

Klausur

Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2026

Ertragsteuer

C-1

Lösungshinweise

Klausurthemen

Teil I - Einkommensteuer:

- Steuerstundungsmodelle § 15b EStG
- Einkünfte § 18 EStG
 - Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG
 - Veräußerungsgewinn, § 6c EStG
 - Dividende als Betriebseinnahme
 - AfA Praxiswert, Inventar
 - Private Mitbenutzung des betrieblichen Pkw
- Einkünfte § 20 EStG
- Einkünfte § 21 EStG

Teil II - Körperschaftsteuer:

- § 8b KStG mit Kapitalertragsteuer
- Teilwertabschreibungen von Kapitalgesellschaften auf Beteiligungen
- Aufwendungen von Kapitalgesellschaften im Zusammenhang mit Beteiligungen
- Übertragung einer Pensionsverpflichtung auf eine Schwestergesellschaft
- vGA in Zusammenhang mit Beteiligungsverkäufen und § 8b KStG
- verdeckte Einlagen in Zusammenhang mit Beteiligungsverkäufen und § 8b KStG

Teil III - Gewerbesteuer:

- Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen und Kürzungen
- Ermittlung des Gewerbeertrags und Gewerbesteuermessbetrags

Zum Teil I Einkommensteuer

Einkünfte Franz Ferdinand

1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb

- (1) Als Mitunternehmer der gem. § 15 Abs. 2 EStG gewerblich tätigen Windpark Kaarst GmbH & Co. KG erzielt FF Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG i. V. m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG. Als Kommanditist ist FF Gesellschafter der KG, hat gem. § 166 HGB Kontrollrechte und daher Mitunternehmerinitiative; er ist auch am Gewinn/Verlust und gem. § 161 Abs. 2 i. V. m. § 155 Abs. 1 HGB auch an den stillen Reserven beteiligt und trägt daher auch Mitunternehmerrisiko, H 15.8 Abs. 1 „Allgemeines“, „Gesellschafter“, „Mitunternehmerinitiative“ und „Mitunternehmerrisiko“ EStH. FF hat trotz der Verluste in 2025 Gewinnerzielungsabsicht, weil er ab 2033 und auch insgesamt Gewinne erzielen will, sodass keine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vorliegt, Beck'sche Erlasse § 15b/1 zu 1, Rn. 2. **[1,0]**

- (2) Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG der Gewinn, der gem. §§ 4 Abs. 1, 5 EStG durch Betriebsvermögensvergleich zweistufig ermittelt wird. Nach § 179 Abs. 2 S. 2 AO i.V.m. § 180 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 lit. a AO sind die Besteuerungsgrundlagen für Zwecke der Einkommensteuer gesondert und einheitlich festzustellen.

Der FF gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 HS 1 EStG zuzurechnende Anteil am Gewinn bzw. Verlust der KG beträgt ./ 1.000 €. **[1,0]**

- (3) Gem. § 15b Abs. 1 S. 1 EStG dürfen Verluste in Zusammenhang mit einem Stundungsmodell weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit anderen Einkünften ausgeglichen noch gem. § 10d EStG abgezogen werden (BMF hierzu: Beck'sche Erlasse §15b/1 zu 1).

Gem. § 15b Abs. 1 S. 3 EStG ist der hier grundsätzlich anwendbare § 15a EStG insoweit nicht anzuwenden.

Nach § 15b Abs. 2 S. 1 EStG liegt ein Steuerstundungsmodell vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form von negativen Einkünften erzielt werden sollen. Nach S. 2 der Vorschrift ist dies der Fall, wenn unter Zuhilfenahme eines vorgefertigten Konzepts die Verluste nach Möglichkeit mit den übrigen Einkunftsarten ausgeglichen werden sollen.

Ein Steuerstundungsmodell liegt hier also grundsätzlich vor.

Gem. § 15b Abs. 3 EStG ist aber § 15b Abs. 1 EStG nur anzuwenden, wenn innerhalb der Anfangsphase das Verhältnis der Summe der prognostizierten Verluste zur Höhe des gezeichneten und nach dem Konzept auch aufzubringenden Kapitals 10 % übersteigt. Die Anfangsphase i. S. d. § 15b EStG ist der Zeitraum, in dem nach dem zugrundeliegenden Konzept nicht nachhaltig positive Einkünfte erzielt werden, und ist damit im Regelfall identisch mit der Verlustphase. Der Abschluss der Investitionsphase ist zur Bestimmung der Anfangsphase ohne Bedeutung. Die Anfangsphase endet, wenn nach der Prognoserechnung des Konzepts ab einem bestimmten Veranlagungszeitraum dauerhaft und nachhaltig positive Einkünfte erzielt werden.

Hier müssten also mehr als 10 % des aufzubringenden Kapitals von FF i.H.v. 5.000 €, also mehr als 500 € an Verlusten in der Anfangsphase prognostiziert worden sein. Dies ist hier bei prognostizierten jährlichen anteiligen Verlusten bis 2032 i. H. v. 1.000 € der Fall.

Damit ist die Verlustausgleichsbeschränkung des § 15b Abs. 1 S. 1 EStG anzuwenden. **[2,0]**

- (4) Nach § 15b Abs. 1 S. 2 EStG mindert jedoch der nicht ausgleichsfähige Verlust die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben Einkunftsquelle erzielt.

Nach § 15b Abs. 4 S. 1 EStG ist der in 2025 entstandene Verlust i. H. v. 1.000 € gesondert festzustellen.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb ./ 1.000 €

Im VZ 2025 ausgleichsfähig 0 €

Gesonderte Feststellung des Verlustvortrages: ./ 1.000 €

[1,0]

2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit

- (5) FF übt als selbständig tätiger Zahnarzt einen „Katalogberuf“ i. S. v. § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG aus. Er erzielt damit Einkünfte aus selbständiger Arbeit, § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG i. V. m. § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG. Die Einkünfte sind der Gewinn, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG. Da FF als Freiberufler weder gemäß § 140 AO i.V.m. § 238 HGB und § 141 AO buchführungspflichtig ist, noch freiwillig Bücher führt, ermittelt er den Gewinn zulässigerweise gem. § 4 Abs. 3 EStG als Überschuss der Betriebseinnahmen (§ 8 Abs. 1 EStG analog bzw. § 4 Abs. 4 EStG Umkehrschluss) über die Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG). Das Zufluss- bzw. Abflussprinzip des § 11 EStG ist grds. zu beachten. **[1,0]**

Lt. Sachverhalt beträgt der vorläufige Gewinn: + 240.000 €

2.1 Privatärztliche Verrechnungsstelle (PVS)

- (6) Die Honorare, die über die PVS eingezogen wurden, sind Betriebseinnahmen. Die PVS ist von FF zum Einzug der Forderungen bevollmächtigt worden. Unabhängig von der tatsächlichen Gutschrift der Honorare auf dem Bankkonto von FF gelten die Honorare bereits im Zeitpunkt der Vereinnahmung durch den Bevollmächtigten gem. § 11 Abs. 1 S. 1 EStG bei FF als zugeflossen, also im Jahr 2025, R 11 EStR. + 35.000 € **[1,0]**

- (7) Die zu Lasten der Honorare vom zahnärztlichen Versorgungswerk eingezogenen Beträge stellen keinen durchlaufenden Posten i. S. v. § 4 Abs. 3 S. 2 EStG dar, da sie im Namen und für Rechnung des FF eingezogen werden. Es handelt sich also um Betriebseinnahmen. Sie stellen auch keine Betriebsausgaben dar, weil sie nicht betrieblich veranlasst sind, § 4 Abs. 4 EStG Umkehrschluss. Es handelt sich um Aufwendungen für die private Lebensführung gem. § 12 Nr. 1 S. 1 EStG im abgekürzten Zahlungsweg. Diese werden als Altersvorsorgeaufwendungen im Rahmen der Sonderausgaben i. S. v. § 10 Abs. 1 Nr. 2 a), Abs. 3 EStG berücksichtigt. Die zu Lasten des Honorars einbehaltenen Beträge hat FF bislang nicht als Betriebseinnahmen berücksichtigt. Somit sind ergänzend zu erfassen:

12 Monate x 1.000 € = + 12.000 €

[1,0]

2.2 Kassenärztliche Vereinigung

- (8) Die Honorare der kassenärztlichen Vereinigung sind erst mit Überweisung am 15.02.2026 gem. § 11 Abs. 1 S. 1 EStG bei FF zugeflossen, H 11 „Arzthonorar“ EStH. Die Honorare sind zwar regelmäßig wiederkehrende Einnahmen i. S. v. § 11 Abs. 1 S. 2 EStG, da ein Dauerschuldverhältnis vorliegt und in

zeitlich gleichbleibenden Abständen geleistet wird. Die Vorschrift greift dennoch nicht, da die Honorare nicht innerhalb kurzer Zeit, also innerhalb 10 Tage - H 11 „Allgemeines“ EStH - nach Beendigung des Kalenderjahres zugeflossen sind. **[1,0]**

2.3 Hauptstr. 25

- (9) Vom Erwerb (01.01.2013) bis zur Veräußerung zum 01.07.2025 gehörte das Grundstück Hauptstraße 25 zum notwendigen Betriebsvermögen der Zahnarztpraxis von FF, R 4.2 Abs. 7 S. 1 EStR. Das Gebäude war bis zur Veräußerung ein abnutzbares, unbewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens und war mit den Anschaffungskosten in das Anlageverzeichnis gem. § 4 Abs. 3 S. 5 aufzunehmen. Die Anschaffungskosten waren gem. § 4 Abs. 3 S. 3 EStG nur im Wege der AfA als Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 4 EStG zu berücksichtigen. Lt. Sachverhalt hat FF für 2025 bislang noch keine AfA berücksichtigt, sodass die AfA für die Monate Januar 2025 bis Juni 2025 noch zu berücksichtigen ist, H 4.5 Abs. 3 „Veräußerung abnutzbarer Wirtschaftsgüter“ EStH. Die AfA bemisst sich gem. § 7 Abs. 4 S. 1 HS 1 Nr. 1 EStG nach den Anschaffungskosten des Gebäudes gem. § 255 Abs. 1 HGB, vorliegend 500.000 € Grundstücksanschaffungskosten x 80 % = 400.000 €. Der AfA-Satz beträgt 3 %, da das Gebäude zum Betriebsvermögen gehörte, nicht Wohnzwecken diente und der Bauantrag nach dem 31.03.1985 erfolgte.

Bei Wirtschaftsgütern, die im Laufe eines Kalenderjahres veräußert werden, kann für dieses Jahr nur der Teil des auf ein Jahr entfallenden AfA-Betrags abgesetzt werden, der dem Zeitraum zwischen dem Beginn des Jahres und dem Zeitpunkt der Veräußerung entspricht, R 7.4 Abs. 8 S. 1 EStR.

$$3 \% \times 400.000 \text{ €} \times 6/12 = \text{./. } 6.000 \text{ €} \quad \textbf{[2,0]}$$

- (10) Der Veräußerungspreis aus dem Grundstückverkauf Hauptstraße 25 i.H.v. 700.000 € ist bei Zufluss im Juli 2025 gem. § 11 Abs. 1 S. 1 EStG als Betriebseinnahme zu erfassen, § 4 Abs. 4 EStG Umkehrschluss, R 4.5 Abs. 3 S. 1 EStR; H 4.5 Abs. 2 „Zufluss von Betriebseinnahmen“ 2. Spiegelstrich EStH. **[0,5]**

+700.000 €

- (11) Die Anschaffungskosten des Grund und Bodens i. H. v. (500.000 € Grundstücksanschaffungskosten x 20 % =) 100.000 € sind gem. § 4 Abs. 3 S. 4 EStG im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungspreises als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG zu berücksichtigen. **[0,5]**

Auch der im Zeitpunkt der Veräußerung (01.07.2025) bestehende Restbuchwert des Gebäudes ist gem. H 4.5 Abs. 3 „Veräußerung abnutzbarer Wirtschaftsgüter“ EStH im Zeitpunkt der Veräußerung als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG zu berücksichtigen.

(12) Der Buchwert des Gebäudes beträgt:

urspr. Gebäude-Anschaffungskosten	400.000 €	
abzgl. AfA 3 % x 12,5 Jahre	<u>150.000 €</u>	
= Buchwert 30.06.2025	250.000 €	./. 250.000 €

Es ergibt sich also ein Veräußerungsgewinn i. H. v. insgesamt 350.000 €:

Veräußerungspreis 700.000 € anteilig	Grund und Boden 20 %	Gebäude 80 %
	140.000 €	560.000 €
abzgl.	AK Grund und Boden	Restbuchwert Gebäude
	./. 100.000 €	./. 250.000 €
	40.000 €	310.000 €

[1,0]

(13) Da FF möglichst niedrige Einkünfte anstrebt, ist eine Gewinnneutralisierung gem. § 6c EStG i. V. m. § 6b EStG zu prüfen. Gem. § 6c Abs. 1 S. 1 EStG ist § 6b EStG mit Ausnahme des § 6b Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG auch bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG anzuwenden. Da das Grundstück Hauptstraße 25 mindestens 6 Jahre zum Anlagevermögen des in Meerbusch gelegenen Betriebs des FF gehörte, nämlich 12,5 Jahre, ist die erforderliche ununterbrochene Zugehörigkeit zum Anlagevermögen einer inländischen Betriebsstätte i. S. v. § 6b Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG erfüllt. Der Grund und Boden und das Gebäude sind auch jeweils begünstigte Wirtschaftsgüter gem. § 6b Abs. 1 S. 1 EStG.

Die Neutralisierung des Veräußerungsgewinns wird dadurch erreicht, dass dieser gemäß § 6b Abs. 1 S. 1 EStG von den Anschaffungskosten der begünstigten Investitionen abgezogen und gem. R 6c Abs. 1 S. 5 EStR dieser vorgenommene Abzug als Betriebsausgabe behandelt wird. Zur Übertragung auf das Grundstück Birkenallee 12 siehe dort. **[2,0]**

2.4 Birkenallee 12

(14) Bei den Mietzahlungen für die Praxisräume in der Birkenallee 12 für den Zeitraum vom 01.07.2025 bis 30.09.2025 handelt es sich um Betriebsausgaben, § 4 Abs. 4 EStG.

3 Monate x 5.000 € = ./. 15.000 €
[1,0]

(15) Das zum 01.10.2025 erworbene Grundstück Birkenallee 12 besteht aus zwei selbständigen Gebäudeteilen, da das EG und das OG in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen stehen, R 4.2 Abs. 4 S. 1. Das EG dient fremdbetrieblichen Zwecken, das OG dient eigenbetrieblichen Zwecken, R 4.2 Abs. 4 EStR. Der Gebäudeteil „eigenbetriebliche Nutzung“, einschließlich des zugehörigen anteiligen Grund und Bodens (OG), stellt notwendiges Betriebsvermögen dar, R 4.2 Abs. 7 EStR.

Der an die Schönheitschirurgen vermietete Gebäudeteil nebst anteiligem Grund und Boden könnte zwar als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt werden, da er in einem gewissen objektiven Zusammenhang mit seiner Zahnarztpraxis steht. Da FF sich aber die Miete auf sein Privatkonto überweisen lässt, ist davon auszugehen, dass FF bei Erwerb beide Wirtschaftsgüter seinem Privatvermögen zugeordnet hat, weil die unmissverständliche Zuordnung zum Betriebsvermögen fehlt, vgl. H 4.2 Abs. 9 „Nachweis der Zuordnung...“ EStH im Umkehrschluss. **[1,0]**

- (16) Die Anschaffungskosten für die eigenbetrieblich genutzten Räume betragen 600.000 € ($\frac{1}{2} \times 1.200.000$ €) und entfallen zu 20 %, also i. H. v. 120.000 €, auf den Grund und Boden und zu 80 %, also i. H. v. 480.000 €, auf das Gebäude; siehe auch H 7.3 „Kaufpreisaufteilung“ EStH. **[0,5]**
- (17) Da FF möglichst niedrige Einkünfte anstrebt, ist der durch die Veräußerung des Grundstücks Hauptstraße 25 entstandene Gewinn, soweit möglich, auf das angeschaffte Grundstück in der Birkenallee 12 zu übertragen. Der Gewinn ist, soweit er auf den Grund und Boden entfällt, gemäß § 6b Abs. 1 S. 2 Nr. 1 EStG von den anteiligen Anschaffungskosten des erworbenen Grund und Bodens, und, soweit er auf das Gebäude entfällt, gem. § 6b Abs. 1 S. 2 Nr. 3 EStG von den anteiligen Anschaffungskosten des Gebäudes abziehbar.

	Grund und Boden (20%)	Gebäude (80%)
Anschaffungskosten 600.000 €	120.000 €	480.000 €
Abzug § 6b Abs. 1 S. 2 EStG	./. 40.000 €	./. 310.000 €
geminderte Anschaffungskosten	80.000 €	170.000 €

Insoweit ist der Abzug von Anschaffungskosten des Grund und Bodens und des Gebäudes in Höhe der Gewinne aus der Veräußerung des Grundstücks Hauptstraße 25 gem. R 6c Abs. 1 S. 5 EStR vollumfänglich als Betriebsausgabe zu berücksichtigen:

Grund und Boden	./. 40.000 €
Gebäude	./. 310.000 €
	[2,0]

- (18) Da das OG zum Betriebsvermögen gehört, nicht Wohnzwecken dient und der Bauantrag nach dem 31.03.1985 erfolgte, ist die Gebäude-AfA gem. § 4 Abs. 3 S. 3 EStG i. V. m. § 7 Abs. 4 S. 1 HS 1 Nr. 1 EStG¹ mit 3 % der Anschaffungskosten vorzunehmen:

Dabei sind gem. § 6b Abs. 6 S. 2 EStG die anteiligen Anschaffungskosten des Gebäudes (OG) von 480.000 €, gemindert um den Abzugsbetrag nach § 6b Abs. 1 EStG von 310.000 €, also 170.000 € als Bemessungsgrundlage maßgebend. Im Jahr der Anschaffung wird für jeden vollen Monat, der der Anschaffung vorangeht, die AfA um jeweils $\frac{1}{12}$ gekürzt, § 7 Abs. 1 S. 4 EStG analog.

$$170.000 \text{ €} \times 3 \% \times \frac{3}{12} = \text{./. 1.275 €} \quad \mathbf{[1,0]}$$

- (19) Soweit das aufgenommene Darlehen auf den eigenbetrieblich genutzten Gebäudeteil entfällt, stellt es eine Betriebsschuld dar, hier i. H. v. $500.000 \text{ €} \times \frac{1}{2} = 250.000 \text{ €}$, vgl. H 4.2 Abs. 15 „gemischt ge-

¹ Eine degressive Gebäude-AfA nach § 7 Abs. 5a EStG kommt nicht in Frage, da der Herstellungs-/Anschaffungsbeginn nicht nach dem 30.09.2023 liegt.

nutztes Grundstück“ EStH und Beck’sche Erlasse § 21/6 zu 1 in sinngemäßer Anwendung. Eine anderweitige Zuordnung hat FF nicht vorgenommen. Die anteiligen Darlehenszinsen sind Betriebsausgaben, § 4 Abs. 4 EStG. Die Zahlung erfolgte vom Privatkonto des FF und stellt eine erfolgsneutrale Bar einlage i. S. d. § 4 Abs. 1 S. 8 HS 1 EStG dar.

250.000 € x 3 % x 3/12 (Oktober bis Dezember) = ./ 1.875 €
[1,0]

- (20) Das Damnum hat Zinscharakter und ist ein Entgelt für die Überlassung des Kapitals für das 10-jährige Darlehen. Abweichend vom Abflussprinzip des § 11 Abs. 2 S. 1 EStG ist nach § 11 Abs. 2 S. 3 EStG eine Ausgabe für eine Nutzungsüberlassung für einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren grundsätzlich gleichmäßig auf die Zeit der Vorauszahlung zu verteilen. Dies gilt nach § 11 Abs. 2 S. 4 EStG aber nicht, soweit das Damnum marktüblich ist. Eine fremdübliche Vereinbarung mit einer Geschäftsbank indiziert regelmäßig die Marktüblichkeit, H 11 „Damnum“ 4. Spiegelstrich EStH.

250.000 € x 2,5 % Damnum = ./ 6.250 €
[1,5]

2.5 Dividende Apotheker- und Ärztebank

- (21) Der bei Kontoeröffnung obligatorisch zu erwerbende Geschäftsanteil an der Apotheker- und Ärztebank ist eine Beteiligung des notwendigen Betriebsvermögens, H 4.2 Abs. 1 „Beteiligung“ 4. Spiegelstrich EStH im Umkehrschluss. **[0,5]**
- (22) Die Dividendenzahlung stellt eine Einnahme i. S. v. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG dar. Da die Beteiligung zum freiberuflichen Betriebsvermögen gehört, sind die Einkünfte aus Kapitalvermögen aber gemäß § 20 Abs. 8 EStG subsidiär. Die einbehaltene KapEst (§§ 43 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 43a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG) und der SolZ (§ 3 Abs. 1 Nr. 5 SolZG i.V.m. § 4 SolZG) stellen als Personensteuern gemäß § 12 Nr. 3 EStG nicht abziehbare Ausgaben dar. Die KapEst und der SolZ sind gem. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG als Vorauszahlung auf die festzusetzende Einkommensteuer von FF und GF anzurechnen. Als Betriebseinnahmen sind damit die zugeflossene Dividende und die im Abzugsverfahren erhobenen Personensteuern gewinnerhöhend zu erfassen.

Auszahlungsbetrag	3.681,25 €	
KapEst	1.250,00 €	
SolZ	<u>68,75 €</u>	
„Brutto“- Dividende	5.000,00 €	+ 5.000 €

Da FF den Überweisungsbetrag bereits als Betriebseinnahme erfasst hatte, erfolgt insoweit eine Korrektur ./ 3.681,25 €

Nach § 3 Nr. 40 S. 1 lit. d EStG i. V. m. § 3 Nr. 40 S. 2 EStG sind 40 % der „Brutto“- Dividende steuerfrei: 40 % x 5.000 € = ./ 2.000 €
[2,0]

2.6 iPad

- (23) Bei der Lieferung des iPad handelt es sich um ein Geschenk seines Dentallabors, das als Betriebseinnahme in Form der Sacheinnahme mit dem gemeinen Wert gewinnerhöhend erfassen muss. Bei Wirtschaftsgütern, die unentgeltlich in das Betriebsvermögen außer der Einlage (§ 4 Abs. 1 S. 8 EStG)

übertragen werden, gilt gem. § 6 Abs. 7 Nr. 1 i. V. m. Abs. 4 EStG sein gemeiner Wert für das aufnehmende Betriebsvermögen als Anschaffungskosten. + 600 € **[1,0]**

Hinweis:

Das Dentallabor hätte die Einkommensteuer nach § 37b EStG pauschal mit 30 % erheben können. In diesem Fall würde die Erfassung einer Betriebseinnahme gem. § 37b Abs. 3 S. 1 EStG entfallen. Nach § 37b Abs. 3 S. 3 EStG muss FF aber über die Steuerübernahme unterrichtet werden.

- (24) Da FF das iPad nicht betrieblich genutzt hat, sondern von FF sofort als Weihnachtsgeschenk für seine Frau zu privaten Zwecken verwendet wurde, lag sogleich eine Sachentnahme i. S. d. § 4 Abs. 1 S. 2 EStG vor, die mit dem Teilwert gem. § 6 Abs. 7 Nr. 2 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 HS 1 EStG zu bewerten ist.

Die Entnahme ist als eine fiktive Betriebseinnahme zu berücksichtigen. + 600 €

Der Restbuchwert, hier die Anschaffungskosten ohne AfA, weil sofort nach Zuführung zum Betriebsvermögen entnommen, ist im Zeitpunkt der Entnahme als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

Restbuchwert ./. 600 €
[1,0]

Einkünfte aus selbständiger Arbeit § 18 EStG (auf volle Euro abgerundet): 256.519 €

3. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

- (25) Aus der Vermietung der Praxisräume des EG Birkenallee 12, wie auch aus der Vermietung der Wohnung in Duisburg erzielt FF Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 EStG i.V.m. § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG. Die Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG, wobei das Zufluss-/Abflussprinzip des § 11 EStG zu beachten ist. **[1,0]**

3.1 EG Birkenallee 12

- (26) Ab dem 01.10.2025 sind die Mieteinnahmen zzgl. der umlagefähigen Kosten als Einnahmen (Mieten) anzusetzen, § 8 Abs. 1 EStG und H 21.2 „Einnahmen“ EstH.

(200 qm x 25 €) = 5.000 € x 3 Monate (Oktober bis Dezember) + 15.000 €
[0,5]

- (27) Soweit das Darlehen von 500.000 € auf die vermieteten Praxisräume im EG entfällt, stellt es eine private Schuld dar, also i. H. v. 250.000 €, Beck'sche Erlasse § 21/6 zu 1. Die Finanzierungszinsen und das Damnum, soweit beide auf das EG des Gebäudes in der Birkenallee 12 nebst Grund und Boden entfallen, sind Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG, 250.000 € x 3 % x 3/12 (Oktober bis Dezember) = ./. 1.875 € **[0,5]**

- (28) Das Damnum hat Zinscharakter und ist ein Entgelt für die Überlassung des Kapitals für das 10-jährige Darlehen. Abweichend vom Abflussprinzip des § 11 Abs. 2 S. 1 EStG sind nach § 11 Abs. 2 S. 3 EStG Ausgaben für eine Nutzungsüberlassung für einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren grundsätzlich gleichmäßig auf die Zeit der Vorauszahlung zu verteilen. Dies gilt nach § 11 Abs. 2 S. 4 EStG aber nicht

für ein Damnum, soweit dieses marktüblich ist. Eine Vereinbarung mit einer Geschäftsbank unter fremdüblichen Bedingungen indiziert regelmäßig die Marktüblichkeit, H 11 „Damnum“ 4. Spiegelstrich EStH.

250.000,00 € x 2,5 % Damnum = ./ 6.250 €
[1,0]

- (29) Die Gebäude-AfA für das vermietete EG sind Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 S. 1 und beträgt 2 % der Anschaffungskosten gem. § 7 Abs. 4 S. 1 HS 1 Nr. 2 lit. b EStG. Im Jahr der Anschaffung wird die AfA gem. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG analog für jeden vollen Monat, der dem Monat der Anschaffung vorangeht, um je 1/12 gekürzt.

480.000 € x 2 % x 3/12 = ./ 2.400 €
[1,0]

Überschuss EG Birkenallee 12 **+ 4.475 €**

3.2 Eigentumswohnung (ETW) in Duisburg

- (30) FF erzielt bereits ab November 2024 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Das gilt auch dann, wenn das Objekt zunächst wegen der Renovierung leer steht und erst im Anschluss an die Beendigung der Renovierungsarbeiten, wie hier ab August 2025 vermietet wird. Bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit ist grundsätzlich ohne weitere Prüfung vom Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen, Beck'sche Erlasse § 21/5 zu 1, Rn. 1. Eine Vermietungstätigkeit ist auf Dauer angelegt, wenn sie nach den bei Beginn der Vermietung ersichtlichen Umständen keiner Befristung unterliegt. Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. Siehe auch Beck'sche Erlasse § 21/5 zu 1, Rn. 1, 4. **[1,0]**

***Hinweis:** Hat der Steuerpflichtige den Entschluss, auf Dauer zu vermieten, endgültig gefasst, gelten die Grundsätze des Urteils vom 30.09.1997 für die Dauer seiner Vermietungstätigkeit auch dann, wenn er das bebaute Grundstück später auf Grund eines neu gefassten Entschlusses veräußert (BFH vom 09.07.2002, BStBl 2003 II S. 580 m.w.N.).*

- (31) Ab dem 01.08.2025 sind die Mieteinnahmen zzgl. der Umlagen als Einnahmen (Mieten) anzusetzen (§ 8 Abs. 1 EStG und H 21.2 „Einnahmen“ EStH).

1.600 € x 5 Monate 8.000 €
zzgl. Umlagen 15 % x 1.600 € x 5 Monate 1.200 €
Summe der Einnahmen 9.200 €
[1,0]

- (32) Da für das ganze Jahr Überschusserzielungsabsicht bestand, sind die Finanzierungszinsen ganzjährig Werbungskosten, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG.
- 200.000 € x 4 % = ./ 8.000 €
[0,5]
- (33) Die Kosten der Verwaltung sind ganzjährig Werbungskosten, § 9 Abs. 1 S. 1 EStG.
- | | | |
|---------------------|-------------------|------------|
| Januar bis Juli: | 7 Monate x 75 € = | ./ 525 € |
| August bis Dezember | 5 Monate x 225 € | ./ 1.125 € |
- [0,5]**
- (34) Die AfA für die vermietete ETW § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 S. 1 i. V. m. § 7 Abs. 4 S. 1 HS 1 Nr. 2 lit. b EStG stellt Werbungskosten dar; die AfA beträgt 2 % der Anschaffungskosten, da das Gebäude 1950 errichtet wurde. Die Anschaffungskosten betragen 100.000 € (§ 255 Abs. 1 HGB) und entfallen zu 20 % (= 20.000 €) auf den Grund und Boden und zu 80 % auf das Gebäude (= 80.000 €). Es erfolgt keine zeitanteilige Kürzung der AfA nach § 7 Abs. 1 S. 4 EStG, da die Vermietungsabsicht das ganze Jahr über bestand (s.o.). **[0,5]**
- (35) In Bezug auf die Modernisierungsarbeiten liegen keine nachträglichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten i. S. v. § 255 HGB vor, da die Maßnahmen weder der Beseitigung einer objektiven noch einer subjektiven Funktionsuntüchtigkeit dienen, weil die Wohnung grundsätzlich bewohnbar war. Es liegen auch keine Erweiterungsherstellungskosten in Form der Substanzmehrung vor. Auch eine Hebung des Wohnstandards ist zu verneinen, so dass auch keine nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Form der wesentlichen Verbesserung vorliegen, da eine Erhöhung der Miete durch die Modernisierungsmaßnahmen nicht gerechtfertigt ist; Beck'sche Erlasse §21/8 zu 1, Rn. 7 ff und 17 ff.² **[0,5]**
- (36) Bei den umfangreichen Modernisierungsmaßnahmen, die FF innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung (November 2024) vornehmen ließ, handelt es sich um anschaffungsnahe Herstellungskosten i. S. v. § 9 Abs. 5 S. 2 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 1a S. 1 EStG. Die Summe der Aufwendungen für die Modernisierung innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung betragen ohne Umsatzsteuer (100/119 x 100.000 € = abgerundet) 84.033 €. Diese sind damit höher als 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes (80.000 € x 15 % =) 12.000 €. **[1,0]**
- (37) Gem. R 7.4 Abs. 9 S. 3 EStR gelten die anschaffungsnahe Herstellungskosten als zu Jahresbeginn entstanden.
- Neue AfA-Bemessungsgrundlage ab 01.01.2025 ist die bisherige Bemessungsgrundlage zzgl. der nachträglichen anschaffungsnahe Herstellungskosten, wobei der für das Gebäude geltende Prozentsatz anzuwenden ist, H 7.3 bzw. H 7.4 jeweils „nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten“ EStG.

² Das BMF hat mit Schreiben v. 26.01.2026 die Abgrenzung von Erhaltungsaufwendungen, Anschaffungskosten, Herstellungskosten und anschaffungsnahe Herstellungskosten iSd § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG bei der Instandsetzung und Modernisierung von Gebäuden neu geregelt. In der Lösung wird noch Bezug auf das BMF-Schreiben v. 18.07.2003. Durch die geänderte Fassung ergibt sich keine Änderung an der Lösung.

Ursprüngliche Bemessungsgrundlage	80.000 €	
zzgl. nachträgliche anschaffungsnahe Herstellungskosten	+ 100.000 €	
	180.000 € x 2 % =	./ 3.600 €
		[1,0]
Verlust ETW Duisburg		./ 4.050 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung § 21 EStG (+ 4.475 € ./ 4.050 €)		+ 425 €

Einkünfte Gesine Ferdinand

1. Einkünfte aus selbständiger Arbeit

- (38) GF übernahm zum 01.04.2025 die Internistenpraxis von MM.

Als Ärztin übt GF einen Katalogberuf gem. § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG aus. Damit erzielt GF aus ihrer Tätigkeit als selbständige Internistin Einkünfte aus selbständiger, freiberuflicher Arbeit im Sinne von § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 EStG i.V.m. § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG. Die Einkünfte sind der Gewinn, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG. Da GF weder buchführungspflichtig gem. § 140 AO i.V.m. § 238 HGB und gem. § 141 AO ist, noch freiwillig Bücher führt, ermittelt sie den Gewinn zulässigerweise gem. § 4 Abs. 3 EStG als Überschuss der Betriebseinnahmen gem. § 8 Abs. 1 EStG i.V.m. § 4 Abs. 4 EStG Umkehrschluss über die Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG. Das Zufluss- bzw. Abflussprinzip des § 11 EStG ist grundsätzlich zu beachten.

[1,0]

Ausgangspunkt ist ihr vorläufiger Gewinn vom 01.04. - 31.12.2025 i. H. v. 125.000 €

1.1 Zinsen

- (39) Die mit dem Erwerb der Praxis zum 01.04.2025 in Zusammenhang stehende Darlehensschuld i. H. v. 200.000 € ist eine Betriebsschuld, H 4.2 Abs. 15 „Betriebsschuld“ EStH. Die in 2025 gezahlten Darlehenszinsen sind betrieblich veranlasste Aufwendungen und somit Betriebsausgaben, § 4 Abs. 4 EStG.

200.000 € x 4 % x 9/12 = ./ 6.000 €

[1,0]

1.2 Praxisinventar

- (40) Das übernommene Inventar ist notwendiges Betriebsvermögen. Es handelt sich um abnutzbare, bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Gem. § 6 Abs. 7 Nr. 2 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 7 EStG sind bei Erwerb eines Betriebes die Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert, höchstens mit den Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB) zu bewerten. Da der Kaufpreis für die Praxis mit 300.000 € höher ist als der Teilwert des Inventars von 100.000 €, ist der Teilwert von 100.000 € maßgeblich. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 4 Jahre, so dass die Anschaffungskosten gem. § 4 Abs. 3 S. 3 EStG i.V.m. § 7 Abs. 1 S. 1, 2 EStG über die lineare AfA mit jährlich 1/4 zu verteilen sind. Da die Anschaffung vor dem 01.07.2025 erfolgte, ist eine degressive AfA nach § 7 Abs. 2 EStG nicht möglich.

Die AfA beginnt gem. § 9a EStDV mit Lieferung am 01.04.2025, dem Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten. Im Jahr der Anschaffung wird die AfA für jeden vollen Monat, der dem Monat der Anschaffung vorangeht gem. § 7 Abs. 1 S. 4 um je 1/12 gekürzt. Die AfA beträgt also:

100.000 € / 4 Jahre x 9/12 ./ 18.750 €

[2,0]

S. 2 EStG i. V. m. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2 bis 6 EStG (Entfernungspauschale)³ und § 9 Abs. 2 EStG entsprechend anzuwenden.

Gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2 ist für jeden Arbeitstag, an dem GF den Mittelpunkt ihrer dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit aufsucht, eine Entfernungspauschale von 0,30 € für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und den Mittelpunkt ihrer dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit anzusetzen. Es erfolgt keine Deckelung auf höchstens 4.500 € im Kalenderjahr gemäß § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2 HS 2 EStG, da GF einen eigenen Kraftwagen benutzt. Durch die Entfernungspauschale sind gem. § 9 Abs. 2 S. 1 EStG sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen der Wohnung und dem Mittelpunkt der dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit veranlasst sind.

160 Arbeitstage x 20 km x 0,30 € ./ 960 €
[2,0]

1.5 Fahrtkosten (Jaguar F-Pace)

- (43) Da der neu geleaste Jaguar lt. Sachverhalt zutreffend dem Leasing-Geber als wirtschaftlichem Eigentümer gem. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO zugerechnet worden ist (siehe auch „Leasing-Erlass“, Beck'sche Erlasse §6/1 zu 1), kann GF für den Jaguar keine AfA absetzen. GF kann aber die abgeflossenen Leasingraten von monatlich 1.600 € als Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG berücksichtigen.

Leasingrate Dezember 2025 ./ 1.600 €
[0,5]

- (44) Die zu Vertragsbeginn geleistete Leasingsonderzahlung ist eine Vorauszahlung für eine Überlassung des Fahrzeugs für die Dauer der Grundmietzeit von 3 Jahren. Es handelt sich um eine Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 4 EStG. Für die Zahlung gilt das Abflussprinzip des § 11 Abs. 2 S. 1 EStG. Da die Vorauszahlung nicht für einen Zeitraum von mehr als 5 Jahren erfolgt, ist keine gleichmäßige Verteilung der Aufwendungen gem. § 11 Abs. 2 S. 3 EStG vorzunehmen.

Leasingsonderzahlung Dezember 2025 ./ 20.000 €
[1,0]

- (45) Ungeachtet des Leasing-Vertrages hat GF die private Nutzung des PKW als Nutzungsentnahme nach § 4 Abs. 1 S. 2 EStG zu behandeln, vgl. auch Beck'sche Erlasse §6/23 zu 1, Rn. 2. Diese hat GF im Rahmen der Einnahme-Überschuss-Rechnung als fiktive Betriebseinnahme zu erfassen. Die Bewertung der Entnahme erfolgt nach § 6 Abs. 7 Nr. 2 EStG i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 HS 1 EStG mittels der sog. der 1%-Methode, weil der PKW zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird und GF kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 HS 1 EStG geführt hat. Für jeden Kalendermonat ist die Entnahme mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung einschließlich Umsatzsteuer (= Bruttolistenpreis, kurz: BLP) anzusetzen, Beck'sche Erlasse § 6/23 zu 1, Rn. 8, 10. Ein Elektrofahrzeug i. S. v. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 HS 2 EStG liegt nicht vor. Da der PKW im Dezember 2025 angeschafft wurde, ist im Veranlagungszeitraum 2025 nur ein Monat zu berücksichtigen. Die fiktive Betriebseinnahme berechnet sich demnach wie folgt:

³ Die Anpassung der Entfernungspauschale durch das Steueränderungsgesetz 2025 gilt erst ab dem 01.01.2026.

1 % x 80.000 € BLP x 1 Monat + 800 €
[1,0]

- (46) Die Aufwendungen für die Wege der GF zwischen Wohnung und dem Mittelpunkt ihrer dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit sind grundsätzlich nicht abzugsfähige Betriebsausgaben, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 S. 1 EStG. Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 S. 2 EStG § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2 bis 6 EStG und § 9 Abs. 2 EStG entsprechend anzuwenden. Bei der Nutzung eines Kraftfahrzeugs dürfen die Aufwendungen in Höhe des positiven Unterschiedsbetrags zwischen 0,03 % des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 (hier HS 1) EStG des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung je Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2 bis 6 EStG oder § 9 Abs. 2 EStG ergebenden Betrag, den Gewinn nicht mindern.

0,03 % x 80.000 € BLP x 1 Monat x 20 km 480 €
abzgl. Entfernungspauschale nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 2
20 Arbeitstage (1 Monat) x 20 km x 0,30 € = ./ 120 €
positiver Unterschiedsbetrag 360 €
Somit als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe zu erfassen: + 360 €
[1,5]

- (47) Die Aufwendungen für Versicherung, Benzin und Kfz-Steuer sind gem. § 4 Abs. 4 EStG betrieblich veranlasst.

Die Zahlungen für Benzin flossen gem. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG im Dezember 2025 ab, und sind daher als Betriebsausgaben in 2025 zu erfassen.

Die Versicherungsbeiträge sind am 01.12.2025 gem. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG abgeflossen. Sie sind zwar regelmäßig wiederkehrende Ausgaben i. S. v. § 11 Abs. 2 S. 2 EStG i.V.m. § 11 Abs. 1 S. 2 EStG. Soweit die Beiträge auf Januar-November 2026 entfallen, ist 2026 zwar das Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit. Die Fälligkeit und der Abfluss am 01.12.2025 liegen aber außerhalb kurzer Zeit, 10 Tage vgl. H 11 „Allgemeines“ EStH, vor dem Jahreswechsel, so dass auch die Berücksichtigung der anteiligen Beiträge von Januar-November 2026 als Betriebsausgabe im Abflussjahr 2025 gem. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG erfolgt **[1,0]**

- (48) Die Kfz-Steuer ist am 02.01.2026 gem. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG abgeflossen. Sie ist zwar eine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe i. S. v. § 11 Abs. 2 S. 2 EStG i.V.m. § 11 Abs. 1 S. 2 EStG, und innerhalb kurzer Zeit nach dem Jahreswechsel abgeflossen. Die Fälligkeit am 01.12.2025 liegt aber außerhalb kurzer Zeit von 10 Tagen - H 11 „Allgemeines“ EStH - vor dem Jahreswechsel, so dass auch der anteilige Beitrag für Dezember als Betriebsausgabe nicht im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit 2025, sondern gem. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG im Abflussjahr 2026 berücksichtigt wird.

Versicherung ./ 4.000 €
Benzin ./ 200 €
Kfz-Steuer (Berücksichtigung erst in 2026) entfällt
Summe ./ 4.200 € ./ 4.200 €
[1,0]

Einkünfte aus selbständiger Arbeit § 18 EStG 34.650 €

2. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

- (49) GF ist bis zum 31.03.2025 weisungsgebunden und organisatorisch in das Unternehmen ihres Arbeitgebers, das Klinikum Krefeld, eingegliedert. Bis zum 31.03.2025 ist GF Arbeitnehmerin, § 1 LStDV. Als Arbeitnehmerin erzielt sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 EStG i.V.m. § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG. Die Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen i.S.d. § 8 EStG über die Werbungskosten i.S.d. § 9 EStG, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG. Für die Einnahmen gilt § 11 Abs. 1 S. 4 EStG i.V.m. § 38a Abs. 1 EStG. Für die Werbungskosten gilt § 11 Abs. 2 EStG.

[1,0]

2.1 Einnahmen (Arbeitslohn, § 8 EStG und § 2 LStDV)

- (50) Das monatliche Gehalt stellt laufenden Arbeitslohn dar, der in dem Jahr als zugeflossen gilt, in dem der Lohnzahlungszeitraum endet, § 11 Abs. 1 S. 4 EStG i.V.m. § 38a Abs. 1 S. 2 EStG. Die einbehaltene LSt nebst SolZ sind als Personensteuern nicht abzehbare Ausgaben i.S.d. § 12 Nr. 3 EStG. Die LSt wird aber auf die festzusetzende ESt angerechnet, § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG. GF hat vom 01.01.2025 bis zum 31.03.2025 folgende Einnahmen erzielt: 3 Monate Gehalt x 5.000 € 15.000 €

[1,0]

2.2 Werbungskosten

- (51) Nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 1, 2 EStG ist zur Abgeltung ihrer Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i.S.d. § 9 Abs. 4 EStG für jeden Arbeitstag, an dem GF die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine verkehrsmittelunabhängige Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 € anzusetzen; jedoch höchstens 4.500 €, da GF keinen eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kraftwagen, sondern ihr Fahrrad genutzt hat. Dabei ist gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 S. 4 EStG die kürzeste Straßenverbindung zugrunde zu legen.

60 Arbeitstage x 6 km x 0,30 € = 108 €

Gem. § 9 Abs. 2 S. 1 EStG sind durch die Entfernungspauschale von 108 € sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i.S.d. § 9 Abs. 4 EStG veranlasst sind.

Da sie hier nicht höhere Werbungskosten als 1.230 € nachgewiesen hat, ist bei der Ermittlung der Einkünfte gem. § 9a S. 1 Nr. 1 lit. a EStG der Arbeitnehmer-Pauschbetrag i.H.v. 1.000 € abzuziehen

./. 1.230 €

[2,0]

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit § 19 EStG

13.770 €

3. Einkünfte aus Kapitalvermögen

- (52) GF erzielt mit den Zinsen Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG i.V.m. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG. Die Einkünfte sind grundsätzlich der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2, wobei gem. § 2 Abs. 2 S. 2 EStG § 20 Abs. 9 EStG an die Stelle der §§ 9, 9a EStG tritt vorbehaltlich des § 32d Abs. 2 EStG. Bei Zinsen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG kommt nur § 32d Abs. 2 Nr. 1 EStG in Betracht; die erforderlichen Voraussetzungen liegen aber jeweils nicht vor. Es gilt § 11 Abs. 1 EStG.

[1,0]

(53) Die Zinserträge unterliegen dem KapESt- Abzug i.H.v. 25 %, § 43 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 EStG i.V.m. § 43a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG. Die KapESt und auch der SolZ gem. § 3 Abs. 1 Nr. 5, § 4 SolzG sind als Personensteuern nach § 12 Nr. 3 EStG nicht abziehbar. Grundsätzlich ist mit dem Abzug der KapESt die Besteuerung abgegolten, § 43 Abs. 5 S. 1 EStG, die Einkünfte werden daher gem. § 2 Abs. 5b EStG nicht in die Summe der Einkünfte einbezogen. **[1,0]**

(54) Da lt. der Bearbeitungshinweise kein Freistellungsauftrag i. S. v. § 44a Abs. 2 EStG erteilt wurde, sollte ein Antrag auf Veranlagung“ gem. § 32d Abs. 4 EStG gestellt werden. Dabei wird der gemeinsame Sparer-Pauschbetrag der Ehegatten berücksichtigt. Die Besteuerung erfolgt gem. § 32d Abs. 4 EStG i. V. m. § 32d Abs. 3 S. 2 EStG i. V. m. § 32d Abs. 1 EStG mit dem gesonderten Tarif von 25 % für Kapitaleinkünfte und wird gem. § 2 Abs. 6 S. 1 EStG der tariflichen ESt hinzugerechnet. Die erhobene KapESt wird gem. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG als Vorauszahlung auf die festzusetzende Einkommensteuer angerechnet. **[1,0]**

(55)

Zugeflossene Zinsen	736,25 €
KapESt	250,00 €
Solz	13,75 €
<hr/>	
§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG	1.000 €
Sparer-PB § 20 Abs. 9 EStG	./1.000 €
Einkünfte aus Kapitalvermögen § 20 EStG	0 €

Summe der Einkünfte und Gesamtbetrag der Einkünfte

Für FF und GF ergibt sich eine Summe der Einkünfte i. H. v.:	FF	GF
§ 15 EStG	0 €	
§ 18 EStG	256.519 €	34.650 €
§ 19 EStG		13.770 €
§ 20 EStG		-----*
§ 21 EStG	425 €	
Summe der Einkünfte	256.944 €	48.420 €
gemeinsame Summe der Einkünfte		305.364 €
		[1,5]

*Durch KapESt abgegolten. Kein Ansatz gem. § 2 Abs. 5b EStG.

[erreichbare Punkte Teil I: 60]

Teil II Körperschaftsteuer

Fall 1

Tz. a): Beteiligung der A-AG an der H-GmbH

- (56) Die Gewinnausschüttung der H-GmbH für das Wirtschaftsjahr 2024 ist bei der A-AG im Jahr der Beschlussfassung, also im Jahr 2025 innerbilanziell als Beteiligungsertrag zu erfassen.

Die H-GmbH hat für die Ausschüttung Kapitalertragsteuer (KapEst) i. H. v. 25 % (= 125.000 €) einzuhalten und an das zuständige Finanzamt abzuführen, § 43 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, Abs. 4 EStG i. V. m. § 43a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG. Gem. § 43 Abs. 1 S. 3 EStG ist Steuerabzug ungeachtet des § 3 Nr. 40 EStG und des § 8b KStG vorzunehmen. Das zuvor Gesagte gilt sinngemäß für den einzubehaltenden Solidaritätszuschlag (SolZ) i. H. v. 6.875,00 € (= 5,5% von 125.000 €), § 3 Abs. 1 Nr. 5 SolzG i. V. m. § 4 SolzG.

Als Ertrag zu erfassen: + 500.000 €

Die Steuereinbehalte sind als Aufwand zu erfassen. ./ 125.000 €

./ 6.875 €

Der Beteiligungsertrag ist bei der A-AG gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1, Abs. 8 EStG, § 8b Abs. 1 S. 1 KStG steuerfrei. Diese Steuerbefreiung wird außerbilanziell gewährt. ./ 500.000 €

[1,5]

- (57) Der Ausnahmetatbestand des § 8b Abs. 4 S. 1 KStG ist nicht erfüllt, da die A-AG an der H-GmbH vom Beginn des Kalenderjahres an mit mindestens 10 % (hier mit 80 %) beteiligt ist. **[1,0]**

- (58) Die Finanzierungszinsen stellen Betriebsausgaben dar, die innerbilanziell gewinnmindernd als Aufwand zu erfassen sind. ./ 50.000 €

Nach § 8b Abs. 5 S. 1 KStG gelten allerdings 5 % der Bezüge im Sinne des Abs. 1, die bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben, als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. Es erfolgt eine außerbilanzielle Korrektur i. H. v.: + 25.000 €

§ 3c Abs. 1 EStG ist gem. § 8b Abs. 5 S. 2 KStG nicht anwendbar. Die tatsächlichen Schuldzinsen in Höhe von 50.000 € bleiben voll abzugsfähig. **[1,5]**

- (59) KapEst und der SolZ sind bei der A-AG als Personensteuern nicht abziehbare Aufwendungen gemäß § 10 Nr. 2 KStG und daher außerhalb der Bilanz bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens wieder hinzuzurechnen. + 125.000 €

+6.875 € **[1,0]**

- (60) Die erhobene KapEst wird bei der A-AG § 31 Abs. 1 KStG i. V. m. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG als Vorauszahlung auf ihre festzusetzende KSt angerechnet. **[1,0]**

- (61) Die ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung auf die Beteiligung an der H-GmbH führt innerbilanziell zu einem Aufwand gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG, weil eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt. ./ 200.000 €

Die Teilwertabschreibung stellt jedoch eine Gewinnminderung dar, die im Zusammenhang mit einem Anteil an einer Körperschaft steht. Sie ist deshalb gem. § 8b Abs. 3 S. 3 KStG nicht zu berücksichtigen;

es erfolgt deshalb eine außerbilanzielle Hinzurechnung i. H. v. + 200.000 €. **[1,0]**

- (62) Bei einer Wertsteigerung in der Zukunft ist der Ertrag aus Wertaufholung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 3 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG gem. § 8b Abs. 2 S. 5 HS 1 KStG zwar dementsprechend auch steuerfrei. Gem. § 8b Abs. 3 S. 1 KStG sind aber 5 % der Zuschreibung als nicht abziehbare Betriebsausgaben außerbilanziell hinzuzurechnen. **[1,0]**

Hinweis: Gem. § 5 Abs. 1 S. 1 HS 2 EStG können steuerliche Wahlrechte unabhängig von der Handelsbilanz ausgeübt werden. Da die Bewertung mit dem niedrigeren Teilwert nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 ein steuerliches Wahlrecht ist, kann auf die Teilwertabschreibung in der Steuerbilanz verzichtet werden. Daraus ergäbe sich bei einer Wertsteigerung in der Zukunft ein steuerlicher Vorteil in Höhe der Steuerlast, die auf die nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG hinzuzurechnenden 5 % entfallen würde.

Tz. b): Übertragung der Pensionsverpflichtung

- (63) B hat nicht auf seine Pensionsansprüche verzichtet; eine verdeckte Einlage i. S. v. § 8 Abs. 3 S. 3 KStG i. V. m. H 8.9 „Verzicht auf Pensionsanwartschaftsrechte“ KStH in die A-AG liegt deshalb nicht vor. **[1,0]**
- (64) Auch eine verdeckte Gewinnausschüttung seitens der P-UG zugunsten ihres Gesellschafters B ist nicht gegeben, da die P-UG einen vollen Ausgleich für die Übernahme der Verpflichtung erhält. Leistung der P-UG ist die Übernahme der Pensionsverpflichtungen (und nicht der steuerliche Rückstellungsbetrag nach § 6a EStG) mit dem Barwert. Der Barwert beträgt 800.000 €. Als Gegenleistung erhält die P-UG Aktien, die einen Kurswert i. H. v. 800.000 € haben. Dies ist ein angemessener Leistungsaustausch. Die A-AG hat die Pensionsverpflichtung also vollentgeltlich auf ihre Schwester-Kapitalgesellschaft P-UG übertragen. **[1,0]**

aa) Ebene der A-AG

- (65) Die Pensionsverpflichtung und die Wertpapiere sind mit ihrem jeweiligen Buchwert aus der Steuerbilanz der A-AG auszubuchen.

Die jeweilige Differenz zu 800.000 €

führt einerseits zu Wertpapierertrag i. H. v. + 300.000 €

bzw. Pensions-/Lohnaufwand i. H. v. ./ 200.000 €.

[1,0]

Buchungssatz (als Hinweis):

Pensionsrückstellung	600.000	an Wertpapiere	500.000
Pensions-/Lohnaufwand	200.000	Wertpapiererträge	300.000

- (66) Der sich ergebende Lohnaufwand i. H. v. 200.000 € ist bei der A-AG grundsätzlich als Betriebsausgabe abzugsfähig. Allerdings ist nach § 4f Abs. 1 S. 2 i. V. m. S. 1 EStG der die Bilanzierung der Pensionsrückstellung übersteigende Betrag nur in Höhe von 1/15 in 2025 abzugsfähig. Der Restbetrag von

14/15 ist außerbilanziell zu korrigieren, Beck'sche Erlasse § 5/1 zu 1, Rn. 16, und in den folgenden 14 Jahren anteilig abziehbar, hier (auf volle Euro abgerundet): + 186.666 € **[1,0]**

Hinweis: Würde die A-AG die Gewinngrenze des § 7g Abs. 1 EStG in der Bilanz zum 31.12.2025 nicht überschreiten, kommt es nach § 4f Abs. 1 S. 3 letzte Alternative nicht zu einer zwingenden Verteilung des Aufwandes auf 15 Jahre.

- (67) Der Gewinn aus der Übertragung der Aktien ist nach § 8b Abs. 2 S. 1 KStG steuerfrei
außerbilanzielle Korrektur ./ 300.000 €.
nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG gelten 5 % als nicht abziehbare Betriebsausgaben
außerbilanzielle Korrektur + 15.000 €.
[1,0]

bb) Ebene der P-UG

- (68) Die Wertpapiere sind mit ihrem Kurswert von 800.000 € zu aktivieren, da sie gegen Übernahme einer Verpflichtung im Wert von 800.000 € (= AK gem. § 255 Abs. 1 S. 1 HGB) erworben wurden, § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG. Die Pensionsverpflichtung wird § 6 Abs. 1 Nr. 3 S. 1 EStG mit 800.000 € passiviert. Die Pensionsverpflichtung wurde nämlich für 800.000 € „angeschafft“; das AK-Prinzip geht dem § 6a EStG bei Übernahme der Verpflichtung zunächst vor. **[0,5]**
- Nach § 5 Abs. 7 S. 1 EStG muss die Pensionsverpflichtung dann aber zum nächsten Bilanzstichtag (hier: zum 31.12.2025) wieder mit dem Teilwert i. S. v. § 6a Abs. 3 Nr. 1 EStG ausgewiesen werden (= 600.000 €); in der Differenz entsteht somit ein steuerpflichtiger innerbilanzieller Ertrag i. H. v. + 200.000 €

- (69) Dieser kann dann aber gem. § 5 Abs. 7 S. 5 EStG i. H. v. 14/15 gewinnmindernd in eine Rücklage eingestellt werden, ./ 186.666 €
die in den folgenden 14 Jahren (beginnend in 2026) mit jeweils mind. 1/14 gewinnerhöhend aufzulösen ist. Eine Anwendung des § 5 Abs. 7 S. 4 EStG ist ausgeschlossen, da die P-UG kein Arbeitsverhältnis mit B begründet (§5/1, Rn. 27). **[1,5]**

cc) Ebene des B

- (70) Die Übertragung der Pensionsverpflichtung führt bei B zu keinem Zufluss von Arbeitslohn, nur weil die Verpflichtung vom bisherigen Arbeitgeber auf einen neuen Rechtsträger übertragen wurde. B kann über die künftige Pensionszahlung derzeit wirtschaftlich nicht verfügen (vgl. BFH, Urteil vom 18.08.2016, BStBl. II 2017, 730). **[0,5]**
- (71) Die späteren Pensionszahlungen der P-UG unterliegen dann als Versorgungsbezüge bei B voll der Besteuerung (§ 24 Nr. 2 i. v. m. § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG; vgl. hierzu Beck'sche Erlasse § 3/1 zu 20). **[0,5]**

Fall 2

Tz. a): Veräußerung der V-GmbH-Anteile an CD

aa) Auswirkungen bei der S-GmbH

- (72) Der Veräußerungspreis stellt eine Betriebseinnahme dar, die innerbilanziell als Ertrag zu erfassen ist. Für den Abgang der V-GmbH Anteile ist Aufwand in Höhe des Buchwertes der Anteile zu erfassen:

Veräußerungserlös	50.000 €	
./. Buchwert	./. 30.000 €	
bilanzieller Gewinn	20.000 €	[0,5]

- (73) Soweit die **Veräußerung der Beteiligung** (30 %) an die Gesellschafterin CD „unter Wert“ erfolgt ist, sind die Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) i. S. v. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG in Verbindung mit R 8.5 Abs. 1 S. 1 KStR erfüllt. Die verbilligte Veräußerung ist nämlich eine verhinderte Vermögensmehrung, da ein zu niedriger Kaufpreis vereinbart wurde, was sich auf den Unterschiedsbetrag i.S. von § 4 Abs. 1 S. 1 EStG ausgewirkt hat. Dies ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, da die Anteile von einem ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiter unter sonst gleichen Umständen an einen Dritten zum tatsächlichen Wert von 80.000 € veräußert worden wären, Fremdvergleich (H 8.5 III. „Allgemeines“ KStH). Der Vorgang beruht auch nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss und ist auch geeignet, bei der Gesellschafterin einen sonstigen Bezug i. S. v. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG auszulösen (sog. „Vorteilsgeneigntheit“). **[2,0]**
- (74) Gem. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG darf eine vGA das Einkommen nicht mindern und ist außerbilanziell hinzuzurechnen. **+ 30.000 € [0,5]**
- (75) Die außerbilanzielle Einkommenserhöhung bei der S-GmbH aufgrund der vGA fällt jedoch ebenfalls unter § 8b Abs. 2 KStG (Beck'sche StErl. §8b/3 zu 100, Rn. 21). Die Ermittlung der vGA geht dabei der Anwendung des § 8b KStG vor, also außerbilanzieller Abzug aufgrund der Steuerfreiheit: **./. 50.000 € [1,0]**
- (76) Nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG gelten 5 % des steuerfreien Veräußerungsgewinns als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben. **+ 2.500 € [0,5]**

bb) Auswirkungen bei CD

- (77) Gesellschafterin CD erzielt Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG. Da die S-GmbH auf die vGA keine KapESt einbehalten hat, muss CD die vGA gem. § 32d Abs. 3 S. 1 EStG erklären, die dann im Rahmen der Veranlagung § 32d Abs. 3 S. 2 EStG i.V.m. § 32d Abs. 1 EStG mit 25 % zu versteuern ist, (vgl. auch Beck'sche StErl. § 43/1 zu 1, Rn. 144). Alternativ kommt eine Besteuerung mit dem individuellen Steuersatz in Betracht, wenn CD (spätestens) bis zur Abgabe ihrer ESt-Erklärung einen entsprechenden Antrag stellt bzw. gestellt hat (§ 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 1 lit. a EStG, weil sie mit mindestens 25 % beteiligt ist. Gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 2 EStG finden dann § 20 Abs. 6 und 9 EStG keine Anwendung. Da auch § 3 Nr. 40 S. 2 EStG keine Anwendung findet, ist das Teileinkünfteverfahren gem. § 3 Nr. 40 S. 1 lit. d, § 3c Abs. 2 S. 1 EStG anwendbar. **[1,5]**
- (78) CD hat die versteuerte vGA für den Erwerb ihrer Beteiligung an der V-GmbH verwendet. Hätte sie den fremdüblichen Kaufpreis entrichtet, hätte sie insoweit auch höhere AK gehabt. Die vGA erhöht nach BFH (sog. Verwendungs- bzw. Fiktionstheorie) deshalb ihre Anschaffungskosten auf diese Beteiligung (in voller Höhe; unabhängig von der begünstigten Besteuerung der vGA mit der Abgeltungssteuer bzw. mit dem Teileinkünfteverfahren). **[1,0]**

Tz. b): Unentgeltliche Übertragung der K-GmbH-Anteile auf die N-UG

- (79) Die unentgeltliche Übertragung der K-GmbH Anteile auf die N-UG stellt eine verdeckte Einlage gemäß § 8 Abs. 3 S. 3 KStG durch die S-GmbH dar. Eine verdeckte Einlage liegt vor, wenn ein Gesellschafter der Kapitalgesellschaft außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Einlagen einen einlagefähigen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, R 8.9 Abs. 1 und 3 KStR. Die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist gegeben, wenn ein Nichtgesellschafter bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns den Vermögensvorteil der Gesellschaft nicht eingeräumt hätte, R 8.9 Abs. 2 S. 2 KStR. Diese Voraussetzungen sind hier erfüllt. [2,0]

aa) Auswirkungen bei der S-GmbH

- (80) Nach § 6 Abs. 6 S. 2 EStG führt die verdeckte Einlage auf der Ebene der S-GmbH als Gesellschafterin der N-UG zu nachträglichen Anschaffungskosten, damit erhöht sich der Buchwert der Beteiligung an der N-UG um den Teilwert (s. u.) der verdeckten Einlage.

Somit entsteht ein bilanzieller Ertrag i.H. von + 100.000 €
[1,0]

Buchung (als Hinweis und zur Verdeutlichung):

Beteiligung N-UG	160.000 €	an Beteiligung K-GmbH	60.000 €
		a.o. Ertrag	100.000 €

- (81) Dieser entstehende „Einlagegewinn“ ist nach § 8b Abs. 2 S. 1 KStG ebenfalls steuerbefreit, weil die verdeckte Einlage von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft gem. § 8b Abs. 2 S. 6 KStG als Veräußerung gilt. [0,5]

Außerbilanzielle Korrektur: ./ 100.000 €

- (82) Nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG gelten 5 % des steuerfreien Veräußerungsgewinns als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben. + 5.000 €
[0,5]

bb) Auswirkungen bei der N-UG

- (83) Die verdeckte Einlage ist bei der N-UG mit dem Teilwert i. H. v. 160.000 € zu bewerten, § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG. Die Vorschrift findet Anwendung, auch wenn hier Einlegender und Empfänger der Einlage verschieden Rechtsträger sind, R 8.9 Abs. 2 KStR. Die K-GmbH Anteile sind von der N-UG mit diesem Teilwert zu aktivieren. Gleichzeitig entstehen a.o. Erträge i. H. v. 160.000 €. + 160.000 €
Gem. § 8 Abs. 3 S. 3 KStG dürfen verdeckte Einlagen das Einkommen nicht erhöhen und sind daher außerbilanziell zu korrigieren mit ./ 160.000 €.

Das steuerliche Einlagekonto i. S. v. § 27 Abs. 1 S. 1 KStG der N-UG erhöht sich entsprechend um 160.000 €.

[2,0]

[Punktesumme Teil II: 29]

Teil III Gewerbesteuer

- (84) Der Unterhaltungselektronikhandel des UKW ist als stehender Gewerbebetrieb sachlich steuerpflichtig gem. § 2 Abs. 1 GewStG, da es sich um einen Gewerbebetrieb i. S. v. § 15 Abs. 2 EStG handelt, der hinsichtlich der in Bonn unterhaltenen Betriebsstätte im Inland betrieben wird. UKW ist Steuerschuldner gem. § 5 Abs. 1 S. 1 f. GewStG. **[1,0]**
- (85) Die Stadt Bonn ist heheberechtigte Gemeinde i. S. v. § 4 Abs. 1 S. 1 GewStG, weil sich dort die Betriebsstätte i. S. v. § 12 AO befindet. Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag, § 6 GewStG. Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des EStG zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, vermehrt und vermindert um die in den §§ 8 und 9 GewStG bezeichneten Beträge, § 7 S. 1 GewStG. Erhebungszeitraum ist das Kalenderjahr 2025, § 14 S. 2 GewStG. Steuerschuldner ist UKW, § 5 Abs. 1 S. 1, 2 GewStG, da er der Unternehmer ist, auf dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird. **[1,0]**
- Der Gewinn gem. vorläufiger G+V des UKW beläuft sich auf 58.000 €
- (86) Die von UKW zur privaten Lebensführung verwendeten Beträge, die vom Buchhalter als Personalaufwand gewinnmindernd verbucht wurden, sind keine Betriebsausgaben i. S. v. § 4 Abs. 4 EStG, sondern stellen nicht abziehbare Ausgaben i. S. v. § 12 Nr. 1 EStG dar, die erfolgsneutral als Entnahme gem. § 4 Abs. 1 S. 2 EStG zu erfassen sind. Gewinnerhöhung innerhalb der Bilanz somit **[0,5]**
- (5.000 € x 12 Monate) + 60.000 €
- (87) Das Darlehen, das für die Finanzierung der Dach- und Fassadensanierung des Gebäudes „Beethovenstraße 10“ im Jahr 2024 aufgenommen wurde, ist seinerzeit zutreffend nur insoweit als betriebliche Verbindlichkeit passiviert worden, als das bebaute Grundstück zum Betriebsvermögen gehört, also zu 30 %, vgl. H 4.2 Abs. 15 „gemischt genutztes Grundstück“ EStH und Beck'sche Erlasse § 21/6 zu 1 in sinngemäßer Anwendung. Die Darlehenszinsen, die zwar in vollem Umfang vom betrieblichen Bankkonto bezahlt wurden, stellen dementsprechend auch nur zu 30 % Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG dar. Die restlichen 70 % stellen gem. § 4 Abs. 1 S. 2 EStG Entnahmen dar. Da lt. Sachverhalt die Zinsen zutreffend verbucht wurden, ist genauso verfahren worden. Es bedarf also keiner Korrektur. **[0,5]**
- (88) Die Spenden an die ev. Kirchengemeinde und an die Universität Bonn dürfen gem. § 12 Nr. 1 EStG nicht von den Einkünften abgezogen werden. Die Parteispende ist gem. § 4 Abs. 6 EStG (§ 10b Abs. 2 EStG) keine Betriebsausgabe. Lt. Sachverhalt wurden diese Spenden zutreffend verbucht. Es bedarf also insoweit keiner Korrektur. **[0,5]**
- (89) Der nach den Vorschriften des EStG ermittelte Gewinn aus Gewerbebetrieb beträgt somit 118.000 €. Gemäß § 8 Nr. 1 GewStG sind 25 % der Summe aus den nach lit. a bis f vom Gewinn abgesetzten Beträgen hinzuzurechnen, soweit die Summe den Betrag von 200.000 € übersteigt.
- Die in Bezug auf das Darlehen betrieblich veranlassten Zinsen stellen Entgelte für Schulden i. S. v. § 8 Nr. 1 lit. a GewStG dar und sind in vollem Umfang hinzuzurechnen.
- 5 % x 120.000 € x 30 % betrieblicher Anteil + 1.800 € **[1,0]**
- (90) Eine Hinzurechnung des Gewinnanteils des stillen Gesellschafters erfolgt nach § 8 Nr. 1 lit. c GewStG, soweit der Gewinnanteil des stillen Gesellschafters bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden

ist, vergleiche Eingangssatz des § 8 GewStG. Eine Absetzung des Gewinnanteils des stillen Gesellschafters ist dann vorzunehmen, wenn der stille Gesellschafter nicht als Mitunternehmer im Sinne des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, sondern als sog. typisch stiller Gesellschafter gem. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG einzustufen ist.

Mitunternehmerinitiative kann Lucia Piano zwar entfalten, da ihr die Kontrollrechte einer stillen Gesellschafters nach § 233 HGB zustehen. Auf die tatsächliche Inanspruchnahme dieser Rechte kommt es nicht an. Sie trägt aber kein Mitunternehmerisiko, da sie beim Ausscheiden gem. § 235 HGB lediglich ihre Einlage zurück bekäme, aber nicht an den stillen Reserven beteiligt werden würde. Lucia Piano ist damit nicht Mitunternehmerin und UKW hat ihren Gewinnanteil zutreffend vom Gewinn abgesetzt.

Somit Hinzurechnung in vollem Umfang. + 5.000 €

[1,0]

- (91) Auch Leasingverträge unterliegen dem Anwendungsbereich des § 8 Nr. 1 lit. d GewStG, siehe auch Beck'sche Erlasse § 8/1 zu 450, Rn. 29. Bei den zwei Fahrzeugen handelte es sich um bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen (Auto-Leasing GmbH, Bonn) stehen. Die Hinzurechnung von 20 % erfolgt, soweit die Zahlungen vom Gewinn abgesetzt wurden. Die gem. § 15 UStG abziehbare Vorsteuer wurde zutreffend erfolgsneutral verbucht.

Hier also i. H. v. 10.000 € netto x 20 % + 2.000 €

[1,0]

- (92) Ferner sind gem. § 8 Nr. 1 lit. e GewStG zur 50 % die Miet- und Pachtzinsen für die Nutzung von unbeweglichen Wirtschaftsgütern hinzuzurechnen, hier die Miete für das Grundstück „Beethovenstr. 12“. Da eine umsatzsteuerfreie Vermietung vorliegt, ist kein Vorsteuerabzug möglich.

Hier also i. H. v. 1.200 € x 12 x 50 %: + 7.200 €

[0,5]

- (93)

Summe: 16.000 €

Abzgl. Freibetrag ./ 200.000 €

Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG somit 0 €

[0,5]

- (94) Gem. § 9 Nr. 1 S. 1 GewStG ist der Gewinn um die im Erhebungszeitraum als Betriebsausgabe erfasste Grundsteuer zu kürzen. Für die Frage, ob Grundbesitz zum Betriebsvermögen gehört, ist gem. § 20 S. 1 GewStDV nach den Vorschriften des EStG und KStG zu entscheiden. Maßgeblich hierfür ist gem. § 20 S. 2 GewStDV der Stand zu Beginn des Kalenderjahres. Hier wurden zutreffend 30 % des Grundstücks „Beethovenstraße 10“ als notwendiges Betriebsvermögen aktiviert. Die Voraussetzungen des § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG für eine erweiterte Kürzung liegen mangels Vermögensverwaltung nicht vor. Es ergibt sich folgender Kürzungsbetrag: 3.360 € x 30 % ./ 1.008 € **[1,0]**

- (95) Nach § 9 Nr. 5 S. 1 GewStG sind die mit betrieblichen Mitteln geleisteten Zuwendungen (Spenden) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i. S. v. §§ 52 -54 AO bis zur Höhe von 20 % des um die (hier nicht einschlägigen) Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 9 GewStG erhöhten Gewinns aus Gewerbe-

betrieb zu kürzen. Die Voraussetzung des Satzes 2 lit. b sind für die Spende an die ev. Kirchengemeinde und an die Universität Bonn erfüllt. Die Parteispenden sind nicht in § 9 Nr. 5 GewStG genannt und somit nicht berücksichtigungsfähig.

Gewinn aus Gewerbebetrieb nach § 7 GewStG	118.000 €
<u>Hinzurechnung nach § 8 Nr. 9 GewStG</u>	<u>- €</u>
= Bemessungsgrundlage	118.000 €
Abzugsfähige Spenden gem. § 9 Nr. 5 S. 1 GewStG i. V. m. §§ 52	
– 54 AO: höchstens abzugsfähig sind 20 % von 118.000 €	23.600 €
geleistete wissenschaftliche und kirchliche Spenden	2.500 €
Abzugsfähig somit	./ 2.500 €
	[1,0]

(96)

maßgebender Gewerbeertrag	114.492 €
Abrundung auf volle 100 Euro, § 11 Abs. 1 S. 3 GewStG	114.400 €
abzüglich Freibetrag i. S. v. § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG	./ 24.500 €
Gewerbeertrag	89.900 €
GewSt-Messzahl i. S. v. § 11 Abs. 2 GewStG = 3,5 %	
Es ergibt sich ein Gewerbesteuermessbetrag gem. § 14 GewStG i. H. v. 3.146,50 €, der gem. R 14 S. 3 GewStR auf volle Euro abzurunden ist.	3.146 €
	[1,5]

[Punktesumme Teil III: 11]

[Erreichbare Gesamtpunktzahl: 100]

Notenspiegel / Bewertungsschema

Note	1	1,5	2	2,5	3	3,5	4	4,5	5	5,5	6
Punkte	100-95	94 - 88	87 - 81	80 - 74	73 - 67	66 - 59	58 - 50	40 - 40	39 - 30	29 - 20	19 - 0

I. Einkommensteuer

Sachverhalt 1

Teil I: Einkommensteuer	
A. Einkünfte FF	
1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb	
Windparkfonds	
Eink. aus GewB, MU-Stellung als Kommanditist; MU-Initiative/-Risiko; Gewinnerzielungsabsicht (§§ 2 I S. 1 Nr. 2, 15 I S. 1 Nr. 2 + II EStG)	1,0
Eink.=Gew.; BVV; geFS der Besteuerungsgrundlagen (§§ 2 II S. 1 Nr. 1, 4 I, 5 EStG; §§ 179 II S. 2, 180 I S. 1 Nr. 2 lit. a AO)	1,0
kein Verlustausgleich (§15b/1 zu 1); Steuerstundungsmodell; vorgef. Konzept/negative Eink.; 10%-Grenze überschritten; § 15a verdrängt (§ 15b I S. 3, II, III EStG)	2,0
Verlust nicht ausgleichs-/abzugsfähig; nur Verrechnung mit künftigen Eink. derselben Quelle; ges. Feststellung (§ 15b I S. 2, IV S. 1 EStG); Ergebnis: § 15-Eink. ./ 1.000 €, im VZ 2025 ausgleichsfähig 0 €, Verlustvortrag ./ 1.000 €	1,0
2. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	
Zahnarztpraxis FF	
Zahnarzt = Katalogberuf; Eink. aus selbst. Arbeit (§§ 2 I S. 1 Nr. 3, 18 I Nr. 1 EStG); Einkünfte sind der Gewinn (§ 2 II S. 1 Nr. 1 EStG); EÜR zulässig (§ 4 III EStG); Zufluss-/Abflussprinzip (§11 EStG)	1,0
PVS-Honorare = BE 2025; Zufluss bei Bevollmächtigtem; GA +35.000 € (§ 11 I S. 1 EStG; R 11 EStR)	1,0
Versorgungswerk: kein durchl. Posten/keine BA; Altersvorsorge nur SA-Ebene; GA +12.000 € (§ 4 III S. 2, IV; § 12 Nr. 1 EStG)	1,0
KV-Honorare 4. Quartal 2025 erst BE 2026; kein Zufluss innerh. 10 Tage (§ 11 I S. 1+2 EStG; H 11 „Arzthonorar“ EStH)	1,0
Hauptstr. 25: notw. BV; Geb.-AfA Jan.–Juni 2025; BMG 400.000 €, 3 %, p.r.t.; GA ./ 6.000 € (R 4.2 VII, R 7.4 VIII EStR; § 7 IV S. 1 Nr. 1 EStG)	2,0
Veräußerungserlös 700.000 € = BE bei Zufluss 01.07.2025 (§ 11 I S. 1 EStG; R 4.5 III EStR)	0,5
AK GruBo 100.000 € als BA bei Zufluss Veräußerungspreis (§ 4 III S. 4 EStG)	0,5
BW Geb. 250.000 €; Veräußerungsgewinn 350.000 €; Aufteilung GruBo 40.000 €/Geb. 310.000 €; Berechnung	1,0
§ 6c/§ 6b anwendbar; 6-Jahres-Frist/inländ. BS erfüllt; Gewinnübertragung auf Reinvestition; BA nach R 6c I S. 5 EStR (§§ 6c I S. 1, 6b I, IV S. 1 Nr. 2 EStG)	2,0
Miete Birkenallee Juli–Sept. = BA; 3 x 5.000 € = ./ 15.000 € (§ 4 IV EStG)	1,0
Birkenallee: OG eigenbetr. = notw. BV; EG nicht gewillk. BV mangels eindeutiger Zuordnung; Miete auf PV-Konto (R 4.2 IV, VII, IX EStR)	1,0
AK eigenbetr. Gebäudeteil 600.000 €; Aufteilung GruBo 120.000 €/Geb. 480.000 €; Berechnung (H 7.3 "Kaufpreisaufteilung" EStH)	0,5
Übertrag § 6b-Gewinn auf AK Birkenallee: GruBo ./ 40.000 €/Geb. ./ 310.000 €; BA 350.000 € (§§ 6c I, 6b I S. 2 Nr. 1+3 EStG; R 6c I S. 5 EStR)	2,0
AfA OG: BMG Geb. 170.000 € nach § 6b; 3 % x 3/12 = ./ 1.275 € (§ 6b VI S. 2; § 7 I S. 4, IV S. 1 Nr. 1 EStG)	1,0
Darlehen zu 1/2 Betriebsschuld; Zinsen = BA; Privatkontozahlung = Einl.; 250.000 € x 3 % x 3/12 = ./ 1.875 € (§ 4 I S. 8, IV EStG; H 4.2 XV "gemischt genutztes Grundstück" EStH)	1,0
Damnum = marktübliches Disagio; sofort BA; 250.000 € x 2,5 % = ./ 6.250 € (§ 11 II S. 3+4 EStG)	1,5
Geschäftsanteil Apotheker-/Ärztbank = notw. BV; Bezug zur Praxisfinanzierung/-konto (H 4.2 I „Beteiligung“ EStH)	0,5
Dividende = BE nach § 20 I Nr. 1 S. 1, VIII; Bruttodividende 5.000 €, Korrektur Auszahlungsbetrag, 40 % stfr. (§ 3 Nr. 40 S. 1 lit. d EStG); KapEst (§§ 43 I Nr. 1, 43a I Nr. 1 EStG)/SolZ, § 12 Nr. 3 EStG	2,0
iPad = Sacheinnahme/BE; Ansatz gemeiner Wert/TW 600 € (§ 6 IV, VII Nr. 1 EStG)	1,0
Sofortige Entnahme iPad; fiktive BE 600 € und BA Rest-BW 600 € (§ 4 I S. 2; § 6 I Nr. 4 S. 1, VII Nr. 2 EStG)	1,0
3. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	
Birkenallee 12 - EG	
Vermietung EG = Eink. aus V+V; Eink.=Überschuss; Zufluss-/Abflussprinzip (§§ 2 I S. 1 Nr. 6, 21 I S. 1 Nr. 1, 2 II S. 1 Nr. 2, 11	1,0
Mieten EG = Einnahmen; 5.000 € x 3 = 15.000 € (§ 8 I EStG; H 21.2 EStH)	0,5
anteilige Darlehenszinsen EG = WK; 250.000 € x 3 % x 3/12 = ./ 1.875 € (§ 9 I S. 3 Nr. 1 EStG)	0,5
Damnum EG = sofort WK wegen Marktüblichkeit; 250.000 € x 2,5 % = ./ 6.250 € (§ 11 II S. 3+4 EStG; H 11 „Damnum“ EStH)	1,0
AfA EG = WK; 480.000 € x 2 % x 3/12 = ./ 2.400 € (§§ 9 I S. 3 Nr. 7, 7 IV S. 1 Nr. 2 lit. b EStG; § 7 I S. 4 EStG analog)	1,0
Duisburg	
Eink. aus V+V ab Nov. 2024 trotz Leerstand/Renovierung; Eink.-Erzielungsabsicht bei Dauervermietung (Beck-E § 21/5 Rz. 1, 4)	1,0
Mieten + Umlagen ab Aug. 2025 = Einnahmen; 8.000 € + 1.200 € = 9.200 € (§ 8 I EStG)	1,0
Finanzierungszinsen ganzjährig WK; 200.000 € x 4 % = ./ 8.000 € (§ 9 I S. 3 Nr. 1 EStG)	0,5
Verwaltungskosten ganzjährig WK; 7 x 75 € + 5 x 225 € = ./ 1.650 € (§ 9 I S. 1 EStG)	0,5
AK-Aufteilung ETW; GebäudebMG 80.000 €; AfA 2 %; grds. WK (§§ 9 I S. 3 Nr. 7, 7 IV S. 1 Nr. 2 lit. b EStG); keine zeitanteilige Kürzung	0,5

keine nachträgl. AK/HK iSd § 255 HGB; keine Funktionsuntüchtigkeit/Erweiterung/wes. Verbesserung; Begründung (Beck-E § 21/8 Rz. 7 ff., 17 ff.)	0,5
anschaffungsnahe HK; Nettomodernisierung 84.033 € > 15 % Geb.-AK 12.000 € (§§ 9 V S. 2, 6 I Nr. 1a EStG)	1,0
anschaffungsnahe HK gelten zu Jahresbeginn; neue AfA-BMG 180.000 €; AfA ./ 3.600 € (R 7.4 IX S. 3 EStR)	1,0
B. Einkünfte GF	
1. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	
Internistin = Katalogberuf; Eink. aus selbst. Arbeit; EÜR zulässig (§§ 2 I S. 1 Nr. 3, 18 I Nr. 1, 4 III EStG)	1,0
Darlehen Praxis = Betriebsschuld; Zinsen BA; 200.000 € x 4 % x 9/12 = ./ 6.000 € (§ 4 IV EStG; H 4.2 XV "Betriebsschuld" EStH)	1,0
Inventar = abn. bewegl. BV; AK/TW 100.000 €; lin. AfA 4 J., p.r.t.; keine degra. AfA, Ansch. vor 01.07.2025 (§§ 6 I Nr. 7, VII Nr. 2; 7 I, II EStG)	2,0
Praxiswert 200.000 €; abn. immat. WG; § 7 I S. 3 nicht anwendbar; ND 3 J. + Begründung; Korrektur bisheriger 15-J.-AfA; AfA ./ 50.000 € (H 7.1 "Praxiswert" EStH); zeitanteilig (§ 7 I S. 4 EStG)	2,0
Audi: Wege Whg.-BSt; nur Entfernungspauschale als BA; 160 AT x 20 km x 0,30 € = ./ 960 € (§ 4 V S. 1 Nr. 6; § 9 I S. 3 Nr. 4, II EStG)	2,0
Zurechnung zu LG (§ 39 II Nr. 1 AO + §6/1); Jaguar Leasingrate Dez. = BA; ./ 1.600 € (§ 4 IV EStG)	0,5
Leasingsonderzahlung = BA bei Abfluss; keine Verteilung, da Grundmietzeit 3 J. ≤ 5 J.; ./ 20.000 € (§ 11 II S. 1+3 EStG)	1,0
private Nutzung Jaguar = Nutzungsentnahme (§ 4 I S. 2 EStG); fiktive BE; 1%-Methode, >50 % betr. Nutzung, kein Fahrtenbuch; 1 % x 80.000 € = +800 € (§ 6 I Nr. 4 S. 2, VII Nr. 2 EStG)	1,0
Wege Whg.-BSt Jaguar: 0,03%-Wert abz. Entfernungspauschale; positiver Unterschiedsbetrag +360 € (§ 4 V S. 1 Nr. 6 EStG)	1,5
Versicherung + Benzin = BA bei Abfluss; Versicherung nicht § 11 II S. 2, da Zahlung 01.12.; Summe ./ 4.200 € (§ 4 IV EStG);	1,0
Kfz-Steuer erst BA 2026; Abfluss 02.01.2026, Fälligkeit 01.12.2025 außerhalb 10-Tage-Zeitraum (§ 11 II S. 1+2 EStG)	1,0
2. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	
GF bis 31.03. Arbeitnehmerin; Eink. aus nsA; Eink.=Überschuss (§§ 2 I S. 1 Nr. 4, 19 I S. 1 Nr. 1, 2 II S. 1 Nr. 2 EStG; § 1 LStDV)	1,0
Arbeitslohn 3 x 5.000 € = 15.000 €; Zufluss nach Lohnzahlungszeitraum; LSt/SolZ § 12 Nr. 3 (§§ 11 I S. 4, 38a I EStG)	1,0
WK Wege Klinikum 108 € < An-PB; Ansatz An-PB 1.230 € (§ 9 I S. 3 Nr. 4, II; § 9a S. 1 Nr. 1 lit. a EStG)	2,0
3. Einkünfte aus Kapitalvermögen	
Zinsen = Eink. aus KapVerm; Überschussprinzip/Sparer-PB (§§ 2 I Nr. 5, 20 I Nr. 7, IX; 2 II S. 1 Nr. 2+S. 2 EStG)	1,0
KapEst-Abzug/Abgeltungswirkung; grds. kein Ansatz in SdE (§ 43 V S. 1; § 2 Vb EStG)	1,0
Antrag § 32d IV sinnvoll; Sparer-PB 1.000 €; Eink. KapVerm 0 €; Anrechnung KapEst/SolZ (§ 32d IV iVm III S. 2, I EStG)	1,0
III. Summe der Einkünfte und Gesamtbetrag der Einkünfte	
SdE: FF 256.944 €, GF 48.420 €, gemeinsam 305.364 €; § 20 durch KapEst abgegolten/nicht SdE	1,5
Teil II: Körperschaftsteuer	
Aufgabe 1	
Teil a)	
Ausschüttung 2024 bei Beschluss 2025 idB; Beteiligungsertrag 500.000 €; stfr. adB (§ 20 I Nr. 1, VIII EStG; § 8b I S. 1 KStG); KapEst/SolZ einzubehalten; 125.000 €/6.875 €; Steuerabzug trotz § 8b KStG (§§ 43 I S. 1 Nr. 1, I S. 3, IV; 43a I S. 1 Nr. 1 EStG)	1,5
§ 8b IV KStG nicht einschlägig; Beteiligung zu Beginn Kj. 2025 mind. 10 %, hier 80 %	1,0
Finanzierungszinsen 50.000 € BA; 5 % Schachtelstrafe auf stfr. Bezüge +25.000 €; tatsächl. Zinsen voll abzugsfähig (§ 8b V S. 1+2 KStG)	1,5
KapEst/SolZ = na Aufw.; adB Hinzurechnung 125.000 €/6.875 € (§ 10 Nr. 2 KStG)	1,0
KapEst auf KSt anzurechnen (§ 31 I KStG iVm § 36 II Nr. 2 EStG)	1,0
TW-Abwertung idB ./ 200.000 € bei vorauss. dauernder Wertminderung; adB Hinzurechnung (§ 6 I Nr. 2 S. 2 EStG; § 8b III S. 3 KStG)	1,0
Stl. Wahlrecht unabhängig HBil; Verzicht auf TW-Abschr. möglich/vorteilhaft wg. künftiger 5%-Schachtelstrafe (§ 5 I S. 1 HS 2; § 8b III S. 1 KStG)	1,0
Teil b)	
kein Verzicht B auf Pensionsanwartschaft; keine vE bei A-AG (§ 8 III S. 3 KStG; H 8.9 KStH)	1,0
keine vGA; vollentgeltl. Leistungsaustausch A-AG/P-UG; Barwert 800.000 € gegen WP 800.000 €; Begründung	1,0
A-AG: Ausbuchung Pensions-RSt/WP mit BW; WP-Ertrag +300.000 €, Pensions-/Lohnaufwand ./ 200.000 €; Berechnung	1,0
§ 4f: Lohnaufwand nur 1/15 abziehbar; adB Korrektur 14/15 = +186.666 € (§ 4f I S. 1+2 EStG; Beck-E § 5/1 Rz. 16)	1,0
Aktienübertragung: Gewinn 300.000 € stfr.; 5 % Schachtelstrafe +15.000 € (§ 8b II S. 1, III S. 1 KStG)	1,0
P-UG: WP mit AK/Kurswert 800.000 € aktivieren; Pensionsverpl. zunächst 800.000 € (§ 6 I Nr. 2+3 EStG; § 255 I HGB)	0,5
P-UG: Ansatz Pensionsverpl. 600.000 € nach § 5 VII; Ertrag +200.000 €, Rücklage 14/15 ./ 186.666 €, Auflösung Folgejahre (§ 5 VII S. 1+5 EStG)	1,5
B: Übertragung Pensionszusage kein Zufluss von AL; keine wirtschaftl. Verfügungsmacht (BFH 18.08.2016, BStBl II 2017, 730)	0,5
spätere Pensionszahlungen bei B stpfl. Versorgungsbezüge (§§ 24 Nr. 2, 19 I S. 1 Nr. 2 EStG)	0,5
Aufgabe 2	
Teil a)	
S-GmbH idB: Veräußerungserlös 50.000 € ./ BW 30.000 € = bilanzieller Gewinn 20.000 €	0,5
verbilligte Veräußerung V-GmbH-Anteile an CD = vGA 30.000 €; verhinderte	2,0
vGA darf Einkommen nicht mindern; adB Hinzurechnung +30.000 € (§ 8 III S. 2 KStG)	0,5

§ 8b II KStG auf gesamten Veräußerungsgewinn inkl. vGA anzuwenden; adB Abzug ./ 50.000 € (§ 8b II S. 1 KStG; Beck-E § 8b/3 Rz. 21)	1,0
5 % Schachtelstrafe aus 50.000 € = +2.500 € (§ 8b III S. 1 KStG)	0,5
CD: vGA = Eink. KapVerm 30.000 €; Erklärungspflicht/25%-Tarif; optional Antrag § 32d II Nr. 3 lit. a mit TEV (§ 20 I Nr. 1 S. 2, § 32d I, II, III EStG)	1,5
vGA erhöht AK der V-GmbH-Beteiligung bei CD in voller Höhe; Verwendungs-/Fiktionstheorie; Begründung	1,0
Teil b)	
unentgeltliche Übertragung K-GmbH-Anteile auf N-UG = vE; einlagefähiger Vermögensvorteil/gesellschaftl. Veranlassung (§ 8 III S. 3 KStG; R 8.9 KStR)	2,0
S-GmbH: vE = nachträgl. AK Beteiligung N-UG; Zugang mit TW 160.000 €, Abgang BW K-GmbH 60.000 €, Ertrag +100.000 € (§ 6 VI S. 2 EStG)	1,0
Einlagegewinn aus Anteilsübertragung stfr.; vE von KapG-Anteilen gilt als Veräußerung (§ 8b II S. 1+6 KStG)	0,5
5 % Schachtelstrafe aus 100.000 € = +5.000 € (§ 8b III S. 1 KStG)	0,5
N-UG: K-GmbH-Anteile mit TW 160.000 € aktivieren; Ertrag +160.000 €, adB Korrektur ./ 160.000 €, Zugang stl. Einlagekonto (§ 6 I Nr. 5; § 8 III S. 3; § 27 I KStG)	2,0
Teil III: Gewerbesteuer	
UKW = stehender GewB im Inland; sachl. GewSt-Pflicht (§ 2 I GewStG; § 15 II EStG)	1,0
BMG Gewerbeertrag; Gewinn nach EStG +/- §§ 8, 9 GewStG; EHZ Kj. 2025; UKW Steuerschuldner (§§ 5 I, 6, 7, 14 GewStG)	1,0
Unternehmerlohn keine BA; Entnahme/§ 12; GÄ +60.000 € (§ 4 I S. 2, IV EStG; § 12 Nr. 1 EStG)	0,5
Darlehen Beethovenstr. 10 nur 30 % betrieblich; Zinsen nur 30 % BA; 70 % Entnahme; keine GÄ, da zutr. verbucht (§ 4 IV EStG)	0,5
kirchliche/wiss. Spenden nicht BA (§ 12 Nr. 1 EStG); Parteispende keine BA (§ 4 VI EStG); keine GÄ, da zutr. verbucht	0,5
Schuldzinsen 1.800 € Finanzierungsanteil iSd § 8 Nr. 1 lit. a GewStG	1,0
LP typisch stille Ges.; kein MU-Risiko; Gewinnanteil 5.000 € hinzuzurechnen (§ 8 Nr. 1 lit. c GewStG; §§ 233, 235 HGB)	1,0
Leasing bewegl. WG; Finanzierungsanteil 20 % von 10.000 € = 2.000 € (§ 8 Nr. 1 lit. d GewStG; Beck-E § 8/1 Rz. 29)	1,0
Miete unbewegl. WG; Finanzierungsanteil 50 % von 14.400 € = 7.200 € (§ 8 Nr. 1 lit. e GewStG)	0,5
Summe Finanzierungsanteile 16.000 € < Freibetrag 200.000 €; Hinzurechnung § 8 Nr. 1 GewStG = 0 €	0,5
Kürzung Grundbesitz ab EZ 2025 nach als BA erfasster Grundsteuer; 3.360 € x 30 % = ./ 1.008 €; keine erweiterte Kürzung (§ 9 Nr. 1 S. 1+2 GewStG)	1,0
Spendenkürzung: begünstigte Spenden 2.500 € < 20 % von 118.000 €; Parteispende nicht begünstigt (§ 9 Nr. 5 GewStG; §§ 52-54 AO)	1,0
GewSt-Messbetrag: GewErtrag 114.492 €, abrunden 114.400 €, Freibetrag 24.500 €, Messzahl 3,5 %, Messbetrag 3.146 € (§ 11, § 14 GewStG)	1,5
Summe	100,0