag aus der Aktivierung von latenten Steuern in Höhe von 60.000 € berücksichtigt (nicht in den 150.000 € enthalten).

Der Substanzwert der S&W GmbH & Co. KG i. S. d. § 11 Abs. 2 Satz 3 BewG beträgt zum Bewertungsstichtag unstreitig 3.000.000 €.

Die Schulden (inkl. Rückstellungen) der S&W GmbH & Co. KG zum **1.6.2024** betragen insgesamt 1.000.000 €. Hiervon entfallen 200.000 € auf eine in 2023 aufwandswirksam gebildete Drohverlustrückstellung. Des Weiteren besteht ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zum 1.6.2024 in Höhe von 20.000 €. Die Finanzmittel betragen (zutreffend) 1.500.000 €.

Überflüssige liquide Mittel hat die S&W GmbH & Co. KG bereits in 2019 in Aktien eines namhaften Automobilherstellers angelegt. Die als Beteiligungsertrag verbuchten Dividenden betragen für 2021 30.000 €, für 2022 35.000 € und für 2023 25.000 €. Die Aktien haben zum 1.6.2024 einen Wert von 600.000 €.

Zur Vermögensanlage hatte die S&W GmbH & Co. KG am 1.10.2022 zudem eine Eigentumswohnung in München erworben. Die verbuchten Mieterträge betragen für 2022 4.500 € und für 2023 18.000 €. Abschreibung und sonstige Kosten haben für 2022 3.000 € und für 2023 12.000 € betragen. Für die Eigentumswohnung ist vom zuständigen Finanzamt auf den Besteuerungszeitpunkt ein Grundbesitzwert (§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG) in Höhe von 900.000 € ermittelt worden.

Die S&W GmbH & Co. KG hat angemessene Geschäftsführergehälter gezahlt, die den o. g. Jahresüberschuss zutreffend gemindert haben.

Für MS wird in einer positiven Ergänzungsbilanz ein Firmenwert ausgewiesen, der in den Jahren 2021 bis 2023 mit jährlich 50.000 € abgeschrieben wurde. Zum 1.6.2024 wird der Firmenwert in der Ergänzungsbilanz mit 325.000 € ausgewiesen.

Das Eigenkapital der S&W GmbH & Co. KG beträgt zum 1.6.2024 4.000.000 € und verteilt sich wie folgt auf die Gesellschafter:

- Maria Schmidt: 1.500.000 €
- Thomas Weber: 2.500.000 €

Am 1.6.2025 ist MS bei einem Motorradunfall verstorben (auf die Besteuerung des Erbfalls ist nicht einzugehen).

Aufgabe:

Ermitteln Sie die Schenkungsteuer, die Lukas Schmidt aufgrund der Schenkung seiner Mutter zu entrichten hat. Vorschenkungen liegen nicht vor. Die Schenkungsteuer soll möglichst gering gehalten werden. Alle erforderlichen Anträge gegenüber dem Finanzamt gelten als gestellt. Notwendige gesonderte Feststellungen (einschließlich der Feststellungen nach § 13b Abs. 10 ErbStG) sind ggf. vorab darzustellen. Begründen Sie Ihre Entscheidungen unter Angabe der maßgebenden Vorschriften.

Teil III: Umsatzsteuerrecht (19 Punkte)

Die Staub GmbH (GmbH) mit Sitz und Geschäftsleitung in Düsseldorf vertreibt weltweit Staubsauger und Küchenmaschinen. Die Büroräume der GmbH befinden sich bis zum 31.7.2024 im Erdgeschoss des Geschäftshauses Grafallee 37, Düsseldorf. Die GmbH besteht seit 2010 und überschreitet seitdem unstreitig die Grenzen zur Anwendung der Kleinunternehmerregelung.

1. Messe

Anlässlich der spanischen Messe „Aspiradora“ hat die Staub GmbH 40 Staubsauger der Reihe „StaublosV3“ am 1.4.2024 für Ausstellungszwecke von Düsseldorf nach Madrid (Spanien) transportiert. Der „StaublosV3“ sorgte auf der Messe für große Nachfrage, was die Vertriebler der Staub GmbH sehr freute. Leider war der Andrang so groß, dass vier der Ausstellungsmodelle aufgrund von Überhitzung am Abend des ersten Ausstellungstages (3.4.2024) kaputt gegangen sind und noch vor Ort entsorgt werden mussten, was auch mit Blick auf die Selbstkosten von 1.000 € je Stück aus wirtschaftlicher Sicht sehr ärgerlich war. Bei einem gemeinsamen Abendessen am Folgetag gelang es dem Vertriebsteam, zwanzig Ausstellungsmodelle an die spanische Aspiradora S.L. zu verkaufen. Die Übergabe erfolgte direkt am Messestand. Die restlichen Ausstellungsmodelle transportierte die Staub GmbH am 10.4.2024 wieder zurück nach Düsseldorf.

2. Grafallee 37

Das dreigeschossige Geschäftshaus auf der Grafallee 37 hat die Staub GmbH selbst errichtet. Das unbebaute Grundstück hat sie mit Übergang von Nutzen und Lasten zum 1.1.2022 für 1.000.000 € von einer Privatperson ohne Umsatzsteuer erworben. Bei Erwerb hatte die Staub GmbH noch beabsichtigt, ein Geschäftshaus zur ausschließlichen Selbstnutzung zu errichten.

Die Bauarbeiten zur Errichtung des dreigeschossigen Geschäftshauses starteten am 1.6.2022 und wurden am 31.5.2023 abgeschlossen. Während das Bauvorhaben sehr gut voranschritt, musste die Geschäftsführung der GmbH zu Beginn des Jahres 2023 feststellen,

dass sie sich mit dem ursprünglichen Plan, alle drei Geschosse (je 200 m²) selbst nutzen zu wollen, übernommen hat. Gleich zu Beginn des Januars sprach die Geschäftsführung der GmbH mit dem Architekten Josef Pütz (JP), der stets Interesse an einer Anmietung signalisiert hatte. Anfang Januar wurde daher vereinbart, dass das 1. OG künftig an ihn und das 2. OG an seine Frau Hermine Pütz (HP), die auf der angemieteten Fläche eine neue Hausarzt-Praxis eröffnen wollte, vermietet werden soll.

Es sind insgesamt Vorsteuerbeträge in Höhe von 180.000 € angefallen, die je zur Hälfte auf 2022 und 2023 entfallen. Ab dem 1.1.2024 wurde das Erdgeschoss durch die GmbH selbst genutzt und das 1. und 2. OG wie geplant an JP sowie HP für jeweils monatlich 5.000 € (zzgl. gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer) vermietet.

Die GmbH hatte im Laufe des Jahres 2024 aufgrund der stagnierenden Nachfrage nach konventionellen Staubsaugern Liquiditätsbedarf. Mit Übergang von Nutzen und Lasten zum 1.8.2024 hat die GmbH das Geschäftshaus für insgesamt 3.000.000 € (zzgl. gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer) an HP verkauft. Im Notarvertrag haben die Beteiligten zur Umsatzsteuerpflicht optiert. Eine ordnungsgemäße Rechnung wurde erst am 1.10.2024 ausgestellt. HP nutzt seit dem 1.8.2024 das gesamte Gebäude für ihre Hausarztztätigkeit. Der Mietvertrag mit JP wurde mit Wirkung zum 1.8.2024 beendet.

Die GmbH mietet seit dem 1.8.2024 für monatlich 5.000 € (zzgl. gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer) Büro- und Lagerräumlichkeiten auf der Rheinallee 7, Düsseldorf, von Max Wein.

3. Aufräumarbeiten

Aufgrund eines Sturms wurde der Garten vor dem privat genutzten Einfamilienhaus des alleinigen Gesellschafters der GmbH, Martin Staub, in Köln stark verwüstet. Zur Pflege des Geschäftshauses hatte die GmbH bis einschließlich September 2024 einen Gärtner angestellt (monatliche Gehaltskosten bei der GmbH belaufen sich inklusive des Arbeitgeberanteils zur Sozialversicherung auf 3.000 €). Im Juni 2024 übernahm der Gärtner im Umfang von 20 % seiner Arbeitszeit die Aufräumarbeiten im Garten von Martin Staub. Die GmbH stellte Martin Staub hierfür 238 € brutto (inkl. gesetzlich geschuldeter Umsatzsteuer) in Rechnung.

Aufgabe:

Nehmen Sie zur umsatzsteuerlichen Behandlung der vorgenannten Sachverhalte bei der Staub GmbH für das Jahr 2024 Stellung. Gehen Sie auf die Umsatzart, die Steuerpflicht, die Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Umsätze und auf den Vorsteuerabzug ein. Die Umsatzsteuer für steuerpflichtige Umsätze ist zu berechnen. Geben Sie ferner an, in welchem Voranmeldungszeitraum die Steuer entsteht bzw. zu berichtigen ist und die Vorsteuer abgezogen werden kann.

Allgemeine Bearbeitungshinweise:

Auf § 19 UStG ist nicht einzugehen. Soweit möglich, haben die beteiligten Unternehmer für die erbrachten Umsätze zur Umsatzsteuerpflicht optiert. Etwaige Beleg- bzw. Buchnachweise (§ 6a Abs. 3 UStG) liegen lt. Bearbeitungshinweis vor. Ordnungsgemäße Rechnungen liegen vor.