

Klausursachverhalt

Ertragsteuer

	Klausurenpräsenzkurs
Klausur:	6-STD 2017 F-1
Dauer:	6 Stunden
Hilfsmittel:	Beck'sche Textsammlung (Steuergesetze, Steuerrichtlinien, Steuererlasse), BGB, HGB
Bearbeitungs- hinweise:	Bitte nummerieren und kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der Aufgabenbearbeitung in Druckbuchstaben mit Seitenzahl , Kunden-Nr. (optional, wäre hilfreich, wenn zur Hand), Vor- und Nachname , Ihrem Kursort sowie der oben eingetragenen Klausur bezeichnung. Nutzen Sie zur Bearbeitung bitte nur die Vorderseiten , schreiben Sie leserlich und lassen Sie bitte einen Korrekturrand von ca. 6 cm.

Sollte Ihre Klausurlösung unzureichend gekennzeichnet werden, ist eine Korrektur nicht möglich!

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrucke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Sachverhalt 1

Die Brüder Carl (geboren am 01.04.1961) und Jupp Paulsen (geboren am 01.04.1959) wie auch Lisa Paulsen (geboren am 04.01.1971) wohnen das ganze Jahr 2016 in Köln.

Die beiden Brüder, die ein gutes und enges Verhältnis haben, entfalten ihre kaufmännischen Aktivitäten zum größten Teil gemeinsam. Nachdem bei einem Autounfall am 31.12.2015 die Eltern der Brüder starben, übernahmen Carl und Jupp das vom Vater geführte Einzelunternehmen und von ihrer Mutter das ihr allein gehörende Vermietungsgrundstück. Die Eltern haben in ihren jeweiligen Testamenten ihre Kinder Carl und Jupp zu je $\frac{1}{2}$ als Erben eingesetzt.

Der Vater hatte am 05.04.1959 ein kleines Einzelunternehmen gegründet (Gewinnermittlung gem. § 5 EStG i. V. m. § 4 Abs. 1 EStG; das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr). Gegenstand des Unternehmens ist das Aufstellen von Getränke-Automaten in diversen Unternehmen und Tankstellen. Mit den Jahren ist es so stark gewachsen, dass es nicht mehr aus dem der Mutter gehörenden Einfamilienhaus heraus betrieben werden konnte.

Zu diesem Zweck hatte die Mutter von Carl und Jupp das Einfamilienhaus veräußert und am 01.07.1974 ein im gleichen Jahr erbautes Mehrfamilienhaus aus eigenen Mitteln für umgerechnet 1.000.000 € (davon 200.000 € für Grund und Boden) erworben.

Das Erdgeschoss (150 m²) wurde ab dem 01.07.1974 an das Einzelunternehmen des Vaters vermietet. Seit Anfang 2015 beträgt die Miete 1.025 € pro Monat (ortsüblich und USt-frei), fällig zum Anfang eines jeden Monats. Die Mutter hat das Erdgeschoss seit Beginn der Vermietung mit jährlich 2% abgeschrieben. Das halb so große Obergeschoss wurde bis zum Tod der Eltern von diesen zu privaten Wohnzwecken genutzt.

Beim restlichen Nachlass handelt es sich um die persönliche Habe der Eltern, die im Weiteren nicht zu berücksichtigen ist.

Obwohl sich der Teilwert des Grunds und Bodens im Vergleich zu den ursprünglichen Anschaffungskosten verzehnfacht hat, hat das Gebäude lediglich einen Teilwert i. H. v. 500.000 €, weil es so abgenutzt ist (Stand Anfang 2016).

Carl und Jupp haben bereits am 01.01.2016 entschieden, dass sie das Erdgeschoss unverändert dem Einzelunternehmen zur Nutzung überlassen und nun auch das Obergeschoss vermieten wollen (USt-frei).

Wegen der erforderlichen Renovierungsmaßnahmen, die nur sehr stockend durchgeführt wurden, konnten sie erst im nächsten Jahr und zwar ab dem 01.02.2017 einen Mieter für die Wohnung im Obergeschoss finden.

In 2016 wurden folgende Renovierungsarbeiten vorgenommen:

Im Obergeschoss wurden neben dem Fußboden, der einen neuen Belag erhielt, noch alle Wände mit einem Reibputz und die Decken mit einem Schiebeputz versehen. Mit Rechnung vom 10.09.2016 hat die Firma Schmitz für ihre Arbeiten berechnet:

Reibputz an den Wänden im Obergeschoss	3.200 € (inkl. USt)
Schiebeputz an den Decken im Obergeschoss	9.000 € (inkl. USt)

Die Firma Krause hat mit Rechnung vom 20.12.2016 für die Fußbodenarbeiten einen Betrag i. H. v. brutto 6.500 € in Rechnung gestellt.

Im Erdgeschoss haben Carl und Jupp lediglich einen Maler beauftragt, die Wände neu zu streichen. Mit Rechnung vom 15.12.2016 verlangte der Maler für seine Arbeiten einen Betrag i. H. v. brutto 2.380 €.

Carl und Jupp hatten große Bedenken hinsichtlich der Qualität der Putzarbeiten, so dass sie entsprechend der vertraglichen Abrede einen Sicherheitseinbehalt i. H. v. 10% des Brutto-Rechnungsbetrags vornahmen. Die restlichen 90% des Brutto-Rechnungsbetrages der Firma Schmitz haben Carl und Jupp Ende Oktober 2016 je zur Hälfte von ihren Privatkonten überwiesen. Die Rechnung der Firma Krause haben die Brüder ebenfalls je zur Hälfte von ihren Privatkonten am 21.12.2016, gekürzt um den Einbehalt (s.u.), überwiesen.

Auch für die Maler- und Fußbodenarbeiten haben die Brüder Sicherheitseinbehalte vorgenommen. Den Einbehalt in Höhe von 500 € für den Bodenbelag haben sie am 10.01.2017 bezahlt, da sie mit der Arbeit des Bodenlegers mehr als zufrieden waren.

Den Maler haben sie vereinbarungsgemäß am 02.01.2017 bezahlt, der Einbehalt wurde hier mit 200 € vereinbart. Dieser wurde am 18.06.2017 dann ausgezahlt. Beide Zahlungen wurden von den Brüdern je zur Hälfte mit privaten Mitteln getragen.

Das ehemalige Einzelunternehmen des Vaters hat im Jahr 2016 einen handelsrechtlich korrekt ermittelten Gewinn in Höhe von 100.000 € erwirtschaftet. Dabei wurden neben der Miete für das Erdgeschoss und weiteren laufenden Kosten ebenfalls gewinnwirksam verbucht:

- eine von belgischen Ordnungsbehörden verhängte Geldbuße wegen Verstoß gegen Hygienevorschriften in Höhe von 5.000 €
- Schuldzinsen für Kontokorrentkredite in Höhe von 6.000 €.

Die Geldbuße haben Carl und Jupp im Juni 2016 jeweils zur Hälfte aus eigener Tasche bezahlt und diese als Bareinlagen i. H. v. insgesamt 5.000 € in der Buchführung erfasst.

Der Vater hat immer gut von seinem Einzelunternehmen gelebt. Zum 31.12.2015 musste er ein negatives Kapital von 25.000 € ausweisen, das allein durch zu hohe Entnahmen seitens des Vaters entstanden war. In 2016 haben Carl und Jupp den erwirtschafteten Gewinn i. H. v. 100.000 € entnommen.

Außerdem hat Jupp seit Anfang der 90er Jahre einen kleinen Imbiss in Köln betrieben (Gewinnermittlung zulässigerweise gem. § 4 Abs. 3 EStG). Diesen hat er aber wegen der doch hohen Arbeitsbelastung im ehemals väterlichen Einzelunternehmen noch am 31.01.2016 an Max Frisch veräußert. Max war ein alter Jugendfreund von Jupp, dem Jupp schon immer sehr vertraute.

Jupp ermittelte für sein Einzelunternehmen vom 01.01.2016 bis zur Veräußerung folgende zutreffende Betriebseinnahmen und -ausgaben:

Umsatzerlöse	1.500 €
Wareneinkauf	2.300 €
Miete	80 €
AfA Imbisswagen	100 €
so. Betriebsausgaben	600 €

Jupp hatte sich so gefreut, obwohl er doch noch am 27.01.2016 für 2.000 € Waren bezahlt hat, die er bis zum 31.01.2016 nicht mehr verbraucht hat. Sonst hatte er immer alle Waren verkaufen können. Zudem schuldete ihm Gerd Gierig noch 114 € „vom Deckel“, den Jupp

immer als Service für gute Stammkunden führte. Gerd Gierig hat am 01.04.2016 den geschuldeten Betrag an Jupp bezahlt.

Den Imbisswagen hatte Jupp am 01.03.2007 zum Angebotspreis von 12.000 € angeschafft und immer nur linear abgeschrieben gem. § 7 Abs. 1 EStG (ND 10 Jahre). Auf der Bank und in der Kasse hatte Jupp insgesamt 5.000 €, die Jupp auch behalten hat; genauso wie die Forderung gegenüber Gerd Gierig. Jupp war als Imbiss-Betreiber immer Kleinunternehmer i. S. v. § 19 UStG.

Max und Jupp vereinbarten, dass der Kaufpreis von 40.000 € in Höhe von 10.000 € sofort und der Rest in 30 Monatsraten à 1.000 €, beginnend am 01.02.2016, jeweils fällig zum Monatsanfang, zu zahlen war. Max hat dann auch die Sofortzahlung am 31.01.2016 und ab 01.02.2016 die Raten pünktlich gezahlt.

Carl hat bisher seine Arbeitskraft vollumfänglich der Werten GmbH für ein monatliches Bruttogehalt i. H. v. 1.000 € überlassen. Diesen Arbeitsvertrag hat er wirksam zum 31.01.2016 aufgelöst, um genau wie Jupp nun in vollem Umfang für den Automatenaufstellungsbetrieb da sein zu können. Das Januargehalt wurde ihm am 01.02.2016 überwiesen.

Carl hatte die 100% Beteiligung an der Werten GmbH erst im letzten Jahr, am 01.02.2015, für 300.000 € erworben. Den gesamten Kaufpreis musste er mangels Kapital bei einer Bank für einen jährlichen Zins i. H. v. 5% refinanzieren. Die Zinsen sind monatlich zu zahlen, fällig zum jeweiligen Monatsanfang. Carl hat die Zinsen stets pünktlich bezahlt.

Carl war sehr glücklich, als er auf dem Treffen des Lions-Club Lisa kennen lernte. Sie war nicht nur sehr stark an Carl interessiert, sondern auch an den Anteilen der Werten GmbH.

Lisa hatte gerade erst im Februar eine 100% Beteiligung an der LiMa-GmbH (Privatvermögen) mit einem Veräußerungsgewinn von 350.000 € für 375.000 € veräußert (Veräußerungskosten trug der Erwerber) und wollte jetzt ihr Geld wieder anlegen.

Sie bot Carl an, die Anteile an der Werten GmbH für 350.000 € zum 01.05.2016 zu übernehmen. Darauf ging Carl ein, obwohl er an die Bank eine Vorfälligkeitsentschädigung von 6.000 € zahlen musste, um das Darlehen - wie auch geschehen- zum 30.04.2016 zu tilgen. Er bezahlte am selben Tag auch die Vorfälligkeitsentschädigung. Lisa hatte freundlicherweise Carl dafür das Geld bereits zum 30.04.2016 zur Verfügung gestellt.

Carl war etwas wehmütig, weil der GmbH das Gemälde „Gummiente im Exil“ des anerkannten Meisters Rudi Rubber gehörte. Carl hatte das Gemälde an seinem Geburtstag in 2015 für 28.900 € bei einer Zwangsversteigerung günstig ersteigert und es im Januar 2016 unentgeltlich auf die Werten GmbH übertragen, weil er den unstreitigen Teilwert von 50.000 € dort abschreiben wollte.

Von dem erzielten Veräußerungspreis verwendete Carl 44.000 €, um mit Vertrag vom und Wirkung zum 01.06.2016 acht Schiffscontainer á 5.500 € (inkl. USt) zu erwerben.

Diese vermietete er (Kleinunternehmer nach § 19 UStG) für insgesamt 400 € pro Monat ab dem 01.06.2016 an eine Reederei mit Sitz im Duisburg. Der Mietvertrag ging fest über 5 Jahre. Die Nutzungsdauer der Container beläuft sich auf 10 Jahre.

Weil Carl so viel Stress im Automatenaufstellungsbetrieb hatte, hat er die Container mit Vertrag vom und Wirkung zum 30.11.2016 an Lisa für 44.000 € veräußert. Mit Wirkung ab 01.12.2016 trat Lisa vereinbarungsgemäß in die mit der Reederei geschlossenen

Mietverträge als neue Vermieterin ein (Kleinunternehmerin nach § 19 UStG). Die Nutzungsdauer hat sich nicht vermindert und betrug nach wie vor 10 Jahre. Die Miete war seit dem 01.06.2016 vereinbarungsgemäß fällig zum 3. des Folgemonats und wurde von der Reederei an den jeweiligen Vermieter stets pünktlich bezahlt.

Lisa hatte in der Vergangenheit erfolgreich ihr zahnmedizinisches Studium abgeschlossen. Seither arbeitete sie in einer Zahnarztpraxis in Overath bei Köln als Assistenzärztin für ein Bruttogehalt von nur 2.000 € monatlich, das ihr nach Einbehalt der gesetzlichen Abzüge pünktlich zum Monatsende überwiesen wurde. Lisa war sehr froh, dass sie, ohne ein Auto zu besitzen, an jedem ihrer 19 Arbeitstage pro Monat mit öffentlichen Verkehrsmitteln für die Fahrten zwischen Wohnung und Zahnarztpraxis nur 20 Entfernungskilometer (kürzeste Straßenverbindung) zurücklegen musste. Lisa hat während der Zeit ihrer Anstellung ab dem 01.01.2016 Kosten für den öffentlichen Nahverkehr i. H. v. 760 € bezahlt.

Am 01.07.2016 kam endlich der lang erwartete Moment! Die neue Behandlungseinheit Sirona M 32 ZE wurde zum Sonderpreis von nur brutto 32.000 € (ND 10 Jahre) an die Zahnarztpraxis geliefert und betriebsbereit installiert. Lisa hatte die Behandlungseinheit bereits in 2015 bestellt, da sie zu diesem Zeitpunkt den Vertrag über den Erwerb der Zahnarztpraxis ihres bisherigen Arbeitsgebers Horst Schmitz (HS) mit Wirkung zum 01.06.2016 bereits abgeschlossen hatte. Die Vertragsparteien einigten sich auf einen Gesamtkaufpreis i. H. v. 250.000 €, wobei die Parteien für das gesamte übergehende Inventar einen Preis i. H. v. 80.000 € angesetzt haben. Im Übrigen hat Lisa in Bezug auf ihre zukünftige selbständige Tätigkeit in 2015 steuerlich nichts Weiteres veranlasst.

Das Inventar hatte Horst Schmitz bereits vollständig abgeschrieben, obwohl es noch einen Teilwert von 50.000 € hatte und von Lisa noch 5 Jahre genutzt werden kann.

Ab 01.06.2016 ermittelt Lisa ihren Gewinn zulässigerweise gem. § 4 Abs. 3 EStG.

Vom 01.06.2016 an fuhr Lisa mit ihrem neu angeschafften PKW an 19 Tagen pro Monat zur Praxis. Den Rest der 10.640 km fuhr sie ausschließlich privat. Der PKW wurde am Tag der Übernahme der Praxis für 80.000 € brutto erworben und hat eine Nutzungsdauer von 6 Jahren. Lisa möchte den PKW möglichst nicht im Betriebsvermögen haben.

Kurzentschlossen erwarb Lisa für nur 400 € brutto eine Digitalkamera am 15.08.2016, um den Patienten die Befunde besser erläutern zu können. Am 01.10.2016 stellte sie fest, dass die überwiegend älteren Patienten in all ihrer Aufregung beim Zahnarzt auf dem kleinen Display der Digitalkamera kaum etwas erkennen konnten. Deshalb hat sie am 02.10.2016 zusätzlich ein iPad zum Preis von brutto 450 € erworben, weil das größere Display auch die Augen der Patienten besser schont.

Da sie beide Geräte von ihrem Privatkonto bezahlte, wurden aus den Anschaffungen bislang keine steuerlichen Konsequenzen gezogen.

In 2016 erzielte Lisa ab dem Tag der Übernahme der Praxis einen (vorläufigen) Gewinn in Höhe von 30.000 €, wobei Lisa bisher keinerlei Abschreibungen berücksichtigt hat

Am 30.12.2016 erhielt Lisa auf ihrem Praxiskonto von der Apotheker und Ärzte Bank (Genossenschaftsbank) eine Gutschrift in Höhe von 375 € unter Berücksichtigung der Kapitalertragsteuer. Es handelte sich um eine Dividendenzahlung in Bezug auf die Zwangseinlage, die Lisa bei der Kontoeröffnung am 01.06.2016 hat leisten müssen.

Lisa hat außerdem noch Zinseinnahmen aus einer Geldanlage bei einem Kreditinstitut i. H. v. insgesamt 50.000 € erzielt. Lisa hat einen Freistellungsauftrag i. H. v. 801 € erteilt, so dass auf die 50.000 € zutreffend 12.299,75 € Kapitalertragsteuer einbehalten wurden. Die verbleibenden 37.700,25 € wurden Lisa in 2016 gutgeschrieben.

Carl und Lisa spürten beim Aushandeln der Konditionen anlässlich der Veräußerung der Werten GmbH sofort, dass sie für einander bestimmt sind. Daher haben sich die beiden Verliebten ein besonderes Weihnachtsgeschenk gemacht und sich am 27.12.2016 vor dem Standesbeamten das „Ja-Wort“ gegeben, nachdem Carl bereits Anfang Dezember zu Lisa gezogen war. Das frisch gebackene Ehepaar will zusammen veranlagt werden.

Diese freudige Nachricht beflügelte Jupp, seiner Jugendliebe Paula Simon ebenfalls einen Antrag zu machen. Leider lehnte Paula ab, da sie andere Pläne hatte. Bereits am 11.11.2016 hatte sich Paula dazu entschlossen, ihr bisher bewohntes Zimmer in einer WG in Köln zu kündigen und Deutschland zum 31.12.2016 zu verlassen, um endgültig nach Spanien auszuwandern.

Seit 15 Jahren bestreitet Paula in Deutschland ihren Lebensunterhalt durch eine üppige Erbschaft ihrer Großtante. Zum Nachlass gehört eine Beteiligung an der EmSa-GmbH i. H. v. 40% (Privatvermögen). Die Tante hatte die Anteile vor 16 Jahren für 75.000 € zzgl. Anschaffungsnebenkosten in Höhe von 800 € erworben. Im Zeitpunkt des Erbfalls hatte die Beteiligung einen gemeinen Wert i. H. v. 80.000 €, zum 11.11.2016 einen gemeinen Wert i. H. v. 98.000 € und zum 31.12.2016 einen gemeinen Wert i. H. v. 100.000 €. Wie geplant verlässt Paula unter Aufgabe ihres Kölner Wohnsitzes, aber unter Beibehaltung ihrer deutschen Staatsangehörigkeit Deutschland endgültig am 31.12.2016.

Aufgabe:

Ermitteln Sie für Jupp, Carl und Lisa sowie für Paula die möglichst niedrige Summe der Einkünfte für den Veranlagungszeitraum 2016. Begründen Sie ihre Ergebnisse unter Angabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Bearbeiterhinweise:

- 1. Der SolZ ist aus Vereinfachungsgründen außer Acht zu lassen.*
- 2. Erforderliche Anträge gelten als gestellt.*
- 3. Auf Gewerbesteuer und Grunderwerbsteuer ist nicht einzugehen.*

Sachverhalt 2

Der unbeschränkt einkommensteuerpflichtige und ledige sowie kinderlose Rolf Rubens (R), geboren am 15.05.1950, ist selbständig tätig und privat krankenversichert. Die Beiträge an seine Krankenversicherung (nur Basisabsicherung) und gesetzliche Pflegeversicherung sind monatlich zu zahlen und fällig zum Beginn des jeweiligen Monats. Am 28. Dezember 2016 leistet er die Beiträge für die Jahre 2017 bis 2022 im Voraus; also insgesamt 21.600 €.

Der jährlich zu leistende Beitrag beträgt in allen fraglichen Kalenderjahren 3.600 €. Es handelt sich nicht um Beiträge, die der unbefristeten Beitragsminderung nach Vollendung des 62. Lebensjahrs dienen.

In 2016 zahlte er Kirchensteuer i. H. v. 200 €. Für das Vorjahr (2015) erhält er in 2016 eine Kirchensteuererstattung in Höhe von 1.500 €.

Aufgabe:

In welchen Jahren sind die Zahlungen bzw. die Erstattungsbeträge bei Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen?

Sachverhalt 3

Sie sind Mitarbeiter im Steuerbüro Hugo Extraschlau. Ihr Chef hat seit der Einführung der "Mini-GmbH" ein totales Faible für diese entwickelt. So hat er seinem Mandanten Ralf Zahn (RZ) empfohlen, alle seine Tätigkeitsfelder in der Rechtsform UG (haftungsbeschränkt) zu organisieren. RZ hat den Rat befolgt und sich wie folgt aufgestellt:

Als Holding hat er in 2013 erst einmal die RZ-GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer er ist, mit einem Stammkapital von 50.000 € gegründet. Diese hat neben dem Betrieb eines Gäste- und Ferienparks noch zahlreiche Beteiligungen an diversen UGs begründet. In 2013 wurde neben der PC-Welt UG und der Software-Haus UG auch noch die sehr erfolgreiche Gemüsemarkt UG gegründet. Um den Aufwand möglichst gering zu halten, wurden alle Gesellschaften mit gleichlautendem (mit Ausnahme des Unternehmensgegenstandes und der Firma), als Anlage 1 abgedruckten, Gesellschaftsvertrag gegründet. Die vom Gesellschafter zu tragenden Kosten konnten so je Urkunde auf 500 € begrenzt werden. In 2014 wurden zudem mit gleichen Regelungen noch die Kabel UG und die Danceclub UG gegründet.

Angesichts der hohen Steuerberatungsgebühren und Abschlusskosten ist RZ am 15.05.2016 der Kragen geplatzt. Zudem hat es ihn derart genervt, dass ihn alle Geschäftspartner immer schief angesehen haben. Deshalb hat der Gesellschafter der UGs mit Notartermin am 31.5.2016 einige Maßnahmen zur Bereinigung der Gesamtsituation beschlossen und beurkunden lassen:

Die PC-Welt UG wird zum 01.04.2016 ebenso wie die Software-Haus UG auf die zu diesem Zwecke neu gegründete PC-Haus GmbH verschmolzen. Geschäftsführer der neuen PC-Haus GmbH wird der bisherige Geschäftsführer der PC-Welt UG, der Sitz ist am bisherigen Sitz der Software-Haus UG. Die PC-Haus GmbH gibt dafür an den Gesellschafter der PC-Welt UG 20.000 neue Anteile (20.000 €) und an den Gesellschafter der Software-Haus UG 30.000 neue Anteile (30.000 €) aus.

Die unterschiedliche Ausgabe war erforderlich, weil die PC Welt UG 80.000 € und die Software-Haus UG 120.000 € wert waren.

Die PC-Welt UG hat zum 31.03.2016 folgende vorläufige Handels- und Steuer-Bilanz aufgestellt:

Aktiva		Passiva	
Waren	60.000 €	Stammkapital	10.000 €
Bank	10.000 €	Kapitalrücklage	10.000 €
		Jahresüberschuss	10.000 €
		Gewinnrücklage	20.000 €
		Verbindlichkeit	
		Software-Haus UG	20.000 €

Die Waren haben einen Wert von 60.000 €. Bei der PC-Welt UG wurde zudem ein steuerliches Einlagenkonto i. H. v. 10.000 € zum 31.12.2015 gesondert festgestellt.

Ferner wurde auf den 31.12.2015 ein körperschaftsteuerlicher und gewerbsteuerlicher Verlustvortrag von jeweils 20.000 € gesondert festgestellt.

Die Software-Haus UG hat zum 31.03.2016 folgende vorläufige Handels- und Steuer-Bilanz aufgestellt:

Aktiva		Passiva	
Forder. PC Welt UG	20.000 €	Stammkapital	20.000 €
		Jahresüberschuss	0 €

Für die Software-Haus UG wurde ein Sonderausweis von 10.000 € auf den 31.12.2015 gesondert festgestellt.

Die Eintragungen der Verschmelzung im Handelsregister erfolgten sofort nach Anmeldung am 28.11.2016.

Zudem wurde beschlossen, dass bei der Gemüsemarkt UG die in ihrer Bilanz ausgewiesene, gesetzlich zu bildende, Rücklage von derzeit 15.000 € dazu genutzt werden sollte, dass die UG nunmehr in eine GmbH umfirmiert wird, um den Makel eines schlechten Unternehmens los zu werden (§ 5a GmbHG).

Die Danceclub UG wurde so belassen. Es wurde allerdings am Notartermin vom 31.05.2016 der als Anlage 2 abgedruckte Vertrag geschlossen. Dabei wurde die Zustimmung der Gesellschafterversammlungen notariell beurkundet. Der Vertrag wurde wegen eines Fehlers des Notars leider erst am 12.12.2016 im Handelsregister eingetragen. Die Danceclub UG hat für 2016 die rechtlich maximal möglichen 6.000 € an den Gesellschafter abgeführt. Den Jahresüberschuss der Danceclub UG haben 500 € Kapitalertragsteuer und ein Bußgeld von 1.500 € gemindert, das die Stadt Köln verhängt hat. Die Kapitalertragsteuer wurde einbehalten, weil die UG aus einer seit 2015 bestehenden 20% Beteiligung an der Z-GmbH eine Bruttodividende i. H. v. 2.000 € erhalten hat, die im Jahresüberschuss enthalten ist.

Die Kabel UG wurde nicht wirklich benötigt, so dass der Gesellschafter schon am 01.12.2015 die Auflösung der Gesellschaft beschlossen hat. Die Löschung im Handelsregister erfolgte am 07.12.2016.

Die Kabel UG hat zum 31.12.2014 folgende Bilanz aufgestellt:

Aktiva		Passiva	
Grundstück	10.000 €	Stammkapital	10.000 €
Bank	1.000 €	Kapitalrücklage	1.500 €
Kasse	500 €		

Am 06.12.2016 wurde das Grundstück noch unentgeltlich auf die PC-Haus GmbH übertragen. RZ sah keinen Sinn darin, dass der Kabel UG der Teilwert/gemeine Wert i. H. v. 15.000 € für das Grundstück gezahlt wird, da diese ja ohnehin aufgelöst und gelöscht werden sollte. Zum 07.12.2016 waren als Aktiva somit nur noch Bank- und Kassenbestand vorhanden i. H. v. 1.500 €.

Die RZ-GmbH hat im Wirtschaftsjahr 2016 einen Jahresüberschuss von 41.000 € erwirtschaftet, wobei 15.000 € KSt und 15.000 € GewSt-Vorauszahlung den Jahresüberschuss gemindert und der von der Danceclub UG abgeführte Gewinn ihn erhöht haben.

Aufgaben:

1. Nehmen Sie zur Verschmelzung der PC-Welt UG und Software-Haus UG auf die PC-Haus GmbH ertragsteuerlich Stellung. Erstellen Sie die steuerlichen Schlussbilanzen der PC-Welt UG sowie Software-Haus UG. Für die PC-Haus GmbH sind die steuerliche Eröffnungs- und Schlussbilanz zu erstellen. Nehmen Sie auch zu den erforderlichen gesonderten Feststellungen bei den jeweiligen Gesellschaften Stellung.
Aus Vereinfachungsgründen ist davon auszugehen, dass sich bei der PC-Haus GmbH keine weiteren Geschäftsvorfälle ereignet haben als diejenigen, die sich aus dem Sachverhalt ergeben. Der Wert des Warenbestands zum 31.12.2016 betrug 60.000 €.
2. Nehmen Sie zur Kapitalerhöhung bei der Gemüsemarkt UG ertragsteuerlich Stellung. Nehmen Sie auch zu den erforderlichen gesonderten Feststellungen Stellung.
3. Ermitteln Sie für die Danceclub UG das Einkommen. Nehmen Sie insoweit auch zu gewerbesteuerlichen Konsequenzen Stellung. Nehmen Sie auch zu den erforderlichen gesonderten Feststellungen Stellung.
4. Ermitteln Sie für die RZ-GmbH die KSt- und GewSt-Rückstellung. Nehmen Sie auch zu den erforderlichen gesonderten Feststellungen Stellung.

5. Ermitteln Sie für die Kabel UG die KSt- und GewSt-Rückstellung. Nehmen Sie auch zu den erforderlichen gesonderten Feststellungen Stellung. Ermitteln Sie das Abwicklungsendvermögen.

Begründen Sie Ihre Ergebnisse unter Angabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Bearbeiterhinweise:

1. *Soweit Gewerbesteuerrückstellungen zu ermitteln sind, ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass das Körperschaftsteuerpflichtige Einkommen dem Gewerbeertrag entspricht. Ebenfalls aus Vereinfachungsgründen ist die Gewerbesteuer pauschal mit 15% anzusetzen.*
2. *Auf den SolZ ist nicht einzugehen.*
3. *Für die Kabel UG sind für das Jahr 2015 keine Gewerbesteuerbescheide ergangen.*
4. *Bei allen Kapitalgesellschaften entspricht das Wirtschaftsjahr grundsätzlich dem Kalenderjahr.*
5. *Auf Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.*

ANLAGE 1

Urkundenrolle Nummer 815 für 2013

Verhandelt in Köln am 18.09.2013

Vor

Herrn Günter Gierig

Notar in Köln

erschien:

Herr Ralf Zahn hier nicht handelnd in eigenem Namen, sondern als alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der RZ-GmbH, eingetragen im Handelsregister Köln unter HRB 4711, persönlich bekannt und erklärte zur Beurkundung Folgendes:

1. Der Erschienene errichtet hiermit nach § 2 Abs. 1a GmbHG eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung unter der Firma PC-Welt UG (haftungsbeschränkt) mit Sitz in Köln.
2. Gegenstand des Unternehmens ist neben dem Handel mit Personal Computern das Begründen und langfristige Halten von Beteiligungen und/oder Anteilen an Kapital- und/oder Personengesellschaften sowie das entgeltliche Erbringen von kaufmännischen, administrativen, technischen oder finanziellen Dienstleistungen, wobei finanzielle Dienstleistungen nur an Gesellschaften erbracht werden, an denen die Gesellschaft beteiligt ist. Die Gesellschaft ist berechtigt, Grundbesitz und bewegliche Gegenstände zu erwerben, anzumieten, zu verwalten und/oder (unter-) zu vermieten.
3. Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt € 10.000,00 (i. W.: zehntausend Euro) und wird vollständig von der RZ-GmbH Köln übernommen (Geschäftsanteil Nr. 1). Die Einlage ist in Geld zu erbringen, und zwar sofort in voller Höhe.
4. Zum Geschäftsführer der Gesellschaft wird die RZ-GmbH bestellt. Der Geschäftsführer ist von den Beschränkungen des § 181 des Bürgerlichen Gesetzbuches befreit.
6. Die Gesellschafterin trägt die mit der Gründung verbundenen Kosten.
7. Von dieser Urkunde erhalten eine Ausfertigung der Gesellschafter, beglaubigte Ablichtungen die Gesellschaft, das Registergericht (in elektronischer Form) sowie eine einfache Abschrift das Finanzamt -Körperschaftsteuerstelle-.
7. Der Notar wies darauf hin, dass:
 - a. die vor der Eintragung in das Handelsregister im Namen der Gesellschaft Handelnden persönlich haften,
 - b. die Gesellschafter für den Ausgleich eines bis zur Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister eventuell eintretenden Verlustes haften,
 - c. zum Jahresabschluss nach § 5a Abs. 3 GmbHG eine jährliche Rücklage zu bilden ist;

- d. bei Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung der Gesellschaft die Geschäftsführer (wenn kein Geschäftsführer vorhanden ist, die Gesellschafter) unverzüglich, spätestens innerhalb 3 Wochen, Insolvenzantrag stellen müssen und sich strafbar machen, falls sie das nicht richtig oder nicht rechtzeitig tun,
- e. die Überschuldung der Gesellschaft durch Einlagen oder durch Darlehen der Gesellschafter vermieden werden kann, die nach der getroffenen Vereinbarung auch erst nach den nachrangigen Forderungen des § 39 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 Insolvenzordnung zu befriedigen sind (§ 19 Abs. 2 S. 2 InsO).

ANLAGE 2

Zwischen der

RZ-GmbH, Köln
- nachfolgend Obergesellschaft genannt -

und der

Danceclub UG, Köln
- nachfolgend Gesellschaft genannt -

Wird nachfolgender Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag in Anlehnung an § 291 Absatz 1 Satz 1 des Aktiengesetzes geschlossen:

§ 1 Unterstellung/Weisungsrecht

- (1) Die Gesellschaft unterstellt sich der einheitlichen Leitung durch die Obergesellschaft. Die Obergesellschaft ist berechtigt, den Geschäftsführungsorganen der Gesellschaft allgemeine oder auf Einzelfälle bezogene Weisungen für die Leitung ihrer Gesellschaft zu erteilen. Die Weisungen bedürfen der Schriftform und werden von den Geschäftsführungsorganen der Obergesellschaft in vertretungsberechtigter Zahl erteilt. Das Weisungsrecht beginnt erst mit der Eintragung dieses Vertrages im Handelsregister.
- (2) Die Gesellschaft verpflichtet sich, den Weisungen der Obergesellschaft zu folgen.
- (3) Das Weisungsrecht erstreckt sich nicht darauf, diesen Vertrag zu ändern, zu verlängern oder zu beenden.

§ 2 Informationsrechte

- (1) Die Obergesellschaft ist berechtigt, jederzeit die Bücher und Schriften der Gesellschaft einzusehen.
- (2) Die Gesellschaft verpflichtet sich, durch ihre Geschäftsführung Auskünfte insbesondere über die rechtlichen, geschäftlichen und verwaltungsmäßigen Angelegenheiten der Gesellschaft an die Obergesellschaft zu erteilen.

§ 3 Gewinnüberlassung

- (1) Die Gesellschaft verpflichtet sich, ihren ganzen Gewinn an die Obergesellschaft abzuführen.
- (2) Gewinn ist der Jahresüberschuss der Gesellschaft, vermindert um einen etwaigen Verlustvortrag aus einem Vorjahr und den Betrag, der nach § 5a Abs. 3 GmbHG in die gesetzliche Rücklage einzustellen ist, und den nach § 268 Abs. 8 HGB ausschüttungsgesperrten Betrag. Werden während der Dauer des Vertrags Beträge in andere Gewinnrücklagen eingestellt, können diese Beträge diesen anderen Gewinnrücklagen entnommen und als Gewinn abgeführt werden.
- (3) Mit Zustimmung Obergesellschaft kann die Gesellschaft Beträge aus dem Jahresüberschuss in die Gewinnrücklagen (§ 272 Absatz 3 HGB) mit Ausnahme der

gesetzlichen Rücklagen einstellen, wenn dies bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist.

§ 4 Verlustübernahme

Die Obergesellschaft verpflichtet sich, einen während der Dauer dieses Vertrages entstehenden Jahresfehlbetrag entsprechend § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung auszugleichen.

§ 5 Wirksamkeit und Dauer dieses Vertrages

Der Vertrag wird mit seiner Eintragung in das Handelsregister der Gesellschaft wirksam und läuft bis zum 31.12.2021. Er kann zu diesem Zeitpunkt von jeder Seite mit einer Frist von 6 Monaten zum Jahresende gekündigt werden. Die Möglichkeit zur Kündigung aus wichtigem Grund ist nicht ausgeschlossen.

§ 6 Sicherheitsleistung

Bei Beendigung des Vertrages ist die Obergesellschaft verpflichtet, den Gläubigern der Gesellschaft in entsprechender Anwendung des § 303 AktG Sicherheit zu leisten

§ 7 Sonstiges

Sollten Vorschriften dieses Vertrages unwirksam sein oder werden, so bleibt die Gültigkeit der übrigen Vorschriften hiervon unberührt. Die Parteien vereinbaren schon jetzt, dass an die Stelle der unwirksamen Regelung eine Regelung tritt, die der unwirksamen Vorschrift unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten am nächsten kommt.

Köln, den 31.05.2016

Klausurlösung

Ertragsteuer

	Klausurenfernkurs	Klausurenpräsenzkurs
Klausur:	6-STD 2017 F-1	
Dauer:	6 Stunden	

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Lösungshinweise zur Übungsklausur Ertragsteuer F-1

Klausurthemen

Teil I: Einkommensteuer

- Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung
- § 17 EStG (verdeckte Einlage)
- § 18 EStG (AfA gem. § 7g EStG, GWG)
- Einkünfte aus Kapitalvermögen (Teileinkünfteverfahren)
- Vermietung und Verpachtung
- Sonstige Einkünfte
- Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften
- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Fahrkosten)
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG, Übergangsgewinnermittlung, Veräußerung gegen Ratenzahlung)
- Sonderausgaben (Beitragsvorauszahlungen, Erstattungsüberhang)
- § 6 AStG

Teil II: Körperschaftsteuer

- Verschmelzung zur Neugründung (Zwischenwertansatz, Sonderausweis, steuerliches Einlagekonto, Kapitalerhöhung und Herabsetzung)
- UG, (Umfirmierung in GmbH)
- Organschaft (Minderabführung, Dividendenerträge auf Ebene der Organgesellschaft)
- Liquidation (Verdeckte Gewinnausschüttung, verdeckte Einlage, § 8b KStG, Ermittlung der festzusetzenden KSt)

Zum Teil I (Einkommensteuer)

Sachverhalt 1 – Aufgabe 1

Allgemeines:

Jupp, Carl und Lisa sind als natürliche Personen mit Wohnsitz in Köln gem. § 1 Abs. 1 EStG i. V. m. § 8 AO unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Auch Paula wohnte bis Ende 2016 in Köln und ist damit für 2016 ebenfalls unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.

Es gilt das Welteinkommensprinzip.

Jupp ist alleinstehend; Paula ebenfalls. Für beide wird jeweils eine Einzelveranlagung gem. § 25 Abs. 1 EStG vorgenommen. Da Carl und Lisa am 27.12.2016, also im Laufe des Veranlagungszeitraumes 2016 heirateten und nicht dauernd getrennt leben, sind die Voraussetzungen des § 26 Abs. 1 S. 1 EStG erfüllt. Lt. Sachverhalt haben beide die Zusammenveranlagung i. S. v. § 26b EStG i. V. m. § 26 Abs. 2 EStG gewählt.

Für Jupp bzw. Paula gilt gem. § 32a Abs. 1 EStG der Grundtarif, für das Ehepaar der Splittingtarif, § 32a Abs.5 EStG. Kinder sind nicht vorhanden. [0,5]

Einkünfte Carl und Jupp:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG:

Da die Eltern von Carl und Jupp am 31.12.2015 ums Leben kamen und den beiden Söhnen sowohl das Einzelunternehmen als auch das Mehrfamilienhaus zu gleichen Teilen vererbt haben, ergeben sich folgende Konsequenzen:

Es handelt sich um zwei Erbengemeinschaften. Soweit die Brüder das Einzelunternehmen erben, werden Sie steuerlich als Mitunternehmerschaft behandelt, vgl. Beck StErl. §7/2 zu 1, Rz. 1, 3.

Soweit sie das Mehrfamilienhaus von der Mutter erben, das zunächst Privatvermögen darstellt, werden sie als Bruchteilsgemeinschaft behandelt, vgl. Beck StErl. § 7/2 zu 1, Rz. 1, 6.

Das Betriebsunternehmen

Mit dem vom Vater geerbten Automatenaufstellungsbetrieb erzielen Carl und Jupp Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. Abs. 2 EStG. Sie sind als Mitunternehmer zu qualifizieren, da sie als Mitglieder der Erbengemeinschaft beteiligt sind an einer mit einer Gesellschaft wirtschaftlich vergleichbaren Gemeinschaft. Sie entfalten als voll Haftende und zur Geschäftsführung Befugte Mitunternehmerisiko (MU-Risiko) und Mitunternehmerinitiative (MU-Initiative) im Sinne von H 15.8 „Allgemeines“ sowie „MU-Initiative“, „MU-Risiko“ und „Miterben“ EStH.

Die Einkünfte sind der Gewinn (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG), der gem. § 5 Abs. 1 EStG i. V. m. §§ 4 Abs. 1, 5 Abs. 6 EStG ermittelt wird. Es erfolgt eine zweistufige Gewinnermittlung. Die Einkünfte sind gem. § 179 Abs. 2 i. V. m. § 180 Abs. 1 Nr. 2 a) AO einheitlich und gesondert festzustellen. Die laufenden Einkünfte sind den einzelnen Miterben als Mitunternehmer nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen, der sich bei den Miterben grundsätzlich nach ihren Erbteilen bestimmt, Beck StErl. § 7/2 zu 1, Rz. 3.

Das vom Vater geerbte Betriebsvermögen führen die Brüder mit den im Zeitpunkt des Erbfalls bestehenden Buchwerten fort, § 6 Abs. 3 EStG. [1,5]

Es stellt sich aber die Frage, wie das von dem Einzelunternehmen genutzte Erdgeschoss zu behandeln ist, das die Brüder von der Mutter geerbt haben.

Da die Brüder ihr jeweiliges Bruchteilseigentum an ihre Mitunternehmerschaft zur Nutzung überlassen, könnte es als notwendiges Sonderbetriebsvermögen I (R 4.2 Abs. 2 S. 1 EStR) bei der mietenden Mitunternehmerschaft gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 1 HS 2 EStG zu behandeln sein.

Andererseits liegt hier ein Fall der sog. Mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung (H 15.7 Abs. 4 „Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung“ EStH) vor.

Das Erdgeschoss stellt als alleiniger Geschäftssitz für den Automatenaufstellungsbetrieb eine (funktional) wesentliche Betriebsgrundlage dar, so dass die sachliche Verflechtung vorliegt.

Die personelle Verflechtung ist ebenfalls gegeben, da Carl und Jupp als Personengruppe sowohl das Besitz- als auch das gewerblich tätige Betriebsunternehmen derart beherrschen, dass sie einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen in beiden Unternehmen durchzusetzen können. (H 15.7 Abs. 6 „Personengruppentheorie“ EStH) [1,5]

Gem. Beck StErl. § 15/4 zu 1, Tz. 1 hat bei hier vorliegender entgeltlicher Nutzungsüberlassung das Institut der Betriebsaufspaltung Vorrang vor den Rechtsfolgen des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, so dass das Erdgeschoss zzgl. anteiligem Grund und Boden nicht zum Sonderbetriebsvermögen beim Automatenaufstellungsbetrieb (Betriebsunternehmen) wird, sondern Betriebsvermögen bei dem Besitzunternehmen. Zur weiteren Behandlung beim Besitzunternehmen siehe unten. [0,5]

Ausgangswert ist der handelsrechtliche Gewinn i. H. v.

100.000 €

Die Geldbuße ist betrieblich veranlasst, somit Betriebsausgabe i. S. v. § 4 Abs. 4 EStG und daher zu Recht als Aufwand behandelt worden.

Ebenfalls zutreffend ist die Behandlung der Bezahlung als Bareinlage i. S. v. § 4 Abs. 1 S. 8 EStG, da die Bezahlung durch Carl und Jupp je hälftig mit privaten Mitteln erfolgte.

§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG ist nicht einschlägig, da es sich weder um eine inländische Geldbuße noch um eine von einem Organ der EU verhängte handelt. Geldbußen, die von ausländischen Staaten verhängt worden sind, bleiben abzugsfähig, R 4.13 Abs. 2 S. 3 EStR.

Also keine Korrektur.

----- [0,5]

In Bezug auf die Schuldzinsen, die ebenfalls betrieblich veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG), ist § 4 Abs. 4a EStG zu beachten. Diese sind gem. § 4 Abs. 4a S. 1, 2 EStG nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt wurden. Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. Der Gesellschafter finanziert also seinen privaten Konsum über das Betriebskonto. Gem. § 4 Abs. 4a S. 3 EStG betragen die nicht abziehbaren Schuldzinsen typisiert 6 % der Überentnahme des Wirtschaftsjahres zuzüglich der Überentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre und abzüglich der Beträge, um die in den vorangegangenen Wirtschaftsjahren der Gewinn und die Einlagen die

Entnahmen überstiegen haben. Da Jupp und Carl das Unternehmen geerbt haben, gehen die Überentnahmen des Vaters auf sie über, Beck StErl. §4/10 zu 1, Rz. 10a.

[0,5]

In 2016 wurde lt. SV einerseits der erwirtschaftete Gewinn von 100.000 € entnommen, andererseits wurden Bareinlagen i. H. v. insgesamt 5.000 € geleistet.

Der sich dabei ergebende Betrag, höchstens jedoch der um 2.050 € verminderte Betrag der im Wirtschaftsjahr angefallenen Schuldzinsen, ist dem Gewinn hinzuzurechnen, § 4 Abs. 4a S. 4 EStG.

[0,5]

Die Regelung des § 4 Abs. 4a EStG ist eine betriebsbezogene Gewinnhinzurechnung. Er ist für jeden einzelnen Mitunternehmer zu ermitteln. Der Begriff der Überentnahme sowie die ihn bestimmenden Merkmale sind dabei gesellschafterbezogen auszulegen. Dagegen ist der Kürzungsbetrag i. H. v. 2.050 € gesellschaftsbezogen anzuwenden und entsprechend ihrer Schuldzinsquote aufzuteilen, Beck StErl. §4/10 zu 1, Rz. 30. Es ergibt sich folgende Berechnung (angelehnt an das Beispiel in Rz. 30):

	Carl 1/2	Jupp 1/2
Überentnahmen 31.12.2015	12.500 €	12.500 €
Betrieblicher Gewinn 2016	50.000 €	50.000 €
Einlagen 2016	2.500 €	2.500 €
Entnahmen 2016	50.000 €	50.000 €
Kumulierte Überentnahmen	10.000 €	10.000 €
6% davon	600 €	600 €
Anteiliger Zinsaufwand	3.000 €	3.000 €
Anteiliger Kürzungsbetrag	./.. 1.025 €	./.. 1.025 €
Höchstbetrag	1.975 €	1.975 €
Hinzurechnungsbetrag	600 €	600 €

Hinzurechnung (insgesamt)

+ 1.200 €

Gem. § 4 Abs. 4a) S. 4 EStG sind die typisierten Zinsen hinzuzurechnen, da diese kleiner sind als die um den Kürzungsgebetrag verminderten tatsächlichen Zinsaufwendungen.

[1,0]

steuerlicher Gewinn Betriebsgesellschaft:

101.200 €

Davon Carl und Jupp zu je 50 % zuzurechnen:

50.600 €

Das Besitzunternehmen

Mit der Vermietung des Erdgeschosses an ihr Automatenaufstellungsunternehmen erzielen Carl und Jupp Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 2 EStG. Die Vermietung durch Carl und Jupp als Erbengemeinschaft (Mutter) stellt hier insoweit mehr als Vermögensverwaltung dar, da es sich um eine Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung handelt, was zur Gewerblichkeit des Besitzunternehmens führt (zur näheren Erläuterung, siehe oben). Insoweit sind Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung subsidiär, § 21 Abs. 3 EStG. [0,5]

Dabei ist davon auszugehen, dass Carl und Jupp für die Vermietung des Erdgeschosses nebst anteiligem Grund und Boden konkludent eine GbR gegründet haben, an der beide als Gesellschafter mit MU-Risiko und MU-Initiative beteiligt sind, siehe dazu auch H 15.7 Abs. 4 „Mitunternehmerische Betriebsaufspaltung“ EStH.

Die Einkünfte sind der Gewinn (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG), der mangels gegenteiliger Angaben im Sachverhalt gem. § 4 Abs. 1 EStG ermittelt wird. Es erfolgt eine zweistufige Gewinnermittlung. Die Einkünfte sind gem. § 179 Abs. 2 i. V. m. § 180 Abs. 1 Nr. 2 a) AO einheitlich und gesondert festzustellen. Die laufenden Einkünfte sind den einzelnen Miterben als Mitunternehmer nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen, der sich bei den Miterben grundsätzlich nach ihren Erbteilen bestimmt, Beck StErl. § 7/2 zu 1, Rz. 3. Da umsatzsteuerfrei vermietet wird, besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG. [0,5]

Das Erdgeschoss nebst anteiligem Grund und Boden haben Carl und Jupp als Privatvermögen von ihrer Mutter zu je $\frac{1}{2}$ geerbt, ist aber von nun an als (Sonder-)Betriebsvermögen zu behandeln.

Da die GbR nicht im Grundbuch eingetragen ist (zumindest keine diesbezüglichen Angaben im Sachverhalt), stellen also die Brüder als Mitglieder der Erbengemeinschaft das Erdgeschoss nebst anteiligem Grund und Boden je hälftig der GbR zwecks Weitervermietung an das Automatenaufstellungsunternehmen zur Verfügung. Es handelt sich somit je zu $\frac{1}{2}$ um Sonderbetriebsvermögen I von Carl bzw. Jupp beim Besitzunternehmen. [0,5]

Die Vermietung des Obergeschosses führt dagegen nicht zu gewerblichen Einkünften, weil die Voraussetzungen des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nicht vorliegen, siehe auch H 15.8 Abs. 5 „Erbengemeinschaft“ EStH, vgl. auch H 15.7 „umfassende gewerbliche Besitzpersonengesellschaft“ EStH). [1,0]

Das Obergeschoss gehört also zum Privatvermögen von Carl und Jupp.

Die erforderliche Einlage (§ 4 Abs. 1 S. 8 EStG) des Erdgeschosses nebst anteiligem Grund und Boden ist gem. § 6 Abs. 1 Nr. 6 i. V. m. Nr. 5 EStG zu bewerten. Als Gesamtrechtsnachfolger von der Mutter handelt es sich um Wirtschaftsgüter, die vor mehr als drei Jahren vor der Einlage angeschafft wurden, so dass beide Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert einzulegen sind.

Da das Erdgeschoss mit 150 m² von insgesamt 225 m² $\frac{2}{3}$ der Gesamtfläche beträgt, ist es mit 500.000 € x $\frac{2}{3}$ = 333.334 €, also bei Carl bzw. Jupp in das SBV I mit je 166.667 € einzulegen.

Der anteilige Grund und Boden ist einzulegen mit 2 Mio x $\frac{2}{3}$ x $\frac{1}{2}$ für Carl bzw. Jupp, also mit jeweils 666.667. [1,0]

Die Mieteinnahmen sind zu je 1/2 Sonderbetriebseinnahmen. Aus Vereinfachungsgründen werden die Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben einheitlich dargestellt und am Ende zu je 1/2 Carl bzw. Jupp zugewiesen. $1.025 \text{ €} \times 12 \text{ Monate} =$

12.300 [0,5]

Die Gebäude-AfA ist Sonderbetriebsausgabe. Gem. § 7 Abs. 1 S. 5 i. V. m. Abs. 4 S. 1 HS 2 EStG ist AfA-Bemessungsgrundlage der Einlagewert vermindert um die AfA, die bis zum Zeitpunkt der Einlage vorgenommen worden ist, höchstens jedoch bis zu den fortgeführten Anschaffungskosten. Hier ist also der Einlagewert von 333.334 anteilig um die bisher von der Mutter bei ihren Einkünften aus VuV geltend gemachte AfA i. H. v. 2 % p.a. von $2/3 \times 800.000 \text{ €}$ zu kürzen, höchsten aber zu kürzen bis auf die fortgeführten Anschaffungskosten. Ist der Einlagewert niedriger als die fortgeführten Anschaffungskosten, bemisst sich die weitere AfA vom Einlagewert, § 7 Abs. 1 S. 5 HS 2 EStG.

[0,5]

Für das Erdgeschoss wurde bislang eine AfA i. H. v. $800.000 \text{ €} \times 2 \% \times 41,5 \text{ Jahre} \times 2/3 = 442.667 \text{ €}$ abgesetzt.

Die fortgeführten Anschaffungskosten für das Erdgeschoss betragen $800.000 \text{ €} \times 2/3 \text{ ./. } 442.667 \text{ €} = 90.666 \text{ €}$.

Da der Einlagewert vermindert um die geltend gemachte AfA niedriger ist als die fortgeführten Anschaffungskosten, bemisst sich die weitere AfA nach den fortgeführten Anschaffungskosten, § 7 Abs. 1 S. 5 EStG, vgl. auch Beck StErl. §7/8 zu 1, Rz. 4.

Obwohl es sich beim Erdgeschoss um einen betrieblichen Gebäudeteil handelt, der nicht Wohnzwecken dient, beträgt der AfA Satz 2 % gem. § 7 Abs. 4 S.1 Nr. 2 a) EStG, weil der Bauantrag (spätestens) im Jahr 1974 und nicht nach März 1985 gestellt worden ist.

[0,5]

$90.666 \text{ €} \times 2 \% =$

./.. 1.813 €

Die Forderung des Malers für das Erdgeschoss ist in 2016 als Verbindlichkeit zu passivieren (passives SBV I) und als Sonderbetriebsausgabe zu berücksichtigen. Der Zahlungszeitpunkt, insbesondere in Bezug auf den Sicherheitseinbehalt ist mit Blick auf das Gebot der periodengerechten Abgrenzung unbeachtlich.

./.. 2.380 € [1,0]

steuerlicher Gewinn Besitzunternehmen:

8.107 €

Davon Carl und Jupp zu je 50 % zuzurechnen:

4.053 €

Damit insgesamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei Carl bzw. Jupp:

54.653 €

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 21 EStG:

Aus der geplanten Vermietung der Wohnung im Obergeschoss erzielen Carl und Jupp Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG.

Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, die gem. §§ 179 Abs. 2, 180 Abs. 1 Nr. 2 a) AO einheitlich und gesondert

festzustellen sind. Die Zurechnung ist entsprechend der Erbquote zu je ½ vorzunehmen, Beck StErl. § 7/2 zu 1, Rz. 6.

Obwohl in 2016 keine Vermietungseinnahmen für das Obergeschoss erzielt werden, sind aufgrund der vorhandenen Einkünfteerzielungsabsicht von Carl und Jupp die Renovierungskosten und die AfA als vorweggenommene Werbungskosten gem. § 9 Abs. 1 S. 1 EStG zu berücksichtigen. Da umsatzsteuerfrei vermietet werden soll, besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG. [1,0]

Die AfA-Bemessungsgrundlage, der AfA-Satz sowie das verbliebene AfA-Volumen wird hier angesichts des unentgeltlichen Erwerbs gem. § 11d Abs. 1 EStDV, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 i. V. m. § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 a) EStG von der Mutter als Rechtsvorgängerin übernommen. Somit

$$800.000 \text{ €} \times 2 \% \times 1/3 = \quad \quad \quad \therefore 5.333 \text{ €} \quad [0,5]$$

Die Instandhaltungsarbeiten sind sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen, § 9 Abs. 1 S. 1 EStG, § 11 Abs. 2 S. 1 EStG.

Mangels Anschaffungsvorgang liegen keine Anschaffungskosten i. S. v. § 255 Abs. 1 HGB vor, Beck StErl. § 21/8 zu 1, Rz. 15. [0,5]

Nachträgliche Herstellungskosten i. S. v. § 255 Abs. 2 HGB kämen allenfalls in Form der wesentlichen Verbesserung in Betracht. Eine Anhebung des Gebäudestandards in drei von vier zentralen Bereichen (vgl. Beck StErl. § 21/8 zu 1, Rz. 28 i. V. m. 9 - 14) ist dem Sachverhalt nicht zu entnehmen. [0,5]

Anschaffungsnahe Herstellungskosten i. S. v. § 9 Abs. 5 S. 2 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG können angesichts des unentgeltlichen Erwerbs nicht vorliegen, vgl. auch R 6.4 Abs. 1 S. 2 EStR. [0,5]

Die Einbehalte stellen allerdings mangels Zahlung in 2016 keine Werbungskosten dar, da das Abflussprinzip gem. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG nicht erfüllt ist. Für den am 10.01.2017 bezahlten Sicherheitseinbehalt kann auch die Ausnahme des § 11 Abs. 2 S. 2 EStG nicht greifen, da es sich nicht um regelmäßig wiederkehrende Ausgaben handelt. [0,5]

Fußboden: 6.500 € ./. 500 € (Einbehalt) =	./. 6.000 €
Reibeputz: 3.200 € ./. 320 € (Einbehalt) =	./. 2.880 €
Schiebeputz: 9.000 € ./. 900 € (Einbehalt) =	<u>./. 8.100 €</u>
Zwischensumme:	./. 22.313 €

Davon entfallen auf Carl 50 % bzw. Jupp 50%.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung jeweils: ./. 11.156,50 €

Einkünfte Jupp:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Mit dem Imbissbetrieb erzielt Jupp bis zur Veräußerung des Betriebs Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG.

Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG der Gewinn, der vorliegend zulässigerweise gem. § 4 Abs. 3 EStG ermittelt wird.

Aufgrund der Tatsache, dass er stets Kleinunternehmer i. S. v. § 19 UStG war, ist er nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, § 19 Abs. 1 S. 4 UStG. [1,0]

Bis zum 31.01.2016 erzielte Jupp folgenden Gewinn/Verlust gem. § 4 Abs. 3 S. 1 EStG:

Umsatzerlöse	1.500 €	
Wareneinkauf	./. 2.300 €	
Miete	./. 80 €	
AfA Imbisswagen	./. 100 €	
so. Betriebsausgaben	<u>./. 600 €</u>	
Verlust:		./. 1.580 € [0,5]

Durch die Veräußerung des Betriebs an Max zum 31.01.2016 erzielt Jupp Einkünfte gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 EStG, da er sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen an einen Erwerber veräußert.

Nach § 16 Abs. 2 S. 2 EStG ist der Wert des Betriebsvermögens gem. §§ 4 Abs. 1, 5 EStG zu ermitteln. Daher ist ein Wechsel der Gewinnermittlungsart vorzunehmen.

Der sich dabei ergebende Übergangsgewinn ist Teil des laufenden Gewinns, R 4.5 Abs. 6 EStR bzw. H 4.5 Abs. 6 „Übergangsgewinn“ EStH. Die einzelnen Wirtschaftsgüter sind beim Übergang zum Betriebsvermögensvergleich mit den Werten anzusetzen, mit denen sie zu Buche stehen würden, wenn von Anfang an der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt worden wäre, H 4.6 „Bewertung von Wirtschaftsgütern“ EStH. Bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG ist § 11 EStG zu beachten. Dagegen gelten die Grundsätze

ordnungsgemäßer Buchführung im Rahmen des Betriebsvermögensvergleichs. Dabei dürfen sich Geschäftsvorfälle weder überhaupt nicht noch doppelt auswirken. Insoweit sind folgende Korrekturen zu berücksichtigen:

[1,0]

Ermittlung des Übergangsgewinns (vgl. R 4.6 EStR):

Die noch vorhandene Ware ist als Warenbestand (Umlaufvermögen) mit den Anschaffungskosten zu aktivieren, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG, § 9b Abs. 1 EStG. Da sich der Wareneinkauf bei Verbrauch im Rahmen der Bilanzierung gewinnmindernd auswirken würde, im Rahmen der EÜR aber bereits bei Bezahlung voll gewinnmindernd ausgewirkt hat, erfolgt zur Vermeidung einer doppelten Aufwandsberücksichtigung eine Hinzurechnung.

+ 2.000 € [0,5]

Die Forderung gegenüber Gerd Gierig muss Jupp ebenfalls (erfolgsneutral) aktivieren. Mangels Zufluss wurde in der EÜR keine Betriebseinnahme erfasst, § 11 Abs. 1 S. 1 EStG. Damit die Erfassung als Betriebseinnahme nicht unterbleibt, erfolgt eine Hinzurechnung.

+ 114 € [0,5]

Alle weiteren Wirtschaftsgüter, insbesondere das Anlagevermögen (vgl. § 4 Abs. 3 S. 3 EStG), und die Geldbestände haben sowohl im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG als auch bei einer Bilanzierung die gleichen Gewinnauswirkungen, daher keine Korrekturen.

[0,5]

Eine Verteilung des Übergangsgewinns auf maximal 3 Jahre gem. R 4.6 Abs. 1 S. 2 EStR scheidet bei Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe aus, H 4.6 „keine Verteilung“ EStH.

[0,5]

Übergangsgewinn:

2.114 €

zzgl. Laufender Verlust

./. 1.580 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

534 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 16 EStG:

Durch die Veräußerung des Betriebs zum 31.01.2016 erzielt Jupp Einkünfte gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 ESt, da er sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen an einen Erwerber veräußert. Das Zurückbehalten der Forderung und der Geldmittel steht einer Betriebsveräußerung im Ganzen nicht entgegen, da es sich nicht um wesentliche Betriebsgrundlagen handelt.

Veräußerungsgewinn ist gem. § 16 Abs. 2 S. 1 EStG der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert

des Betriebsvermögens übersteigt. Da es sich um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen handelt, unterliegt sie gem. § 1 Abs. 1a UStG nicht der Umsatzsteuer.

[1,0]

Für die Ermittlung des Wertes des Betriebsvermögens ist eine Veräußerungsbilanz zu erstellen, § 16 Abs. 2 S. 2 EStG. Für den Imbisswagen beträgt der Restbuchwert (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG, § 7 Abs. 1 S. 1 i. V. m. S.4 EStG) zum 31.01.2016:

$$12.000 \text{ €} \cdot \frac{107}{120} = 10.700 \text{ €}$$

[0,5]

Somit ergibt sich folgende Veräußerungsbilanz auf den 31.01.2016

Aktiva		Passiva	
Imbisswagen	1.300 €	Kapital	8.414 €
Forderungen	114 €		
Warenbestand	2.000 €		
Kasse/Bank	5.000 €		
Summe	8.414 €	Summe	8.414 €

[0,5]

Da Jupp die Forderung und die Geldmittel privat behielt, beträgt der für den Verkauf heranzuziehende Wert des Betriebsvermögens i.S.d. § 16 Abs. 2 EStG:

$$8.414 \text{ €} \cdot \frac{114}{8.414} \cdot \frac{5.000}{8.414} = 3.300 \text{ €}$$

[0,5]

Der Veräußerungspreis i. H. v. 40.000 € setzt sich hier aus einer Einmalzahlung und Kaufpreistraten zusammen.

Da eine Verzinsung der Kaufpreistraten nicht vereinbart wurde, sind die Raten wegen der Laufzeit von mehr als einem Jahr abzuzinsen, § 12 Abs. 1, Abs. 3 BewG. [0,5]

Die Differenz zwischen dem abgezinsten Restkaufpreis auf den 01.02.2016 und dem abgezinsten Restkaufpreis auf den 31.12.2016 entspricht dem Tilgungsanteil der Kaufpreistraten für 2016.

Der mit den gezahlten Raten darüber hinausgehende Betrag führt bei Jupp zu Zinseinnahmen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG, auch wenn eine Zinsvereinbarung nicht ausdrücklich getroffen wurde, H 20.2 „unverzinsliche Kaufpreistraten“ EStH.

Ein Wahlrecht auf Zuflussbesteuerung besteht hier nicht, weil die Laufzeit nicht mehr als 10 Jahre beträgt und außerdem keine Versorgungsabsicht vorliegt, H 16 Abs. 11 „Ratenzahlung“ EStH. [0,5]

Es sind insgesamt 30 Raten zu leisten, was einer Laufzeit von 2,5 Jahren entspricht. Laut Beck StErl. § 12/1 zu 200, Tabelle 2 ergeben sich die folgenden Kapitalisierungsfaktoren auf Basis einer Verzinsung von 5,5 %.

Laufzeit 3 Jahre	2,772
Laufzeit 2 Jahre	<u>./ 1,897</u>
Zwischenfaktor	0,875 : 2 = 0,44
Laufzeit 2 Jahre	<u>1,897</u>
Kapitalisierungsfaktor	2,337

Der Kapitalisierungsfaktor ist mit dem Jahresbetrag, also 1.000 € x 12 = 12.000 € zu multiplizieren. Somit ergibt sich ein abgezinster Restkaufpreis von:

$$12.000 \text{ €} \times 2,337 = 28.044 \text{ €} \quad [0,5]$$

Der Veräußerungsgewinn gem. § 16 Abs. 2 EStG beträgt also:

Veräußerungspreis (10.000 € + 28.044 €)	38.044 €
./ Wert des Betriebsvermögens	<u>./ 3.300 €</u>
Veräußerungsgewinn	34.744 € [0,5]

Jupp wurde am 01.04.1959 geboren. Er ist am 31.01.2016 demnach 56 Jahre alt. Somit kann Jupp den Freibetrag gem. § 16 Abs. 4 EStG i. H. v. 45.000 € beantragen. Mangels gegenteiliger Angaben im Sachverhalt ist davon auszugehen, dass er ihn bislang auch noch nicht in Anspruch genommen hat. Da der Gewinn 136.000 € nicht übersteigt, wird der Freibetrag nicht gekürzt. Der ungenutzte Freibetrag verfällt, da er gem. § 16 Abs. 4 S. 2 EStG nur einmal zu gewähren ist (vgl. auch R 16 Abs. 13 S. 4 EStR). [0,5]

Einkünfte: 0 €

Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 EStG:

Mit den in den Kaufpreistraten enthaltenen Zinsanteilen erzielt Jupp Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG. Die Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen über den Sparerpauschbetrag, § 2 Abs. 2 S. 2 EStG. [1,0]

In 2016 waren 11 Raten zu leisten. Zur Ermittlung der Barwertdifferenz der Restkaufpreistraten ist jedoch noch der Kapitalisierungsfaktor auf den 31.12.2016 zu bestimmen. Die Restlaufzeit beträgt 19 Monate

Laufzeit 2 Jahre	1,897
Laufzeit 1 Jahr	<u>./ 0,974</u>
Zwischenfaktor	0,923 : 12 x 5 Monate = 0,385
Laufzeit 2 Jahre	1,897
Zwischenfaktor	./ <u>0,385</u>
Kapitalisierungsfaktor	1,512

Der Barwert der Restkaufpreistraten auf den 31.12.2016 beträgt:

$$12.000 \text{ €} \times 1,512 = 18.144 \text{ €}$$

Die Differenz zwischen den Monatsraten abzüglich der Differenz zwischen den kapitalisierten Restkaufpreisen beträgt:

11 Monatsraten	11.000 €	
./. 28.044 € ./. 18.144 € =	<u>9.900 €</u>	
Zinsanteil, § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG		1.100 € [0,5]

Jupp steht gem. § 20 Abs. 9 EStG ein Sparerpauschbetrag in Höhe von max. 801 € zu. ./. 801 € [0,5]

Einkünfte aus Kapitalvermögen: 299 €
Mangels Kapitalertragsteuerabzug (§ 43 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 EStG im Umkehrschluss) muss Jupp die Zinsen erklären, § 32d Abs. 3 i. V. m. Abs. 1 EStG. [0,5]

Einkünfte von Carl

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 17 EStG:

Aus der Veräußerung seiner Werten GmbH Anteile zum 01.05.2016 erzielt Carl Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 17 Abs. 1 S. 1 EStG. Ihm gehörten 100 % der Anteile, also war er innerhalb der letzten 5 Jahre zu mindestens 1 % an der GmbH beteiligt. Die Anteile gehörten auch zu seinem Privatvermögen. § 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG ist subsidiär, § 20 Abs. 8 EStG.

Der Veräußerungsgewinn ist gem. § 17 Abs. 2 S. 1 EStG der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten die Anschaffungskosten übersteigt. Dabei ist das Teileinkünfteverfahren i. S. v. § 3 Nr. 40 S. 1 c) i. V. m. § 3c Abs. 2 EStG zu beachten. [1,0]

Bzgl. der Anschaffungskosten ist zu beachten, dass sich diese durch die verdeckte Einlage des Gemäldes von Rudi Rubber nachträglich erhöhen, § 6 Abs. 6 S. 2 EStG, bzw. H 17 Abs. 5 „verdeckte Einlage“ EStH.

Das Gemälde von Rudi Rubber stellt einen einlagefähigen Vermögensvorteil im Sinne von R 8.9 Abs. 1 KStR dar, da es von der GmbH auf der Aktivseite ihrer Bilanz mit dem Einlagewert anzusetzen ist.

Die Einlage ist auch durch das Gesellschaftsverhältnis zwischen Carl und der GmbH veranlasst, weil ein fremder Dritter die Schenkung des Gemäldes nicht vorgenommen hätte. [0,5]

Einlagen sind gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG grundsätzlich mit dem Teilwert – hier i. H. v. 50.000 € - anzusetzen. Da aber Carl das Gemälde erst innerhalb von 3 Jahren vor der Einlage angeschafft hat, sind gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 HS 2 a) EStG höchstens die Anschaffungskosten anzusetzen. Da es sich um ein Gemälde eines anerkannten Meisters

handelt, ist es ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut, so dass § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 2 EStG nicht zur Anwendung kommt. Der Einlagewert beträgt daher 28.900 €. [0,5]

Somit erhöhen sich die Anschaffungskosten der GmbH-Anteile um 28.900 €, auf 328.900 €. Die Ausnahmeregelungen des R 8.9 Abs. 4 KStR sind hier nicht anwendbar. Diese sind nur bei verdeckten Einlagen von Grundstücken bzw. bei verdeckten Einlagen i. S. v. § 17 EStG bzw. § 20 Abs. 2 EStG zu beachten. Denn in diesen Fällen führt die gesetzliche Veräußerungsfiktion zur Aufdeckung der stillen Reserven, vgl. § 23 Abs. 1 S. 5 Nr. 2, § 20 Abs. 2 S. 2, § 17 Abs. 1 S. 2 EStG. [0,5]

Da die Kosten der Vorfälligkeitsentschädigung im Zusammenhang mit der Veräußerung entstanden sind, sind diese als Veräußerungskosten zu berücksichtigen. [0,5]

Veräußerungspreis	350.000 €	
Gem. § 3 Nr. 40 S. 1 c) EStG davon 40% steuerfrei	./.. 140.000 €	210.000 €
./.. Veräußerungskosten	6.000 €	
Gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG nur 60% berücksichtigungsfähig		./.. 3.600 €
./.. Anschaffungskosten	328.900 €	
Gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG nur 60% berücksichtigungsfähig		<u>./.. 197.340 €</u>
Steuerbarer Gewinn		9.060 €
./.. Freibetrag § 17 Abs. 3 EStG		<u>./.. 9.060 €</u>
Es erfolgt keine Abschmelzung des Freibetrags, da der Gewinn die Unschädlichkeitsgrenze i. H. v. 36.100 € nicht überschreitet.		
steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn		0 €
Einkünfte gem. § 17 EStG	0 €	[0,5]

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 EStG:

Gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 i. V. m. § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG erzielt Carl aus der Anstellung bei der Werten GmbH bis Ende Januar 2016 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG.

Einnahmen gem. § 8 Abs. 1 EStG:

1 Monat x 1.000 € =	1.000 €
mangels tatsächlicher Werbungskosten	
Abzug des AN-Pauschbetrages gem. § 9a S. 1 Nr. 1 a) EStG:	<u>./.. 1.000 €</u>

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: 0 € [1,0]

Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 EStG:

Mit den an die Bank gezahlten Darlehenszinsen (Januar bis April 2016) erzielt Carl negative Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG der Überschuss der Einnahmen über die

Werbungskosten abweichend von § 2 Abs. 2 S. 2 i. V. m. § 20 Abs. 9 EStG, da Carl mit seiner 100%-Beteiligung mindestens 25% der Anteile hält und somit berechtigt ist, den Antrag gem. § 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 1 a) EStG zu stellen.

Nach Satz 2 der Vorschrift finden §§ 20 Abs. 6 und 9 EStG sowie § 3 Nr. 40 S. 2 EStG keine Anwendung. [1,0]

Einnahmen i. S. v. § 8 Abs. 1 EStG erzielt Carl nicht.

Die von Carl im Januar bis April gezahlten Darlehenszinsen stellen Werbungskosten i. S. v. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 S. 1 EStG, § 11 Abs. 2 S. 1 EStG dar. Hier in Höhe von $5\% \times 300.000 \text{ €} \times 4/12 = 5.000 \text{ €}$

Diese sind gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG aber nur zu 60% abzugsfähig, da sie in wirtschaftlichem Zusammenhang mit Einnahmen i. S. v. § 3 Nr. 40 S. 1 d) EStG stehen. ./.. 3.000 € [0,5]

Einkünfte aus Kapitalvermögen: ./.. 3.000 €

Die negativen Einkünfte sind ausgleichsfähig, da § 20 Abs. 6 EStG keine Anwendung findet. [0,5]

Sonstige Einkünfte gem. § 22 EStG:

Mit der Vermietung der Schiffscontainer an die Reederei von Juni bis Ende November erzielt Carl sonstige Einkünfte gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 i. V. m. § 22 Nr. 3 EStG.

Die hier vorliegende Vermietung beweglicher Gegenstände führt gem. R 15.7 Abs. 3 EStR grundsätzlich zu sonstigen Einkünften. Eine gewerbliche Tätigkeit liegt vor, wenn im Zusammenhang mit der Vermietung ins Gewicht fallende Sonderleistungen erbracht werden oder der Umfang der Tätigkeit eine unternehmerische Organisation erfordert. Das ist hier nicht der Fall.

Es ist der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln. (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG, § 11 EStG). Als Kleinunternehmer ist er nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, § 19 Abs. 1 S. 4 UStG. [1,0]

Einnahmen i. S. d. § 8 Abs. 1 EStG:

Miete für Juni – November = 6 Monate x 400 € = 2.400 €

Als Werbungskosten ist gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 i. V. m. § 7 Abs. 1 S. 1, 2, 4 EStG die AfA abzusetzen:

$10\% \times 44.000 \text{ €} (= 8 \times 5.500 \text{ €}, § 9b Abs. 1 EStG) \times 6/12 = \underline{./.. 2.200 \text{ €}}$

Einkünfte 200 € [0,5]

Die Einkünfte sind gem. § 22 Nr. 3 S. 2 EStG jedoch nicht steuerpflichtig, weil sie weniger als 256 € betragen. [0,5]

Sonstige Einkünfte: 0 €

Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften gem. § 23 EStG:

Aus der Veräußerung der Schiffscontainer erzielt Carl sonstige Einkünfte in Form des privaten Veräußerungsgeschäfts gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 7, § 22 Nr. 2, § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, da der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung weniger als zehn Jahre beträgt und es

sich bei den Schiffscontainern nicht um Gegenstände des täglichen Gebrauchs i. S. v. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 2 EStG handelt. Die Frist ist aufgrund der Erzielung von Einkünften gem. § 23 Abs. 1 Nr. 2 S. 4 EStG auf zehn Jahre erweitert.

Gewinn aus dem privaten Veräußerungsgeschäft ist gem. § 23 Abs. 3 S. 1 EStG der Unterschied zwischen dem Veräußerungspreis einerseits und den Anschaffungskosten sowie den Werbungskosten andererseits. Die Anschaffungskosten sind um die geltend gemachte AfA gem. § 23 Abs. 3 S. 4 EStG zu mindern. [1,5]

Veräußerungspreis:		44.000 €	
Anschaffungskosten	44.000 €		
./.. geltend gemachte AfA	<u>2.200 €</u>		
./.. geminderte Anschaffungskosten		<u>41.800 €</u>	
Gewinn			2.200 €

Der Gewinn ist größer als die Freigrenze i. S. v. § 23 Abs. 3 S. 5 EStG. [0,5]

Einkünfte aus privatem Veräußerungsgeschäft: 2.200 €

Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften gem. § 23 EStG:

Die verdeckte Einlage des Gemäldes ist mangels Veräußerung nicht steuerbar. Zwar liegt kein Gegenstand des täglichen Gebrauchs vor i. S. v. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 2 EStG. Allerdings greift die Veräußerungsfiktion des § 23 Abs. 1 S. 5 Nr. 2 EStG nicht, da sich diese ausschließlich auf Wirtschaftsgüter i. S. v. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG bezieht. [0,5]

Einkünfte Lisa:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 17 EStG:

Aus der Veräußerung ihrer LiMa-GmbH Anteile im Februar 2016 erzielt Lisa Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 i. V. m. § 17 Abs. 1 S. 1 EStG. Ihr gehörten 100 % der Anteile, also war sie innerhalb der letzten 5 Jahre zu mindestens 1 % an der GmbH beteiligt. Die Anteile gehörten zum Privatvermögen.

Der Veräußerungsgewinn ist gem. § 17 Abs. 2 S. 1 EStG der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten die Anschaffungskosten übersteigt.

Dabei ist das Teileinkünfteverfahren i. S. v. § 3 Nr. 40 S. 1 c) i. V. m. § 3c Abs. 2 EStG zu beachten. [0,5]

Veräußerungspreis	375.000 €		
Gem. § 3 Nr. 40 S. 1 c) EStG davon 40% steuerfrei	./.. 150.000 €		225.000 €
./.. Veräußerungskosten		-----	
./.. Anschaffungskosten	25.000 €		
Gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG nur 60% berücksichtigungsfähig			<u>./.. 15.000 €</u>
Steuerbarer Gewinn			210.000 €

Da der Veräußerungsgewinn die Unschädlichkeitsgrenze i. H. v. 36.100 € um mehr als 9.060 € übersteigt, ist der Freibetrag gem. § 17 Abs. 3 EStG nicht zu gewähren. [0,5]

steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn	210.000 €
Einkünfte gem. § 17 EStG	210.000 €

Einkünfte aus selbständiger Arbeit i. S. v. § 18 EStG:

Ab der Übernahme der Zahnarztpraxis von Horst Schmitz zum 01.06.2016 erzielt Lisa als Zahnärztin Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 3, § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Die Tätigkeit als Zahnärztin zählt zu den Katalogberufen i. S. v. § 18 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG. Gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG sind die Einkünfte der Gewinn, wobei Lisa ihren Gewinn zulässigerweise gem. § 4 Abs. 3 EStG ermittelt. [1,0]

Lt. Sachverhalt beträgt der vorläufige Gewinn 30.000 €,
der wie folgt zu korrigieren ist:

Der Erwerb der im Sachverhalt genannten Wirtschaftsgüter ist betrieblich veranlasst i. S. v. § 4 Abs. 4 EStG. Zwar gilt bei der Gewinnermittlung i. S. v. § 4 Abs. 3 EStG grundsätzlich § 11 Abs. 2 EStG, aber nach § 4 Abs. 3 S. 3 EStG sind die Vorschriften über die Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter, die Bildung eines Sammelpostens und über die Absetzung für Abnutzung zu befolgen. [0,5]

Ab dem Moment der Lieferung und Installation der Behandlungseinheit am 01.07.2016 muss Lisa die Anschaffungskosten mittels AfA absetzen. Gleiches gilt für die am 15.08.2016 erworbene Digitalkamera und das am 02.10.2016 erworbene Ipad. Insoweit sind die Brutto-Anschaffungskosten gem. § 9b Abs. 1 EStG maßgeblich, da Lisa als Zahnärztin nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, § 15 Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. § 4 Nr. 14 UStG. Für das Inventar muss Lisa ab Übernahme der Praxis, also ab dem 01.06.2016, Absetzungen vornehmen.

Da es sich um bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens handelt, hätte Lisa im Vorjahr jeweils einen Investitionsabzugsbetrag abziehen können. Da sie das aber unterlassen hat, kann eine Abschreibung i. S. v. § 7g Abs. 2 S. 2 HS 1 EStG nicht in Anspruch genommen werden, so dass sich die AfA-Bemessungsgrundlagen für die übrige AfA nicht verringern, § 7g Abs. 2 S. 2 HS 2 EStG. [0,5]

Lisa kann für die Behandlungseinheit die Sonder-AfA gem. § 7 g Abs. 5 EStG i. H. v. 20% der AK in Anspruch nehmen. Die Voraussetzungen des § 7g Abs. 6 Nr. 1 EStG liegen vor, weil Lisa das Größenmerkmal i. S. v. Abs. 1 S. 2 Nr. 1c) EStG im Vorjahr nicht überschritten hat. Auch § 7g Abs. 6 Nr. 2 EStG ist erfüllt, da Lisa die Behandlungseinheit ausschließlich betrieblich nutzt.

20 % x 32.000 € = ./. 6.400 € [0,5]

Die vorgenannten Ausführungen gelten auch für das übernommene Inventar. HS und Lisa haben zwar im Vertrag für das Inventar einen Kaufpreis i. H. v. 80.000 € angesetzt. Gem. § 6 Abs. 7 Nr. 2 i. V. m. Abs. 1 Nr. 7 EStG sind bei Erwerb eines Betriebes die Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert, höchstens mit den AK/HK, hier also mit dem Teilwert i. H. v. 50.000 € anzusetzen. Somit ergibt sich für das Inventar eine Sonder-AfA i. H. v.:

$$20 \% \times 50.000 \text{ €} = \text{./. } 10.000 \text{ €} \quad [0,5]$$

Daneben ist für die Wirtschaftsgüter die AfA gem. § 7 Abs. 1 S. 1 i. V. m. S. 2 und 4 EStG vorzunehmen. [0,5]

$$10 \% \times 32.000 \text{ € (Behandlungseinheit, ND 10 Jahre)} \times 6/12 \text{ (PRT)} = \text{./. } 1.600 \text{ €}$$

$$20 \% \times 50.000 \text{ € (Inventar, ND 5 Jahre)} \times 7/12 \text{ (PRT)} = \text{./. } 5.834 \text{ €}$$

Lisa wird nicht von der Möglichkeit der Bildung eines Sammelpostens i. S. v. § 6 Abs. 2a EStG Gebrauch machen, da geringwertige Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 410 € gem. § 6 Abs. 2 EStG sofort abgeschrieben werden können. Die Wertgrenze des § 6 Abs. 2 EStG liegt bei den AK vermindert um einen darin enthaltenen Vorsteuerbetrag. Ob der Vorsteuerbetrag umsatzsteuerrechtlich abziehbar ist, spielt in diesem Fall keine Rolle, R 9b Abs. 2 S.2 EStR. Damit stellen Digitalkamera und Ipad geringwertige Wirtschaftsgüter dar. Sowohl Digitalkamera als auch das Ipad wurden vom Privatkonto bezahlt, gleichwohl sind die AK als Betriebsausgaben (brutto, § 9b Abs. 1 EStG) abzusetzen. [1,0]

Digitalkamera ./. 400 €
iPod ./. 450 €

Die verbleibenden 200.000 € aus dem Kaufpreis hat Lisa für den Praxiswert (=Patientenstamm) bezahlt. Dieser ist ein abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, der aber bei Freiberuflern abweichend von § 7 Abs. 1 S. 3 EStG nicht über 15 Jahren abzuschreiben ist, da man in der laufenden Rechtsprechung ausdrücklich zwischen einem entgeltlich erworbenen Praxiswert und dem Firmenwert unterscheidet. Der Praxiswert hängt stark mit dem Inhaber der Praxis zusammen, weil das Arzt-Patientenverhältnis insbesondere auf die persönliche Bindung des Patienten zum behandelnden Arzt abstellt. Deshalb verflüchtigt sich der Praxiswert wesentlich schneller, als ein herkömmlicher Firmenwert. Die Nutzungsdauer des Praxiswerts ist dabei zu schätzen. Man geht davon aus, dass bei Übernahme einer Einzelpraxis der Praxiswert sich binnen 3 bis 5 Jahren verflüchtigt. (Scheidet ein Arzt aus einer Praxismgemeinschaft aus und tritt ein neuer

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 19 EStG:

Gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 i. V. m. § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG erzielt Lisa aus der Anstellung in der Arztpraxis bis zum 31.05.2016 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 1 LStDV). Es ist der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG. [0,5]

Einnahmen gem. § 8 Abs. 1 EStG, § 11 Abs. 1 S. 4 EStG, § 38a Abs. 1 S. 2 und 3 EStG:

5 Monate x 2.000 € = 10.000 € [0,5]

Werbungskosten gem. § 9 EStG:

Gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG kann Lisa für die Fahrten Wohnung – erste Tätigkeitsstätte 0,30 € je Entfernungskilometer geltend machen und zwar verkehrsmittelunabhängig:

20 Entf.-km x 5 Monate x 19 Arbeitstage x 0,30 € = ./.. 570 € [0,5]

Gem. § 9 Abs. 2 S. 2 EStG können die tatsächlichen Aufwendungen für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln angesetzt werden, soweit sie den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen; hier i. H. v. 760 €. [0,5]

Da die Werbungskosten nicht höher sind als der Arbeitnehmer-Pauschbetrag i. H. v. 1.000 € (§ 9a S. 1 Nr. 1 a) EStG), ist der Pauschbetrag abzuziehen. ./.. 1.000 € [0,5]

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: 9.000 €

Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 EStG:

Lisa erzielt mit den Zinseinnahmen Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG. Die Einkünfte sind gem. § 2 Abs. 2 S. 2 EStG der Überschuss der Einnahmen über den Sparerpauschbetrag. [0,5]

Einnahmen i. S. v. § 8 Abs. 1 i. V. m. § 11 Abs. 1 S. 1 EStG:

Zugeflossene Zinsen 37.700,25 €

Gem. § 12 Nr. 3 EStG darf die einbehaltene KapEST (§§ 43 Abs. 1 S. 1 Nr. 7, 43a Abs. 1 S. 1 Nr. 1, 44a Abs. 1 und 2 EStG) die Einnahmen nicht mindern, so dass die Brutto-Zinserträge maßgeblich sind. [0,5]

KapEST 12.299,75

Zinseinnahmen gesamt 50.000,00 €

Abzuziehen ist der Sparerpauschbetrag i. S. v. § 20 Abs. 9 EStG. Zu beachten ist, dass Carl und Lisa als zusammenveranlagtes Ehepaar einen gemeinsamen Sparerpauschbetrag i. H. v. 1.602 € haben, den Lisa hier voll nutzen kann, da Carl insoweit keine Kapitalerträge erzielt, § 20 Abs. 9 S. 3 EStG. ./.. 1.602 € [0,5]

Einkünfte aus Kapitalvermögen: 48.398 €

Die Einkommensteuer beträgt insoweit 25% = 12.099,50 €, § 32d Abs. 1 EStG.

Zwar hat die einbehaltene KapESt i. H. v. 12.299, 25 € grundsätzlich abgeltende Wirkung gem. § 43 Abs. 5 S. 1 EStG. Allerdings kann Lisa gem. § 43 Abs. 5 S. 3 EStG i. V. m. § 32d Abs. 4 EStG eine Veranlagung beantragen. Die einbehaltene KapESt wird gem. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG auf die Einkommensteuer angerechnet.

[0,5]

Hinweis:

Die Kapitaleinkünfte werden bei Ermittlung der Summe der Einkünfte etc. nicht berücksichtigt, § 2 Abs. 5b EStG.

Eine Günstigerprüfung gem. § 32d Abs. 6 EStG ist grundsätzlich möglich, wird aber aufgrund der Höhe der Einkünfte zu keinem vorteilhaften Ergebnis führen.

Sonstige Einkünfte gem. § 22 Nr. 3 EStG:

Mit der Vermietung der Schiffscontainer an die Reederei ab 1. Dezember 2016 erzielt Lisa sonstige Einkünfte gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 7 i. V. m. § 22 Nr. 3 EStG. Es ist der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu ermitteln, § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG. Als Kleinunternehmerin ist sie nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, § 19 Abs. 1 S. 4 UStG. [0,5]

Einnahmen i. S. d. § 8 Abs. 1 EStG:

Da es sich bei den Mietzahlungen um regelmäßig wiederkehrende Einnahmen handelt, ist § 11 Abs. 1 S. 2 EStG zu beachten, wonach die am 03.01.2017 überwiesene Miete, die also innerhalb kurzer Zeit um die Jahreswende zugeflossen ist, im Jahr 2016 als dem Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zu erfassen ist. Auf die Fälligkeit im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kommt es nicht an, vgl. H 11 „Allgemeines“ EStH.

[0,5]

1 Monat x 400 € = 400 €

Werbungskosten § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 i. V. m. § 7 Abs. 1 S. 1 i. V. m. S. 2 und 4 EStG:

10 % x 44.000 € x 2/12 (Anschaffung 30.11.) = ./. 734 €

Verlust und sonstige Einkünfte ./. 334 €

Gem. § 22 Nr. 3 S. 3 EStG kann der Verlust mit anderen Einkünften nicht ausgeglichen werden. [0,5]

Einkünfte Paula:

Paula ist an der GmbH beteiligt und verlässt die BRD endgültig, weshalb § 6 AStG zu prüfen ist.

Paula war mindestens 10 Jahre unbeschränkt einkommensteuerpflichtig. Die unbeschränkte Einkommensteuerpflicht endete durch Aufgabe ihres Wohnsitzes in Deutschland am 31.12.2016. Somit ist § 17 Abs.1 S. 1 EStG auch ohne Veräußerung anzuwenden, weil Lisa innerhalb der letzten fünf Jahre mit mindestens 1% beteiligt war und die Anteile im Privatvermögen hält. Damit liegt § 6 Abs. 1 S. 1 AStG vor. [1,0]

Nach § 17 Abs. 2 S. 1 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 S. 4 AStG tritt bei der Gewinnermittlung anstelle des Veräußerungspreises der gemeine Wert der Anteile im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht. Dieser beträgt laut Sachverhalt 100.000 €. Davon sind die Anschaffungskosten der Anteile incl. der Anschaffungsnebenkosten, somit insgesamt 75.800 € abzuziehen, § 17 Abs. 2 S. 5 EStG. Maßgeblich sind die AK der Rechtsvorgängerin, da Paula die Anteile unentgeltlich erworben (geerbt) hat. [0,5]

Gem. § 17 Abs. 3 EStG ist ein Freibetrag i. H. v. maximal 9.060 € zu gewähren, soweit er dem veräußerten Anteil entspricht. Der Freibetrag ist zu kürzen, soweit der Gewinn den Teil von 36.100 € übersteigt, soweit er dem veräußerten Anteil entspricht. [0,5]

gem. Wert bei Wegzug	100.000 €	
./. 40 % gem. § 3 Nr. 40 S. 1 c) EStG	<u>././ 40.000 €</u>	60.000 €
Anschaffungskosten (75.000 + 800)	75.800 €	
./. 40 % gem. § 3c Abs. 2 S. 1 EStG	<u>././ 30.320 €</u>	<u>././ 45.480 €</u>
Gewinn vor Freibetrag		14.520 €
./. Freibetrag		
40% von 9.060 €	3.624 €	
abzüglich		
36.100 € x 40% = 14.440 €		
14.520 € ./. 14.440 € =	<u>././ 80 €</u>	
gekürzter Freibetrag	././ 3.544 €	././ 3.544 €
Gewinn		10.976 € [0,5]

Nach § 6 Abs. 5 AStG ist die nach Abs. 1 geschuldete Steuer zinslos und ohne Sicherheitsleistung zu stunden, weil Paula als Deutsche EU-Staatsangehörige ist und in einen EU-Mitgliedstaat zieht. [0,5]

Summe der Einkünfte	Carl	Lisa	Jupp	Paula
§ 15 EStG	50.600 € 4.053 € <hr/> 54.653 €		50.600 € 4.053 € 534 € <hr/> 55.187 €	
§ 16 EStG			0 €	
§ 17 EStG	0 €	210.000 €		10.976 €
§ 18 EStG		./.. 34.071 €		
§ 19 EStG		9.000 €	0 €	
§ 20 EStG	./.. 3.000 €*	0 € **	0 € **	
§ 21 EStG	./.. 11.156 €		./.. 11.156 €	
§ 22 EStG	0 €***	0 €***		
§ 23 EStG	2.200 €			
S.d.E.	42.697 €	184.929 €	44.031 €	10.976 €****

* § 20 Abs. 6 EStG gilt nicht, § 32d Abs. 2 Nr. 3 S. 2 EStG.

**Die Kapitalerträge werden mit 25% besteuert, daher keine Erfassung bei Ermittlung der Summe der Einkünfte, § 2 Abs. 5b EStG. [0,5]

*** Carls Einkünfte sind angesichts der Höhe nicht steuerpflichtig, § 22 Nr. 3 S. 2 EStG. Lisas negative Einkünfte sind nicht ausgleichsfähig, § 22 Nr. 3 S. 3 EStG.

**** Steuer wird zinslos gestundet, § 6 Abs. 5 AStG.

[Erreichbare Punkte Sachverhalt 1 = 57,5]

Sachverhalt 2

R kann die Beitragszahlungen an die Krankenversicherung zur Absicherung der Basisversorgung als Sonderausgabe gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3 a) EStG abziehen. Die Beiträge zur Pflegeversicherung sind gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3 b) EStG abziehbar. [0,5]

Dabei ist die Abziehbarkeit der Beträge nicht auf den Höchstbetrag von 2.800 € i. S. v. § 10 Abs. 4 S. 1 EStG beschränkt, da § 10 Abs. 4 S. 4 EStG zu beachten ist. [0,5]

Für die Abziehbarkeit der Beitragszahlungen kommt es grundsätzlich auf ihren Abfluss an, § 11 Abs. 2 S. 1 EStG. Es handelt sich aber um regelmäßig wiederkehrende Zahlungen, so dass § 11 Abs. 2 S. 2 EStG zu beachten ist.

Der Beitrag für Januar 2017 i. H. v. 300 € ist gem. § 11 Absatz 2 Satz 2 i. V. m. Absatz 1 Satz 2 EStG abweichend vom Zahlungsjahr 2016 im Jahr 2017 als Sonderausgabe zu berücksichtigen, da der Beitrag innerhalb von 10 Tagen vor bzw. nach Jahreswechsel abgeflossen und fällig gewesen ist, siehe auch Beck StErl. § 10/9 zu 1, Rz. 137. [0,5]

Damit sind die restlichen 21.300 € der gezahlten Beiträge zwar in 2016 abgeflossen i. S. v. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG, aber § 10 Abs. 1 Nr. 3 S. 4 EStG als vorrangige Spezialregelung zu § 11 Abs. 2 S. 1 EStG ist zu beachten; siehe auch Beck StErl. § 10/9 zu 1, Rz. 133.

Gem. § 10 Abs. 1 Nr. 3 S. 4 EStG können Beiträge, die für nach Ablauf des Veranlagungszeitraums beginnende Beitragsjahre geleistet werden und in der Summe das Zweieinhalbfache der auf den Veranlagungszeitraum entfallenden Beiträge überschreiten, in dem Veranlagungszeitraum angesetzt werden, für den sie geleistet wurden.

Daher können i. H. v. $3.600 \text{ €} \times 2,5 = 9.000 \text{ €}$ die Beiträge in 2016 als Sonderausgabe berücksichtigt werden. Abgesetzt werden dabei die Beiträge für Februar 2017 bis Juli 2019 (3.300 € für 2017, 3.600 € für 2018, 2.100 € für 2019). [0,5]

Dementsprechend müssen die übrigen Beitragsvorauszahlungen i. H. v. 12.300 € in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum angesetzt werden, für den sie geleistet wurden.

In 2019 sind daher 1.500 €, in 2020 bis 2022 jeweils 3.600 € als Sonderausgaben anzusetzen. [0,5]

Die von R für 2016 gezahlte Kirchensteuer ist gem. § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG i. V. m. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG grundsätzlich als Sonderausgabe in 2016 absetzbar. Da R in 2016 aber Kirchensteuer zurückerstattet wurde, die er im VZ 2015 geleistet hatte, ist diese mit der in 2016 gezahlten Kirchensteuer zunächst zu saldieren, so dass die „gezahlte“ Kirchensteuer sich auf 0 € beläuft. Ein Sonderausgabenabzug für 2016 entfällt somit. [0,5]

Fraglich ist, wie der Erstattungsüberhang zu behandeln ist.

Gem. § 10 Absatz 4b Satz 3 EStG ist ein sich aus § 10 Absatz 1 Nummer 3 und 4 EStG ergebender Erstattungsüberhang dem Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Absatz 3 EStG) hinzuzurechnen. Deshalb sind die Erstattungsüberhänge aus der Kirchensteuer i. H. v. 1.300 € dem Gesamtbetrag der Einkünfte 2016 hinzuzurechnen. [0,5]

[Erreichbare Punkte Sachverhalt 2= 3,5]

Sachverhalt 3

Allgemeines

Alle im Sachverhalt genannten Gesellschaften (RZ-GmbH, PC-Welt UG, Software-Haus UG, Gemüsemarkt UG, Kabel UG, Danceclub UG) sind als Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland (§ 11 AO) unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG. Die Gesellschaften habe Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 8 Abs. 2 KStG. Besteuerungsgrundlage ist das zu versteuernde Einkommen (§ 7 Abs. 1 KStG), das nach den Vorschriften des EStG unter Beachtung der im KStG enthaltenen Abweichungen zu ermitteln ist (§ 8 Abs. 1 KStG).

[1,0]

Verschmelzung der PC-Welt UG und der Software-Haus UG auf die PC-Haus GmbH

Die Übertragung der PC-Welt UG und der Software-Haus UG auf die PC-Haus GmbH erfolgt laut Sachverhalt zutreffend im Rahmen der Verschmelzung zur Neugründung nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UmwG. Hierbei sind die §§ 2 bis 38 sowie 46-59 UmwG zu beachten. Nach § 2 Nr. 2 UmwG liegt eine Verschmelzung zur Neugründung vor, da hier die PC-Welt UG und die Software-Haus UG ihr Vermögen als Ganzes auf die PC-Haus GmbH, also einen neuen dadurch gegründeten Rechtsträger übertragen.

[0,5]

Zudem haben die PC-Haus-GmbH als übernehmender Rechtsträger und die PC-Welt UG sowie die Software-Haus UG als übertragende Rechtsträger die Verschmelzung nach § 38 UmwG beim Handelsregister zur Eintragung anzumelden. Der Anmeldung beim Registergericht der beiden übertragenden Rechtsträger ist gem. § 17 Abs. 2 S. 1-3 UmwG unter anderem eine Schlussbilanz, die nach den Vorschriften der Jahresbilanz aufzustellen ist, beizufügen.

[0,5]

Gem. § 17 Abs. 2 S. 4 UmwG darf das Registergericht die Verschmelzung nur eintragen, wenn die Bilanz auf einen höchstens 8 Monate vor der Anmeldung liegenden Stichtag aufgestellt worden ist. Da die Eintragung „am Tag der Anmeldung“ erfolgte, war das der 28.11.2016. Die Bilanz ist zum 31.03.2016 erstellt worden; der Achtmonatszeitraum ist gewahrt worden.

[0,5]

Damit gelten gem. § 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UmwStG die Regelungen des 2. bis 5. Teils des UmwStG. Allerdings findet § 1 Abs. 1 UmwStG gem. § 1 Abs. 2 UmwStG nur dann Anwendung, wenn die an der Umwandlung beteiligten Gesellschaften solche sind, die den Ort der Geschäftsleitung und den Sitz (unter anderem) innerhalb der EU haben und die Gesellschaften nach dem Recht eines dieser Staaten gegründet worden sind. Die beiden UG´s und die GmbH sind nach den Regelungen des deutschen GmbHG gegründete Gesellschaften und haben, wie oben unter „Allgemeines“ dargestellt, den Ort der Geschäftsleitung und den Sitz in Deutschland. § 1 Abs. 2 Nr. 1 UmwStG ist damit erfüllt und für den hier vorliegenden Fall ist demnach das UmwStG anzuwenden.

[1,0]

Auch für steuerliche Zwecke ergibt sich die Möglichkeit, die Umwandlung rückzubeziehen. Gem. § 2 Abs. 1 UmwStG ist das Einkommen und das Vermögen der übertragenden Körperschaft sowie das des übernehmenden Rechtsträgers so zu ermitteln, als wäre das Vermögen der Körperschaft mit Ablauf des Stichtags der Bilanz übergegangen. Demnach ist für

steuerliche Zwecke das Vermögen der übertragenden UG´s mit Ablauf des 31.03.2016 auf die PC-Haus GmbH übergegangen (steuerlicher Übertragungstichtag). [0,5]

Gem. § 11 Abs. 1 S. 1 UmwStG haben die beiden übertragenden Körperschaften grundsätzlich die übergehenden Wirtschaftsgüter in ihren steuerlichen Schlussbilanzen mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Dadurch sind grundsätzlich stille Reserven aufzudecken.

Die übertragenden Rechtsträger können auch einen Antrag auf Buchwert- oder Zwischenwertansatz stellen, sofern hierfür die Voraussetzungen des § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 bis 3 UmwStG erfüllt sind.

Gem. § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UmwStG muss sichergestellt sein, dass das übertragene Betriebsvermögen der beiden übertragenden Rechtsträger bei der übernehmenden Körperschaft der Besteuerung mit Körperschaftsteuer unterliegt. Da wie oben dargestellt die PC-Haus GmbH unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig ist und nicht von der Körperschaftsteuer befreit ist, ist § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UmwStG erfüllt.

Da sich sämtliche Gesellschaften und das gesamte Betriebsvermögen im Inland befinden, ist das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland durch die Umwandlung nicht ausgeschlossen oder beschränkt. § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UmwStG ist demnach ebenfalls erfüllt.

Die PC-Haus GmbH gibt im Zuge der Umwandlung im Einklang mit § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 UmwStG als Gegenleistung ausschließlich Gesellschaftsrechte an die bisherigen Anteilseigner der beiden übertragenden Rechtsträger (beide Male an die RZ-GmbH) aus.

Somit haben beide übertragenden Rechtsträger die Möglichkeit, einen Antrag auf Buch- bzw. Zwischenwertansatz zu stellen. Dieser Antrag ist gem. § 11 Abs. 3 i.V.m. § 3 Abs. 2 S. 2 UmwStG spätestens zusammen mit der Abgabe der steuerlichen Schlussbilanzen der beiden übertragenden Rechtsträger beim jeweils zuständigen Finanzamt zu stellen. [1,0]

Zur Vermeidung der Aufdeckung stiller Reserven wird die Software-Haus UG den Buchwertansatz beantragen. Für die PC-Welt UG ist das allerdings nicht sinnvoll. Dies liegt an den für sie festgestellten Verlustvorträgen (KSt und GewSt). Diese wurden am 31.12.2015 mit je 20.000,00 € festgestellt und können gem. § 12 Abs. 3 i. V. m. § 4 Abs. 2 S. 2 UmwStG nicht auf die PC-Haus GmbH übergehen. [0,5]

Da in der vorläufigen Bilanz der PC-Welt UG ein Jahresüberschuss von 10.000,00 € ausgewiesen wird, werden für diesen die Verlustvorträge zur Hälfte verbraucht werden. [0,5]

Damit die anderen Hälften der Verlustvorträge nicht untergehen, ist es sinnvoll, dass die PC-Welt UG stillen Reserven in Höhe von 10.000,00 € aufdeckt, also einen Zwischenwertansatz bildet. Da laut Sachverhalt die PC-Welt UG 80.000 € wert ist, der Buchwert aber nur 50.000 € beträgt, sind stille Reserven i. H. v. 30.000 € vorhanden.

Zwar sind die in den einzelnen Wirtschaftsgütern (einschließlich nicht entgeltlich erworbener und selbst geschaffener immaterieller Wirtschaftsgüter) ruhenden stillen Reserven und Lasten um einen einheitlichen Prozentsatz aufzulösen (33,33 %), UmwSt-Erlass, Rz. 03.25.

Hier erstreckt sich die Aufdeckung i. H. v. 10.000 € allein auf den Firmenwert, da in den übrigen Wirtschaftsgütern keine stillen Reserven vorhanden sind. Damit beträgt der Jahresüberschuss dann 20.000,00 € und die steuerlichen Verlustvorträge werden insgesamt verbraucht. [0,5]

Die von der PC-Welt UG aufzustellende steuerliche Schlussbilanz zum 31.03.2016 hat demnach folgendes Bild:

Aktiva		Passiva	
Firmenwert	10.000 €	Stammkapital	10.000 €
Waren	60.000 €	Kapitalrücklage	10.000 €
Bank	10.000 €	Jahresüberschuss	20.000 €
		Gewinnrücklage	20.000 €
		Verb. Software-Haus UG	20.000 €
	80.000 €		80.000 €

[0,5]

Die steuerliche Schlussbilanz der Software-Haus UG zum 31.03.2016 entspricht der vorläufigen Bilanz lt. Sachverhalt.

Aktiva		Passiva	
Forder. PC-Welt UG	20.000 €	Stammkapital	20.000 €

[0,5]

In einem letzten Schritt gilt dann gem. § 29 Abs. 1 KStG das Stammkapital der beiden übertragenden UG´s in vollem Umfang im Sinne des § 28 Abs. 2 S. 1 KStG als herabgesetzt.

Demnach ergeben sich folgende Herabsetzungen:

PC-Welt UG

	Vorspalte	StK	Einlagekonto	Sonderausweis	
Stand bisher		10.000,00	10.000,00	0,00	
Herabsetzung des Stammkapitals zu 100%	10.000,00	./.	10.000,00		
Minderung des Sonderausweises	./.	0,00		./.	0,00
Minderung nicht geleisteter Einlagen	./.	0,00			
Zwischensumme	10.000,00				
Zugang zum Einlagekonto	./.	10.000,00	+ 10.000,00		
Summe	0,00	0,00	20.000,00	0,00 [0,5]	

Software-Haus UG

	Vorspalte	StK	Einlagekonto	Sonderausweis	
Stand bisher		20.000,00	0,00	10.000,00	
Herabsetzung des Stammkapitals zu 100%	20.000,00	./.	20.000,00		
Minderung des Sonderausweises	./.	10.000,00		./.	10.000,00
Minderung nicht geleisteter Einlagen	./.	0,00			
Zwischensumme	10.000,00				
Zugang zum Einlagekonto	./.	10.000,00	+ 10.000,00		
Summe	0,00	0,00	10.000,00	0,00 [0,5]	

Die übernehmende PC-Haus GmbH hat gem. § 12 Abs. 1 S. 1 UmwStG die auf sie übergegangenen Wirtschaftsgüter mit den in den steuerlichen Schlussbilanzen der übertragenden Körperschaften enthaltenen Werten im Sinne des § 11 UmwStG zu übernehmen. Zudem ist dabei die Ausgabe der neuen Anteile im Wert von 50.000 € zu beachten. [0,5]

Demnach ergibt sich folgende Eröffnungsbilanz der PC-Haus GmbH zum 01.04.2016:

Aktiva		Passiva	
Firmenwert	10.000 €	Stammkapital	50.000 €
Waren	60.000 €	Kapitalrücklage	30.000 €
Forderung	20.000 €	Verbindlichkeit	20.000 €
Software-Haus UG		Software-Haus UG	
Bank	10.000 €		

[0,5]

Nicht mehr auszuweisen ist die Verbindlichkeit der PC-Welt UG gegenüber der Software-Haus UG, da auch das Vermögen der Software-Haus UG übernommen wird und es somit zum Erlöschen der Forderung der Software-Haus UG bzw. der Verbindlichkeit der PC-Welt UG kommt, da sich beide nach der Umwandlung im Vermögen der PC Haus befinden. [0,5]

Grundsätzlich ist bei der PC-Haus GmbH die Regelung des § 6 UmwStG über § 12 Abs. 4 UmwStG entsprechend anwendbar. Da aber hier angesichts der Gleichwertigkeit durch die Vereinigung von Forderung und Verbindlichkeit kein Gewinn bei der PC-Haus GmbH entsteht, bedarf es auch keiner Rücklage nach § 6 Abs. 1 UmwStG [0,5]

Der bei der PC-Haus GmbH entstehende Gewinn aus der Übernahme der Wirtschaftsgüter (hier 80.000 €) abzüglich des Buchwerts der Anteile an den übergebenden UG´s (hier keine – 0,00 €) und den Kosten des Vermögensübergangs (hier auch 0,00 €), bleibt bei dieser gem. § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG außer Ansatz. [0,5]

§ 12 Abs. 2 S. 2 UmwStG findet keine Anwendung, da die PC-Haus GmbH nicht an den übertragenden Rechtsträgern beteiligt war.

Die PC- Haus GmbH tritt gem. § 12 Abs. 3 HS 1 UmwStG in die steuerliche Rechtsstellung der übertragenden Kapitalgesellschaften ein. Zudem finden gem. § 12 Abs. 3 HS 2 UmwStG die § 4 Abs. 2 und 3 UmwStG entsprechende Anwendung. Sie hat die Abschreibungen nach den bisherigen Regelungen der übertragenden Rechtsträger fortzuführen (§ 4 Abs. 2 S. 1 UmwStG). [0,5]

Der Firmenwert ist nach § 4 Abs. 3 UmwStG sowie § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 7 Abs. 1 S. 3 und S. 4 EStG mit 1/15 für 9 Monate (PRT) abzuschreiben. Weitere Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind nicht mit übergegangen. Demnach beträgt die AfA $10.000 € \times \frac{1}{15} \times \frac{9}{12} = 500 €$. [0,5]

Zudem gehen, wie oben schon dargelegt, die Verluste der übertragenden Rechtsträger gem. § 12 Abs. 3 HS 2 i. V. m. § 4 Abs. 2 S. 2 UmwStG nicht auf die PC-Haus GmbH über. Diese sind aufgrund des Zwischenwertansatzes auch nicht mehr vorhanden; die Vorschrift läuft damit ins Leere.

Gem. § 29 Abs. 2 S. 1 KStG sind die Bestände der steuerlichen Einlagekonten der beiden übertragenden Rechtsträger dem steuerlichen Einlagekonto der PC-Haus GmbH als übernehmende Körperschaft hinzuzurechnen. Eine Kürzung der Einlagekonten gem. § 29 Abs. 2 S. 2 und 3 KStG kommt nicht zur Anwendung, da weder die UG´s an der PC-Haus GmbH, noch die PC-Haus GmbH an den UG´s beteiligt war. [0,5]

Der Bestand des steuerlichen Einlagekontos der PC-Haus GmbH ermittelt sich wie folgt:

Bestand bisher	0,00 €
+ Zugang PC-Welt UG	20.000,00 €
+ Zugang Software-Haus UG	10.000,00 €
Bestand Einlagekonto nach Hinzurechnung i.S.d. § 29 Abs. 2 KStG	30.000,00 €

Für die Kapitalerhöhung der PC-Haus GmbH im Rahmen der Umwandlung ist gem. § 29 Abs. 4 KStG die Regelung des § 28 Abs. 1 und 3 des KStG entsprechend anzuwenden.

Auswirkungen des § 28 Abs. 1 KStG:

	Vorspalte	StK	Einlagekonto	Sonderausweis
Stand bisher		0,00	30.000,00	0,00
Erhöhung des Stammkapitals	50.000,00	+ 50.000,00		
Umwandlung aus Einlagekonto	30.000,00		./ 30.000,00	
Zwischensumme	20.000,00			
Verwendung sonstiger Rücklagen = Sonderausweis	./ 20.000,00			+ 20.000,00
Summe	0,00	50.000,00	0,00	20.000,00

[0,5]

Für die PC-Haus GmbH wäre vorbehaltlich der Wirkungen des § 28 Abs. 3 KStG insoweit für das steuerliche Einlagekonto im Sinne des § 27 KStG ein Bestand i. H. v. 0 €, aber ein Sonderausweis i. H. v. von 20.000,00 € zum 31.12.2016 festzustellen. [0,5]

Auswirkungen des § 28 Abs. 3 KStG:

Die Übertragung des Eigentums des Grundstückes durch die Kabel UG führt bei der PC-Haus GmbH zu einer verdeckten Einlage gem. § 8 Abs. 3 S. 3 KStG. Eine verdeckte Einlage (vgl. R 8.9 KStR) liegt vor, wenn ein Gesellschafter oder eine ihm nahstehende Person außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Einlagen einen einlagefähigen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Bei dem Grundstück handelt es

sich um einen einlagefähigen, weil bilanzierungsfähigen Vermögensvorteil. Die Kabel UG ist eine der RZ-GmbH nahestehende Person. Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis liegt vor, weil ein Nichtgesellschafter das Grundstück nicht unentgeltlich übertragen, sondern dafür 15.000 € verlangt hätte.

Die verdeckte Einlage darf nach § 8 Abs. 3 S. 3 KStG das Einkommen nicht erhöhen und ist daher bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens in Abzug zu bringen. [0,5]

Demnach führt die verdeckte Einlage bei der PC-Haus GmbH zu einem Zugang zum steuerlichen Einlagekonto (§ 27 Abs. 1 S. 1 KStG) i. H. v. 15.000 €. Allerdings vermindert sich gem. § 28 Abs. 3 KStG ein (wie hier) vorhandener Sonderausweis um den positiven Bestand des steuerlichen Einlagekontos zu Schluss des Wirtschaftsjahres einerseits und andererseits ist das Einlagekonto entsprechend zu mindern. [0,5]

Demnach ist der Bestand des Einlagekontos zum 31.12.2016 mit 0 €, der Sonderausweis von zunächst 20.000 € nunmehr mit 5.000 € festzustellen (§ 28 Abs. 1 S. 3 und 4 i.V.m. § 27 Abs. 2 KStG). [0,5]

Die Bilanz der PC-Haus GmbH zum 31.12.2016 hat unter Beachtung der übrigen Angaben des Sachverhaltes (JÜ = 0 €) folgendes Aussehen:

Aktiva		Passiva	
Firmenwert	9.500 €	Stammkapital	50.000 €
Grundstück	15.000 €	Kapitalrücklage	30.000 €
Waren	60.000 €	Jahresüberschuss	14.500 €
Bank	10.000 €		
	<hr/>		<hr/>
	94.500 €		94.500 €

[0,5]

Für die PC-Haus GmbH sind zum 31.12.2016 ein körperschaftsteuerlicher und gewerbsteuerlicher Verlustvortrag gem. § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. 10d Abs. 4 EStG und § 10a S. 6 GewStG von jeweils 500 € gesondert festzustellen. [0,5]

Umfirmierung und Kapitalerhöhung der Gemüsemarkt UG

Die Umfirmierung der Gemüsemarkt UG in eine GmbH ist eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln, die notariell zu beurkunden ist, da eine Satzungsänderung erfolgen muss, § 5a Abs. 5 i. V. m. § 55 Abs. 1 GmbHG. Zudem ist die Kapitalerhöhung beim Handelsregister zur Eintragung anzumelden, § 57 Abs. 1 GmbHG. [0,5]

Die Umfirmierung führt steuerlich kaum zu Auswirkungen. Es liegt hier lediglich eine Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln mit den Auswirkungen des § 28 KStG vor.

Gem. § 28 Abs. 1 S. 1 KStG gilt bei einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln der positive Bestand des steuerlichen Einlagekontos vor den sonstigen Rücklagen als umgewandelt. Da für das steuerliche Einlagekonto der Gemüsemarkt UG bis zum 31.12.2016 kein positiver Bestand vorhanden ist (§ 28 Abs. 1 S. 1 und 2 KStG), ist die Kapitalerhöhung um 15.000 € auf 25.000 € vollumfänglich aus den sonstigen Rücklagen zu bilden. [0,5]

Dadurch entsteht gem. § 28 Abs. 1 S. 3 KStG ein Sonderausweis der Gemüsemarkt UG in Höhe von 15.000 €, der gem. § 28 Abs. 1 S. 4 i. V. m. § 27 Abs. 2 KStG zum 31.12.2016 gesondert festzustellen ist. [0,5]

Organschaft zwischen der RZ-GmbH und der Danceclub UG

Zunächst ist zu prüfen, ob zwischen der RZ-GmbH und der Danceclub UG eine wirksame körperschaftsteuerliche Organschaft besteht. Wenn ja, ist zu klären, in welcher Höhe der RZ-GmbH das Einkommen der Danceclub UG zuzurechnen ist und welche Korrekturen bei der RZ-GmbH vorzunehmen sind.

Die RZ-GmbH kommt als Organträger infrage, da sie ein gewerbliches Unternehmen ist (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 KStG) und nicht von der Körperschaftsteuer befreit ist. Der Inlandsbezug i. S. v. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 4 KStG liegt vor. [0,5]

Zwar ist in § 14 Abs. 1 S. 1 KStG die Gesellschaftsform der UG nicht genannt. Allerdings weitet § 17 Abs. 1 S. 1 KStG die Anwendbarkeit auch auf andere als die in § 14 Abs. 1 S. 1 KStG bezeichnete Kapitalgesellschaften aus, sofern diese ihre Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens haben. Die Voraussetzungen erfüllt die Danceclub UG und ist daher als Organgesellschaft im Sinne des § 17 Abs. 1 S. 1 KStG anzusehen. [0,5]

Gem. § 17 Abs. 1 S. 1 KStG i. V. m. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 KStG müsste die Danceclub UG von Beginn ihres Wirtschaftsjahres an ununterbrochen finanziell in die RZ-GmbH eingegliedert sein.

Finanzielle Eingliederung bedeutet Mehrheit der Stimmrechte. Diese Mehrheit liegt mit der 100%-Beteiligung bei der RZ-GmbH vor. Auch ist die RZ-GmbH von Beginn des Jahres 2016 an der Danceclub UG beteiligt (seit 2014). [0,5]

Es liegt auch ein wirksamer Gewinnabführungsvertrag gem. § 17 Abs. 1 S. 1 KStG zwischen der RZ-GmbH und der Danceclub UG vor. Die Gesellschafterversammlungen der RZ-GmbH sowie der Danceclub UG haben dem Gewinnabführungsvertrag zugestimmt. Der Zustimmungsbeschluss ist auch notariell beurkundet; der Gewinnabführungsvertrag wurde im Handelsregister eingetragen, (vgl. R 17 Abs. 1 KStR). [0,5]

Durch den dynamischen Verweis auf § 302 AktG enthält der Gewinnabführungsvertrag eine ausreichende Vereinbarung über die Verlustübernahme i. S. v. § 17 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 KStG. [0,5]

Zudem ist sichergestellt, dass die Gewinnabführung den Betrag in Sinne des § 301 AktG (höchstens der Jahresüberschuss abzüglich des Verlustvortrags des Vorjahres) nicht übersteigt. Somit ist auch § 17 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 KStG erfüllt. [0,5]

Gem. § 17 Abs. 1 S. 1 KStG i. V. m. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 1 KStG muss der Gewinnabführungsvertrag auf mindestens fünf (Zeit-) Jahre abgeschlossen sein und tatsächlich durchgeführt werden, (vgl. R 14.5 Abs. 2 S. 1 KStR).

Gem. R 14.5 Abs. 2 S. 2 KStR beginnt der Zeitraum mit dem Anfang des Wirtschaftsjahres, für das die Rechtsfolgen des § 14 Abs. 1 S. 1 KStG erstmals eintreten. Gem. § 14 Abs. 1 S. 2 KStG treten die Folgen erstmals ein in dem Kalenderjahr, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet, in dem der Gewinnabführungsvertrag wirksam wird. Der Gewinnabführungsvertrag wurde durch Eintragung ins Handelsregister am 12.12.2016 wirksam. Die erstmalige Zurechnung des Einkommens erfolgt somit für das Kalenderjahr 2016, da das Wirtschaftsjahr der UG dem Kalenderjahr entspricht. Daher beginnt der Zeitraum Anfang 2016. Da er bis Ende 2021 abgeschlossen ist, läuft er für mindestens fünf Jahre. [0,5]

Gem. § 14 Abs. 1 S. 1 und § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 KStG muss die Organgesellschaft ihren ganzen Gewinn abführen. Dies hat die Danceclub UG nicht getan, da sie im Jahre 2016 gem. § 5a Abs. 3 GmbHG mindestens ein Viertel ihres Jahresüberschusses in eine gesetzliche Rücklage einzustellen hat. Demnach hat sie (da laut Sachverhalt der maximal mögliche Gewinn abgeführt wurde) einen Jahresüberschuss vor Ergebnisverwendung von 8.000,00 € erzielt und dann 2.000,00 € in die Rücklage eingestellt und 6.000,00 € an die RZ-GmbH abgeführt. Da § 14 Abs. 1 Nr. 4 KStG jedoch auch Einstellungen in die Rücklagen außerhalb der gesetzlichen Rücklagen erlaubt, kann die Einstellung in die gesetzliche Rücklage nicht schädlich sein. [0,5] Es liegt also eine wirksame Organschaft vor. Daher ist gemäß § 17 Abs. 1 S. 1 KStG i. V. m. § 14 Abs. 1 S. 1 KStG das Einkommen der Danceclub UG, soweit diese es nicht gem. § 16 KStG (Ausgleichszahlungen) selbst zu versteuern hat, der RZ-GmbH zuzurechnen.

Einkommen der Danceclub UG

Es ist zunächst das zutreffende steuerliche Einkommen der Danceclub UG für 2016 zu ermitteln (R 14.6 Abs. 1 KStR), wobei zusätzlich zu den allgemeinen Vorschriften § 15 KStG zu beachten ist:

Ausgangsgröße für die Ermittlung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens ist der handelsrechtliche Jahresüberschuss (§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. §§ 5 Abs. 1 EStG, 238 ff. HGB; § 60 Abs. 2 EStDV) der Danceclub UG. [0,5]

Die Danceclub UG hat gem. § 5a Abs. 3 S. 1 GmbHG $\frac{1}{4}$ ihres Jahresüberschusses in eine gesetzliche Rücklage einzustellen. Diese mindert dann den Bilanzgewinn und hat damit den an den Organträger RZ-GmbH abzuführenden Gewinn gemindert. Da laut Sachverhalt die rechtlich maximal möglichen 6.000,00 € abgeführt wurden, muss es sich dabei um den Jahresüberschuss nach Einstellung in die gesetzliche Rücklage handeln. Also wurde eine Rücklage i. H. v. 2.000,00 € gebildet. [0,5]

Im Hinblick auf die Dividendenzahlung an die Danceclub UG ist die Kapitalertragsteuer 500,00 € nicht mehr zu buchen, da diese lt. Sachverhalt den Jahresüberschuss bereits gemindert hat. Diese ist aber gem. § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbar. Die Anrechnung der KapESt (§ 31 Abs. 1 S. 1 KStG i. V. m. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG) erfolgt gem. § 19 Abs. 5 KStG beim Organträger (RZ-GmbH). [0,5]

Gem. § 15 S. 1 Nr. 2 KStG ist zu beachten, dass die Ausschüttung der Z-GmbH an die Danceclub UG nach der sog. Bruttomethode bei der Danceclub UG (trotz § 8b Abs. 1 S. 1 KStG) zunächst als quasi steuerpflichtig behandelt wird und die Steuerfreiheit i. S. v. § 8b Abs.

1 KStG erst bei der RZ-GmbH hergestellt wird, § 15 S. 1 Nr. 2 S. 2 KStG. Auch über die Hinzurechnung von nichtabziehbaren Ausgaben gem. § 8b Abs. 5 S. 1 KStG ist beim Organträger – also auf der Ebene der RZ-GmbH - zu entscheiden. [0,5]

Gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG darf die Geldbuße den steuerpflichtigen Gewinn nicht mindern. [0,5]

Ermittlung des Jahresüberschusses und des Einkommens der Danceclub UG für 2016:

Bilanzgewinn	0,00 €	
Einstellung in die gesetzliche Rücklage (1/4 des JÜ)	+ 2.000,00 €	
Abführungsverbindlichkeit an RZ-GmbH	+ <u>6.000,00 €</u>	
Handelsrechtlicher Jahresüberschuss Danceclub UG	8.000,00 €	
Geldbuße	+ 1.500,00 €	
Nichtabziehbare Kapitalertragsteuer	+ 500,00 €	
Einkommen Danceclub UG	10.000,00 €	
Der RZ-GmbH zuzurechnendes Einkommen	./ 10.000,00 €	[0,5]
Eigenes Einkommen der Danceclub UG	0,00 €	

Die Einstellung in die gesetzliche Rücklage stellt gem. § 14 Abs. 4 S. 6 KStG eine Minderabführung dar und führt gem. § 27 Abs. 6 KStG zu einem Zugang im steuerlichen Einlagekonto. Damit wird dieser Vorgang quasi wie eine Einlage durch die RZ-GmbH behandelt.

Zugang zum steuerlichen Einlagekonto insgesamt: + 2.000,00 €

Demnach ist bei der Danceclub UG auf den 31.12.2016 gem. § 27 Abs. 2 S. 1 KStG der Bestand des steuerlichen Einlagekontos in Höhe von 2.000 € festzustellen. [0,5]

Die Darstellung im Bezug auf den Organträger RZ-GmbH erfolgt später unter „Folgen bei der RZ GmbH.

Die Organgesellschaft gilt als Betriebsstätte der Organträgerin, § 2 Abs. 2 S. 2 GewStG. Diese Betriebsstättenfiktion führt jedoch nicht dazu, dass Organträger und Organgesellschaft als einheitliches Unternehmen anzusehen sind. Es liegen vielmehr weiterhin selbständige Gewerbebetriebe vor, deren Gewerbeerträge getrennt zu ermitteln sind. Der Gewerbeertrag der Organgesellschaft ist dem Organträger zur Berechnung seines Steuermessbetrages zuzurechnen, vgl. R 2.3 Abs. 1, R 7.1 Abs. 5 GewStR.

Liquidation der Kabel UG

Durch den Auflösungsbeschluss der Gesellschafter vom 01.12.2015 befindet sich die Kabel UG in Liquidation. Daher ist gem. § 11 Abs. 1 S. 1 KStG der im Abwicklungszeitraum erzielte Gewinn der Besteuerung zu Grunde zu legen. Gem. § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG soll der Besteuerungszeitraum drei Jahre nicht überschreiten. Der Besteuerungszeitraum beginnt mit dem Wirtschaftsjahr, in das die Auflösung fällt, also mit dem 01.01.2015. Ein mögliches Rumpfwirtschaftsjahr wurde nicht gebildet (vgl. R 11 Abs. 1 KStR). Die Abwicklung endet hier nach Ablauf des Sperrjahres mit der Löschung im Handelsregister am 07.12.2016 und damit innerhalb von drei Jahren.

Gem. § 11 Abs. 2 KStG ist der Abwicklungsgewinn die Differenz zwischen dem Abwicklungs-Endvermögen und Abwicklungs-Anfangsvermögen. Das Abwicklungs-Endvermögen ist das zur Verteilung kommende Vermögen, vermindert um die steuerfreien Vermögenmehrungen, die dem Steuerpflichtigen im Abwicklungszeitraum zugeflossen sind, § 11 Abs. 3 KStG. Bei der

Ermittlung des steuerlichen Abwicklungs-Endvermögens sind gem. § 11 Abs. 6 KStG auch die sonst geltenden Vorschriften anzuwenden. [1,5]

Demnach sind auch verdeckte Gewinnausschüttungen dem Einkommen gem. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG bei der Liquidation hinzuzurechnen.

Da die Kabel UG das Grundstück an eine ihrem Gesellschafter (RZ-GmbH) nahestehende Person (PC-Haus GmbH) unentgeltlich übertragen hat, hat diese einerseits eine Vermögensminderung in Höhe des Buchwertes und andererseits eine verhinderte Vermögensmehrung in Höhe des gemeinen Wertes, hier also i. H. v. 15.000 €. Eine vGA liegt somit vor. Es sind 15.000 € bei der Ermittlung des Einkommens der Kabel UG hinzuzurechnen.

[0,5]

Laut Sachverhalt beträgt das vorläufige Endvermögen 1.500 €.

[0,5]

Das Abwicklungs-Anfangsvermögen ist das Betriebsvermögen, das am Schluss des der Auflösung vorangegangenen Wirtschaftsjahres der Veranlagung zur Körperschaftsteuer zugrunde gelegt worden ist. Es entspricht hier dem Eigenkapital der Bilanz zum 31.12.2014 in Höhe von 11.500 € (§ 11 Abs. 4 S. 1 KStG).

[0,5]

Demnach beträgt der Gewinn im Liquidationszeitraum und damit das Einkommen (1.500 + 15.000 ./ 11.500 =) 5.000 €. Die Körperschaftsteuer beträgt 15% (§ 23 Abs. 1 KStG), so das dafür eine Steuerrückstellung i. H. v. 750 € zu bilden ist.

Die Gewerbesteuer ist laut Bearbeiterhinweis pauschal mit 15 % anzusetzen, wobei zu unterstellen ist, dass der Liquidationsgewinn dem Gewerbeertrag entspricht, so das eine weitere Steuerrückstellung i. H. v. 750 € zu bilden ist.

[0,5]

Das endgültige Abwicklungsendvermögen, das dann zur Verteilung kommt, beträgt demnach (1.500,00 € ./ Steuerrückstellung 1.500,00 €) 0,00 €.

[0,5]

Gem. § 28 Abs. 2 S. 1 KStG ist die Herabsetzung des Stammkapitals dem steuerlichen Einlagekonto gutzuschreiben, da ein Sonderausweis nicht vorhanden ist.

	Vorspalte	StK	Einlagekonto	Sonderausweis
Stand bisher		10.000,00	0,00	0,00
Herabsetzung des Stammkapitals zu 100%	10.000,00	./ 10.000,00		
Minderung des Sonderausweises	./ 0,00			0,00
Minderung nicht geleisteter Einlagen	./ 0,00			
Zwischensumme	10.000,00			
Zugang zum Einlagekonto	./ 10.000,00		+ 10.000,00	
Summe	0,00	0,00	10.000,00	0,00

[0,5]

Mangels Endvermögen kann es nicht zur Rückzahlung von Nennkapital § 28 Abs. 2 S. 2 f KStG kommen. [0,5]

Folgen bei der RZ-GmbH

Ausgangsgröße ist hier der im Sachverhalt vorgegebene Jahresüberschuss (§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. §§ 5 Abs. 1 EStG, 238 ff. HGB; § 60 Abs. 2 EStDV) i. H. v.: 41.000,00 €

Der Jahresüberschuss ist um den bereits wirksam erfassten Abführungsgewinn zunächst zu mindern, R 14.6 Abs. 1 S. 2 KStR. ./ 6.000,00 € [0,5]

Das Einkommen der Danceclub UG ist –soweit es nicht gem. § 16 KStG von der Danceclub UG selbst zu versteuern ist - der RZ-GmbH zuzurechnen (s. oben). + 10.000,00 € [0,5]

Die als Aufwand behandelte Körperschaftsteuer ist nach § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbar. + 15.000,00 € [0,5]

Gleiches gilt für die Gewerbesteuer gem. § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 4 Abs. 5b EStG. + 15.000,00 € [0,5]

Gem. § 15 S. 1 Nr. 2 S. 2 KStG i. V. m. § 8b Abs. 1 S. 1 KStG i. V. m. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG bleiben bei der RZ-GmbH 2.000,00 € aus der Ausschüttung der Z-GmbH an die Danceclub UG steuerfrei, weil sie im zugerechneten Einkommen enthalten sind. ./ 2.000,00 € [0,5]

Da die Beteiligung an der Z-GmbH mit 20 % die Größenanforderungen des § 8b Abs. 4 S. 1 KStG (mind. 10 % am Grund- oder Stammkapital) erfüllt, ist der Anwendungsbereich des § 8b Abs. 4 KStG (auf Ebene der RZ GmbH) nicht eröffnet.

Ferner gelten gem. § 15 S. 1 Nr. 2 S. 2 KStG i. V. m. § 8b Abs. 5 KStG 100,00 € (= 5 % von 2.000,00 €) als nicht abzehbare Betriebsausgaben. + 100,00 € [0,5]

Durch die Verschmelzung der beiden UG´s zur Neugründung auf die PC-Haus GmbH gelten die Anteile an den jeweiligen übertragenden Rechtsträgern der RZ-GmbH gem. § 13 Abs. 1 UmwStG als zum gemeinen Wert veräußert. Die Anteile an der übernehmenden Gesellschaft gelten zu diesen Werten als angeschafft.

Da aber durch die unbeschränkte Steuerpflicht der RZ-GmbH die Besteuerung der Veräußerung der Anteile nicht ausgeschlossen ist, kann diese gem. § 13 Abs. 2 UmwStG den Antrag auf Veräußerung und Anschaffung zum Buchwert stellen. Somit gelten die Anteile an der PC-Welt UG für 20.500 € als veräußert (10.000 € Stammkapital und 10.000 € verdeckte Einlage zzgl. Gründungskosten 500 €) und die Anteile an der Software-Haus UG als für 10.500 € (10.000 € ursprüngliches Stammkapital zzgl. 500 € Gründungskosten) veräußert. Die Anschaffungskosten der gesamten PC-Haus GmbH Anteile betragen demnach durch die Verschmelzung dann 31.000 €, eine Auswirkung auf das zu versteuernde Einkommen der RZ-GmbH ergibt sich nicht. [1,0]

Die Übertragung des Grundstückes von der Kabel UG auf die PC-Haus GmbH führt bei der RZ-GmbH zum einen zu einer empfangenen verdeckten Gewinnausschüttung und zum anderen zu einer geleisteten verdeckten Einlage.		[0,5]
Die verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von 15.000 € erhöht zunächst den Gewinn.	+ 15.000,00 €	[0,5]
Sie bleibt jedoch nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG i. V. m. § 8b Abs. 1 KStG zu 100% außer Ansatz.	./. 15.000,00 €	[0,5]
Da die Beteiligung an der Kabel UG mit 100% die Größenanforderungen des § 8b Abs. 4 S. 1 KStG (mind. 10 % am Grund- oder Stammkapital) erfüllt, ist der Anwendungsbereich des § 8b Abs. 4 KStG nicht eröffnet.		
Gem. § 8b Abs. 5 S. 1 KStG gelten allerdings 5% als nicht abziehbare Betriebsausgabe.	+ 750,00 €	[0,5]
Die verdeckte Einlage hat keine Auswirkung auf das zu versteuernde Einkommen, sie erhöht lediglich gem. § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 6 Abs. 6 S. 2 EStG die Anschaffungskosten der Anteile an der PC-Haus GmbH von derzeit 31.000,00 € um 15.000,00 € auf nunmehr 46.000,00 €.		[0,5]
Die Auflösung der Kabel UG fällt bei der RZ-GmbH auch unter die Regelung des § 8b Abs. 2 S. 1 KStG, der gem. § 8b Abs. 2 S. 3 KStG auch bei der Auflösung der Gesellschaft anzuwenden ist. Demnach ist der nach § 8b Abs. 2 S. 2 KStG zu ermittelnde Gewinn bei der RZ-GmbH außer Ansatz zu lassen. Ein Verlust ist nach § 8b Abs. 3 S. 3 KStG nicht abzuziehen. Da die Rückzahlung 0,00 € beträgt, entsteht durch die Ausbuchung der Anschaffungskosten (inkl. Anschaffungsnebenkosten) von 10.500,00 € insoweit ein Verlust innerhalb der Bilanz	./. 10.500,00 €,	
der sich aber nicht auf das Einkommen auswirken darf	+ 10.500,00 €.	[1,0]
Einkommen der RZ-GmbH	73.850,00 €	
x 15 % Körperschaftsteuer, abgerundet auf volle Euro (§ 23 Abs. 1 KStG, § 31 Abs. 1 S. 2 KStG)	11.077,00 €	
abzgl. anrechenbare Kapitalertragsteuer, die bei der Danceclub UG einbehalten wurde und bei der RZ-GmbH als Vorauszahlung anzurechnen ist. (§ 19 Abs. 5 KStG, § 31 Abs. 1 S. 1 KStG i. V. m. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG)	./. 500,00 €	
abzgl. Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen (§ 31 Abs. 1 KStG i. V. m. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG)	./. 15.000 €	
Es ergibt sich eine KSt- Erstattung von	4.423,00 €	[0,5]
Für die Gewerbesteuer:		
Einkommen = Gewerbeertrag 73.850,00 € x 15% Gewerbesteuer (auf volle Euro abgerundet)	11.077,00 €	
./. GewSt-Vorauszahlung	./. 15.000,00 €	
Gewerbesteuererstattung von	3.923,00 €.	[0,5]

Gem. § 10 Nr. 2 KStG, § 4 Abs. 5b EStG im Umkehrschluss haben die Erträge keinen Einfluss auf das Einkommen bzw. den Gewerbeertrag.

[0,5]

[Erreichbare Punkte Sachverhalt 3= 39]

[Erreichbare Gesamtpunktzahl= 100]

Notenspiegel / Bewertungsschema

<i>Punkte</i>	<i>Note</i>
0 - 19	6
20 - 29	5,5
30 - 39	5
40 - 49	4,5
50 - 58	4
59 - 66	3,5
67 - 73	3
74 - 80	2,5
81 - 87	2
88 - 94	1,5
95 - 100	1

Name

	Soll	Ist
Einkommensteuer - Sachverhalt 1		
Unbeschränkte Steuerpflicht, Veranlagung Carl+Lisa (§ 26b EStG) bzw. Jupp und Paula je § 25 EStG, keine Kinder.	0,5	
Carl und Jupp		
Einkünfte aus § 15 EStG		
Betriebsunternehmen		
Mit Automatenaufstellungsbetrieb erzielen C+J Einkünfte aus § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 2, II EStG. Beide sind MU als Mitglieder der Erbengemeinschaft auf den Vater. Erbengemeinschaft ist eine einer Gesellschaft wirtschaftlich vergleichbare Gemeinschaft. Einkünfte = Gewinn, § 2 II 1 Nr. 1. Zweistufige Ermittlung. §§ 179, 180 AO. Gewinnzurechnung entsprechend der Erbquote. Buchwertfortführung, § 6 III EStG.	1,5	
EG, das dem Unternehmen zur Nutzung überlassen wird, könnte SBV je 1/2 von J bzw. C beim Automatenaufstellungsbetrieb sein. Es liegt aber auch eine MU-BAS vor. Personelle Verflechtung (Beherrschung durch C+J als Personengruppe) und sachliche Verflechtung (Sitz des Unternehmens = wesentliche Betriebsgrundlage) liegen vor.	1,5	
Da entgeltliche Nutzungsüberlassung, ist EG zzgl. anteiliger GruBo Betriebsvermögen des Besitzunternehmens.	0,5	
vorläufiger Gesamthandsgewinn i. H. v. 100.000 ist wie folgt zu korrigieren:		
Geldbuße = BA i. S. v. § 4 IV EStG, stammt aus Belgien, § 4 V S. 1 Nr. 8 EStG greift nicht.	0,5	
Schuldzinsen § 4 Abs. 4a EStG prüfen. Überentnahmen des Vater sind zuzurechnen. Ermittlung § 4 IVa S. 4 EStG.	2	
Besitzunternehmen		
Vermietung EG führt wegen MU-BAS zu Einkünften gem. § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 I 1 Nr. 2, II EStG.	0,5	
Es ist davon auszugehen, dass C+J konkludent eine GbR gegründet haben. Sie sind als MU anzusehen. Einkünfte = Gewinn, § 2 II 1 Nr. 1 EStG. Zweistufige Ermittlung. §§ 179, 180 AO. Gewinnverteilung entsprechend Erbquote.	0,5	
Da GbR nicht Eigentümerin des Grundstücks, ist EG zzgl. GruBo je 1/2 SBV I von C bzw. J.	0,5	
Vermietung OG führt nicht zu gewerblichen Einkünften, da § 15 III Nr. 1 EStG nicht greift.	1	
Einlagebewertung des EG zzgl. GruBo gem. § 4 I S. 8 EStG i. V. m. § 6 I Nr. 6 i. V. m. Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG mit dem TW.	1	
Miete = SBE zu je 1/2	0,5	
AfA -BMG sind die fortgeführten AK, da diese höher sind als der Einlagewert (TW) gekürzt um die bisher geltend gemachte AfA, § 7 IV S. 1 HS 2 i. V. m. I S. 5 EStG.	0,5	
AfA-Satz ist 2% gem. § 7 IV S. 1 Nr. 2 a) EStG, da Bauantrag nicht nach März 1985.	0,5	
Maler-Forderung ist wg. Periodengerechter Abgrenzung auch ohne Abfluss als sonderbetriebliche Verbindlichkeit zu passivieren und führt zu SBA ./ 2.380,-	1	
Einkünfte gem. § 21 EStG		
Einkünfte aus geplanter Vermietung des OG		
C+J erzielen Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 I 1 Nr. 1 EStG, Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen über die WK, § 2 II 1 Nr. 2 EStG. Es gilt § 11 EStG. Zurechnung entsprechend der Erbquote. Da Vermietungsabsicht, WK-Abzug zulässig auch ohne Einnahmen.	1	
AfA gem. § 11 d I EStDV.	0,5	
Instandhaltungsarbeiten sind sofort abziehbar, da keine nachträglichen AK mangels Anschaffungsvorgang.	0,5	
Nachträgliche HK könnten allenfalls als wesentliche Verbesserung in Betracht kommen. Aber keine 3 von 4 zentralen Bereiche betroffen.	0,5	
§ 9 V S. 2 i. V. m. § 6 I Nr. 1a EStG scheidet am fehlenden Anschaffungsvorgang	0,5	
Rechnungseinbehalte sind aber in 2016 mangels Abfluss keine WK. Der am 10.01.2017 gezahlte Einbehalt fällt nicht unter § 11 II S. 2 EStG, weil es keine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe ist.	0,5	

Einkünfte Jupp		
Einkünfte gem. § 15 EStG		
Imbissbetrieb - laufender Gewinn		
Bis Ende Januar 2016 Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 I 1 Nr. 1, II EStG. Einkünfte = Gewinn § 2 II 1 Nr. 1 EStG, hier zulässig gem. § 4 III EStG ermittelt. J ist Kleinunternehmer (§ 19 UStG), also kein Vorsteuerabzug.	1	
Verlust ./ 1.580,-	0,5	
Imbissbetrieb - Übergangsgewinn		
Weil er an Max veräußert i. S. v. § 16 EStG, ist dafür auf Bilanzierung umzustellen. Daher als Teil des laufenden Gewinns zunächst Ermittlung des Übergangsgewinns. Es wird so bilanziert, als ob schon immer bilanziert worden wäre. Damit Geschäftsvorfälle gar nicht oder doppelt erfasst werden, folgende Korrekturen.	1	
Zur Vermeidung einer doppelten Aufwandsberücksichtigung, Hinzurechnung des noch vorhandenen Warenbestands. + 2.000 €	0,5	
Damit Erfassung als BE nicht unterbleibt, Hinzurechnung bzgl. Forderung gegen Gerd Gierig. + 114 €	0,5	
Keine Korrektur bzgl. AfA, Geldbeständen.	0,5	
Verteilung auf 3 Jahre ist unzulässig.	0,5	
Einkünfte gem. § 16 EStG		
Betriebsveräußerung im Ganzen, da alle wBGL an einen Erwerber veräußert werden, § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 16 I 1 Nr. 1 EStG. Zurückbehaltene Geldbestände/Forderung sind keine wBGL, also unschädlich. Veräußerungsgewinn ist.... Def. § 16 II EStG. Keine Umsatzsteuer gem. § 1 Ia UStG.	1	
Ermittlung RBW des Imbisswagens = 1.300 €	0,5	
Erstellung der Veräußerungsbilanz	0,5	
Ermittlung des Werts des BV = 3.300 €	0,5	
Da Veräußerungspreis = Kaufpreisraten ohne Verzinsung, sind die Raten abzuzinsen.	0,5	
Kein Wahlrecht i. S. v. R 16 XI, da Ratenlaufzeit nicht > 10 Jahre und keine Versorgungsabsicht	0,5	
Ermittlung des Kapitalisierungsfaktors durch Interpolation und Ermittlung des Barwertes = 28.044 €	0,5	
Ermittlung des Veräußerungsgewinns (10.000 € + 28.044 € ./ 3.300 € = 34.744 €)	0,5	
Jupp hat 55. Lj. Vollendet, Gewinn überschreitet nicht 136.000 €, also ist FB i. H. v. 45.000 € zu gewähren. Steuerpflichtiger Gewinn damit 0 €. Restlicher FB verfällt, da er nur einmal im Leben zu gewähren ist. § 16 IV 2 EStG.	0,5	
Einkünfte gem. § 20 EStG		
Zinsanteile in den Kaufpreisraten		
J erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 I Nr. 7 EStG. Einkünfte = Überschuss der Einnahmen über Sparerpausch, § 2 II 2 EStG.	1	
Ermittlung Zinsanteil (1.100 €)	0,5	
abzg. Sparerpausch (./ 801 €)	0,5	
Mangels KapESt-Abzug muss Jupp die Zinsen erklären, § 32d III i. V. m. I EStG.	0,5	
Einkünfte Carl		
Einkünfte gem. § 17 EStG		
Veräußerung der Werten GmbH Anteile		
C erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 17 I 1 EStG. Anteil innerhalb letzte 5 Jahre mind. 1 % und Teil des PV. § 20 II Nr. 1 ist nachrangig, § 20 VIII EStG. Definition des Veräußerungsgewinns i. S. v. § 17 II EStG. Hinweis auf TEV.	1	
Bei Ermittlung der AK ist zu beachten, dass das die Übereignung des Bildes eine verdeckte Einlage darstellt, die zu nachträglichen AK auf die Anteile führt.	0,5	
Bild ist als Gemälde eines großen Meisters nicht abnutzbar, Einlagewert daher mit höchstens den AK, da innerhalb 3 Jahre nach Anschaffung eingelegt wurde, § 6 I Nr. 5 S. 1 HS 2 a EStG.	0,5	
Erhöhung der AK, R 8.9 IV KStR greift nicht.	0,5	
Kosten Vorfälligkeitsentschädigung = Veräußerungskosten	0,5	
Berechnung des Gewinns unter Beachtung des TEV und unter Abzug des FB i. S. v. § 17 III EStG = 0 €	0,5	

Einkünfte gem. § 19 EStG		
Carl als Angestellter bei der Wertes GmbH		
Carl erzielt Einkünfte § 2 I 1 Nr. 4 i. V. m. § 19 I 1 Nr. 1 EStG bis Ende Januar 2016. Einkünfte sind... (§ 2 II 1 Nr. 2 EStG) Berechnung der Einkünfte unter Beachtung § 9a Nr. 1 EStG.	1	
Einkünfte gem. § 20 EStG		
Carls gezahlte Darlehenszinsen		
Carl erzielt negative Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 I Nr. 1 EStG. Einkünfte = Überschuss der Einnahmen über die WK, § 2 II 1 Nr. 2 EStG. § 2 II S. 2 i. V. m. § 20 IX EStG (und auch § 20 VI sowie § 3 Nr. 40 S. 2 EStG) greifen nicht, da C Antrag isv § 32d II Nr. 3 S. 1 a) EStG stellt.	1	
DA-Zinsen sind WK § 9 I S. 3 Nr. 1 EStG, § 3c II 1 EStG i. H. v. ./. 3.000,-	0,5	
Negative Einkünfte sind ausgleichsfähig, da § 20 VI EStG nicht gilt (§ 32d II Nr. 3 S. 2 EStG)	0,5	
Einkünfte gem. § 22 EStG		
Vermietung der Container		
C erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 i. V. m. § 22 Nr. 3 EStG, § 2 II 1 Nr. 2 EStG, § 11 EStG. Vermietung ist nicht gewerblich, da keine Sonderleistungen erbracht werden bzw. keine unternehmerische Organisation erforderlich ist, R 15.7 III EStR.	1	
Einn. 2.400,-		
WK AfA § 9 Abs. 1 Nr. 7 EStG ./. 2.200 €		
ergibt Einkünfte i. H. v. 200 €	0,5	
keine Steuerpflicht, da Einkünfte weniger 256 €, § 22 Nr. 3 S. 2 EStG	0,5	
Einkünfte gem. § 23 EStG		
Veräußerung der Container		
C erzielt sonstige Einkünfte aus privatem Veräußerungsgeschäft, § 2 I 1 Nr. 7 , § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 I S. 1 Nr. 2 EStG, da zwischen Anschaffung und Veräußerung der Container weniger als 10 Jahre liegen (§ 23 I 1 Nr. 2 S. 4 EStG). Container sind keine WG des täglichen Gebrauchs, § 23 I 1 Nr. 2 S. 2 EStG. Definition Gewinn § 23 III EStG, Kürzung um AfA, § 23 III S. 4 EStG.	1,5	
Gewinn ist größer Freigrenze i. S. v. § 23 III S. 5 EStG.	0,5	
Verdeckte Einlage des Gemäldes		
Kein privates Veräußerungsgeschäft i. S. v. § 23 I S. 5 Nr. 2 EStG, da die Vorschrift sich nur auf WG i. S. v. § 23 I 1 Nr. 1 EStG bezieht.	0,5	
Einkünfte Lisa		
Einkünfte gem. § 17 EStG		
Veräußerung der LiMa-GmbH Anteile		
L erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 17 I 1 EStG. L war mit mind. 1% innerhalb der letzten 5 J beteiligt, Anteile = PV. Gewinnermittlung gem. § 17 II EStG i. V. m. § 3 Nr. 40 S. 1 c), § 3c II EStG	0,5	
§ 17 Abs. 2 EStG 210.000 € Fbgem. § 17 III EStG ist nicht zu gewähren, da Gewinn um mehr als 9.060 € die Unschädlichkeitsgrenze i. H. v. 36.100 € übersteigt.	0,5	
Einkünfte gem. § 18 EStG		
selbständige Zahnärztin		
Lisa erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 3 i. V. m. § 18 I Nr. 1 EStG, Zahnarzt = Katalogberuf nach § 18 I Nr. 1 S. 2 EStG. Einkünfte = Gewinn, § 2 II 1 Nr. 1 EStG, der zulässigerweise gem. § 4 III EStG wie folgt ermittelt wird:	1	
vorläufiger Gewinn 30.000		
Inventar= abnutzbare WG des AV. Gem. § 4 III S. 3 sind § 7, § 6 II , § 6 IIa EStG zu beachten.	0,5	
Behandlungseinheit =bewegliches abnutzbares WG des AV. L hätte im Vorjahr IAB abziehen können. Da sie es unterlassen hat, kein Abschreibung gem. § 7g II 2 HS 1 EStG. AfA-BMG ändert sich nicht.	0,5	

Aber für Behandlungseinheit AfA gem. § 7g Abs. 5, Abs. 6 EStG ./ 6.400	0,5	
§ 7g Abs. 5, Abs. 6 EStG auch für das Inventar. Zu beachten ist § 6 VII Nr.2 i. V. m. I Nr. 7 EStG, wonach als AK max. der TW i. H. v. 50.000 € angesetzt werden darf. ./ 10.000	0,5	
Ferner für Behandlungseinheit und Inventar AfA § 7 Abs. 1 S. 1, 2, 4 EStG ./ 1.600, ./ 5.834	0,5	
Digicam und ipad = GWG i. S. v. § 6 Abs. 2 EStG. Maßgeblich sind die AK ohne Vorsteuer, R 9b II 2 EStR. ./ 400 bzw. ./ 450	1	
Der restliche Kaufpreis i. H. v. 200.000 € ist damit für Praxiswert gezahlt, der nicht gem. § 7 I S. 3 EStG auf 15 Jahre, sondern auf 3 Jahre abgeschrieben wird, Erlass §6/7.	1	
PKW wird zu 50% betrieblich genutzt, kann also PV bleiben. Fahrten Wohnung - Praxis mit dem privaten PKW, § 4 Abs. 5 Nr. 6 S. 1,2 EStG ./ 798	1	
Da bei Eröffnung des Geschäftskontos Zwangseinlage zu leisten war, stellt diese notw. BV dar. Also Dividende = BE und nicht § 20 I Nr. 1 EStG, § 20 Abs. 8 EStG.	0,5	
Als BE maßgeblich ist Bruttodividende, § 12 Nr. 3 EStG. Die einbehaltene KapESt führt nicht zur Abgeltung, § 43 V S. 2 EStG.	0,5	
Davon 40% steuerfrei, § 3 Nr. 40 d) EStG ./ 200,-	0,5	
Einkünfte gem. § 19 EStG		
angestellte Ärztin		
L erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 4 i. V. m. § 19 I Nr. 1 EStG, § 1 LStDV, § 2 II 1 Nr. 2 EStG.	0,5	
Einnahmen, § 8 I, § 11 I 4 i. V. m. § 38a I 2 und 3 EStG: 5 x 2.000 € = 10.000 €	0,5	
Fahrten Wohnung - erste Tätigkeitsstätte grds. 0,30 € x Tage x Entf.-km, § 9 I 3 Nr. 4 EStG. Hier ./ 570 €	0,5	
Aber L nutzt öffentliche Verkehrsmittel. Ansatz der höheren tatsächlichen Kosten, § 9 II 2 EStG, Hier ./ 760 €	0,5	
Aber WK sind geringer als WK-Pauschbetrag, also Ansatz WK-Pauschbetrag, § 9a 1 Nr. 1 a) EStG. ./ 1.000 €	0,5	
Zinseinnahmen aus der Kapitalanlage		
L erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 I Nr. 7 EStG. Einkünfte = Überschuss Einnahmen ./ Sparerpauschbetrag, § 2 II 2 EStG.	0,5	
Zinseinnahmen § 8 I EStG = 50.000. Gem. § 12 Nr 3 EStG mindert einbehaltene KapESt die Einnahmen nicht.	0,5	
Da Carl und Lisa zusammenveranlagtes Ehepaar, kann L den gemeinsamen Sparerpausch i. H. v. 1.602 € absetzen. § 20 Abs. 9 S. 3 EStG	0,5	
Lisa kann Veranlagung beantragen, § 32d IV EStG. Einbehaltene KapESt wird angerechnet, § 36 II Nr. 2 EStG.	0,5	
Vermietung der Container		
L erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 i. V. m. § 22 Nr. 3 EStG, § 2 II 1 Nr. 2 EStG, § 11 EStG.	0,5	
Einnahmen = regelm. Wiederkehrende Einnahmen, so dass gem. § 11 I 2 EStG die am 03.01.2017 zugeflossene Dez.-Miete in 2016 zu erfassen ist.	0,5	
Ermittlung Einkünfte, hier ./ 334 €		
Verlust kann nicht mit anderen Einkünfte ausgeglichen werden, § 22 Nr. 3 S. 3 EStG.	0,5	
Paula		
Da Paula mind. 10 J unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, nun Deutschland endgültig verlässt und an der GmbH mit mind. 1% innerhalb letzte 5 J beteiligt war und die Anteile zum PV gehören, ist § 6 I 1 AStG i. V. m. § 17 I S. 1 EStG gegeben.	1	
Für Gewinnermittlung i. S. v. § 17 II EStG ist statt eines Veräußerungspreises der gem. Wert anzusetzen. Hier 100.000 €. Abzuziehen sind die AK der Rechtsvorgängerin, § 17 II 5 EStG.	0,5	
FB gem. § 17 III EStG ist zu gewähren .	0,5	
Berechnung des Gewinns mit TEV und FB	0,5	
Weil Paula als Deutsche EU-Staatsangehörige ist und in einen EU-Mitgliedstaat zieht, zinslose Stundung der Steuer gem. § 6 V AStG.	0,5	

Ermittlung der Summe der Einkünfte		
Ermittlung SdE, wobei KapEinkünfte, die mit 25% besteuert werden, nicht erfasst werden, § 2 Vb EStG	0,5	
Sachverhalt 2		
Beiträge zur KV - Basisversorgung = Sonderausgabe gem. § 10 I Nr. 3 a) EStG . Beiträge zur Pflegeversicherung = Sonderausgabe gem. § 10 I Nr. 3 b) EStG.	0,5	
Höchstbetrag grds. 2.800 €, aber § 10 IV S. 3 EStG	0,5	
Beitrag Jan 2017 ist gem. § 11 II 2 EStG trotz Abfluss in Dez. 2016 im VZ 2017 zu erfassen.	0,5	
Restliche Beiträge fallen unter § 10 I Nr. 3 S. 4 EStG. Soweit sie das 2,5 fache der auf den VZ entfallenden Beiträge überschreiten, Abzug in dem VZ, für den sie geleistet wurden. Sonderausgabe in 2016: Beiträge Feb-Dez 2017, für 2018 und Beiträge Jan. - Juli 2019 =	0,5	
Die übrigen Vorauszahlungen i. H. v. 12.300 € sind Sonderausgabe in 2019 i. H. v. 1.500 € (Aug.-Dez 2019) und in 2020-2022 je 3.600 €	0,5	
Kirchensteuer ist grds. Sonderausgabe gem. § 10 I Nr. 4 EStG. Aber in 2016 Rückerstattung und Saldierung mit der gezahlten KiSt, so dass "gezahlte" Kirchensteuer in 2016 = 0 €	0,5	
Erstattungsüberhang wird dem GdE hinzugerechnet, § 10 IVb S. 3 EStG	0,5	
Körperschaftsteuer		
Alle Gesellschaften sind unbeschränkt KSt-pflichtig gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Alle haben gewerbliche Einkünfte, § 8 II KStG, § 7 IV 1 i. V. m. III KStG. Besteuerungsgrundlage § 7 I KStG zu ermitteln nach den Vorschriften des EStG und KStG	1	
Verschmelzung der PC-Welt UG und der Software-Haus UG		
Verschmelzung zur Neugründung, § 1 I Nr. 1 , § 2 Nr. 2 UmwG i. V. m. §§ 2 - 38, 46-59 UmwG.	0,5	
Anmeldung beim HR, § 38 UmwG, es ist eine Schlussbilanz beizufügen, § 17 II 1-3 UmwG.	0,5	
Achtmonatszeitraum des § 17 II 4 UmwG.	0,5	
Gem. § 1 II UmwStG findet § 1 I 1 Nr. 1 UmwStG Anwendung, wenn die beteiligten Gesellschaften, Ort der GL und Sitz innerhalb EU- oder EWR-Staat haben. Hier gegeben.	1	
Rückwirkung gem. § 2 I UmwStG zulässig. Vermögen ist mit Ablauf des 31.03.2016 übergegangen	0,5	
Grds. Gem. § 11 I 1 UmwStG Ansatz der übergehenden WG mit gemeinen Werten. Da Voraussetzungen (kurz darstellen) des § 11 II S. 1 Nr. 1 - 3 UmwStG gegeben sind, wahlweise Ansatz mit Buch- oder Zwischenwert.	1	
Software-Haus UG wird BW-Ansatz wählen, um st R nicht aufzudecken. PC-Welt UG wird aber vermeiden wollen, dass die Verlustvorträge untergehen (§ 13 III i. V. m. § 4 II S. 2 UmwStG.	0,5	
JÜ der PC Welt verbraucht die Hälfte des Verlustvortrags.	0,5	
Daher Ansatz Zwischenwert, damit die andere Hälfte auch verbraucht werden kann. Hier st R nur in Firmenwert vorhanden.	0,5	
Erstellung der PC Welt UG Bilanz	0,5	
Erstellung der SW Haus UG Bilanz	0,5	
Gem. § 29 KStG gilt Stammkapital als in vollem Umfang i. S. v. § 28 II 1 KStG herabgesetzt. Darstellung PC Welt UG	0,5	
Gem. § 29 KStG gilt Stammkapital als in vollem Umfang i. S. v. § 28 II 1 KStG herabgesetzt. Darstellung SW Haus UG	0,5	
PC-Haus GmbH übernimmt WG mit den Werten der steuerlichen Schlussbilanzen, § 12 I 1 UmwStG	0,5	
Darstellung der Eröffnungsbilanz PC-Haus GmbH	0,5	
Weil Forderung der SW-Haus gegenüber der PC-Welt und deren Verbindlichkeit sich auf die PC-Haus GmbH vereinen, kommen beide zum Erlöschen (Konfusion) und sind nicht mehr auszuweisen.	0,5	
Weil sich die Werte gleichwertig gegenüberstehen, geht § 6 UmwStG ins Leere.	0,5	
Der aus der Übernahme der WG abzüglich des BW der Anteile an den übergebenden UG's ergebende Gewinn bleibt außer Ansatz, § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG	0,5	
§ 12 II S. 2 UmwStG findet keine Anwendung, da PC-Haus GmbH an den UG's nicht beteiligt war. GmbH tritt in die Rechtsstellung der UG's ein, § 12 III HS 1 UmwStG, AfA - Fortführung gem. § 12 III HS 2 i. V. m. § 4 II 1 , III UmwStG.	0,5	

Gem. § 29 Abs. 2 S. 1 KStG sind die Bestände der steuerlichen Einlagekonten der übertragenden UG's der GmbH hinzuzurechnen, hier 30.000 €	0,5	
Darstellung der Auswirkungen § 29 Abs. 4, § 28 Abs. 1 u. 3 KStG	0,5	
Bestand Einlagekonto = 0€, Sonderausweis = 20.000 €	0,5	
Grundstücksübertragung seitens Kabel UG führt bei PC-Haus GmbH zu einer verdeckten Einlage. Außerbilanzieller Abzug ./15.000 €	0,5	
vE führt zu Zugang im steuerlichen Einlagekonto § 27 KStG (=15.000), allerdings vermindert sich ein Sonderausweis § 28 Abs. 3 KStG und das Einlagekonto um den positiven Bestand des Einlagekontos.	0,5	
Somit Einlagekonto 0 €, , Sonderausweis 5.000 €	0,5	
Darstellung Bilanz zum 31.12.2016	0,5	
Verlustvortrag 500,- KSt und GewSt	0,5	
Gemüsemarkt UG in GmbH		
Umfirmierung = Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln. Satzungsänderung und Beurkundung, Anmeldung der Kapitalerhöhung zum HR, § 5a V, 55 GmbHG, § 57 I GmbHG.	0,5	
Kapitalerhöhung erfolgt hier - weil steuerliches Einlagekonto = 0 - aus sonstigen Rücklagen (15.000 €)	0,5	
Feststellung eines Sonderausweises i. H. v. 15.000 € gem. § 28 I 3 KStG, gesondert festzustellen zum 31.12.2016, § 27 II i. V. m. § 28 I 4 KStG	0,5	
Organschaft zwischen RZ-GmbH und Danceclub UG		
RZ-GmbH = tauglicher Organträger, da gewerbliches Unternehmen, § 14 I 1 Nr. 2 EStG. Inlandsbezug liegt vor, § 14 I 1 Nr. 2 S. 4 KStG	0,5	
Gesellschaftsform der UG als Organgesellschaft in § 14 KStG nicht genannt, aber Erweiterung über § 17 I 1 KStG, da Geschäftsleitung im Inland und Sitz in EU- oder EWR-Staat.	0,5	
Finanzielle Eingliederung von Beginn ihres Wj liegt vor, § 17 I 1 KStG i. V. m. § 14 I S.1 Nr. 1 S. 1 KStG, da Mehrheit der Stimmrechte (100%)	0,5	
Wirksamer GAV, Zustimmungsbeschluss der Gesellschafterversammlungen, notarielle Beurkundung, Eintrag im HR, § 17 I S. 1 KStG	0,5	
Dynamischer Verweis auf § 302 AktG = ausreichende Vereinbarung über Verlustübernahme, § 17 I S. 2 Nr. 2 KStG	0,5	
§ 301 AktG wird beachtet, § 17 I S.2 Nr. 1 KStG liegt vor.	0,5	
GAV läuft auch mind. 5 Jahre	0,5	
UG führt nicht - wie erforderlich - ihren gesamten Gewinn ab, da sie 1/4 Gewinn in Rücklage i. S. v. § 5a Abs. 3 GmbHG einstellt. Wenn § 14 I Nr. 4 Einstellung in Rücklagen außerhalb der gesetzlichen erlaubt, dann Einstellung in gesetzliche nicht schädlich.	0,5	
Ermittlung des Einkommens der Danceclub UG		
Ausgangsgröße = hr. JÜ Es sind die allgemeinen Vorschriften und § 15 KStG zu beachten.	0,5	
Es wurde eine gesetzliche Rücklage i. H. v. 2.000 € gebildet.	0,5	
bereits als Aufwand gebuchtge KapESt ist gem. § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbar.	0,5	
§ 8b KStG wird auf Ebene des Organträgers bearbeitet (Bruttomethode)	0,5	
Geldbuße nicht abziehbar, § 8 I KStG i. V. m. § 4 V 1 Nr. 8 EStG.	0,5	
Ermittlung des JÜ	0,5	
Einstellung in Rücklage = Minderabführung i. S. v. § 27 Abs. 6, damit Zugang zum steuerlichen Einlagekonto, gesondert festgestellt zum 31.12.2016 i. H. v. 2.000 €	0,5	
Liquidation der Kabel UG		
Gem. § 11 Abs. 1 S. 1 KStG ist der im Abwicklungszeitraum erzielte Gewinn der Liquidationsbesteuerung zu Grunde zu legen. Besteuerungszeitraum beginnt mit Wj, in das die Auflösung fällt, hier kein Rumpf-Wj.. Abwicklung endet mit Löschung im HR am 7.12.2016, also innerhalb von drei Jahren. Abwicklungsgewinn ist Abwicklungsendvermögen ./ Abwicklungsanfangsvermögen. § 11 II, III, VI KStG	1,5	
Unentgeltliche Übertragung GruBo von Kabel UG auf PC-Haus GmbH = vGA gegenüber einer ihrem Gesellschafter (RZ-GmbH) nahestehenden Person. Hinzurechnung i. H. v. 15.000 €	0,5	

Endvermögen = 1.500 €	0,5	
Anfangsvermögen = 11.500 €	0,5	
Liquidationsgewinn = 1.500 + 15.000 (VGA) ./ 11.500 = 5.000 € Damit GewSt und KSt je 15%, also je 750 €	0,5	
endgültiges Abwicklungsendvermögen damit 0 €	0,5	
Herabsetzung Stammkapital, § 28 II 1 KStG	0,5	
Keine Rückzahlung von Nennkapital mangels Endvermögen.	0,5	
Folgen bei RZ-GmbH		
Ausgangsgröße ist hr JÜ i. H. v. 41.000 €	0,5	
./ Abführungsgewinn ./ 6.000 €	0,5	
Eink. Danceclub UG zurechnen +10.000	0,5	
KSt-Aufwand hinzurechnen, § 10 Nr. 2 KStG + 15.000 €	0,5	
GewSt-Aufwand hinzurechnen, § 8 I KStG, § 4 Vb EStG + 15.000 €	0,5	
Auschüttung an Danceclub bleibt bei RZ-GmbH steuerfrei, § 8b I KStG ./ 2.000 €	0,5	
Beteiligung = 20%, also § 8b IV KStG nicht einschlägig.		
5% der Erträge gelten als nicht abziehbare BA, § 8b V KStG. +100	0,5	
Durch die Verschmelzung gelten die Anteile an den übertragenden UG's als zum gem. Wert veräußert, § 13 Abs. 1. RZ-GmbH - da unbeschränkt steuerpflichtig - kann aber gem. § 13 Abs. 2 UmwStG Antrag auf Veräußerung zu BW stellen. Ermittlung der AK: PC-Welt ihv 20.500 € ink. ANK. Software-Haus UG hat AK ihv 10.500 €	1	
Übertragung GruBo auf PC-Haus GmbH = VGA bei RZ-GmbH und gleichzeitig vE.	0,5	
Verdeckte Gewinnausschüttung erhöht zunächst den Gewinn + 15.000	0,5	
VGA bleibt aber außer Ansatz, § 8b Abs. 1 KStG ./15.000	0,5	
nicht abziehbare BA, § 8b V KStG + 750 €	0,5	
Verdeckte Einlage hat keine Auswirkung auf zVE, aber erhöht die AK der Anteile an PC-Haus GmbH von 31.000 auf 46.000 €	0,5	
Für Auflösung Kabel UG gilt auch § 8b II 1KStG i. V. m. § 8b II 3 KStG. Da keine Rückzahlung von Nennkapital führt Ausbuchung der Anteil zu Verlust, der gem. § 8b III 3 KStG nicht berücksichtigt wird. Innerbilanziell ./ 10.500 und außerbilanziell + 10.500	1	
Einkomme RZ GmbH 73.850,-		
KSt-Erstattung	0,5	
GewSt-Erstattung	0,5	
Erträge aus Erstattung haben keinen Einfluss auf zVE bzw. Gewerbeertrag, § 10 Nr. 2 KStG, § 4 Vb EStG im Umkehrschluss.	0,5	

Gesamtpunktzahl

100

Name

Note

	6	
	Soll	Ist
Einkommensteuer - Sachverhalt 1		
Unbeschränkte Steuerpflicht, Veranlagung Carl+Lisa (§ 26b EStG) bzw. Jupp und Paula je § 25 EStG, keine Kinder.	0,5	
Carl und Jupp		
Einkünfte aus § 15 EStG		
Betriebsunternehmen		
Mit Automatenaufstellungsbetrieb erzielen C+J Einkünfte aus § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 2, II EStG. Beide sind MU als Mitglieder der Erbengemeinschaft auf den Vater. Erbengemeinschaft ist eine einer Gesellschaft wirtschaftlich vergleichbare Gemeinschaft. Einkünfte = Gewinn, § 2 II 1 Nr. 1. Zweistufige Ermittlung. §§ 179, 180 AO. Gewinnzurechnung entsprechend der Erbquote. <u>Buchwertfortführung, § 6 III EStG.</u>	1,5	
EG, das dem Unternehmen zur Nutzung überlassen wird, könnte SBV je 1/2 von J bzw. C beim Automatenaufstellungsbetrieb sein. Es liegt aber auch eine MU-BAS vor. Personelle Verflechtung (Beherrschung durch C+J als Personengruppe) und sachliche Verflechtung (Sitz des Unternehmens = wesentliche Betriebsgrundlage) liegen vor.	1,5	
Da entgeltliche Nutzungsüberlassung, ist EG zzgl. anteiliger GruBo Betriebsvermögen des Besitzunternehmens.	0,5	
vorläufiger Gesamthandsgewinn i. H. v. 100.000 ist wie folgt zu korrigieren:		
Geldbuße = BA i. S. v. § 4 IV EStG, stammt aus Belgien, § 4 V S. 1 Nr. 8 EStG greift nicht.	0,5	
Schuldzinsen § 4 Abs. 4a EStG prüfen. Überentnahmen des Vater sind zuzurechnen. Ermittlung § 4 IVa S. 4 EStG.	2	
Besitzunternehmen		
Vermietung EG führt wegen MU-BAS zu Einkünften gem. § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 I 1 Nr. 2, II EStG.	0,5	
Es ist davon auszugehen, dass C+J konkludent eine GbR gegründet haben. Sie sind als MU anzusehen. Einkünfte = Gewinn, § 2 II 1 Nr. 1 EStG. Zweistufige Ermittlung. §§ 179, 180 AO. Gewinnverteilung entsprechend Erbquote.	0,5	
Da GbR nicht Eigentümerin des Grundstücks, ist EG zzgl. GruBo je 1/2 SBV I von C bzw. J.	0,5	
Vermietung OG führt nicht zu gewerblichen Einkünften, da § 15 III Nr. 1 EStG nicht greift.	1	
Einlagebewertung des EG zzgl. GruBo gem. § 4 I S. 8 EStG i. V. m. § 6 I Nr. 6 i. V. m. Nr. 5 S. 1 HS 1 EStG mit dem TW.	1	
Miete = SBE zu je 1/2	0,5	
AfA -BMG sind die fortgeführten AK, da diese höher sind als der Einlagewert (TW) gekürzt um die bisher geltend gemachte AfA, § 7 IV S. 1 HS 2 i. V. m. I S. 5 EStG.	0,5	
AfA-Satz ist 2% gem. § 7 IV S. 1 Nr. 2 a) EStG, da Bauantrag nicht nach März 1985.	0,5	
Maler-Forderung ist wg. Periodengerechter Abgrenzung auch ohne Abfluss als sonderbetriebliche Verbindlichkeit zu passivieren und führt zu SBA ./ 2.380,-	1	
Einkünfte gem. § 21 EStG		
Einkünfte aus geplanter Vermietung des OG		
C+J erzielen Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 6 i. V. m. § 21 I 1 Nr. 1 EStG, Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen über die WK, § 2 II 1 Nr. 2 EStG. Es gilt § 11 EStG. Zurechnung entsprechend der Erbquote. Da Vermietungsabsicht, WK-Abzug zulässig auch ohne Einnahmen.	1	
AfA gem. § 11 d I EStDV.	0,5	
Instandhaltungsarbeiten sind sofort abziehbar, da keine nachträglichen AK mangels Anschaffungsvorgang.	0,5	
Nachträgliche HK könnten allenfalls als wesentliche Verbesserung in Betracht kommen. Aber keine 3 von 4 zentralen Bereiche betroffen.	0,5	
§ 9 V S. 2 i. V. m. § 6 I Nr. 1a EStG scheidet am fehlenden Anschaffungsvorgang	0,5	
Rechnungseinbehalte sind aber in 2016 mangels Abfluss keine WK. Der am 10.01.2017 gezahlte Einbehalt fällt nicht unter § 11 II S. 2 EStG, weil es keine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe ist.	0,5	
Einkünfte Jupp		
Einkünfte gem. § 15 EStG		

Imbissbetrieb - laufender Gewinn		
Bis Ende Januar 2016 Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 I 1 Nr. 1, II EStG. Einkünfte = Gewinn § 2 II 1 Nr. 1 EStG, hier zulässig gem. § 4 III EStG ermittelt. J ist Kleinunternehmer (§ 19 UStG), also kein Vorsteuerabzug.	1	
Verlust ./ 1.580,-	0,5	
Imbissbetrieb - Übergangsgewinn		
Weil er an Max veräußert i. S. v. § 16 EStG, ist dafür auf Bilanzierung umzustellen. Daher als Teil des laufenden Gewinns zunächst Ermittlung des Übergangsgewinns. Es wird so bilanziert, als ob schon immer bilanziert worden wäre. Damit Geschäftsvorfälle gar nicht oder doppelt erfasst werden, folgende Korrekturen.	1	
Zur Vermeidung einer doppelten Aufwandsberücksichtigung, Hinzurechnung des noch vorhandenen Warenbestands. + 2.000 €	0,5	
Damit Erfassung als BE nicht unterbleibt, Hinzurechnung bzgl. Forderung gegen Gerd Gierig. + 114 €	0,5	
Keine Korrektur bzgl. AfA, Geldbeständen.	0,5	
Verteilung auf 3 Jahre ist unzulässig.	0,5	
Einkünfte gem. § 16 EStG		
Betriebsveräußerung im Ganzen, da alle wBGL an einen Erwerber veräußert werden, § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 16 I 1 Nr. 1 EStG. Zurückbehaltene Geldbestände/Forderung sind keine wBGL, also unschädlich. Veräußerungsgewinn ist... Def. § 16 II EStG. Keine Umsatzsteuer gem. § 1 Ia UStG.	1	
Ermittlung RBW des Imbisswagens = 1.300 €	0,5	
Erstellung der Veräußerungsbilanz	0,5	
Ermittlung des Werts des BV = 3.300 €	0,5	
Da Veräußerungspreis = Kaufpreislagen ohne Verzinsung, sind die Raten abzuzinsen.	0,5	
Kein Wahlrecht i. S. v. R 16 XI, da Ratenlaufzeit nicht > 10 Jahre und keine Versorgungsabsicht	0,5	
Ermittlung des Kapitalisierungsfaktors durch Interpolation und Ermittlung des Barwertes = 28.044 €	0,5	
Ermittlung des Veräußerungsgewinns (10.000 € + 28.044 € ./ 3.300 € = 34.744 €)	0,5	
Jupp hat 55. Lj. Vollerwerb, Gewinn überschreitet nicht 136.000 €, also ist FB i. H. v. 45.000 € zu gewähren. Steuerpflichtiger Gewinn damit 0 €. Restlicher FB verfällt, da er nur einmal im Leben zu gewähren ist. § 16 IV 2 EStG.	0,5	
Einkünfte gem. § 20 EStG		
Zinsanteile in den Kaufpreislagen		
J erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 I Nr. 7 EStG. Einkünfte = Überschuss der Einnahmen über Sparerpausch, § 2 II 2 EStG.	1	
Ermittlung Zinsanteil (1.100 €)	0,5	
abzg. Sparerpausch (./ 801 €)	0,5	
Mangels KapESt-Abzug muss Jupp die Zinsen erklären, § 32d III i. V. m. I EStG.	0,5	
Einkünfte Carl		
Einkünfte gem. § 17 EStG		
Veräußerung der Werten GmbH Anteile		
C erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 17 I 1 EStG. Anteil innerhalb letzte 5 Jahre mind. 1 % und Teil des PV. § 20 II Nr. 1 ist nachrangig, § 20 VIII EStG. Definition des Veräußerungsgewinns i. S. v. § 17 II EStG. Hinweis auf TEV.	1	
Bei Ermittlung der AK ist zu beachten, dass das die Übereignung des Bildes eine verdeckte Einlage darstellt, die zu nachträglichen AK auf die Anteile führt.	0,5	
Bild ist als Gemälde eines großen Meisters nicht abnutzbar, Einlagewert daher mit höchstens den AK, da innerhalb 3 Jahre nach Anschaffung eingelegt wurde, § 6 I Nr. 5 S. 1 HS 2 a EStG.	0,5	
Erhöhung der AK, R 8.9 IV KStR greift nicht.	0,5	
Kosten Vorfälligkeitsentschädigung = Veräußerungskosten	0,5	
Berechnung des Gewinns unter Beachtung des TEV und unter Abzug des FB i. S. v. § 17 III EStG = 0 €	0,5	
Einkünfte gem. § 19 EStG		

Carl als Angestellter bei der Werten GmbH		
Carl erzielt Einkünfte § 2 I 1 Nr. 4 i. V. m. § 19 I 1 Nr. 1 EStG bis Ende Januar 2016. Einkünfte sind... (§ 2 II 1 Nr. 2 EStG) Berechnung der Einkünfte unter Beachtung § 9a Nr. 1 EStG.	1	
Einkünfte gem. § 20 EStG		
Carls gezahlte Darlehenszinsen		
Carl erzielt negative Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 I Nr. 1 EStG. Einkünfte = Überschuss der Einnahmen über die WK, § 2 II 1 Nr. 2 EStG. § 2 II S. 2 i. V. m. § 20 IX EStG (und auch § 20 VI sowie § 3 Nr. 40 S. 2 EStG) greifen nicht, da C Antrag isv § 32d II Nr. 3 S. 1 a) EStG stellt.	1	
DA-Zinsen sind WK § 9 I S. 3 Nr. 1 EStG, § 3c II 1 EStG i. H. v. ./ 3.000,-	0,5	
Negative Einkünfte sind ausgleichsfähig, da § 20 VI EStG nicht gilt (§ 32d II Nr. 3 S. 2 EStG)	0,5	
Einkünfte gem. § 22 EStG		
Vermietung der Container		
C erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 i. V. m. § 22 Nr. 3 EStG, § 2 II 1 Nr. 2 EStG, § 11 EStG. Vermietung ist nicht gewerblich, da keine Sonderleistungen erbracht werden bzw. keine unternehmerische Organisation erforderlich ist, R 15.7 III EStR.	1	
Einn. 2.400,-		
WK AfA § 9 Abs. 1 Nr. 7 EStG ./ 2.200 €		
ergibt Einkünfte i. H. v. 200 €	0,5	
keine Steuerpflicht, da Einkünfte weniger 256 €, § 22 Nr. 3 S. 2 EStG	0,5	
Einkünfte gem. § 23 EStG		
Veräußerung der Container		
C erzielt sonstige Einkünfte aus privatem Veräußerungsgeschäft, § 2 I 1 Nr. 7, § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 I S. 1 Nr. 2 EStG, da zwischen Anschaffung und Veräußerung der Container weniger als 10 Jahre liegen (§ 23 I 1 Nr. 2 S. 4 EStG). Container sind keine WG des täglichen Gebrauchs, § 23 I 1 Nr. 2 S. 2 EStG. Definition Gewinn § 23 III EStG, Kürzung um AfA, § 23 III S. 4 EStG.	1,5	
Gewinn ist größer Freigrenze i. S. v. § 23 III S. 5 EStG.	0,5	
Verdeckte Einlage des Gemäldes		
Kein privates Veräußerungsgeschäft i. S. v. § 23 I S. 5 Nr. 2 EStG, da die Vorschrift sich nur auf WG i. S. v. § 23 I 1 Nr. 1 EStG bezieht.	0,5	
Einkünfte Lisa		
Einkünfte gem. § 17 EStG		
Veräußerung der LiMa-GmbH Anteile		
L erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 2 i. V. m. § 17 I 1 EStG. L war mit mind. 1% innerhalb der letzten 5 J beteiligt, Anteile = PV. Gewinnermittlung gem. § 17 II EStG i. V. m. § 3 Nr. 40 S. 1 c), § 3c II	0,5	
§ 17 Abs. 2 EStG 210.000 € Fbgem. § 17 III EStG ist nicht zu gewähren, da Gewinn um mehr als 9.060 € die Unschädlichkeitsgrenze i. H. v. 36.100 € übersteigt.	0,5	
Einkünfte gem. § 18 EStG		
selbständige Zahnärztin		
Lisa erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 3 i. V. m. § 18 I Nr. 1 EStG, Zahnarzt = Katalogberuf nach § 18 I Nr. 1 S. 2 EStG. Einkünfte = Gewinn, § 2 II 1 Nr. 1 EStG, der zulässigerweise gem. § 4 III EStG wie folgt ermittelt wird:	1	
vorläufiger Gewinn 30.000		
Inventar= abnutzbare WG des AV. Gem. § 4 III S. 4 sind § 7, § 6 II, § 6 IIa EStG zu beachten.	0,5	
Behandlungseinheit = bewegliches abnutzbares WG des AV. L hätte im Vorjahr IAB abziehen können. Da sie es unterlassen hat, kein Abschreibung gem. § 7g II 2 HS 1 EStG. AfA-BMG ändert sich nicht.	0,5	
Aber für Behandlungseinheit AfA gem. § 7g Abs. 5, Abs. 6 EStG ./ 6.400	0,5	
§ 7g Abs. 5, Abs. 6 EStG auch für das Inventar. Zu beachten ist § 6 VII Nr. 2 i. V. m. I Nr. 7 EStG, wonach als AK max. der TW i. H. v. 50.000 € angesetzt werden darf. ./ 10.000	0,5	
Ferner für Behandlungseinheit und Inventar AfA § 7 Abs. 1 S. 1, 2, 4 EStG ./ 1.600, ./ 5.834	0,5	

Digicam und ipad = GWG i. S. v. § 6 Abs. 2 EStG. Maßgeblich sind die AK ohne Vorsteuer, R 9b II 2 EStR. ./ 400 bzw. ./ 450	1	
Der restliche Kaufpreis i. H. v. 200.000 € ist damit für Praxiswert gezahlt, der nicht gem. § 7 I S. 3 EStG auf 15 Jahre, sondern auf 3 Jahre abgeschrieben wird, Erlass §6/7.	1	
PKW wird zu 50% betrieblich genutzt, kann also PV bleiben. Fahrten Wohnung - Praxis mit dem privaten PKW, § 4 Abs. 5 Nr. 6 S. 1,2 EStG ./ 798	1	
Da bei Eröffnung des Geschäftskontos Zwangseinlage zu leisten war, stellt diese notw. BV dar. Also Dividende = BE und nicht § 20 I Nr. 1 EStG, § 20 Abs. 8 EStG.	0,5	
Als BE maßgeblich ist Bruttodividende, § 12 Nr. 3 EStG. Die einbehaltene KapESt führt nicht zur Abgeltung, § 43 V S. 2 EStG.	0,5	
Davon 40% steuerfrei, § 3 Nr. 40 d) EStG ./ 200,-	0,5	
Einkünfte gem. § 19 EStG		
angestellte Ärztin		
L erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 4 i. V. m. § 19 I Nr. 1 EStG, § 1 LStDV, § 2 II 1 Nr. 2 EStG.	0,5	
Einnahmen, § 8 I, § 11 I 4 i. V. m. § 38a I 2 und 3 EStG: 5 x 2.000 € = 10.000 €	0,5	
Fahrten Wohnung - erste Tätigkeitsstätte grds. 0,30 € x Tage x Entf.-km, § 9 I 3 Nr. 4 EStG. Hier ./ 570 €	0,5	
Aber L nutzt öffentliche Verkehrsmittel. Ansatz der höheren tatsächlichen Kosten, § 9 II 2 EStG, Hier ./ 760 €	0,5	
Aber WK sind geringer als WK-Pauschbetrag, also Ansatz WK-Pauschbetrag, § 9a 1 Nr. 1 a) EStG. ./ 1.000 €	0,5	
Zinseinnahmen aus der Kapitalanlage		
L erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 5 i. V. m. § 20 I Nr. 7 EStG. Einkünfte = Überschuss Einnahmen ./ Sparerpauschbetrag, § 2 II 2 EStG.	0,5	
Zinseinnahmen § 8 I EStG = 50.000. Gem. § 12 Nr 3 EStG mindert einbehaltene KapESt die Einnahmen nicht.	0,5	
Da Carl und Lisa zusammenveranlagtes Ehepaar, kann L den gemeinsamen Sparerpausch i. H. v. 1.602 € absetzen. § 20 Abs. 9 S. 3 EStG	0,5	
Lisa kann Veranlagung beantragen, § 32d IV EStG. Einbehaltene KapESt wird angerechnet, § 36 II Nr. 2 EStG.	0,5	
Vermietung der Container		
L erzielt Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 i. V. m. § 22 Nr. 3 EStG, § 2 II 1 Nr. 2 EStG, § 11 EStG.	0,5	
Einnahmen = regelm. Wiederkehrende Einnahmen, so dass gem. § 11 I 2 EStG die am 03.01.2017 zugeflossene Dez.-Miete in 2016 zu erfassen ist.	0,5	
Ermittlung Einkünfte, hier ./ 334 €		
Verlust kann nicht mit anderen Einkünfte ausgeglichen werden, § 22 Nr. 3 S. 3 EStG.	0,5	
Paula		
Da Paula mind. 10 J unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, nun Deutschland endgültig verlässt und an der GmbH mit mind. 1% innerhalb letzte 5 J beteiligt war und die Anteile zum PV gehören, ist § 6 I 1 AStG i. V. m. § 17 I S. 1 EStG gegeben.	1	
Für Gewinnermittlung i. S. v. § 17 II EStG ist statt eines Veräußerungspreises der gem. Wert anzusetzen. Hier 100.000 € Abzuziehen sind die AK der Rechtsvorgängerin, § 17 II 5 EStG.	0,5	
FB gem. § 17 III EStG ist zu gewähren .	0,5	
Berechnung des Gewinns mit TEV und FB	0,5	
Weil Paula als Deutsche EU-Staatsangehörige ist und in einen EU-Mitgliedstaat zieht, zinslose Stundung der Steuer gem. § 6 V AStG.	0,5	

Ermittlung der Summe der Einkünfte		
Ermittlung SdE, wobei KapEinkünfte, die mit 25% besteuert werden, nicht erfasst werden, § 2 Vb EStG	0,5	
Sachverhalt 2		
Beiträge zur KV - Basisversorgung = Sonderausgabe gem. § 10 I Nr. 3 a) EStG . Beiträge zur Pflegeversicherung = Sonderausgabe gem. § 10 I Nr. 3 b) EStG.	0,5	
Höchstbetrag grds. 2.800 €, aber § 10 IV S. 3 EStG	0,5	
Beitrag Jan 2017 ist gem. § 11 II 2 EStG trotz Abfluss in Dez. 2016 im VZ 2017 zu erfassen.	0,5	
Restliche Beiträge fallen unter § 10 I Nr. 3 S. 4 EStG. Soweit sie das 2,5 fache der auf den VZ entfallenden Beiträge überschreiten, Abzug in dem VZ, für den sie geleistet wurden. Sonderausgabe in 2016: Beiträge Feb-Dez 2017, für 2018 und Beiträge Jan. - Juli 2019 = 9.000 €	0,5	
Die übrigen Vorauszahlungen i. H. v. 12.300 € sind Sonderausgabe in 2019 i. H. v. 1.500 € (Aug.-Dez 2019) und in 2020-2022 je 3.600 €	0,5	
Kirchensteuer ist grds. Sonderausgabe gem. § 10 I Nr. 4 EStG. Aber in 2016 Rückerstattung und Saldierung mit der gezahlten KiSt, so dass "gezahlte" Kirchensteuer in 2016 = 0 €	0,5	
Erstattungsüberhang wird dem GdE hinzugerechnet, § 10 IVb S. 3 EStG	0,5	
Körperschaftsteuer		
Alle Gesellschaften sind unbeschränkt KSt-pflichtig gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Alle haben gewerbliche Einkünfte, § 8 II KStG, § 7 IV 1 i. V. m. III KStG. Besteuerungsgrundlage § 7 I KStG zu ermitteln nach den Vorschriften des EStG und KStG	1	
Verschmelzung der PC-Welt UG und der Software-Haus UG		
Verschmelzung zur Neugründung, § 1 I Nr. 1 , § 2 Nr. 2 UmwG i. V. m. §§ 2 - 38, 46-59 UmwG.	0,5	
Anmeldung beim HR, § 38 UmwG, es ist eine Schlussbilanz beizufügen, § 17 II 1-3 UmwG.	0,5	
Achtmonatszeitraum des § 17 II 4 UmwG.	0,5	
Gem. § 1 II UmwStG findet § 1 I 1 Nr. 1 UmwStG Anwendung, wenn die beteiligten Gesellschaften, Ort der GL und Sitz innerhalb EU- oder EWR-Staat haben. Hier gegeben.	1	
Rückwirkung gem. § 2 I UmwStG zulässig. Vermögen ist mit Ablauf des 31.03.2016 übergegangen	0,5	
Grds. Gem. § 11 I 1 UmwStG Ansatz der übergehenden WG mit gemeinen Werten. Da Voraussetzungen (kurz darstellen) des § 11 II S. 1 Nr. 1 - 3 UmwStG gegeben sind, wahlweise Ansatz mit Buch- oder Zwischenwert.	1	
Software-Haus UG wird BW-Ansatz wählen, um st R nicht aufzudecken. PC-Welt UG wird aber vermeiden wollen, dass die Verlustvorträge untergehen (§ 13 III i. V. m. § 4 II S. 2 UmwStG.	0,5	
JÜ der PC Welt verbraucht die Hälfte des Verlustvortrags.	0,5	
Daher Ansatz Zwischenwert, damit die andere Hälfte auch verbraucht werden kann. Hier st R nur in Firmenwert vorhanden.	0,5	
Erstellung der PC Welt UG Bilanz	0,5	
Erstellung der SW Haus UG Bilanz	0,5	
Gem. § 29 KStG gilt Stammkapital als in vollem Umfang i. S. v. § 28 II 1 KStG herabgesetzt. Darstellung PC Welt UG	0,5	
Gem. § 29 KStG gilt Stammkapital als in vollem Umfang i. S. v. § 28 II 1 KStG herabgesetzt. Darstellung SW Haus UG	0,5	
PC-Haus GmbH übernimmt WG mit den Werten der steuerlichen Schlussbilanzen, § 12 I 1 UmwStG	0,5	
Darstellung der Eröffnungsbilanz PC-Haus GmbH	0,5	
Weil Forderung der SW-Haus gegenüber der PC-Welt und deren Verbindlichkeit sich auf die PC-Haus GmbH vereinen, kommen beide zum Erlöschen (Konfusion) und sind nicht mehr auszuweisen.	0,5	
Weil sich die Werte gleichwertig gegenüberstehen, geht § 6 UmwStG ins Leere.	0,5	
Der aus der Übernahme der WG abzüglich des BW der Anteile an den übergebenden UG's ergebende Gewinn bleibt außer Ansatz, § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG	0,5	
§ 12 II S. 2 UmwStG findet keine Anwendung, da PC-Haus GmbH an den UG's nicht beteiligt war. GmbH tritt in die Rechstellung der UG's ein, § 12 III HS 1 UmwStG, AfA - Fortführung gem. § 12 III HS 2 i. V. m. § 4 II 1 , III UmwStG.	0,5	
Gem. § 29 Abs. 2 S. 1 KStG sind die Bestände der steuerlichen Einlagekonten der übertragenden UG's der GmbH hinzuzurechnen, hier 30.000 €	0,5	
Darstellung der Auswirkungen § 29 Abs. 4, § 28 Abs. 1 u. 3 KStG	0,5	

Bestand Einlagekonto = 0€, Sonderausweis = 20.000 €	0,5	
Grundstücksübertragung seitens Kabel UG führt bei PC-Haus GmbH zu einer verdeckten Einlage. Außerbilanzieller Abzug ./15.000 €	0,5	
vE führt zu Zugang im steuerlichen Einlagekonto § 27 KStG (=15.000), allerdings vermindert sich ein Sonderausweis § 28 Abs. 3 KStG und das Einlagekonto um den positiven Bestand des Einlagekontos.	0,5	
Somit Einlagekonto 0 €, , Sonderausweis 5.000 €	0,5	
Darstellung Bilanz zum 31.12.2016	0,5	
Verlustvortrag 500,- KSt und GewSt	0,5	
Gemüsemarkt UG in GmbH		
Umfirmierung = Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln. Satzungsänderung und Beurkundung, Anmeldung der Kapitalerhöhung zum HR, § 5a V, 55 GmbHG, § 57 I GmbHG.	0,5	
Kapitalerhöhung erfolgt hier - weil steuerliches Einlagekonto = 0 - aus sonstigen Rücklagen (15.000 €)	0,5	
Feststellung eines Sonderausweises i. H. v. 15.000 € gem. § 28 I 3 KStG, gesondert festzustellen zum 31.12.2016, § 27 II i. V. m. § 28 I 4 KStG	0,5	
Organschaft zwischen RZ-GmbH und Danceclub UG		
RZ-GmbH = tauglicher Organträger, da gewerbliches Unternehmen, § 14 I 1 Nr. 2 EStG. Inlandsbezug liegt vor, § 14 I 1 Nr. 2 S. 4 KStG	0,5	
Gesellschaftsform der UG als Organgesellschaft in § 14 KStG nicht genannt, aber Erweiterung über § 17 I 1 KStG , da Geschäftsleitung im Inland und Sitz in EU- oder EWR-Staat.	0,5	
Finanzielle Eingliederung von Beginn ihres Wj liegt vor, § 17 I 1 KStG i. V. m. § 14 I S.1 Nr. 1 S. 1 KStG, da Mehrheit der Stimmrechte (100%)	0,5	
Wirksamer GAV, Zustimmungsbeschluss der Gesellschafterversammlungen, notarielle Beurkundung, Eintrag im HR, § 17 I S. 1 KStG	0,5	
Dynamischer Verweis auf § 302 AktG = ausreichende Vereinbarung über Verlustübernahme, § 17 I S. 2 Nr. 2 KStG	0,5	
§ 301 AktG wird beachtet, § 17 I S.2 Nr. 1 KStG liegt vor.	0,5	
GAV läuft auch mind. 5 Jahre	0,5	
UG führt nicht - wie erforderlich - ihren gesamten Gewinn ab, da sie 1/4 Gewinn in Rücklage i. S. v. § 5a Abs. 3 GmbHG einstellt. Wenn § 14 I Nr. 4 Einstellung in Rücklagen außerhalb der gesetzlichen erlaubt, dann Einstellung in gesetzliche nicht schädlich.	0,5	
Ermittlung des Einkommens der Danceclub UG		
Ausgangsgröße = hr. JÜ Es sind die allgemeinen Vorschriften und § 15 KStG zu beachten.	0,5	
Es wurde eine gesetzliche Rücklage i. H. v. 2.000 € gebildet.	0,5	
bereits als Aufwand gebuchtge KapESt ist gem. § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbar.	0,5	
§ 8b KStG wird auf Ebene des Organträgers bearbeitet (Bruttomethode)	0,5	
Geldbuße nicht abziehbar, § 8 I KStG i. V. m. § 4 V 1 Nr. 8 EStG.	0,5	
Ermittlung des JÜ	0,5	
Einstellung in Rücklage = Minderabführung i. S. v. § 27 Abs. 6, damit Zugang zum steuerlichen Einlagekonto, gesondert festgestellt zum 31.12.2016 i. H. v. 2.000 €	0,5	
Liquidation der Kabel UG		
Gem. § 11 Abs. 1 S. 1 KStG ist der im Abwicklungszeitraum erzielte Gewinn der Liquidationsbesteuerung zu Grunde zu legen. Besteuerungszeitraum beginnt mit Wj, in das die Auflösung fällt, hier kein Rumpf-Wj.. Abwicklung endet mit Löschung im HR am 7.12.2016, also innerhalb von drei Jahren. Abwicklungsgewinn ist Abwicklungsendvermögen ./	1,5	
Abwicklungsanfangsvermögen. § 11 II, III , VI KStG		
Unentgeltliche Übertragung GruBo von Kabel UG auf PC-Haus GmbH = vGA gegenüber einer ihrem Gesellschafter (RZ-GmbH) nahestehenden Person. Hinzurechnung i. H. v. 15.000 €	0,5	
Endvermögen = 1.500 €	0,5	
Anfangsvermögen = 11.500 €	0,5	
Liquidationsgewinn =1.500 + 15.000 (VGA) ./ 11.500 = 5.000 €. Damit GewSt und KSt je 15%, also je 750 €	0,5	

endgültiges Abwicklungsendvermögen damit 0 €	0,5	
Herabsetzung Stammkapital, § 28 II 1 KStG	0,5	
Keine Rückzahlung von Nennkapital mangels Endvermögen.	0,5	
Folgen bei RZ-GmbH		
Ausgangsgröße ist hr JÜ i. H. v. 41.000 €	0,5	
./ Abführungsgewinn ./ 6.000 €	0,5	
Eink. Danceclub UG zurechnen +10.000	0,5	
KSt-Aufwand hinzurechnen, § 10 Nr. 2 KStG + 15.000 €	0,5	
GewSt-Aufwand hinzurechnen, § 8 I KStG, § 4 Vb EStG + 15.000 €	0,5	
Auschüttung an Danceclub bleibt bei RZ-GmbH steuerfrei, § 8b I KStG ./ 2.000 €	0,5	
Beteiligung = 20%, also § 8b IV KStG nicht einschlägig.		
5% der Erträge gelten als nicht abziehbare BA, § 8b V KStG. +100	0,5	
Durch die Verschmelzung gelten die Anteile an den übertragenden UG's als zum gem. Wert veräußert, § 13 Abs. 1. RZ-GmbH - da unbeschränkt steuerpflichtig - kann aber gem. § 13 Abs. 2 UmwStG Antrag auf Veräußerung zu BW stellen. Ermittlung der AK: PC-Welt ihv 20.500 € ink. ANK. Software-Haus UG hat AK ihv 10.500 €	1	
Übertragung GruBo auf PC-Haus GmbH = VGA bei RZ-GmbH und gleichzeitig vE.	0,5	
Verdeckte Gewinnausschüttung erhöht zunächst den Gewinn + 15.000	0,5	
VGA bleibt aber außer Ansatz, § 8b Abs. 1 KStG ./15.000	0,5	
nicht abziehbare BA, § 8b V KStG + 750 €	0,5	
Verdeckte Einlage hat keine Auswirkung auf zvE, aber erhöht die AK der Anteile an PC-Haus GmbH von 31.000 auf 46.000 €	0,5	
Für Auflösung Kabel UG gilt auch § 8b II 1KStG i. V. m. § 8b II 3 KStG. Da keine Rückzahlung von Nennkapital führt Ausbuchung der Anteil zu Verlust, der gem. § 8b III 3 KStG nicht berücksichtigt wird. Innerbilanziell ./ 10.500 und außerbilanziell + 10.500	1	
Einkomme RZ GmbH 73.850,-		
KSt-Erstattung	0,5	
GewSt-Erstattung	0,5	
Erträge aus Erstattung haben keinen Einfluss auf zvE bzw. Gewerbeertrag, § 10 Nr. 2 KStG, § 4 Vb EStG im Umkehrschluss.	0,5	

Gesamtpunktzahl

100	0,0
------------	------------

Klausursachverhalt

Bilanzsteuerrecht

	Klausurenpräsenzkurs
Klausur:	6-STD 2017 F-2
Dauer:	6 Stunden
Hilfsmittel:	Beck'sche Textsammlung (Steuergesetze, Steuerrichtlinien, Steuererlasse), BGB, HGB
Bearbeitungs- hinweise:	Bitte nummerieren und kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der Aufgabenbearbeitung in Druckbuchstaben mit Seitenzahl , Kunden-Nr. (optional, wäre hilfreich, wenn zur Hand), Vor- und Nachname , Ihrem Kursort sowie der oben eingetragenen Klausur bezeichnung. Nutzen Sie zur Bearbeitung bitte nur die Vorderseiten , schreiben Sie leserlich und lassen Sie bitte einen Korrekturrand von ca. 6 cm.

Sollte Ihre Klausurlösung unzureichend gekennzeichnet werden, ist eine Korrektur nicht möglich!

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Bilanzsteuerrecht

Teil I

Hinweise zur Bearbeitung

- Tag der Bilanzaufstellung ist der heutige Tag.
- Die A-GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer A, möchte Rechtsstreitigkeiten mit dem Finanzamt vermeiden, so dass bei der Abschlusserstellung im Zweifel die Verwaltungsauffassung anzuwenden ist.
- Die Steuerbescheide bis 2015 sind ohne Vorbehalte der Nachprüfung ergangen und bestandskräftig. Sie können nach den Vorschriften der Abgabenordnung nicht geändert werden.
- Ein Körperschaftsteuerguthaben besteht nicht.
- Die Voraussetzungen des § 7g EStG sind in 2016 und in den Vorjahren als erfüllt anzusehen. Gehen Sie davon aus, dass steuerliche Vergünstigungsvorschriften im Vorjahr im maximalen Umfang ausgeschöpft worden sind.
- Die GmbH versteuert ihre Umsätze nach den allg. Vorschriften des UStG und ist zum vollen Abzug der Vorsteuer berechtigt.
- Aufgrund des Risikomanagements wünscht die Firma die Bildung von Bewertungseinheiten in der Handelsbilanz.

A. Allgemeines

Sie sind Steuerberater der Albrecht-GmbH (A-GmbH). Diese betreibt die Herstellung und den Handel mit Polstermöbeln. Sitz der Gesellschaft ist Heidelberg. Die Gesellschaft wurde am 14.03.2000 gegründet. Das Stammkapital der A-GmbH beträgt 100.000 € und ist bei Gründung im Jahr 2000 durch Albert Albrecht (A) voll eingezahlt worden. Geschäftsführer und Alleingesellschafter der A-GmbH ist Albert Albrecht, der vom Selbstkontrahierungsverbot (§ 181 BGB) befreit ist. Das Wirtschaftsjahr der A-GmbH stimmt mit dem Kalenderjahr überein. Nach den Betriebsgrößenmerkmalen wird die A-GmbH als kleine Kapitalgesellschaft eingestuft.

Der Geschäftsführer der A-GmbH legt Ihnen die durch seinen Buchhalter erstellte vorläufige Handelsbilanz und die vorläufige Steuerbilanz der A-GmbH zum 31.12.2016 vor und bittet Sie, die unten angeführten Sachverhalte noch abschließend zu würdigen. Die A-GmbH möchte in der Handelsbilanz einen möglichst niedrigen Jahresüberschuss ausweisen. Ebenfalls wünscht sie einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn. Es ist aber zu beachten, dass die Abschreibungen nach Möglichkeit einheitlich vorgenommen und stille Reserven vorrangig übertragen werden sollen. Soweit möglich sollen aber steuerliche Sonderabschreibungen in Anspruch genommen werden.

B. Aufgabe

1. Bitte beurteilen Sie die nachfolgenden Sachverhalte, aus handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Sicht, dem Grunde und der Höhe nach. Begründen Sie Ihre Rechtsauffassung bzw. Lösung unter Angabe der handels- und steuerrechtlichen Vorschriften.
2. Entwickeln Sie die Abweichungen bei handels- und steuerrechtlichen Bilanzansätzen zum 31.12.2016.
3. Handelsrechtliche Abschlussbuchungen sind anzugeben. Ausgehend von der handelsrechtlichen Buchung sind die Umbuchungen zur Erstellung der Steuerbilanz (§ 60 Abs. 2 Satz 2 EStDV) anzugeben.
4. Weiterhin sind die zusätzlichen Änderungen (über den steuerbilanziellen Gewinn hinaus) im Hinblick auf das zu versteuernde Einkommen der A-GmbH darzustellen.
5. Zu gewerbesteuerlichen Auswirkungen ist nicht Stellung zu nehmen. Ebenso sind keine Rückstellungen für die Gewerbe- und Körperschaftsteuer zu bilden.
6. Gehen Sie ggfls. bei der Anwendung von § 253 Abs. 2 HGB von einem Marktzins von 4,0 % aus.
7. Die ertragssteuerliche Belastung der GmbH beträgt 30 %.

C. Sachverhalte

1. Grundstück "Sonderstr. 6"

Am 01.01.2016 veräußerte die A-GmbH das unbebaute Grundstück "Sonderstr. 6" an die AXY OHG (siehe 2.) für 150.000 €. Dieses Grundstück wurde bisher als Lagerplatz der A-GmbH genutzt, jetzt aber nicht mehr benötigt. Die A-GmbH hatte dieses Grundstück im Jahr 2006 erworben und bisher mit den Anschaffungskosten in Höhe von 75.000 € bilanziert. Die Veräußerungsnebenkosten in Höhe von 9.000 € trug die AXY OHG.

Die A-GmbH buchte bisher:

Bank	150.000 €	an	GruBo "Sonderstr.6"	75.000 €
			s. b. Erträge	75.000 €

2. Beteiligung an der AXY OHG

Die A-GmbH ist seit dem 01.03.2002 zu 1/3 an der AXY OHG beteiligt. Die Anschaffungskosten der A-GmbH für die Beteiligung an der OHG, welche im Wege der Bargründung entstanden ist, haben 100.000 € betragen (Einzahlung auf Kapitalkonto I). Laut Gesellschaftsvertrag erfolgt die Gewinnverteilung nach der Beteiligungsquote. Leistungen der Gesellschafter an die AXY OHG liegen nicht vor, auch sind die Gesellschafter nicht berechtigt, Gewinn vorab zu entnehmen. Vielmehr sieht der Gesellschaftsvertrag vor, dass eventuelle Gewinnanteile nach Feststellung des Jahresüberschusses/-fehlbetrages und nach Gewinnverteilung an die Gesellschafter ausgezahlt werden.

Der Gewinnanteil 2015 der A-GmbH in Höhe von 10.000 € wurde am 30.12.2015 beschlossen und am 15.05.2016 an die A-GmbH überwiesen. Die Erfassung in der Buchführung der A-GmbH erfolgte zutreffend.

Der für 2016 vorläufig ermittelte handelsrechtliche Jahresüberschuss der AXY OHG beträgt 60.000 €. Laut Gesellschafterbeschluss vom 30.12.2016 soll der handelsrechtliche Jahresüberschuss voll ausgeschüttet werden. Hierin sind nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG in Höhe von 3.000 € enthalten. Die Anschaffung des Grundstücks „Sonderstr. 6“ (siehe 1.) wurde zutreffend gebucht. Weitere Buchungen hinsichtlich des Grundstücks sind noch nicht vorgenommen worden.

Die A-GmbH hat die Beteiligung an der OHG zum 31.12.2016 in Höhe von 100.000 € bilanziert.

Im Jahresabschluss 2016 hat die A-GmbH noch keine weiteren Konsequenzen aus der Beteiligung gezogen. Die Bilanz der AXY OHG zum 31.12.2016 wurde noch nicht beim Finanzamt eingereicht.

3. Erweiterung

Wie bereits in 2015 geplant, hat die A-GmbH zur Ausstellung ihrer Möbel ab dem 01.08.2016 ein altes Lagergebäude für monatlich 4.000 € zzgl. 760 € Umsatzsteuer angemietet (zutreffend gebucht). Vom Vermieter wurde der A-GmbH die Möglichkeit eingeräumt, das Gebäude vor Mietbeginn nach ihren Vorstellungen zu gestalten. Da die A-GmbH Investitionssicherheit haben wollte, wurde der Zeitmietvertrag auf 10 Jahre abgeschlossen. Dieses entspricht auch der voraussichtlichen Mietdauer, da Mietverlängerungsoptionen im Mietvertrag fehlen und eine weitergehende Nutzung durch die A-GmbH nicht geplant ist.

Wie bereits in 2015 geplant baute die A-GmbH einen Lastenaufzug (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 10 Jahre, Fertigstellung 01.08.2016) in das Gebäude ein. In 2015 rechnete die A-GmbH noch mit Aufwendungen in Höhe von 50.000 € zzgl. 9.500 €. Tatsächlich entstanden hierfür in 2016 nur Aufwendungen in Höhe von 40.000 € zuzüglich 7.600 € Umsatzsteuer, welche am 30.12.2016 vom Bauunternehmen abgerechnet und von der A-GmbH am 20.01.2017 beglichen wurden. Der Vermieter bestand aber darauf, dass der Aufzug bei Beendigung des Mietvertrags wieder entfernt wird. Die A-GmbH schätzt die nach Beendigung des Mietvertrags anfallenden Kosten auf netto 24.000 €. Dies entspricht gegenüber dem Jahr 2016 einer Preissteigerung von 20 %. Auch dieser Vorgang wurde in 2016 mangels Zahlung nicht gebucht.

4. Einkauf USA

Die A-GmbH hat vom amerikanischen Unternehmer X aus Chicago Polstermöbel zum Kaufpreis von 75.000 USD bezogen. Der Kaufpreis ist am 10.02.2017 fällig. Zur Zeit der Lieferung am 30.10.2016 betrug der Wechselkurs 1 € = 1,30 USD.

Um das Kursrisiko abzusichern, kaufte die A-GmbH am 30.10.2016 bei der B-Bank zum an diesem Tag bestehenden Wechselkurs 50.000 USD für 38.461 €. Die Zahlung in Höhe von 38.461 € an die B-Bank ist, wie der gesamte Kaufpreis, am 10.02.2017 fällig.

Die A-GmbH trat die Forderung gegenüber der B-Bank Anfang Februar 2017 an X ab und teilte dieses der B-Bank mit. Die B-Bank zahlt daher am 10.02.2017 50.000 USD an X aus. Die A-GmbH überwies ebenfalls am 10.02.2017 38.461 € an die B-Bank und die restliche Kaufpreisschuld in Höhe von 25.000 USD an X.

Am 31.12.2016 betrug der Wechselkurs 1,00 € = 1,20 USD.

In 2017 hat sich der Kurs wie folgt entwickelt:

ab 15.01.2017	1 € = 1,21 USD
ab 10.02.2017	1 € = 1,23 USD
ab 15.03.2017	1 € = 1,25 USD
Heute:	1 € = 1,30 USD

Die Polstermöbel waren am 31.12.2016 zu 25 % verkauft. Der Verkauf der Ware wurde zutreffend erfasst. Im Übrigen hat die A-GmbH noch keine Konsequenzen aus dem Sachverhalt gezogen.

Bilanzsteuerrecht

Teil II

A. Allgemeines

Im März 2017 erscheint bei Ihnen der Einzelunternehmer Franz Fahrig (FF). FF betreibt in Ulm die Herstellung und den Handel mit Fahrrädern.

Die Gewinnermittlung erfolgt nach § 5 Abs. 1 EStG. Etwa erforderliche Verzeichnisse nach § 5 Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG werden geführt. Die Voraussetzungen des § 7g EStG liegen nicht vor. Das Kalenderjahr und das Wirtschaftsjahr stimmen überein. FF ist zum Vorsteuerabzug berechtigt. Er versteuert seine Umsätze nach vereinbarten Entgelten mit dem Steuersatz von 19 %. Es ist von einem Marktzinssatz von 5,5 % auszugehen. Die Belege der Buchführung liegen vor und die Aufzeichnungspflichten wurden beachtet. FF wünscht im Jahr 2016 einen möglichst hohen Eigenkapitalausweis in seiner Handelsbilanz (1. Priorität) und einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn (2. Priorität), wobei der Übertragung evtl. Rücklagen Vorrang eingeräumt werden soll.

B. Aufgabe

Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Vorschriften, wie die nachfolgenden Einzelsachverhalte unter Berücksichtigung der Besteuerungsmerkmale handelsrechtlich und steuerrechtlich zu behandeln sind. Die für die Erstellung der Handelsbilanz noch erforderlichen Buchungssätze (ggf. Korrekturbuchungssätze) sind anzugeben. Im Falle einer vom Handelsrecht abweichenden steuerlichen Lösung sind zur Erstellung einer Überleitungsrechnung (§ 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV) die entsprechenden Abweichungen (ausgehend von der Handelsbilanz) anzugeben.

Hinweis:

Auf latente Steuern ist nicht einzugehen.

C. Sachverhalte

1. Beteiligung an der X-GmbH

FF ist seit dem 01.01.1998 an der X-GmbH zu 30 % beteiligt. Er hat die Anteile an der X-GmbH seit der Anschaffung bilanziert. Die Anschaffungskosten haben 150.000 € betragen. Die X-GmbH übernimmt neben ihrer Geschäftstätigkeit auch Teile des Warenverkehrs für das Einzelunternehmen des FF. Der Buchwert des GmbH-Anteils beträgt zum 31.12.2015 100.000 €. Dieser Ansatz resultiert aus einer zutreffenden Teilwertabschreibung im Jahr 2000 in Höhe von 20.000 € und einer weiteren Teilwertabschreibung in 2006 in Höhe von 30.000 €.

Zur Finanzierung der Beteiligung hatte FF im Rahmen einer Umschuldung am 01.01.2008 ein Fälligkeitsdarlehen in Höhe von 100.000 € aufgenommen. Das Darlehen ist zum 31.12.2017 fällig und wurde in Höhe von 100 % ausgezahlt. Die Zinsen für das Darlehen betragen jährlich 6 %. In 2016 sind Zinsen in Höhe von 6.000 € angefallen, die von FF als Aufwand erfasst wurden. Das Darlehen ist seit der Darlehensaufnahme in den Bilanzen des FF in Höhe von 100.000 € ausgewiesen.

Am 01.07.2016 (Übergang des Eigentums) veräußerte FF die Beteiligung an der X-GmbH für 230.000 € an die Z-GmbH. Die Nebenkosten übernahm die Z-GmbH. Das Darlehen ging nicht auf die Z-GmbH über.

Der Veräußerungserlös wurde in 2017 dem betrieblichen Bankkonto des FF gutgeschrieben. Eine Buchung ist noch nicht erfolgt. Die Wertsteigerung der Beteiligung an der X-GmbH trat Mitte 2016 aufgrund einer nicht vorhersehbaren Nachfrage nach den Dienstleistungen der X-GmbH ein.

Den Veräußerungserlös reinvestierte FF in die Aufstockung eines Verwaltungsgebäudes (siehe 2b.).

2. Investitionen

a) LKW

Mit Vertrag vom 15.03.2016 kaufte FF einen LKW (betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 8 Jahre) zur Auslieferung seiner Fertigungsprodukte für 100.000 € zzgl. Umsatzsteuer. Hinsichtlich des Kaufpreises wurde ab dem Zeitpunkt der Auslieferung eine zinslose Ratenzahlung zu 8 vierteljährlichen Raten je 12.500 € vereinbart, wobei die Raten für jedes Quartal nachschüssig gezahlt werden sollen.

Die Umsatzsteuer wurde gesondert abgerechnet und zutreffend behandelt.

Der LKW wurde am 15.04.2016 an FF ausgeliefert. Die Rechnung beinhaltete folgenden Vermerk: „Die gelieferte Ware bleibt bis zur vollständigen Zahlung des Kaufpreises unser Eigentum.“ FF hat die erste bis dritte Rate aufgrund eines Buchhaltungsfehlers erst am 02.01.2017 überwiesen und den LKW mangels Eigentum bisher nicht bilanziert.

b) Grundstück "Schmittstr. 11c"

FF erwarb mit notariellem Kaufvertrag vom 02.01.2016, Übergang Nutzen und Lasten zum 01.04.2016 das Grundstück "Schmittstr. 11c" zum Kaufpreis von 500.000 € (Bezahlung 2016). Die Eintragung im Grundbuch erfolgte am 01.07.2016. Die Nebenkosten des Erwerbs in Höhe von 25.000 € trug vereinbarungsgemäß FF. Der Anteil des Grund und Bodens beträgt 20 %. Das Grundstück war zum Zeitpunkt des Erwerbs mit einem zweigeschossigen Gebäude bebaut (Baujahr 1983), das zudem einen Eckflügel hatte, der FF nicht gefiel. FF benötigte zwar für die Verwaltung seines Einzelunternehmens ein dreigeschossiges Gebäude ohne Eckflügel, doch ließ er sich von der einzigartigen Lage des Gebäudes und von seinem Architekten, der schon die Umbaupläne vorbereitet hatte, überzeugen, dieses Objekt zu erwerben.

Um den Grund und Boden besser nutzen zu können wurde am 01.10.2016 damit begonnen den Eckflügel (20 % der bisherigen Gebäudesubstanz; entspricht auch der anteiligen Nutzfläche) abzureisen. Die Abbruchkosten betragen 10.000 € zzgl. 1.900 € Umsatzsteuer (Bezahlung in 2016).

Das Erdgeschoss und das Obergeschoss blieben aber trotz der Baumaßnahmen nutzungs-fähig, so dass FF die Verwaltung des Betriebs größtenteils in die "Schmittstr. 11c" verlagern konnte.

Die Kosten für die Aufstockung des Gebäudes betragen 100.000 € zzgl. 19.000 € Umsatzsteuer (Bezahlung in 2016). Die Baumaßnahme wurde am 30.11.2016 abgenommen. Das Gebäude hat eine Restnutzungsdauer von 50 Jahren. FF hat noch keine Buchungen vorgenommen, da er sich über die Behandlung des Vorgangs unschlüssig ist.

3. Zweigniederlassung

FF hat eine mit 10 Mitarbeitern ausgestattete Zweigniederlassung in der Hauptstraße 5 in Linz (Österreich). Aufgrund der hohen Nachfrage in Österreich benötigte diese Zweigniederlassung Ende 2014 einen zusätzlichen LKW zwecks Auslieferung der Produkte. Aus diesem Grund wurde ab dem 30.12.2014 ein LKW, der bisher im Hauptsitz des Unternehmens in Ulm genutzt wurde, ausschließlich in der Zweigniederlassung genutzt. Die Nutzung war von FF auf Dauer beabsichtigt. Die behördliche Abwicklung der Überführung nach Österreich wurde ordnungsgemäß vorgenommen und der LKW in Österreich zugelassen.

Den LKW (ursprüngliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 8 Jahre) hatte FF am 01.01.2011 für 160.000 € zzgl. Umsatzsteuer erworben und bis zu seiner Überführung linear abgeschrieben. Der gemeine Wert des LKW betrug am 30.12.2014 100.000 €, so dass bei der Überführung ein Ertrag in Höhe von 20.000 € entstand. Dieser wurde steueroptimal behandelt.

Da FF den LKW wieder in Ulm benötigte, überführte er ihn am 30.12.2016 wieder nach Deutschland. Der Buchwert in der Buchführung in der Zweigniederlassung in Linz beträgt am 30.12.2016 zutreffend 65.000 €. Der Lkw hatte am 30.12.2016 einen gemeinen Wert von 70.000 €. Die betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer beträgt ab dem Zeitpunkt der Rückführung 2 Jahre.

In 2016 wurden noch keine Buchungen vorgenommen.

Die umsatzsteuerliche Behandlung und die entsprechenden Angaben in den Umsatzsteuererklärungen in Deutschland und Österreich erfolgten in 2014 bis 2016 zutreffend - hierzu sind keine Ausführungen erforderlich.

Anlage: Auszug aus dem DBA-Österreich

Art. 5 Betriebsstätte

- (1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "Betriebsstätte" eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.
- (2) Der Ausdruck "Betriebsstätte" umfasst insbesondere:
 - a) einen Ort der Leitung,
 - b) eine Zweigniederlassung,
 - c) eine Geschäftsstelle,
 - d) eine Fabrikationsstätte,
 - e) eine Werkstätte und
 - f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.
- (3) Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebsstätte, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet.
- (4) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:
 - a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
 - b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
 - c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;
 - d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
 - e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen andere Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;
 - f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, dass die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.
- (5) Ist eine Person - mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 6 - für ein Unternehmen tätig und besitzt sie in einem Vertragsstaat die Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und übt sie die Voll-

macht dort gewöhnlich aus, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 1 und 2 so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebsstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.

- (6) Ein Unternehmen wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in einem Vertragsstaat, weil es dort seine Tätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.
- (7) Allein dadurch, dass eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) ihre Tätigkeit ausübt, wird keine der beiden Gesellschaften zur Betriebsstätte der anderen.

Art. 7 Unternehmensgewinne

- (1) 1 Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. 2 Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.
- (2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat dieser Betriebsstätte die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.
- (3) Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind.
- (4) Soweit es in einem Vertragsstaat üblich ist, die einer Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne durch Aufteilung der Gesamtgewinne des Unternehmens auf seine einzelnen Teile zu ermitteln, schließt Absatz 2 nicht aus, dass dieser Vertragsstaat die zu steuernden Gewinne nach der üblichen Aufteilung ermittelt; die gewählte Gewinnaufteilung muss jedoch derart sein, dass das Ergebnis mit den Grundsätzen dieses Artikels übereinstimmt.
- (5) Auf Grund des bloßen Einkaufs von Gütern oder Waren für das Unternehmen wird einer Betriebsstätte kein Gewinn zugerechnet.
- (6) Bei der Anwendung der vorstehenden Absätze sind die der Betriebsstätte zuzurechnenden Gewinne jedes Jahr auf dieselbe Art zu ermitteln, es sei denn, dass ausreichende Gründe dafür bestehen, anders zu verfahren.
- (7) 1 Dieser Artikel gilt auch für die Einkünfte aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft. 2 Er erstreckt sich auch auf Vergütungen, die ein Gesellschafter einer Personengesellschaft von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft,

für die Gewährung von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezieht, wenn diese Vergütungen nach dem Steuerrecht des Vertragsstaats, in dem die Betriebsstätte gelegen ist, den Einkünften des Gesellschafters aus dieser Betriebsstätte zugerechnet werden.

- (8) Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

Art. 13 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen.

- (1) Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung unbeweglichen Vermögens im Sinne des Artikels 6 bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, dürfen im anderen Staat besteuert werden.
- (2) Gewinne aus der Veräußerung von Aktien und sonstigen Anteilen an einer Gesellschaft, deren Aktivvermögen überwiegend aus unbeweglichem Vermögen in einem Vertragsstaat besteht, dürfen in diesem Staat besteuert werden.
- (3) Gewinne aus der Veräußerung beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für die Ausübung einer selbständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, einschließlich derartiger Gewinne, die bei der Veräußerung einer solchen Betriebsstätte (allein oder mit dem übrigen Unternehmen) oder einer solchen festen Einrichtung erzielt werden, dürfen im anderen Staat besteuert werden.
- (4) Gewinne aus der Veräußerung von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen, die im internationalen Verkehr betrieben werden, von Schiffen, die der Binnenschifffahrt dienen, und von beweglichem Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe oder Luftfahrzeuge dient, dürfen nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.
- (5) Gewinne aus der Veräußerung, des in den vorstehenden Absätzen 1 bis 4 nicht genannten Vermögens dürfen nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist.
- (6) Bei einer natürlichen Person, die in einem Vertragsstaat während mindestens fünf Jahren ansässig war und die im anderen Vertragsstaat ansässig geworden ist, berührt Absatz 5 nicht das Recht des erstgenannten Staates, bei Anteilen an Gesellschaften nach seinen innerstaatlichen Rechtsvorschriften bei der Person einen Vermögenszuwachs bis zu ihrem Ansässigkeitswechsel zu besteuern. Besteuert der erstgenannte Vertragsstaat bei Wegzug einer in diesem Staat ansässigen natürlichen Person den Vermögenszuwachs, so wird bei späterer Veräußerung der Anteile, wenn der daraus erzielte Gewinn in dem anderen Staat gemäß Absatz 5 besteuert wird, dieser Staat bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns als Anschaffungskosten den Betrag zugrunde legen, den der erstgenannte Staat im Zeitpunkt des Wegzugs als Erlös angenommen hat.

Klausurlösung

Bilanzsteuerrecht

	Klausurenfernkurs	Klausurenpräsenzkurs
Klausur:	6-STD 2017 F-2	
Dauer:	6 Stunden	

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Lösungshinweise zur Übungsklausur Bilanzsteuerrecht F-2

Klausurthemen

Teil I:

- § 6b EStG - Rücklage
- Handels- und steuerrechtliche Behandlung von Anteilen an PersG
- Mietereinbauten und Rückbaukosten
- Fremdwährungsverbindlichkeiten
- Latente Steuern

Teil II:

- KSt
- Beteiligung an Kapitalgesellschaft und § 6b EStG - Rücklage
- Zuordnung von Verbindlichkeiten
- Verdecktes Zinsgeschäft im ZH mit Erwerb von Anlagevermögen
- Erwerb mit Abbruchabsicht und nachträgliche Herstellungskosten
- Transfer von AV zwischen in- und ausländischen Betriebsstätten

Zum Teil I

1. Grundstück "Sonderstr. 6" (5,5 Punkte)

Das Grundstück war bisher zutreffend aktiviert (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG).

Der Ertrag aus der Veräußerung des unbebauten Grundstücks durch die A-GmbH an die AXY-OHG (zukünftig: Veräußerung) i. H. v. 75.000 € ist handelsrechtlich zutreffend erfasst worden.

[0,5]

Korrekturbuchungen: ---

Der Erlös aus der Veräußerung ist steuerlich nicht den Einkünften aus einer Mitunternehmerschaft i. S. d. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i. V. m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 HS 2 EStG zuzuordnen, sondern den Einkünften der A-GmbH (vgl. H 15.8 III „Tätigkeitsvergütung“, 2. Spiegelstrich EStH). Der Veräußerungsgewinn i. S. d. § 6b Abs. 2 EStG beträgt 75.000 € (150.000 € ./. 75.000 €).

[1,0]

Die Veräußerung ist begünstigt gem. § 6b Abs. 1 Satz 1 EStG, da insbesondere die 6-Jahresfrist gem. § 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG erfüllt ist und das Grundstück Anlagevermögen (§ 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 EStR) einer inländischen Betriebsstätte darstellt.

Die A-GmbH hat unabhängig von der handelsrechtlichen Behandlung nach § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG aufgrund eines eigenständigen steuerlichen Wahlrechts (§ 5 Abs. 1 Satz 1 HS. 2 und Abs. 6 EStG) die Möglichkeit, nach § 6b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 und Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG die stillen Reserven aus der Veräußerung auf die Anschaffungskosten des Grundstücks "Sonderstr. 6" der AXY OHG zu übertragen.

[1,0]

Die Übertragung ist jedoch nach R 6b.2 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStR, welcher entsprechend auf eine GmbH angewendet werden kann nur insoweit möglich als die GmbH als Mitunternehmerin an der AXY OHG beteiligt ist. Gleichzeitig ist ein Betrag in Höhe des begünstigten Gewinns von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der in dem anderen Betrieb angeschafften Wirtschaftsgüter erfolgsneutral abzusetzen. Die Anschaffungskosten des Grundstücks entfallen nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO zu 1/3 auf die A-GmbH. (AK = Kaufpreis zuzüglich Nebenkosten 159.000 € x 1/3 = 53.000 €). Laut Aufgabenstellung soll diese Übertragung vorrangig erfolgen.

[1,0]

Anmerkung: Seit dem Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit können rein steuerliche Abschreibungen und Rücklagen in der Handelsbilanz nicht mehr gebildet werden.

Soweit die stillen Reserven nicht übertragen werden können (22.000 €), kann die A-GmbH nach derselben Vorschrift steuerlich eine Reinvestitionsrücklage nach § 6b Abs. 3 EStG bilden. Auch dieses ist laut Aufgabenstellung geboten.

Der Übertrag und die Bildung der Rücklage nach § 6b Abs. 3 Satz 1 EStG müssen buchhalterisch nachvollziehbar sein (vgl. § 5 Abs. 1 Satz 2 und 3, § 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 EStG). [1,0]

Steuerliche Abschlussbuchung:

s. b. Ertrag	75.000 €	an	Beteiligung AXY OHG	53.000 €	
			Rücklage § 6b EStG	22.000 €	[1,0]

Anmerkung:

Die Übertragung erfolgt erfolgsneutral. Daher ist der s. b. Ertrag in Höhe von 53.000 € rückgängig zu machen. In der Ergänzungsbilanz der GmbH bei der AXY OHG erfolgt eine Übertragung der stillen Reserven erfolgsneutral über das Kapitalkonto. Dieses wirkt sich aber aufgrund der "Spiegelbildmethode" (dazu unten) auf die Bewertung der Beteiligung in der Steuerbilanz aus. Daher erfolgt die Buchung hier direkt gegen das Konto Beteiligung AXY OHG.

Korrekturen bei Ermittlung des z. v. E. : ---

2. Beteiligung an der AXY OHG (10,5 Punkte)

Handelsbilanz

Die Beteiligung an der AXY OHG stellt handelsrechtlich einen Vermögensgegenstand dar, der der A-GmbH zuzurechnen ist (§ 246 Abs. 1 Satz 1 und 2 HGB). Die Bewertung erfolgt grundsätzlich nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Anschaffungskosten von 100.000 € (§ 255 Abs. 1 HGB).

Bilanzansatz Beteiligung zum 31.12.2016:	100.000 €	[0,5]
--	-----------	-------

Der Gewinnanteil an der AXY OHG (= 1/3 des Jahresüberschusses) für 2016 ist, soweit er den Anteil am Jahresüberschuss betrifft, handelsrechtlich als Forderung zu aktivieren und mit den Anschaffungskosten/Nennwert zu bewerten (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB).

Bilanzansatz Forderung 31.12.2016:	20.000 €	[1,0]
------------------------------------	----------	-------

Die (steuerliche) Übertragung der stillen Reserven des Grundstücks "Sonderstr. 6" (s. u.) hat keinen Einfluss auf den handelsrechtlichen Ansatz der Beteiligung an der AXY OHG bei der A-GmbH.

Handelsrechtliche Abschlussbuchung der A-GmbH:

Forderungen	20.000 €	an	Beteiligungserträge	20.000 €	[0,5]
-------------	----------	----	---------------------	----------	-------

Steuerbilanz

Steuerlich stellt die Beteiligung an einer Personengesellschaft wegen des steuerlichen Durchgriffs auf die Gesellschafter (= sog. „Transparenzprinzip“; vgl. § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG) kein eigenständiges Wirtschaftsgut dar und ist somit auch keiner Bewertung zugänglich. [1,0]

Für den steuerlichen Ansatz der Beteiligung ist das in den Steuerbilanzen (Gesamthands-, Sonder- und Ergänzungsbilanzen) der Personengesellschaft ausgewiesene Kapital des Gesellschafters maßgebend (sog. „Spiegelbildmethode“): [1,0]

- Der Gewinnanteil der A-GmbH für 2015 ist am 15.05.2016 gegen Minderung des Kapitalanteils ausbezahlt worden und somit am 31.12.2016 bei der Ermittlung der Kapitalkonten nicht mehr zu berücksichtigen. [1,0]
- Der Gewinnanteil der A-GmbH für 2016 ist am 31.12.2016 nicht als Forderung auszuweisen, sondern bei der Ermittlung der Kapitalkonten in den OHG-Bilanzen als Zugang zu berücksichtigen. [1,0]
- Die Kapitalkonten in den OHG-Bilanzen werden nicht durch die Hinzurechnung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben beeinflusst, weil es sich insoweit um eine Erhöhung des Gewinns außerhalb der Bilanz der AXY OHG handelt. [1,0]
- Gem. R 6b.2 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 8 EStR erfolgt die Übertragung der stillen Reserven wegen der Personenbezogenheit des § 6b EStG unter Minderung des steuerlichen Kapitals der A-GmbH bei der AXY OHG. Das geschieht zweckmäßiger Weise in einer negativen Ergänzungsbilanz für die A-GmbH. [1,0]

Im Rahmen der Gewinnverteilung wirken sich die nicht abziehbaren Betriebsausgaben in der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung der AXY OHG aus. Eine Berücksichtigung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben (§ 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG), welche sich auf den Steuerbilanzgewinn der AXY OHG ausgewirkt haben, erfolgt ausschließlich außerhalb der Steuerbilanz der A-GmbH (unabhängig von der sog. „Spiegelbildmethode“). Der nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG zu berücksichtigende Gewinnanteil beträgt 21.000 €. [1,0]

Gewinnverteilung bei der AXY OHG (als Ausgangsbasis für die steuerbilanzielle und steuerliche Behandlung bei der A-GmbH):

	A-GmbH 1/3	(XY) (Hinweis)	
Jahresüberschuss 60.000 €,			
Gewinnanteil Gesamthandsbilanz:	20.000 €	40.000 €	
nicht abzugsfähige BA (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG)	1.000 €	2.000 €	
Steuerlicher Gewinnanteil:	21.000 €	42.000 €	[0,5]

Entwicklung des Beteiligungskontos in der Steuerbilanz der A-GmbH (nach der sog. „Spiegelbildmethode“):

Beteiligungsansatz zum 31.12.2015	110.000 €	
./ Entnahme Gewinnanteil am 15.05.2016	10.000 €	
+ Gewinnanteil Gesamthandsbereich	20.000 €	
./ Minderung aufgr. Übertragung stiller Reserven (Erg.-Bilanz)	<u>./ 53.000 €</u>	
= Beteiligungsansatz zum 31.12.2016	67.000 €	[0,5]

Umbuchung zur Erstellung der Steuerbilanz:

Beteiligung AXY OHG	20.000 €	an	Forderungen	20.000 €	[0,5]
---------------------	----------	----	-------------	----------	-------

Korrekturen bei Ermittlung des z. v. E.:

§ 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i. V. m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG:	+ 1.000 €	[0,5]
---	-----------	-------

3. Erweiterung (19,5 Punkte)

a) Lastenaufzug

Der Lastenaufzug ist kein Scheinbestandteil¹, sondern stellt eine Betriebsvorrichtung i. S. v. § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG (R 4.2 Abs. 3 Satz 3 Nr. 1 EStR i. V. m. BMF-Schreiben vom 15.01.1976, Tz. 3 und Tz. 10 Satz 1, Beck-Erlasse, 1, § 7/1) bzw. eine technische Anlage in der Handelsbilanz und damit ein selbständiges bewegliches Wirtschaftsgut bzw. einen Vermögensgegenstand (vgl. H 7.1 „Betriebsvorrichtungen“ EStH, Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 05.06.2013, Beck-Erlasse, 200, §68/1) dar. [1,0]

Investitionsabzugsbetrag

Da laut Aufgabenstellung steuerliche Vergünstigungen im höchstmöglichen Umfang ausgeschöpft wurden, die Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 7g Abs. 1 EStG erfüllt waren und der Lastenaufzug ein abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens (R 6.1 Abs. 1 EStR) sein wird, wurde im VZ 2015 in Höhe von 40 % der erwarteten Herstellungskosten i. S. d. § 255 Abs. 2 HGB ein Investitionsabzugsbetrag (40 % v. 50.000 € = 20.000 €) außerhalb der Steuerbilanz abgerechnet. [1,0]

In 2016 ist der in Anspruch genommene Investitionsabzugsbetrag i. H. v. 40 % der tatsächlichen Herstellungskosten (40 % v. 40.000 € = 16.000 €) gem. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG, § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG außerhalb der Steuerbilanz hinzuzurechnen.

Der i. H. v. 4.000 € zu hoch gebildete Investitionsabzugsbetrag ist gem. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG, § 7g Abs. 3 EStG in 2015 rückgängig zu machen. [1,0]

Gleichzeitig sind innerhalb der Steuerbilanz die Herstellungskosten des Lastenaufzuges gem. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i. V. m. § 7g Abs. 2 Satz 2 HS 1 EStG um 40 % v. 40.000 € = 16.000 € zu mindern. Die geminderten Herstellungskosten stellen die AfA-

¹ Da die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Aufzuges 10 Jahre beträgt und damit exakt der Mietdauer entspricht liegt kein Scheinbestandteil vor. Anders würde es sich verhalten, wenn die Nutzungsdauer die Mietdauer überschreiten würde.

Bemessungsgrundlage (= 40.000 € abzgl. 16.000 € = 24.000 €) dar (§ 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i. V. m. § 7g Abs. 2 Satz 2 HS 2 EStG). [1,0]

Wegen des Wegfalls der umgekehrten Maßgeblichkeit können steuerliche Vergünstigungen in der Handelsbilanz keine Berücksichtigung mehr finden.

Betriebsvorrichtung

Der Lastenaufzug ist der A-GmbH ab Fertigstellung (= 01.08.2016) gem. § 246 Abs. 1 Satz 2 HS 2 HGB und § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO zuzurechnen und gem. § 247 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG als Anlagevermögen zu bilanzieren. [0,5]

Die Bewertung erfolgt mit den fortgeführten Herstellungskosten (§ 253 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 6 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG). Die Herstellungskosten betragen gem. § 255 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG 40.000 €. Wegen des Vorsteuerabzugs sind diese netto (§ 9b Abs. 1 EStG i. V. m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG). [1,0]

Handels- und steuerrechtlich ist die lineare Abschreibung bzw. AfA mit 10 % zulässig (§ 253 Abs. 3 Satz 2 HGB, § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG). Nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG wird sie in 2016 mit 5/12 berücksichtigt. [0,5]

Da die Voraussetzungen des § 7g Abs. 6 EStG laut Aufgabenstellung erfüllt sind und der Lastenaufzug als abnutzbares, bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens gilt, kann steuerlich neben der linearen AfA auch eine Sonder-AfA nach § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG, § 7g Abs. 5 EStG in Anspruch genommen werden. Da ein möglichst niedriger steuerlicher Gewinn gesucht wird ist diese in vollem Umfang in Anspruch zu nehmen.

Wegen des Wegfalls der umgekehrten Maßgeblichkeit (§ 254 HGB a. F.) ist die steuerliche Sonder-AfA nicht als außerplanmäßige Abschreibung in der Handelsbilanz zu berücksichtigen. [1,0]
Bilanzansatz Lastenaufzug:

	HB	StB	
Herstellungskosten	40.000 €	40.000 €	
Abzugsbetrag nach § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG		./ 16.000 €	
lineare Abschreibung / AfA (10 % x 5/12)	./ 1.666 €	./ 1.000 €	
Sonder-AfA [20 % x (40.000 € ./ 16.000 €)]		./ 4.800 €	
Bilanzansatz zum 31.12.2016:	38.334 €	18.200 €	[1,0]

Sonstige Verbindlichkeit

Da die Bauleistung in 2016 noch nicht bezahlt wurde, ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG eine sonstige Verbindlichkeit anzusetzen, die gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 1. Alt. HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. Nr. 2 Satz 1 EStG mit dem Erfüllungsbetrag bzw. Rückzahlungsbetrag i. H. v. 47.600 € zu bewerten ist. Aufgrund der kurzen Laufzeit erfolgt keine Abzinsung in der Steuerbilanz (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG); in der Handelsbilanz ist eine Abzinsung wegen des Vorsichtsprinzips (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB) nicht zulässig. [1,0]

Handelsrechtliche Abschlussbuchung:

Technische Anlagen	40.000 €	an	sonstige Verbindlichkeiten	47.600 €
Vorsteuer	7.600 €			

Abschreibungen	1.666 €	an	Technische Anlagen	1.666 €	[1,0]
----------------	---------	----	--------------------	---------	-------

Umbuchungen zur Erstellung der Steuerbilanz:

AfA	20.134 €	an	Technische Anlagen	20.134 €	[1,0]
-----	----------	----	--------------------	----------	-------

Korrekturen z. v. E.:

Hinzurechnung i. H. v. 16.000 € (§ 7g Abs. 2 Satz 2 HS 1 EStG)

b) Rückstellung

Bezüglich der voraussichtlichen Kosten für die Wiederherstellung des Ursprungszustandes ist eine Rückstellung gemäß § 246 Abs. 1 Satz 1, § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG zu bilden, da die Wiederherstellungsverpflichtung mit dem Einbau des Lastenaufzugs rechtlich bzw. wirtschaftlich entstanden ist. [1,0]

Bewertung in der Handelsbilanz

Die Bewertung erfolgt gemäß § 253 Abs. 1 Satz 2 Alt. 2 HGB grundsätzlich mit dem voraussichtlichen Erfüllungsbetrag in Höhe von 24.000 €. Da die Laufzeit der Rückstellung größer als ein Jahr ist, ist dieser nach § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB mit (lt. Aufgabenstellung) 4 % abzuzinsen:

Die Abzinsung erfolgt für 9 Jahre und 7 Monate (vom Bilanzstichtag 31.12.2016 bis zum Tag der Beseitigungsverpflichtung = Ende des Mietvertrags am 31.07.2026). [1,0]

Ermittlung des Vervielfältigers (VV):

Schritt 1: Abzinsungsvervielfältiger für 9 und 10 Jahre

VV für 9 Jahre	0,703 (1,04 ⁻⁹)	
VV für 10 Jahre	<u>0,676(1,04⁻¹⁰)</u>	
Differenz	0,027	[1,0]

Schritt 2: Abzinsungsvervielfältiger für 9 Jahre und 7 Monate

VV für 9 Jahre	0,70300	
abzüglich 7/12 von 0,027	<u>./. 0,01575</u>	
Vervielfältiger	0,68725	[0,5]

Berechnung der handelsrechtlichen Rückstellung zum 31.12.2016:

24.000 € x 0,68725	=	16.494 €
--------------------	---	----------

Handelsrechtliche Abschlussbuchung:

s. b. Aufwendungen	16.494 €	an	Rückstellungen	16.494 €	[0,5]
--------------------	----------	----	----------------	----------	-------

Anmerkung: Bei den so genannten Verteilungsrückstellungen ist es auch vertretbar den voraussichtlichen Erfüllungsbetrag gleichmäßig auf die Zeit bis zur Fälligkeit zu verteilen (Beck'scher Bilanzkommentar, § 249, Rz. 35 und Beck'scher Bilanzkommentar, § 253, Rz. 164 f.). Da aber handels- und steuerrechtlich ein möglichst niedriger Gewinn gesucht wird ist der maximale Rückstellungsbetrag zu passivieren.

Bewertung in der Steuerbilanz

Wegen des Bewertungsvorbehalts nach § 5 Abs. 6 EStG muss steuerlich vorrangig § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG bewertet werden.

Maßgebend sind die Preisverhältnisse am Bilanzstichtag (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a lit. f EStG), d. h. am 31.12.2016: $24.000 \text{ €} / 120 \% \times 100 \% = 20.000 \text{ €}$. [1,0]

Die Rückstellung ist außerdem bis zum Ende der Laufzeit (= Laufzeit des Mietvertrages) zeitanteilig gleichmäßig anzusammeln (jährlich $1/10 = 2.000 \text{ €}$, für 2016 anteilig $5/12 = 833 \text{ €}$; § 6 Abs. 1 Nr. 3a lit. d EStG). [1,0]

Weiterhin ist die Rückstellung, unabhängig von dem marktüblichen Zinssatz, mit 5,5 % abzuzinsen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a lit. e Satz 1 EStG). [0,5]

Die Abzinsung erfolgt für 9 Jahre und 7 Monate (vom Bilanzstichtag 31.12.2016 bis zum Tag der Beseitigungsverpflichtung = Ende des Mietvertrags am 31.07.2026). Sie ist nach dem BMF-Schreiben vom 26.05.2005 (Beck-Erlasse, 1, § 6/19; Tz. 29) und der Anlage 2 dazu vorzunehmen. Der Abzinsungsvervielfältiger ermittelt sich wie folgt.

Ermittlung des Vervielfältigers (VV): (Beck-Erlasse, 1, § 6/19; Tabelle 2)

Schritt 1: Abzinsungsvervielfältiger für 9 und 10 Jahre

VV für 9 Jahre	0,618
VV für 10 Jahre	<u>0,585</u>
Differenz	0,033

Schritt 2: Abzinsungsvervielfältiger für 9 Jahre und 7 Monate

VV für 9 Jahre	0,61800
abzüglich 7/12 von 0,033	<u>./ 0,01925</u>
Vervielfältiger	0,59875

[1,5]

Berechnung der steuerrechtlichen Rückstellung zum 31.12.2016:

$$20.000 \text{ €} \times 5/120 \times 0,59875 = 499 \text{ €}$$

Umbuchungen zur Erstellung der Steuerbilanz:

Rückstellungen 15.995 € an s. b. Aufwendungen 15.995 € [0,5]

Korrekturen z. v. E.: ---

Hinweis:

Nach R 6.11 Abs. 3 EStR ist der handelsrechtliche Bilanzansatz der höchstmögliche Ansatz in der Steuerbilanz.

4. Einkauf USA (8,0 Punkte)

Waren

Die Waren sind - soweit am Bilanzstichtag noch vorhanden - gem. § 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG zu bilanzieren. Es handelt sich um Vermögensgegenstände bzw. Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB Umkehrschluss (R 6.1 Abs. 2 EStR). [0,5]

Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1, Abs. 6 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG grundsätzlich mit den Anschaffungskosten. Für die Ermittlung der Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG) ist nach H 6.2 „Ausländische Währung“ – erster Spiegelstrich EStH der Kurs zum Zeitpunkt der Lieferung anzusetzen = $75.000 \text{ USD} / 1,3 = 57.692 \text{ €}$. [1,0]

Da der Teilwert/Zeitwert am 31.12.2016 über den Anschaffungskosten liegt ($75.000 \text{ USD} / 1,20 = 62.500 \text{ €}$), bleibt es bei der Bewertung in Höhe der Anschaffungskosten.
Bewertung zum 31.12.2016: $57.692 \text{ €} \times 75 \% = 43.269 \text{ €}$ [0,5]

Kaufpreisverbindlichkeit

Die Kaufpreisverbindlichkeit ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG anzusetzen.

Die Bewertung erfolgt grundsätzlich gem. § 253 Abs. 1 Satz 2, 1. Alt HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1, Abs. 6 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. Nr. 2 Satz 1 EStG, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG in Höhe des Erfüllungsbetrags bzw. Rückzahlungsbetrags zum Zeitpunkt der Aufnahme der Verbindlichkeit = 57.692 € ($75.000 \text{ USD} / 1,30$). [1,0]

Zum 31.12.2016 beträgt der Rückzahlungsbetrag $75.000 \text{ USD} / 1,20 = 62.500 \text{ €}$. Es ist daher zu prüfen, ob der höhere Rückzahlungsbetrag handels- bzw. steuerrechtlich anzusetzen ist.

Abgesicherte Fremdwährungsverbindlichkeit (50.000 USD = 2/3):

Soweit die Warenverbindlichkeit durch die Forderung gegenüber der B-Bank abgesichert ist (2/3), unterbleibt die Bewertung mit dem höheren Rückzahlungsbetrag, da handelsrechtlich eine Bewertungseinheit vorliegt (§ 254 HGB).² Tatsächlich besteht insoweit kein Kursrisiko.

Steuerrechtlich wird diesem gem. § 5 Abs. 1a Satz 1 EStG gefolgt:

$50.000 \text{ USD} / 1,30 = 38.461 \text{ €}$ [1,0]

Nicht abgesicherte Fremdwährungsverbindlichkeit (25.000 USD = 1/3):

Handelsrechtlich ist die Verbindlichkeit gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HS 1, § 253 Abs. 1 Satz 2 1. Alt HGB nach § 256a Satz 1 HGB zwingend mit dem Devisenkassamittelkurs am Bilanzstichtag anzusetzen = $25.000 \text{ €} / 1,20 = 20.833 \text{ €}$. [1,0]

² Die Bewertungseinheit ist nur aufgrund der Aufgabenstellung zwingend zu bilden. Nach Auffassung des IDW besteht bei Bewertungseinheiten grundsätzlich ein Wahlrecht (Vgl. IDW RS HFA 35, Tz. 4).

Steuerrechtlich kann die Verbindlichkeit gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 2 und Abs. 6 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. Nr. 2 Satz 2 EStG bei Vorliegen einer dauernden Werterhöhung mit dem höheren Teilwert bewertet werden. Soweit eine nur vorübergehende Werterhöhung vorliegt, darf der höhere Wert nicht angesetzt werden. [1,0]

Nach dem BMF-Schreiben vom 02.09.2016 (Beck-Erlasse, 1, § 6/12; Rn. 34) gehört die Verbindlichkeit zum laufenden Geschäftsverkehr. Deshalb liegt eine dauernde Werterhöhung bis zur Höhe der Verbindlichkeit von 25.000 USD / 1,23 = 20.325 € vor. Grundsätzlich ist dabei auf die Wertentwicklung bis zum Tag der Bilanzaufstellung, hier jedoch bis zum davor liegenden Tag der Zahlung, abzustellen. [1,0]

Bewertung der Verbindlichkeit	HR	StR	
AK (abgesichert)	38.461 €	38.461 €	
nicht abgesichert	<u>20.833 €</u>	<u>20.325 €</u>	
Bewertung 31.12.2016:	59.294 €	58.786 €	[0,5]

Handelsrechtliche Umbuchungen:

Wareneinkauf	57.692 €	an Fremdwährungsverbdl.	57.692 €	
Waren	43.269 €	an Bestandsveränderungen	43.269 €	
Wertdiff. Verbdl.	1.602 €	an Fremdwährungsverbdl.	1.602 €	[1,0]

Umbuchungen zur Erstellung der Steuerbilanz:

Fremdwährungsverbdl.	508 €	an Wertdiff. Verbdl.	508 €	[0,5]
----------------------	-------	----------------------	-------	-------

Korrekturen z. v. E.: ---

5. Latente Steuern (4,0 Punkte)

Die A-GmbH ist als kleine Kapitalgesellschaft gem. § 274a Nr. 4 HGB von der Anwendung der Vorschrift des § 274 HGB (latente Steuern) befreit. Sie hat aber die Möglichkeit latente Steuern auszuweisen. Da laut Aufgabenstellung in der Handelsbilanz ein möglichst niedriger Eigenkapitalausweis gefordert wird, sind passive latente Steuern § 274 Abs. 1 Satz 1 HGB auszuweisen. [1,0]

Vorliegend sind passive latente Steuern gegeben, da die passiven latenten Steuern (Bilanzierungsdifferenz: 95.134 €) die aktiven latenten Steuern (Bilanzierungsdifferenz: 16.503 €) übersteigen. Es sind saldiert passive latente Steuern in Höhe von 30 % (§ 274 Abs. 2 HGB) von 78.631 € = 23.589 € auszuweisen. [1,0]

	Tz.	HB €	StB €	aktive lat. Steuern	passive lat. Steuern
RL § 6b EStG	1, 2		22.000		22.000
Beteiligungen ³	2	100.000	67.000		33.000
Forderung	2	20.000	0		20.000
Lastenaufzug	3	38.334	18.200		20.134
Rückstellung	3	16.494	499	15.995	
Verbindlichkeiten	4	59.294	58.786	508	
Summe:				16.503	95.134
GESAMT(saldiert):					78.631

[1,0]

Handelsrechtliche Abschlussbuchung:

Steueraufwand 23.589 € an passive latente Steuern 23.589 € [0,5]

Steuerrechtlich ist die Passivierung unzulässig, da es sich hierbei um kein Wirtschaftsgut handelt (vgl. Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer vom 30.09.2011 zum IDW ERS HFA 7 n. F.).

Umbuchungen zur Erstellung der Steuerbilanz:

passive latente Steuern 23.589 € an Steueraufwand 23.589 € [0,5]

[Punktesumme Teil I: 47,5]

³ Bezüglich der nicht abzugsfähigen Betriebsausgabe wird keine latente Steuer erfasst, da es sich um eine permanente Differenz handelt.

Zum Teil II

1. Beteiligung an der X-GmbH (14,0 Punkte)

GmbH-Anteil

Der GmbH-Anteil ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG ein Vermögensgegenstand/Wirtschaftsgut des Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB bzw. R 6.1 Abs. 1 EStR und als notwendiges Betriebsvermögen zu bilanzieren, da die X-GmbH Teile des Warenvertriebs des FF übernimmt (R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR; H 4.2 I „Beteiligungen“ EStH). [1,0]

Handelsbilanz

Die Veräußerung des Anteils in 2016 führt zu einer Aufdeckung der stillen Reserven in Höhe von 130.000 € (Veräußerungserlös 230.000 € ./. Buchwert 100.000 €). [0,5]

Anmerkung:

Die Bildung eines Sonderpostens mit Rücklageanteils ist nach Wegfall des § 247 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB a. F. und die Übertragung stiller Reserven nach § 6b EStG ist nach Wegfall des § 254 HGB a. F. in der Handelsbilanz nicht mehr möglich.

Buchungssatz in der Handelsbilanz:

Forderung	230.000 €	an	Beteiligung X-GmbH	100.000 €	
			s. b. Erträge	130.000 €	[1,0]

Steuerbilanz

Wegen des Maßgeblichkeitsprinzips des § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG erfolgt die Aufdeckung der stillen Reserven auch in der Steuerbilanz. Gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 2 EStG können aber Wahlrechte, die nur steuerrechtlich bestehen unabhängig vom handelsrechtlichen Wertansatz ausgeübt werden (BMF vom 12.03.2010, Beck'sche Steuererlasse, 1, § 5/14, Rn. 14). Der Veräußerungsgewinn ist grundsätzlich nach § 6b Abs. 10 Satz 1 EStG begünstigt. Die Voraussetzungen, insbesondere ist die 6-jährige Zugehörigkeitsfrist des § 6b Abs. 10 Satz 4 EStG i. V. m. § 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG, und die Höchstgrenze von 500.000 € sind erfüllt. [1,0]

Begünstigter Gewinn (§ 6b Abs. 10 Satz 4 EStG i. V. m. § 6b Abs. 2 Satz 1 EStG):

Veräußerungserlös:	230.000 €	
./. Buchwert i. S. d. § 6b Abs. 2 Satz 2 EStG:	<u>150.000 €</u>	
	80.000 €	[1,0]

Bei der Ermittlung des begünstigten Gewinns ist von dem Buchwert auszugehen, der sich bei Zugrundelegung von § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 i. V. m. Nr. 1 Satz 4 EStG (steuerliches Wertaufholungsgebot) ergäbe (§ 6b Abs. 10 Satz 4 i. V. m. Abs. 2 Satz 2 EStG). Soweit durch den Buchwertansatz die ursprüngliche Teilwertabschreibung rückgängig wird, ist der Veräußerungsgewinn nicht nach § 6b Abs. 10 EStG begünstigt. [1,0]

Der nach § 6b Abs. 10 Satz 1 EStG begünstigte Gewinn kann steuerlich entweder auf den LKW (siehe 2a) oder das Gebäude (siehe 2b) übertragen werden. Aufgrund der Aufgabenstellung (steuerlich möglichst niedriger Gewinn) erfolgt die Übertragung der stillen Reserven auf das Gebäude, da die übertragenen stillen Reserven nach § 6b Abs. 6 EStG (R 7.3 Abs. 4 Satz 1 EStR) die AfA-Bemessungsgrundlage mindern und die AfA beim LKW aufgrund der niedrigeren Nutzungsdauer höher ist. Die Einstellung in einer Rücklage würde zwar zu keiner Kürzung der AfA Bemessungsgrundlage und damit zum insgesamt günstigsten steuerlichen Ergebnis in diesem Jahr führen, jedoch hat laut Aufgabenstellung die Übertragung stiller Reserven Vorrang vor der Bildung einer Rücklage. [1,0]

Soweit der Gewinn auf die Wertaufholung entfällt (50.000 €), unterliegt er dem Teileinkünfteverfahren gem. § 3 Nr. 40 Satz 1 lit. a Satz 1 und 2 EStG. Der Umstand, dass die Teilwertabwertung in 2006 nach § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG a. F. nur zur Hälfte berücksichtigt wurde ist dabei unbedeutend. [1,0]

Der Umstand, dass die Teilwertabwertung in Höhe von 20.000 € in 2000 erfolgte führt jedoch dazu, dass eine außerbilanzielle Korrektur entfällt. Die Teilwertabwertung hat gem. § 3 Nr. 40 Satz 1 lit. a Satz 2 EStG den steuerlichen Gewinn mangels zeitlicher Anwendbarkeit von § 3c Abs. 2 EStG (vgl. § 52 Abs. 4 Satz 5 EStG) in vollem Umfang gemindert. [1,0]

Überleitungsrechnung: weniger so. betr. Ertrag	./. 80.000 €	
Korrekturen außerhalb der Bilanz: § 3 Nr. 40 Satz 1 lit. a EStG	<u>./. 12.000 €⁴</u>	
Gewinn	./. 92.000 €	[1,0]

Darlehen

Das mit der Finanzierung des GmbH-Anteils im Zusammenhang stehende Darlehen stellt im vollen Umfang eine Betriebsschuld (H 4.2 XV „Betriebsschuld“ EStH) dar. Der Ansatz erfolgt gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG. [0,5]

Da der Veräußerungserlös im Betriebsvermögen verbleibt und nicht von FF entnommen wird, stellt die Darlehensschuld auch nach der Veräußerung des Anteils weiterhin Betriebsvermögen gem. R 4.2 Abs. 15 Satz 3 EStR dar. Das Darlehen steht nunmehr nach der Umwidmung des Darlehens im Zusammenhang mit den erworbenen Wirtschaftsgütern (siehe 2., Investitionen). [1,0]

Die Bewertung des Darlehens erfolgt zum 31.12.2016 gem. § 253 Abs. 1 Satz 2, 1 Alt. HGB in der Handelsbilanz mit dem Erfüllungsbetrag und gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG, mit dem Rückzahlungsbetrag (H 6.10 „Anschaffungskosten“- 1. Spiegelstrich EStH) i. H. v. 100.000 €. [0,5]

Eine Abweichung zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz besteht insoweit nicht.

→ Keine Korrekturen veranlasst

⁴ 40 % von 30.000 € = 12.000 €.

Zinsen

Die Schuldzinsen wurden in 2016, da das Darlehen zum Betriebsvermögen gehört, gem. § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1, § 4 Abs. 4 EStG zutreffend als Aufwand bzw. Betriebsausgabe erfasst. [0,5]

Steuerrechtlich ist zu beachten, dass die Zinsen 01-06/2016 (3.000 €) wegen des Teileinkünfteverfahrens nach § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG nur zu 60 % abzugsfähig sind. Die Korrektur erfolgt außerbilanziell. [1,0]

Hinsichtlich der Zinsen 07-12/2016 erfolgt keine außerbilanzielle Korrektur, da diese nicht mehr im Zusammenhang mit Einnahmen aus der Beteiligung an der Kapitalgesellschaft stehen. Das Darlehen steht nunmehr mit dem Gebäude (siehe 2b, Investitionen) im Zusammenhang. [1,0]

Außerbilanzielle Korrektur:	§ 3c Abs. 2 EStG:	+ 1.200 €	
Gewinn		+ 1.200 €	[0,5]

2. Investitionen

a) LKW (12,0 Punkte)

Der LKW ist FF trotz des Eigentumsvorbehalts (§ 449 BGB) nach § 246 Abs. 1 Satz 2 HS 2 HGB und § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO als wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen. Der LKW ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB bzw. § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG zu bilanzieren. Dieser ist ein beweglicher Vermögensgegenstand/Wirtschaftsgut des Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB bzw. R 6.1 Abs. 1 EStR. [1,0]

Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB bzw. § 5 Abs. 1 HS 1 und Abs. 6 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG grundsätzlich mit den fortgeführten Anschaffungskosten i. S. d. § 255 Abs. 1 HGB.

Die Anschaffungskosten sind gem. § 255 Abs. 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG in Höhe des Barwerts (der „zinslosen“ Stundung) anzusetzen. Die abzugsfähige Vorsteuer gehört gem. § 9b Abs. 1 EStG i. V. m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht zu den Anschaffungskosten. [1,0]

Eine Stundungsvereinbarung beinhaltet stets einen Zinsanteil, denn wirtschaftlich betrachtet ist - gleichgültig was vereinbart wurde - grundsätzlich eine Verzinsung des gestundeten Kaufpreises zu unterstellen. Diese Vermutung ist nur widerlegt, wenn der Verkäufer im Hinblick auf den Abschluss anderer Geschäfte auf eine Verzinsung verzichtet hat, was vorliegend nicht gegeben ist. (siehe auch Beck'sche Bilanzkommentar, § 253 HGB, Rz. 66 f). [1,0]

Für die Steuerbilanz erfolgt die Barwertermittlung gem. R 6.2 Satz 2 EStR zwingend nach dem Bewertungsrecht (§ 12 Abs. 1 BewG). Wegen des vorgegebenen Marktzins von 5,5 % ist dieser Barwert auch in der Handelsbilanz zu verwenden.

Barwert: Jahreswert 50.000 € x 1.897 (zwei Jahre) 94.850 €
(Vervielfältiger aus Tabelle 2 zu § 13 Abs. 1 BewG, Beck-Erlasse, 200, §12/1) [1,0]

Der LKW ist linear nach § 253 Abs. 3 Satz 2 HGB bzw. § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG und zeit-
anteilig gem. § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG abzuschreiben.

Anschaffungskosten	94.850 €	
Abschreibung / AfA 94.850 €/8 x 9/12	<u>./. 8.892 €</u>	
Bewertung LKW zum 31.12.2016	85.958 €	[1,0]

Verbindlichkeit

Die Verbindlichkeit stellt eine Betriebsschuld (§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG
und H 4.2 Abs. 15 „Betriebsschuld“ EStH) dar. [0,5]

Bewertung in der Handelsbilanz:

Die Verbindlichkeit ist zum Bilanzstichtag in der Handelsbilanz in Höhe des Erfüllungsbetrags
zu bewerten gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 Alt. 1 HGB.

Handelsrechtlich sind Verbindlichkeiten grundsätzlich nicht abzuzinsen. Eine Abzinsung von
Verbindlichkeiten würde eine Vorwegnahme künftiger Erträge und damit einen Verstoß gegen
das Realisationsprinzip bedeuten. Jedoch liegt bei einem unverzinslichen Ratenkauf wie auch
bei einem nicht nur kurzfristig zinslos gestundeten Kaufpreis ein Erfüllungsgeschäft vor, wel-
ches verdeckte Zinsen enthält. Hier liegt eine versteckte nicht zu passivierende Verbindlichkeit
im Rahmen eines schwebenden Kreditgeschäfts vor. [1,0]

Ein Abzinsungszinssatz wie im Steuerrecht üblich von 5,5 % ist nur anzunehmen, wenn nicht
im Sachverhalt ein anderer marktüblicher Zinssatz angegeben ist (Beck'scher Bilanzkommen-
tar § 253 HGB, Rz. 66 f.). Da der Marktzinssatz laut Aufgabenstellung 5,5 % beträgt ergeben
sich keine Unterschiede zur Bewertung in der Steuerbilanz. [1,0]

Bewertung in der Steuerbilanz:

In der Steuerbilanz sind Verbindlichkeiten mit dem Rückzahlungsbetrag anzusetzen und grund-
sätzlich abzuzinsen gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG. Da versteckte Zinsen im Erfüllungsbet-
rag enthalten sind, liegt eine Ausnahme vom Abzinsungsgebot nach § 6 Abs. 1 Nr. 3
Satz 2 EStG vor. [1,0]

Zugangs- und Folgebewertung in Handels- und Steuerbilanz:

Der Wert der Verbindlichkeit beträgt zum Zeitpunkt der Anschaffung 94.850 €.

Da die Zinsen laufend entstehen, dürfen sie zum Zeitpunkt des Kaufs noch nicht als Verbind-
lichkeit ausgewiesen werden. [0,5]

Anmerkung:

- Für vertretbar gehalten wird auch die Bewertung der Verbindlichkeit mit dem Rückzahlungsbetrag i. H. v. 100.000 € (8 x 12.500 €) und die Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungsposten zum Zeitpunkt der Anschaffung für die Zinsen, der nach der Zinsstaffelmetho-

de aufzulösen ist. Dann ist die Verbindlichkeit in der Steuerbilanz abzuzinsen gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG. Da die Laufzeit mehr als ein Jahr beträgt und keine Verzinsung vereinbart ist, liegt eine Ausnahme vom Abzinsungsgebot nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG, wenn man dieser Ansicht folgt, hier nicht vor.

- Vertreten wird auch die Auffassung, der Zinsanteil könne nach der Barwertvergleichsmethode ermittelt werden. Dies würde jedoch eine Abzinsung durch die „Hintertür“ bedeuten, was zu einem Verstoß gegen das Realisationsprinzip führen würde.

Zum 31.12.2016 beinhaltet die Verbindlichkeit sowohl die Kaufpreisverpflichtung als auch die bis dahin entstandenen Zinsen. Bei der Wertberechnung ist zu beachten, dass die Verbindlichkeit verspätet getilgt wird (1. bis 3. Rate erst am 02.01.2017).

Schritt 1:

Ohne die rückständige Tilgung wird die Verbindlichkeit wie folgt bewertet:

Ermittlung des Vervielfältigers nach Tabelle 3 zum BMF-Schreiben vom 26.05.2005 (Beck'sche Steuererlasse, 1, § 6/19, Rz. 10).

Laufzeit 1 Jahr und 3 Monate:

Vervielfältiger 1 Jahr	0,974
Vervielfältiger 2 Jahre	<u>1,897</u>
Differenz	0,923
3/12	0,231

ergibt Vervielfältiger für 1 Jahr 3 Monate (0,974 + 0,231) = 1,205
Bewertung Verbindlichkeit: 50.000 € x 1,205 = 60.250 € [1,0]

Schritt 2:

Bei der Bewertung der Verbindlichkeit zum 31.12.2016 ist dieser Wert um die noch nicht erbrachte Tilgung für das 2. bis 4. Quartal 2016 zu erhöhen:

Bewertung zum 31.12.2016: 60.250 € + (12.500 € x 3) = 97.750 € [1,0]

Hinweis:

Die Steigerung der Verbindlichkeit von 94.850 € auf 97.750 € resultiert aus den entstandenen Zinsen (2.900 €).

Abschlussbuchungen in der Handelsbilanz:

Fuhrpark	94.850 €	an	so. Verbindlichkeiten	94.850 €
Abschreibung	8.892 €	an	Fuhrpark	8.892 €
Zinsaufwand	2.900 €	an	so. Verbindlichkeiten	2.900 € [1,0]

Überleitungsrechnung: ---

b) Grundstück "Schmittstr. 11c" (15,0 Punkte)

Das Grundstück ist FF bereits ab dem Übergang Nutzen und Lasten (= 01.04.2016) gem. § 246 Abs. 1 Satz 2 HS 2 HGB, § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO wirtschaftlich zuzurechnen. Der Grund und Boden sowie das Gebäude sind gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB bzw. § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG als zwei Vermögensgegenstände/Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB bzw. R 6.1 Abs. 1 EStR zu bilanzieren. Der Kaufpreis ist auf den Grund und Boden, sowie das Gebäude im Verhältnis der Verkehrswerte aufzuteilen (H 7.3 „Kaufpreis-aufteilung“ EStH). [1,0]

Gebäude

Die Bewertung des Gebäudes erfolgt in der Handelsbilanz gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB bzw. in der Steuerbilanz gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 und Abs. 6 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG mit den anteiligen Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB bzw. den Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 HGB abzüglich der planmäßigen Abschreibung / AfA.

Die Anschaffungskosten ermitteln sich nach § 255 Abs. 1 HGB. Die Nebenkosten gehören zu den Anschaffungskosten. [0,5]

Da 20 % des Gebäudeflügels abgebrochen wurden lagen die Voraussetzungen für eine außerplanmäßige Abschreibung (§ 253 Abs. 3 Satz 5 HGB) bzw. Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung (AfaA i. S. d. § 7 Abs. 1 Satz 7 HS 1 EStG) zum 01.10.2016 vor. Die außerplanmäßige Abschreibung ist zwingend vorzunehmen. Da ein möglichst niedriger steuerlicher Gewinn gesucht ist, ist das Wahlrecht zur AfaA auszuüben. [1,0]

Anmerkungen:

Bei der Berechnung der AfaA werden die nachträglichen Herstellungskosten nicht berücksichtigt. Der Abbruch rechtfertigt auch eine TW-Abwertung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und 3 EStG. (Eine AfaA geht einer TW-Abwertung vor.)

Eine Änderung der Bemessungsgrundlage für die Abschreibung bzw. AfA erfolgt gem. § 11c Abs. 2 EStDV erst im Jahr 2017. Diese Vereinfachungsregel wird auch im Handelsrecht aufgrund des Grundsatzes der Wirtschaftlichkeit angewendet (Beck'sche Bilanzkommentar, § 253 HGB, Rz. 276).

Berechnung der außerplanmäßigen. Abschreibung bzw. AfaA

Kaufpreis (500.000 € x 80 %)	400.000 €	
+ Anteilige Nebenkosten (25.000 € x 80 %)	<u>20.000 €</u>	
= Zugangswert des alten Gebäudes (01.04.2016)	420.000 €	
./.. Abschreibung (420.000 x 2 % x 6/12)	<u>4.200 €</u>	
= Buchwert am 30.09.2016	415.800 €	
à Außerplanmäßige Abschreibung / AfaA 20 %	83.160 €	[1,0]

Die Aufstockung des Gebäudes führt als Erweiterung des Gebäudes zum Entstehen von Herstellungskosten nach § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB. [0,5]

Die Vorsteuerbeträge auf die Aufstockungskosten sind gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG abzugsfähig und gehören mangels Aufwand nicht zu den Herstellungskosten (§ 9b Abs. 1 EStG).

Die planmäßige Abschreibung in der Handelsbilanz ist aufgrund der Restnutzungsdauer von 50 Jahren mit 2 % vorzunehmen und erfolgt in der Handelsbilanz zeitanteilig (§ 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB). Die (nachträglichen) Herstellungskosten können in der Handelsbilanz von Beginn des Wirtschaftsjahres an bzw. im vorliegenden Fall ab dem Übergang von Nutzen und Lasten (01.04.2016) bei der Abschreibungs-Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden (Grundsatz der Wirtschaftlichkeit; siehe Beck'sche Bilanzkommentar, § 253 HGB, Rz. 276). [1,0]

Bewertung des Gebäudes in der Handelsbilanz

Kaufpreis (500.000 € x 80 %)	400.000 €	
+ Anteilige Nebenkosten (25.000 € x 80 %)	<u>20.000 €</u>	
= Zugangswert des alten Gebäudes (01.04.2016)	420.000 €	
+ Erweiterungsaufwendungen	<u>100.000 €</u>	
= Bemessungsgrundlage für die Abschreibung	520.000 €	
./. Abschreibung (520.000 x 2 % x 9/12)	7.800 €	
./. außerplanmäßige Abschreibung (Abbruchkosten)	<u>83.160 €</u>	
= Buchwert zum 31.12.2016	429.040 €	[1,0]

Die stillen Reserven aus der Veräußerung der Beteiligung an der X-GmbH sind gem. § 6b Abs. 10 Satz 2 EStG auf das neue Gebäude zu übertragen. Dies ist gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 2 EStG auch in der Steuerbilanz in Abweichung von der Handelsbilanz möglich, wenn eine ausreichende Dokumentation im Sinne des § 6b Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 EStG erfolgt. Es ist zu beachten, dass gem. § 6b Abs. 10 Satz 3 EStG nur der steuerpflichtige Teil der stillen Reserven übertragen werden kann (60 % von 80.000 € = 48.000 €). Im Übrigen erfolgt die Auflösung als Ertrag und eine Korrektur des Gewinns außerhalb der Bilanz gem. § 3 Nr. 40 Satz 1 lit. a Satz 1 EStG in Höhe von 32.000 €. [1,5]

Die AfA-Bemessungsgrundlage wird durch die Übertragung der stillen Reserven gemindert (§ 6b Abs. 6 Satz 2 EStG). [0,5]

Die AfA für das Gebäude ist gem. § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 lit. a EStG in Höhe von 2 % zu berücksichtigen (Baujahr 1983 = Bauantrag vor 01.04.1985) und zeitanteilig vorzunehmen (§ 7 Abs. 1 Satz 4 EStG).

Die (nachträglichen) Herstellungskosten sind nach R 7.4 Abs. 9 EStR von Beginn des Wirtschaftsjahres an bzw. im vorliegenden Fall ab dem Übergang von Nutzen und Lasten (01.04.2016) bei der AfA-Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen. [1,0]

Bewertung des Gebäudes in der Steuerbilanz

Kaufpreis (500.000 € x 80 %)	400.000 €	
+ Anteilige Nebenkosten (25.000 € x 80 %)	<u>20.000 €</u>	
= Zugangswert des alten Gebäudes (01.04.2016)	420.000 €	
+ Erweiterungsaufwendungen	100.000 €	
./. Übertragung stiller Reserven § 6b EStG	<u>48.000 €</u>	
= Bemessungsgrundlage für die Abschreibung	472.000 €	
./. Abschreibung (472.000 x 2 % x 9/12)	7.080 €	
./. außerplanmäßige Abschreibung (Abbruchkosten)	<u>83.160 €</u>	
= Buchwert zum 31.12.2016	381.760 €	[1,0]

Grund und Boden

Der Grund und Boden ist gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG mit den Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB zu bewerten.

Handelsrechtlich stellt der (Rest)Buchwert und die Abbruchkosten Aufwand dar und ist folglich nicht Teil der Herstellungskosten (Beck'scher Bilanzkommentar, § 255 HGB, Rz. 373 und 400). Der extensive Herstellungsbegriff von H 6.4 „Abbruchkosten“ EStH, welcher sich auf das Abbruchkosten-Urteil des BFH stützt, ist mit dem Grundsatz der Einzelbewertung und dem Herstellungskostenbegriff nicht vereinbar.

Kaufpreis (500.000 € x 20 %; § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB)	100.000 €	
Anteilige Nebenkosten (25.000 € x 20 %; § 255 Abs. 1 Satz 2 HGB)	<u>5.000 €</u>	
Bilanzansatz HB zum 31.12.2016	105.000 €	[1,0]

Anmerkung: Die Ansicht des Beck'schen Bilanzkommentars ist in der Literatur umstritten. Im Rahmen dieses Lösungshinweises wird dieser herrschenden Meinung gefolgt.

In der Steuerbilanz erfolgt die Bewertung ebenfalls mit den Anschaffungskosten (§ 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1, 5 Abs. 6, 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG). Das Gebäude wurde in Teilabbruchabsicht erworben. Dafür spricht der Beweis des ersten Anscheins, da dieses teilweise innerhalb von 3 Jahren nach Abschluss des obligatorischen Rechtsgeschäfts, hier des Kaufvertrages abgerissen wurde. Da kein Zusammenhang mit der Herstellung eines Wirtschaftsguts besteht, gehören sowohl die Abbruchkosten, als auch der (Rest-)Buchwert zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens (H 6.4 „Abbruchkosten“ EStH). [1,0]

Anschaffungskosten GruBo:

Kaufpreis (500.000 € x 20 %; § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB)	100.000 €	
Anteilige Nebenkosten (25.000 € x 20 %; § 255 Abs. 1 Satz 2 HGB)	5.000 €	
Abbruchkosten	10.000 €	
Restbuchwert Gebäudeteil	<u>83.160 €</u>	
Bewertung zum 31.12.2016	198.160 €	[1,0]

Abschlussbuchungen in der Handelsbilanz:

Grund und Boden	105.000 €			
Gebäude	520.000 €	[420.000 € + 100.000 € Aufstockung]		
Vorsteuer	20.900 €			
Abbruchaufwand	10.000 €	an	Bank	655.900 €

Aufwand	83.160 €	an	Gebäude	83.160 €	[Restbuchwert Abbruch]	
Abschreibung	7.800 €	an	Gebäude	7.800 €		[1,0]

Überleitungsrechnung:

Weniger Aufwand (Restbuchwert, Abbruchkosten):	+ 93.160 €			
Mehr Ertrag (mangels Übertragung § 6b EStG)	+ 32.000 €			
Korrektur nach (§ 3 Nr. 40 Satz 1 lit. a EStG)	./. 32.000 €			
weniger Aufwand (AfA)			+ 720 € [7.800€ ./.. 7.080 €]	[1,0]

Anmerkung:

In Teilziffer 1 wurden 80.000 €, also 100 % der aufgedeckten stillen Reserven in der Überleitungsrechnung abgezogen. Da hier aber die Übertragung auf das Gebäude erfolgt, dürfen nur 60 % der stillen Reserven, also der steuerpflichtige Teil übertragen werden. Daher wird hier in der Überleitungsrechnung der Gewinn um 32.000 € erhöht und in gleicher Höhe außerhalb der Bilanz abgezogen.

3. Zweigniederlassung (11,5 Punkte)

Ansatz und Bewertung des LKW in der Handelsbilanz

Der LKW ist handelsrechtlich im Einzelunternehmen des FF gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB als Vermögensgegenstand des Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB zu bilanzieren und mit den fortgeführten Anschaffungskosten gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB zu bewerten. Handelsrechtlich gibt es keine Fiktion der Entstrickung. Der Restbuchwert betrug zum 31.12.2015:

160.000 € abzgl. Abschreibung (5 x 20.000 € = 100.000 €) = 60.000 € [1,0]

Bewertung des LKW:

Restbuchwert 31.12.2015:	60.000 €
abzgl. Abschreibung 2016	20.000 €
Restbuchwert 31.12.2016:	40.000 €

Abschlussbuchungen in der Handelsbilanz:

Abschreibung 20.000 € an LKW 20.000 € [1,0]

Ansatz und Bewertung des LKW in der Steuerbilanz

Durch die Zuordnung des LKW zur österreichischen Betriebsstätte (Art. 5 Abs. 1 DBA-Österreich) Ende 2014 hat die Bundesrepublik Deutschland das Besteuerungsrecht an den stillen Reserven des LKW verloren (Art. 13 Abs. 3 DBA-Österreich). Es wurde daher eine Entnahme gem. § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG fingiert. [1,0]

Diese wurde gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 HS 2 EStG mit dem gemeinen Wert bewertet (100.000 €). Zur Ermittlung der stillen Reserven war der Buchwert zum Zeitpunkt der Überführung zu ermitteln. Dieser betrug [AK 160.000 € abzüglich 4 Jahre lineare AfA (R 7.4 Abs. 8 Satz 1 EStR) = 80.000 €] 80.000 €. Die stillen Reserven betragen somit 20.000 €. [1,0]

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist der LKW nach der Entnahme unverzüglich mit dem Entnahmewert wieder einzulegen und in der Steuerbilanz mit dem Entnahmewert abzuschreiben (sog. „step-up“)⁵. Da der LKW der österreichischen Betriebsstätte zuzuordnen ist muss die AfA (100.000 € / 4 Jahre = 25.000 €) außerhalb der Bilanz wieder hinzugerechnet werden. Der Bilanzansatz zum 31.12.2014 beträgt daher 100.000 €. Zum 31.12.2015 beträgt der Bilanzansatz 75.000 € und zum 31.12.2016 würde dieser 50.000 € betragen. [1,0]

§ 4g Abs. 1 EStG war anwendbar, da der LKW als Anlagevermögen in einen Mitgliedstaat der Europäischen Union überführt wurde. In Höhe der stillen Reserven wurde daher gem. § 4g Abs. 1 Satz 1 EStG ein steuerlicher Ausgleichsposten innerhalb der Bilanz gebildet. [1,0]

Gem. § 4g Abs. 2 Satz 1 EStG war der Ausgleichsposten in 2014 und 2015 jährlich zu einem Fünftel (= 4.000 €) gewinnerhöhend aufzulösen. [0,5]

Da der LKW nunmehr wieder der inländischen Geschäftsleitungsbetriebsstätte zugeordnet ist⁶, wird bei der Überführung nach Deutschland gem. § 4 Abs. 1 Satz 8 HS 2 EStG eine Einlage fingiert. Die Bewertung der Einlage erfolgt gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5a EStG grundsätzlich zum gemeinen Wert (70.000 €). [1,0]

Da für das Wirtschaftsgut ursprünglich § 4g Abs. 1 EStG angewandt wurde und weder die fünfjährige Regelungsdauer des § 4g EStG noch die tatsächliche Nutzungsdauer abgelaufen sind, ist § 4g Abs. 3 EStG zu beachten.

Nach § 4g Abs. 3 Satz 1 EStG ist der Restbetrag des Ausgleichspostens erfolgsneutral aufzulösen (= 12.000 €). Dies geschieht dadurch, dass der steuerliche Ausgleichsposten gegen Kapital ausgebucht wird. [1,0]

Des Weiteren wird die Einlage nicht mit dem gemeinen Wert bewertet, sondern anhand eines nach § 4g Abs. 3 Satz 1 EStG zu ermittelnden Wertes, der maximal den gemeinen Wert betragen darf:

⁵ BMF, Schreiben v. 22.12.2016, Rn. 20.

⁶ Auch nach § 5 BsGaV ergibt sich keine andere Zuordnung.

Fortgeführte Anschaffungskosten (160.000 € ./ 6 Jahre AfA)	40.000 €	
+ gewinnerhöhend aufgelöster Ausgleichsposten (2 x 4.000 €)	8.000 €	
+ Rückführungswert ./ BW Österreich (70.000 € ./ 65.000 €)	<u>5.000 €</u>	
	53.000 €	[1,0]

Die Bewertung des LKW zum Bilanzstichtag erfolgt gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG mit dem fortgeführten Zuführungswert. Die AfA ergibt sich gem. § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG und § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG zeitanteilig für einen Monat.

Einlagewert	53.000 €	
AfA § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG 1/12 (Rest-ND 2 Jahre)	<u>./ 2.208 €</u>	
Buchwert zum 31.12.2016:	50.792 €	[1,0]

Überleitungsrechnung:

Mehr Aufwand wg. Einlage	./ 22.000 € ⁷	
Korrektur wegen der Einlage	+ 22.000 €	
Weniger Abschreibung / AfA:	+ 17.792 €	
Gewinn	+ 17.792 €	[1,0]

[Punktesumme Teil II: 52,5]

[Erreichbare Gesamtpunktzahl: 100]

Notenspiegel / Bewertungsschema

<u>Punkte</u>	<u>Note</u>
0 - 19	6
20 - 29	5,5
30 - 39	5
40 - 49	4,5
50 - 58	4
59 - 66	3,5
67 - 73	3
74 - 80	2,5
81 - 87	2
88 - 94	1,5
95 - 100	1

⁷ Zum 31.12.2015 beträgt der Bilanzansatz 75.000 €. Nachdem der Einlagewert 53.000 € beträgt ist der Bilanzansatz um 22.000 € herabzusetzen.

Name

Note

Soll	Ist
------	-----

Auspunktung Teil I: Albrecht GmbH

1. Grundstück "Sonderstr. 6"		
war zutreffend BV (§ 246 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG); Ertrag (= 75 T€) in HB zutreffend erfasst	0,5	
VG ≠ § 8 I KStG, § 15 I S. 1 Nr. 2 S. 1 HS. 2 EStG (H 15.8 III "Tätigkeitsvergütung" EStH; VG = 75 T€ (§ 6b II EStG)	1	
VG nach § 6b I S. 1, S. 2 Nr. 1 EStG beg., da 6 Jahren AV (§ 247 II HGB) inländ. BSt (§ 6b IV Nr. 2 + Nr. 3 EStG)	1	
erfolgsneutraler Übertrag auf Gebäude des GHV der OHG, soweit GmbH beteiligt (= 1/3; § 39 II Nr. 2 AO; R 6b.2 VI S. 1 Nr. 2 EStR); Übertrag i.H.v. 1/3 v. 159.000 € = 53.000 €	1	
Bildung Reinvestitionsrücklage für restlichen st. Reserven i.H.v. 22 T€ (§ 6b III S. 1 EStG)	1	
(s.b.Ertrag) 75 T€/ (Bet. OHG) 53 T€, (s.b.Ertrag) / (Rücklage §6b) 22 T€	1	
2. Beteiligung an der AXY OHG		
HB: VG (§ 246 I S. 1 HGB); Bew. mit AK (§§ 253 I S. 1, 255 I HGB); kein Übertrag st. Reserven mgl.	0,5	
Gewinnanteil 2016 = Ford. (§ 246 I S. 1 HGB); Bew. mit NW (§ 253 I S. 1 HGB)	1	
(Ford.) / (Beteiligungserträge) 20 T€	0,5	
StB: kein WG (§ 39 II Nr. 2 AO; § 15 I S. 1 Nr. 2 EStG); keine Bew. mgl.; Spiegelbildansatz	1	
- Gewinnanteil 2015: keine Berücksichtigung zum 31.12.2016	1	
- Gewinnanteil 2016: Zugang in 2016	1	
- n.a.BA: keinen Einfluss auf Kapitalkonten	1	
- Übertrag st. Reserven führt zu einer ErgBilanz (R 6b. VI S. 1 Nr. 2, VIII EStR)	1	
Berücksichtigung n.a. BA a.d.B. (§ 8 I S. 1 KStG; § 4 V S. 1 Nr. 2 EStG)	1	
Gewinnverteilung OHG	0,5	
Entwicklung Kapitalkonto der A-GmbH	1	
Umbuchung: (Bet OHG) / (Ford.) 20 T€	0,5	
Korrektur a.d.B.; z.v.E.: + 1.000 €	0,5	
3. Erweiterungen		
BVo (§ 68 II Nr. 2 BewG); abnutzbares+bewegliches VG/WG (Beck-Erlasse, 1, § 7/1, Tz. 3+10 S. 1; 200, §68/1)	1	
2015: Abrechnung IAB i.H.v. 20 T€, da... (§ 7g I EStG)	1	
2016: Hinzurechnung IAB (§ 8 I KStG; § 7g II S. 1 EStG) + Rückgängigmachung zu hohen IAB in 2015 (§ 7g III EStG)	1	
Minderung HK (§ 7g II S. 2 HS. 1 EStG); geminderten HK = AfA-MBG = 24 T€ (§ 7g II S. 2 HS. 2 EStG)	1	
Zurechnung ab Fertigstellung (= 01.08.2016; § 246 I S. 2 HS. 2 HGB; § 39 II Nr. 1 AO)	0,5	
Bew. mit HK ./ Abschr. bzw. AfA (§ 253 I S. 1, III S. 1+2 HGB; §§ 5 I S. 1, VI, 6 I Nr. 1 S.1 EStG); HK netto (§ 255 II HGB; § 9b I EStG; § 15 I Nr. 1 UStG)	1	
Abschreibung = AfA = 10% (§ 253 III S. 2 HGB; § 7 I S. 1+2 EStG); zeitanteilig (§ 7 I S. 4 EStG)	0,5	
StB: neben lin. AfA Sonder-AfA = 20% (§ 8 I S. 1 KStG; § 7g VI EStG); HB: keine Sonder-AfA	1	
Bilanzansatz HB = 38.334 €, Bilanzansatz StB = 18.200 €	1	
nicht bezahlte RE = so Vbdl. (§ 246 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG); bew. mit Erfüllungs-/Rückzahlungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 1 HGB; §§ 5 I S. 1, VI, 6 I Nr. 3, Nr. 2 S. 1 EStG); keine Abzinsung, da Laufzeit < 12 Mte.	1	
HB: (techn. Anlagen) 40 T€ + (VoSt) 7,6 T€ + (Abschr.) 1.666 € / (Vbdl. LuL) 47,6 T€ + (techn. Anlagen) 1.666 €	1	
Umbuchung StB: (AfA) / (techn. Anlagen) 20.134; Korrektur adB iHv 16.000 € (§ 7g II S. 2 HS 1 EStG)	1	
RSt für Wiederherstellung (§ 249 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG)	1	
HB: Bew. mit vss. Erfüllungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 2 HGB) = 24 T€; Abzinsung mit 4 % (§ 253 II S. 1 HGB)	1	
Berechnung VV	1,5	
(s.b. Aufwand) 16.494 / (RSt) 16.494	0,5	
StB: Bewertungsvorbehalt des § 5 VI EStG; Bew. gem § 6 I Nr. 3a EStG; Preisverhältnisse am BilStt (lit. f)	1	
rationelle Ansammlung (lit. d)	1	
Abzinsung mit 5,5 % (lit. e S. 1; Beck-Erlass, 1, § 6/19, Tz. 29 und Anlage 2)	0,5	
Ermittlung VV	1,5	
(RSt) 15.995 € / (s.b. Aufwand) 15.995 €	0,5	
4. Einkauf USA		
VG/WG des UV (§ 246 I S. 1 HGB; § 247 II HGB - Umkehrschluss)	0,5	
Bew. mit AK (§ 253 I S. 1 HGB; §§ 5 I, VI, 6 I Nr. 2 S. 1 EStG); Kurs im Ztpkt. Lfg. (H 6.2 "ausl. Währung" EStH)	1	
TW > AK; Bilanzansatz: 75 % v. 57.692 € = 43.269 €	0,5	
Kaufpreisvbdl. (§ 246 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG); Bew. mit Erfüllungs-/Rückzahlungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 1 HGB; §§ 5 I S.1, VI, 6 I Nr. 3, Nr. 2 S. 1 EStG) = 57.692 €	1	
HB/StB: soweit abgesichert liegt Bewertungseinheit vor (§ 254 HGB; § 5 Ia EStG); keine Aufwertung	1	
HB: soweit nicht abgesichert Aufwertung auf 20.833 € (§§ 253 I S. 2 HS. 1, 252 I Nr. 4, 256a S. 1 HGB)	1	
StB: Aufwertung wg. Vbdl. lfd. Geschäftsverkehr dauerhaft (§ 6 I Nr. 3, Nr. 2 S. 1 EStG; Beck-E, 1, § 6/12, Rz. 34)	1	
HB Bilanzansatz = 59.294 €, Bilanzansatz StB = 58.786 €	0,5	
(WE) 57.692 € + (Waren) 43.269 € + (Wertdiff. Vbdl.) 1.602 € / (Vbdl.) 57.692 € + (BA) 43.269 € + (Vbdl.) 1.602 €	1	

StB: (Vbdl.) 508 € / (Wertdiff. Vbdl.) 508 €	0,5	
5. latente Steuern		
Wahlrecht nach § 274a Nr. 4 HGB; wg. geringen EK-Ausweis Ansatz passiver latenter Steuern im Saldo passive latente Steuern	1	
Berechnungen	1	
hrl. Abschlussbuchung	0,5	
kein Ansatz in der StB; stl. Anpassungsbuchung	0,5	

Auspunktung Teil II:

1. Beteiligung an der X-GmbH		
a) GmbH-Anteil		
VG/WG (§ 246 I S.1 HGB; § 5 I S. 1 EStG) des notw. BV (R 4.2 I S. 1 EStR, H 4.2 I "Bet." EstH; AV (§ 247 II HGB)	1	
HB: Aufdeckung st. Reserven durch Veräußerung = 130 T€	0,5	
(Ford.) 230 T€/ (Bet.) 100 T€+ (s.b.Erträge) 130 T€	1	
StB: st. Res. beg. nach § 6b X S. 1+4, IV Nr. 2 EStG; Höchstbetrag = 500 T€ gewahrt	1	
st.Res = 80.000 € (§ 6b X S. 4, II S. 1 EStG)	0,5	
maßgebend BW Veräußerungszpkt. (§ 6 I Nr. 2 S.3 EStG); Wertaufholungsgebot (§ 6b X S.4, II S.2 EStG)	1	
Übertrag auf LKW oder Geb.; wg. Aufgabenstellung Übertrag auf Geb. (§ 6b VI EStG; R 7.3 IV S. 1 EStR)	1	
Gewinn auf Wertaufholung: TEV (§ 3 Nr. 40 lit. a S.1 + 2 EStG); irrelevant HEV (§§ 3c II, 52a IV EStG)	1	
Wertaufholung aus 2000: kein TEV (§§ 3 Nr. 40 lit. a S. 2, 52 IV S. 5 EStG)	1	
Überleitungsrechnung: ./ 80 T€, Korrektur a.d.B.: ./ 12 T€	1	
b) Darlehen		
BV (H 4.2 XV "Betriebsschuld" EstH)	0,5	
auch nach Veräußerung (R 4.2 XV S. 3 EStR); Zusammenhang mit erw. WG	1	
Bew. mit Erfüllungsbetrag/Rückzahlungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 1 HGB; §§ 5 I S.1, VI, 6 I Nr. 3, Nr. 2 S. 1 EStG)	0,5	
c) Zinsen		
Aufwand (§ 4 IV EStG)	0,5	
in StB Zinsen 01-06/2016 (= 3.000 €) a.d.B. Korrektur (§ 3c II S. 1 EStG)	1	
keine Korrektur Zinsen 07-12/2016, da kein Zusammenhang mehr mit Bet.	1	
StB: Korrektur a.d.B.: + 1.200 €	0,5	
2. Investitionen		
a) LKW		
Zurechnung FF trotz. Eigentumsvorbehalt (§ 246 I S. 2 HS. 2 HGB; § 39 II Nr. 1 AO); VG/WG des AV (§ 247 II HGB)	1	
Bew. mit AK ./ Abschr./Afa (§ 253 I S. 1, III S. 1+2 HGB; §§ 5 I S.1 HS 1, VI, 6 I Nr. 1 S. 1 EStG); AK = Barwert, da zinslose Stundung (§ 255 I HGB); netto (§ 9b I EStG, § 15 I Nr. 1 UStG)	1	
Stundungsvereinbarung beinhaltet einen Zinsanteil; kein Kompensationsgeschäft hier vorliegend	1	
Barwert gem. R 6.2 S. 2 EStR in HB/StB; Barwert = 50 T€ x 1,897 (Tab. 6 zu § 13 I BewG, Beck-Erlasse, 200, §12/1)	1	
lin. Abschr./Afa (§ 253 III S. 2 HGB; § 7 I S. 1+2 EStG); zeitanteilig (§ 7 I S. 4 EStG); Abschr./Afa = 8.892 €	1	
Betriebschuld (§ 246 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG, H 4.2 XV "Betriebsschuld" EstH)	0,5	
HB: Bew. mit Erfüllungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 1 HGB); verdeckte Zinsen i.R. eines unverzinslichen Ratenkaufs	1	
Abzinsungssatz in HB/StB = 5,5%, da marktüblicher Zinssatz	1	
StB: Bew. mit Rückzahlungsbetrag (§§ 5 I S. 1, VI, 6 I Nr. 3 S. 1 EStG)	1	
Zugangsbewertung mit 94.850 € (= AK bzw. Barwert)	1	
Ermittlung VV (Beck-Erlasse, 1, § 6/19, Rz. 10)	1	
Bilanzansatz 31.12.2016	0,5	
Abschlussbuchungen HB	1	
b) Grundstück Schmittstr. 11c		
Zurechnung ab NuL (= 01.04.16; § 246 I S. 2 HS. 2 HGB, § 39 II Nr. 1 AO); Aufteilung Kaufpreis nach Verkehrswerten (H 7.3 "Kaufpreisaufteilung" EstH)	1	
Bew. Geb. mit AK/HK ./ Abschr./Afa (§ 253 I S. 1, III S.1+2 HGB; §§ 5 I S.1 HS 1, VI, 6 I Nr. 1 S. 1 EStG)	0,5	
wegen Abbruch apl. Abschr (§ 253 III S. 3 HGB) bzw. AfaA (§ 7 I S. 7 HS 1 EStG)	1	
Änderung BMG erst ab 2017 (§ 11c II EStDV); Berechnung apl. Abschr. / AfaA	1	
Erweiterung des Gebäudes = Herstellungsaufwand (§ 255 II S. 1 HGB)	0,5	
HK netto (§ 9b I EStG; § 15 I Nr. 1 UStG); Abschr. = 2 % (§ 253 III S.1+2 HGB)	1	
Ermittlung Bilanzansatz HB	1	
stl. Reserven aus Bet. zu übertragen, soweit stpfl (§ 6b X S. 2+3 EStG); stfr. Teil a.d.B. zu korrigieren	1,5	
Afa-BMG gemindert (§ 6b VI S. 2 EStG)	0,5	
Afa Gebäude § 7 IV S. 1 Nr. 2 lit. a EStG; zeitanteilig (§ 7 I S. 4 EStG); nachträgliche HK ab 01.04. berücksichtigen	1	
Ermittlung Bilanzansatz StB	1	
Bew. GruBo mit AK (§§ 253 I S. 1, 255 I S.1+2 HGB; §§ 5 I S.1, VI, 6 I Nr. 2 S. 1 EStG); Restbuchwert und Abbruchkosten = Aufwand in HB	1	

Erwerb in Teilabbruchsabsicht, da Abbruch binnen drei Jahren nach Erwerb (H 6.4 "Abbruchkosten " EStH)	1	
Ermittlung Bilanzansatz GruBo in StB	1	
Abschlussbuchungen HB	1	
Überleitungsrechnung StB; Korrektur a.d.B.	1	
3. Zweigniederlassung		
HB: VG (§ 246 I S. 1 HGB); keine Entstrickung; Bew mit AK ./ Abschr. (§ 253 I S.1, III S.1+2 HGB)	1	
(Abschr.) 20 T€ / (LKW) 20 T€	1	
StB: Zuordnung zur Ö-BSt; fiktive Entnahme (§ 4 I S.3+4 EStG)	1	
Bew. mit gem Wert (= 100 T€; § 6 I Nr. 4 S. 1 HS. 2 EStG)	1	
Nach Entnahme Einlage mit 100 T€; Korrektur AfA adB	1	
Bildung stl. AP innerhalb der StB (§ 4g I EStG)	1	
gewinnerhöhend Auflösung des stl. AP in 2014 und 2015 (§ 4g II S. 1 EStG)	0,5	
Zuordnung zur inl. GL-BSt; fiktive Einlage (§ 4 I S. 8 HS. 2 EStG; Bew. mit gem. Wert (= 70 T€; § 6 I Nr. 5a EStG)	1	
Restbetrag stl. AP erfolgsneutral aufzulösen, da 5-jährige Regelungsdauer nicht abgelaufen (§ 4g III S. 1 EStG)	1	
Höchstbetragsberechnung des § 4g III EStG	1	
Bew. zum 31.12. mit fortgeführten Einlagewert (§ 6 I Nr. 1 S. 1 EStG); lin. AfA (§ 7 I S.1+2 EStG); zeitanteilig (S. 4)	1	
steuerliche Überleitungsrechnung	1	

Teil I	47,5
Teil II	52,5
Gesamt	100,0

Name

Note

6	
Soll	Ist

Auspunktung Teil I: Albrecht GmbH

1. Grundstück "Sonderstr. 6"		
war zutreffend BV (§ 246 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG); Ertrag (= 75 T€) in HB zutreffend erfasst	0,5	
VG ≠ § 8 I KStG, § 15 I S. 1 Nr. 2 S. 1 HS. 2 EStG (H 15.8 III "Tätigkeitsvergütung" EStH; VG = 75 T€ (§ 6b II EStG)	1	
VG nach § 6b I S. 1, S. 2 Nr. 1 EStG beg., da 6 Jahren AV (§ 247 II HGB) inländ. BSt (§ 6b IV Nr. 2 + Nr. 3 EStG)	1	
erfolgsneutraler Übertrag auf Gebäude des GHV der OHG, soweit GmbH beteiligt (= 1/3; § 39 II Nr. 2 AO; R 6b.2 VI S. 1 Nr. 2 EStR); Übertrag i.H.v. 1/3 v. 159.000 € = 53.000 €	1	
Bildung Reinvestitionsrücklage für restlichen st. Reserven i.H.v. 22 T€ (§ 6b III S. 1 EStG)	1	
(s.b.Ertrag) 75 T€ / (Bet. OHG) 53 T€; (s.b.Ertrag) / (Rücklage §6b) 22 T€	1	
2. Beteiligung an der AXY OHG		
HB: VG (§ 246 I S. 1 HGB); Bew. mit AK (§§ 253 I S. 1, 255 I HGB); kein Übertrag st. Reserven mgl.	0,5	
Gewinnanteil 2016 = Ford. (§ 246 I S. 1 HGB); Bew. mit NW (§ 253 I S. 1 HGB)	1	
(Ford.) / (Beteiligungserträge) 20 T€	0,5	
StB: kein WG (§ 39 II Nr. 2 AO; § 15 I S. 1 Nr. 2 EStG); keine Bew. mgl.; Spiegelbildansatz	1	
- Gewinnanteil 2015: keine Berücksichtigung zum 31.12.2016	1	
- Gewinnanteil 2016: Zugang in 2016	1	
- n.a.BA: keinen Einfluss auf Kapitalkonten	1	
- Übertrag st. Reserven führt zu einer ErgBilanz (R 6b. VI S. 1 Nr. 2, VIII EStR)	1	
Berücksichtigung n.a. BA a.d.B. (§ 8 I S. 1 KStG; § 4 V S. 1 Nr. 2 EStG)	1	
Gewinnverteilung OHG	0,5	
Entwicklung Kapitalkonto der A-GmbH	1	
Umbuchung: (Bet OHG) / (Ford.) 20 T€	0,5	
Korrektur a.d.B.; z.v.E.: + 1.000 €	0,5	
3. Erweiterungen		
BVo (§ 68 II Nr. 2 BewG); abnutzbares+bewegliches VG/WG (Beck-Erlasse, 1, § 7/1, Tz. 3+10 S. 1; 200, §68/1)	1	
2015: Abrechnung IAB i.H.v. 20 T€, da... (§ 7g I EStG)	1	
2016: Hinzurechnung IAB (§ 8 I KStG; § 7g II S. 1 EStG) + Rückgängigmachung zu hohen IAB in 2015 (§ 7g III EStG)	1	
Minderung HK (§ 7g II S. 2 HS. 1 EStG); geminderten HK = AfA-MBG = 24 T€ (§ 7g II S. 2 HS. 2 EStG)	1	
Zurechnung ab Fertigstellung (= 01.08.2016; § 246 I S. 2 HS. 2 HGB; § 39 II Nr. 1 AO)	0,5	
Bew. mit HK ./ Abschr. bzw. AfA (§ 253 I S. 1, III S. 1+2 HGB; §§ 5 I S. 1, VI, 6 I Nr. 1 S.1 EStG); HK netto (§ 255 II HGB; § 9b I EStG; § 15 I Nr. 1 UStG)	1	
Abschreibung = AfA = 10% (§ 253 III S. 2 HGB; § 7 I S. 1+2 EStG); zeitanteilig (§ 7 I S. 4 EStG)	0,5	
StB: neben lin. AfA Sonder-AfA = 20% (§ 8 I S. 1 KStG; § 7g VI EStG); HB: keine Sonder-AfA	1	
Bilanzansatz HB = 38.334 €, Bilanzansatz StB = 18.200 €	1	
nicht bezahlte RE = so Vbdl. (§ 246 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG); bew. mit Erfüllungs-/Rückzahlungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 1 HGB; §§ 5 I S. 1, VI, 6 I Nr. 3, Nr. 2 S. 1 EStG); keine Abzinsung, da Laufzeit < 12 Mte.	1	
HB: (techn. Anlagen) 40 T€ + (VoSt) 7,6 T€ + (Abschr.) 1.666 € / (Vbdl. LuL) 47,6 T€ + (techn. Anlagen) 1.666 €	1	
Umbuchung StB: (AfA) / (techn. Anlagen) 20.134; Korrektur adB iHv 16.000 € (§ 7g II S. 2 HS 1 EStG)	1	
RSt für Wiederherstellung (§ 249 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG)	1	
HB: Bew. mit vss. Erfüllungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 2 HGB) = 24 T€; Abzinsung mit 4 % (§ 253 II S. 1 HGB)	1	
Berechnung VV	1,5	
(s.b. Aufwand) 16.494 / (RST) 16.494	0,5	
StB: Bewertungsvorbehalt des § 5 VI EStG; Bew. gem § 6 I Nr. 3a EStG; Preisverhältnisse am BilStT (lit. f)	1	
ratierliche Ansammlung (lit. d)	1	
Abzinsung mit 5,5 % (lit. e S. 1; Beck-Erlass, 1, § 6/19, Tz. 29 und Anlage 2)	0,5	
Ermittlung VV	1,5	
(RSt) 15.995 € / (s.b. Aufwand) 15.995 €	0,5	
4. Einkauf USA		
VG/WG des UV (§ 246 I S. 1 HGB; § 247 II HGB - Umkehrschluss)	0,5	
Bew. mit AK (§ 253 I S. 1 HGB; §§ 5 I, VI, 6 I Nr. 2 S. 1 EStG); Kurs im Ztpkt. Lfg. (H 6.2 "ausl. Währung" EStH)	1	
TW > AK; Bilanzansatz: 75 % v. 57.692 € = 43.269 €	0,5	
Kaufpreisvbdl. (§ 246 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG); Bew. mit Erfüllungs-/Rückzahlungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 1 HGB; §§ 5 I S.1, VI, 6 I Nr. 3, Nr. 2 S. 1 EStG) = 57.692 €	1	
HB/StB: soweit abgesichert liegt Bewertungseinheit vor (§ 254 HGB; § 5 Ia EStG); keine Aufwertung	1	
HB: soweit nicht abgesichert Aufwertung auf 20.833 € (§§ 253 I S. 2 HS. 1, 252 I Nr. 4, 256a S. 1 HGB)	1	
StB: Aufwertung wg. Vbdl. lfd. Geschäftsverkehr dauerhaft (§ 6 I Nr. 3, Nr. 2 S. 1 EStG; Beck-E,1, § 6/12, Rz. 34)	1	
HB Bilanzansatz = 59.294 €, Bilanzansatz StB = 58.786 €	0,5	
(WE) 57.692 € + (Waren) 43.269 € + (Wertdiff. Vbdl.) 1.602 € / (Vbdl.) 57.692 € + (BÄ) 43.269 € + (Vbdl.) 1.602 €	1	
StB: (Vbdl.) 508 € / (Wertdiff. Vbdl.) 508 €	0,5	
5. latente Steuern		

Wahlrecht nach § 274a Nr. 4 HGB; wg. geringen EK-Ausweis Ansatz passiver latenter Steuern	1	
im Saldo passive latente Steuern	1	
Berechnungen	1	
hrl. Abschlussbuchung	0,5	
kein Ansatz in der StB; stl. Anpassungsbuchung	0,5	

Auspunktung Teil II:

1. Beteiligung an der X-GmbH		
a) GmbH-Anteil		
VG/WG (§ 246 I S.1 HGB; § 5 I S. 1 EStG) des notw. BV (R 4.2 I S. 1 EStR, H 4.2 I "Bet." EStH; AV (§ 247 II HGB)	1	
HB: Aufdeckung st. Reserven durch Veräußerung = 130 T€	0,5	
(Ford.) 230 T€ / (Bet.) 100 T€ + (s.b.Erträge) 130 T€	1	
StB: st. Res. beg. nach § 6b X S. 1+4, IV Nr. 2 EStG; Höchstbetrag = 500 T€ gewahrt	1	
st.Res = 80.000 € (§ 6b X S. 4, II S. 1 EStG)	0,5	
maßgebend BW Veräußerungsztpkt. (§ 6 I Nr. 2 S.3 EStG); Wertaufholungsgebot (§ 6b X S.4, II S.2 EStG)	1	
Übertrag auf LKW oder Geb.; wg. Aufgabenstellung Übertrag auf Geb. (§ 6b VI EStG; R 7.3 IV S. 1 EStR)	1	
Gewinn auf Wertaufholung: TEV (§ 3 Nr. 40 lit. a S.1 + 2 EStG); irrelevant HEV (§§ 3c II, 52a IV EStG)	1	
Wertaufholung aus 2000: kein TEV (§§ 3 Nr. 40 lit. a S. 2, 52 IV S. 5 EStG)	1	
Überleitungsrechnung: ./ 80 T€, Korrektur a.d.B.: ./ 12 T€	1	
b) Darlehen		
BV (H 4.2 XV "Betriebsschuld" EStH)	0,5	
auch nach Veräußerung (R 4.2 XV S. 3 EStR); Zusammenhang mit erw. WG	1	
Bew. mit Erfüllungsbetrag/Rückzahlungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 1 HGB; §§ 5 I S.1, VI, 6 I Nr. 3, Nr. 2 S. 1 EStG)	0,5	
c) Zinsen		
Aufwand (§ 4 IV EStG)	0,5	
in StB Zinsen 01-06/2016 (= 3.000 €) a.d.B. Korrektur (§ 3c II S. 1 EStG)	1	
keine Korrektur Zinsen 07-12/2016, da kein Zusammenhang mehr mit Bet.	1	
StB: Korrektur a.d.B.: + 1.200 €	0,5	
2. Investitionen		
a) LKW		
Zurechnung FF trotz. Eigentumsvorbehalt (§ 246 I S. 2 HS. 2 HGB; § 39 II Nr. 1 AO); VG/WG des AV (§ 247 II HGB)	1	
Bew. mit AK ./ Abschr./Afa (§ 253 I S. 1, III S. 1+2 HGB; §§ 5 I S.1 HS 1, VI, 6 I Nr. 1 S. 1 EStG); AK = Barwert, da zinslose Stundung (§ 255 I HGB); netto (§ 9b I EStG, § 15 I Nr. 1 UStG)	1	
Stundungsvereinbarung beinhaltet einen Zinsanteil; kein Kompensationsgeschäft hier vorliegend	1	
Barwert gem. R 6.2 S. 2 EStR in HB/StB; Barwert = 50 T€ x 1,897 (Tab. 6 zu § 13 I BewG, Beck-Erlasse, 200, §12/1)	1	
lin. Abschr./Afa (§ 253 III S. 2 HGB; § 7 I S. 1+2 EStG); zeitanteilig (§ 7 I S. 4 EStG); Abschr./Afa = 8.892 €	1	
Betriebsschuld (§ 246 I S. 1 HGB; § 5 I S. 1 EStG, H 4.2 XV "Betriebsschuld" EStH)	0,5	
HB: Bew. mit Erfüllungsbetrag (§ 253 I S. 2 HS. 1 HGB); verdeckte Zinsen i.R. eines unverzinslichen Ratenkaufs	1	
Abzinsungssatz in HB/StB = 5,5%, da marktüblicher Zinssatz	1	
StB: Bew. mit Rückzahlungsbetrag (§§ 5 I S. 1, VI, 6 I Nr. 3 S. 1 EStG)	1	
Zugangsbewertung mit 94.850 € (= AK bzw. Barwert)	1	
Ermittlung VV (Beck-Erlasse, 1, § 6/19, Rz. 10)	1	
Bilanzansatz 31.12.2016	0,5	
Abschlussbuchungen HB	1	
b) Grundstück Schmittstr. 11c		
Zurechnung ab NuL (= 01.04.16; § 246 I S. 2 HS. 2 HGB, § 39 II Nr. 1 AO); Aufteilung Kaufpreis nach Verkehrswerten (H 7.3 "Kaufpreisaufteilung" EStH)	1	
Bew. Geb. mit AK/HK ./ Abschr./Afa (§ 253 I S. 1, III S.1+2 HGB; §§ 5 I S.1 HS 1, VI, 6 I Nr. 1 S. 1 EStG)	0,5	
wegen Abbruch apl. Abschr. (§ 253 III S. 3 HGB) bzw. AfaA (§ 7 I S. 7 HS 1 EStG)	1	
Änderung BMG erst ab 2017 (§ 11c II EStDV); Berechnung apl. Abschr. / AfaA	1	
Erweiterung des Gebäudes = Herstellungsaufwand (§ 255 II S. 1 HGB)	0,5	
HK netto (§ 9b I EStG; § 15 I Nr. 1 UStG); Abschr. = 2 % (§ 253 III S.1+2 HGB)	1	
Ermittlung Bilanzansatz HB	1	
stl. Reserven aus Bet. zu übertragen, soweit stpfl (§ 6b X S. 2+3 EStG); stfr. Teil a.d.B. zu korrigieren	1,5	
Afa-BMG gemindert (§ 6b VI S. 2 EStG)	0,5	
Afa Gebäude § 7 IV S. 1 Nr. 2 lit. a EStG; zeitanteilig (§ 7 I S. 4 EStG); nachträgliche HK ab 01.04. berücksichtigen	1	
Ermittlung Bilanzansatz StB	1	
Bew. GruBo mit AK (§§ 253 I S. 1, 255 I S.1+2 HGB; §§ 5 I S.1, VI, 6 I Nr. 2 S. 1 EStG); Restbuchwert und Abbruchkosten = Aufwand in HB	1	
Erwerb in Teilabbruchsabsicht, da Abbruch binnen drei Jahren nach Erwerb (H 6.4 "Abbruchkosten" EStH)	1	
Ermittlung Bilanzansatz GruBo in StB	1	
Abschlussbuchungen HB	1	
Überleitungsrechnung StB; Korrektur a.d.B.	1	

3. Zweigniederlassung		
HB: VG (§ 246 I S. 1 HGB); keine Entstrickung; Bew mit AK ./ Abschr. (§ 253 I S.1, III S.1+2 HGB) (Abschr.) 20 T€ / (LKW) 20 T€	1	
StB: Zuordnung zur Ö-BSt; fiktive Entnahme (§ 4 I S.3+4 EStG)	1	
Bew. mit gem Wert (= 100 T€, § 6 I Nr. 4 S. 1 HS. 2 EStG)	1	
Nach Entnahme Einlage mit 100 T€, Korrektur AfA adB	1	
Bildung stl. AP innerhalb der StB (§ 4g I EStG)	1	
gewinnerhöhend Auflösung des stl. AP in 2014 und 2015 (§ 4g II S. 1 EStG)	0,5	
Zuordnung zur inl. GL-BSt; fiktive Einlage (§ 4 I S. 8 HS. 2 EStG; Bew. mit gem. Wert (= 70 T€, § 6 I Nr. 5a EStG)	1	
Restbetrag stl. AP erfolgsneutral aufzulösen, da 5-jährige Regelungsdauer nicht abgelaufen (§ 4g III S. 1 EStG)	1	
Höchstbetragsberechnung des § 4g III EStG	1	
Bew. zum 31.12. mit fortgeführten Einlagewert (§ 6 I Nr. 1 S. 1 EStG); lin. AfA (§ 7 I S.1+2 EStG); zeitanteilig (S. 4)	1	
steuerliche Überleitungsrechnung	1	

Teil I	47,5	0,0
Teil II	52,5	0,0
Gesamt	100,0	0,0

Klausursachverhalt

Gemischte Klausur

Klausurenpräsenzkurs	
Klausur:	6-STD 2017 F-3
Dauer:	6 Stunden
Hilfsmittel:	Beck'sche Textsammlung (Steuergesetze, Steuerrichtlinien, Steuererlasse), BGB, HGB
Bearbeitungs- hinweise:	Bitte nummerieren und kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der Aufgabenbearbeitung in Druckbuchstaben mit Seitenzahl , Kunden-Nr. (optional, wäre hilfreich, wenn zur Hand), Vor- und Nachname , Ihrem Kursort sowie der oben eingetragenen Klausur bezeichnung. Nutzen Sie zur Bearbeitung bitte nur die Vorderseiten , schreiben Sie leserlich und lassen Sie bitte einen Korrekturrand von ca. 6 cm.

Sollte Ihre Klausurlösung unzureichend gekennzeichnet werden, ist eine Korrektur nicht möglich!

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Teil I Abgabenordnung

Sachverhalt:

Gerda Günther (G), ledig, wohnhaft in Eschwege (Finanzamtsbezirk Eschwege), betreibt als staatlich geprüfte Physiotherapeutin eine Praxis in Eschwege. Ihr Einkommensteuersatz beträgt linear 40%.

Im Oktober 05 forderte das Finanzamt Eschwege sie auf, ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 04 abzugeben. Mit der zweiten Erinnerung zur Erklärungsabgabe im Januar 06 drohte ihr das Finanzamt die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen an.

Im März 06 gab das Finanzamt ihr gegenüber einen Einkommensteuerbescheid bekannt, in dem es die Einkommensteuer 04 aufgrund von geschätzten Besteuerungsgrundlagen i.H.v. 16.000 € festsetzte. Bei der Schätzung hat das Finanzamt neben den Einkünften der G aus ihrer Tätigkeit als Physiotherapeutin auch einen Gewinn der G als Kommanditistin der Müller Holzgroßhandel GmbH & Co. KG i.H.v. 3.000 € (wie in den Vorjahren) berücksichtigt. Der Bescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

Am 25.08.06 reichte G ihre Einkommensteuererklärung mit ihrer Einnahme-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG für das Jahr 04 beim Finanzamt Eschwege ein.

Das Finanzamt veranlagte jetzt grundsätzlich nach der abgegebenen Steuererklärung für 04. Allerdings wurde eine als Fortbildungskosten geltend gemachte Ausgabe i.H.v. 4.000 € für eine Schulung zur heilpraktischen Homöopathin entsprechend der zu dieser Zeit geltenden Rechtsprechung des BFH nicht als Fortbildungskosten abgezogen.

Den Gewinn der G aus der KG berücksichtigte das Finanzamt –wie im Erstbescheid- (schätzungsweise) weiter i.H.v. 3.000 €. Die Einkommensteuer 04 wurde dementsprechend auf 17.000 € festgesetzt. Der geänderte Einkommensteuerbescheid für 04 vom 20.09.06 wurde ordnungsgemäß bekannt gegeben. Er enthielt keine Nebenbestimmungen und keine Aussage bezüglich des Vorbehalts der Nachprüfung.

Im August 16 bemerkte G durch eine Meldung in der Presse, dass sich die Rechtsprechung des BFH bezüglich der oben genannten Fortbildungskosten geändert hatte. Aufgrund der neuen Rechtsprechung war der damals geltend gemachte Aufwand i.H.v. 4.000 € als Betriebsausgabe abziehbar.

Am 04.09.16 stellte G beim Finanzamt Eschwege einen Antrag auf Änderung ihres Einkommensteuerbescheides 04 und begründete diesen mit der neuen Rechtsprechung des BFH.

Das Finanzamt Eschwege lehnte den Antrag mit Schreiben vom 06.10.16 mit folgender Begründung ab: Es sei richtig, dass sich die Rechtsprechung bezüglich der in der Erklärung geltend gemachten Ausgabe i.H.v. 4.000 € zu Gunsten der G geändert habe. Dies könne ihr aber nicht zugute kommen, da diese geänderte Rechtsprechung leider keinen Rückwirkungs-

charakter auf die Besteuerung des Jahres 04 habe. Ein Korrekturtatbestand sei nicht erfüllt. Außerdem sei die Festsetzungsfrist bereits abgelaufen, eine Änderung damit ausgeschlossen.

Im August des Jahres 16 war G durch Meldungen in der Presse aufgeschreckt worden, dass die deutschen Finanzbehörden Erfolge damit hatten, Steuerhinterziehungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen in Luxemburg aufzudecken.

G, die in ihrer ESt-Erklärung 04 keine Einkünfte aus Kapitalvermögen erklärt hatte, gab beim Finanzamt Kassel, Steuerfahndungsstelle (auch zuständig für Steuerfahndungsmaßnahmen im Finanzamtsbezirk Eschwege) eine Selbstanzeige ab (Eingangsstempel: 17.09.16).

Darin meldete sie die bisher von ihr absichtlich verschwiegenen Einnahmen aus Kapitalvermögen aus dem Jahr 04 aus einer Kapitalanlage in Luxemburg nach. Sie hatte im Jahr 03 Geld von ihrem Onkel geerbt und als Kapitalanlage in Luxemburg angelegt. In dem Schreiben erklärte sie, dass sie gewusst habe, dass diese Einnahmen in Deutschland steuerbar seien, sie habe die Versteuerung aber umgehen wollen. Heute sehe sie ein, dass dies ein Fehler gewesen sei.

Ihre Angaben wurden von der Steuerfahndungsstelle an das Finanzamt Eschwege zur Auswertung weitergeleitet. Das Schreiben erhielt im Finanzamt Eschwege den Eingangsstempel 25.09.16.

In der Veranlagungsstelle des Finanzamts Eschwege blieb diese Nachmeldung einige Zeit unbearbeitet liegen, da der zuständige Bearbeiter wegen des starken Erklärungseingangs für das Veranlagungsjahr 15 anderweitig beschäftigt war. Mit Schreiben vom Januar 17 erklärte das Finanzamt der G, dass sich die bisherige ESt-Festsetzung 04 bei sonst unverändert zugrunde gelegten Besteuerungsgrundlagen durch die Nachmeldung der Einnahmen aus Luxemburg um 2.400 € erhöhen würde. (Hinweis: Dies trifft materiell-rechtlich zu.)

Im Änderungsbescheid vom 17.02.17 erhöhte das Finanzamt die Einkommensteuer 04 um 4.400 € auf 21.400 € und erläuterte die Änderungen wie folgt:

„Bezüglich der nacherklärten Zinsen wird Ihrem Antrag aus der Selbstanzeige entsprochen. Die Änderung (Hinweis: i.H.v. 2.400 €) ergeht gem. §§ 172 Abs. 1 Nr. 2a, 171 Abs. 3 AO. Ihr Antrag hat zu einer Ablaufhemmung für die Festsetzungsfrist geführt.

Im Übrigen beruht die Änderung (Hinweis: i.H.v. 2.000 €) auf § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO (Auswertung des Gewinnfeststellungsbescheides 04 der Müller Holzgroßhandel GmbH & Co. KG)“.

Der Änderung nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO lag folgender Sachverhalt zugrunde:

G war Kommanditistin der Müller Holzgroßhandel GmbH & Co. KG (KG), die ihr Unternehmen in Fulda (Finanzamtsbezirk Fulda) betrieb. Nachdem die Erklärung über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für das KJ 04 am 12.12.07 abgegeben wurde, hat das Finanzamt Fulda den Gewinnfeststellungsbescheid 04 vom 08.08.11 gem. § 183 Abs. 1 AO ordnungsgemäß (auch mit Wirkung gegenüber G) bekannt gegeben. In diesem Bescheid ist der G ein Gewinnanteil i.H.v. 8.000 € zugerechnet worden. Der Geschäftsführer der GmbH legte gegen den Feststellungsbescheid form- und fristgerecht Einspruch ein mit der Begründung, dass der Gesamtgewinn um 50.000 € zu hoch festgestellt worden sei. Aussetzung

der Vollziehung wurde weder beantragt noch gewährt. Aufgrund des Einspruchsverfahrens hat das Finanzamt Eschwege den Feststellungsbescheid vom 08.08.11 zunächst nicht ausgewertet. Mit Einspruchsentscheidung vom 06.06.15 hat das Finanzamt Fulda den Einspruch „als unbegründet zurückgewiesen“. Klage ist nicht erhoben worden. Das Finanzamt Fulda teilte dies dem Finanzamt Eschwege mit Schreiben vom 12.06.15 mit. Das Schreiben wurde im Finanzamt Eschwege falsch abgeheftet und erst im Januar 17 wieder entdeckt. Die Erhöhung der Einkommensteuer 04 berechnet sich wie folgt: Gewinnanteil der G: 8.000 € abzüglich der bereits berücksichtigten 3.000 € = 5.000 € x 40% = 2.000 €.

Mit Schreiben vom 18.03.17, Eingang beim Finanzamt Eschwege am 22.03.17, stellte G einen „Antrag auf Änderung des Einkommensteuerbescheides 04 vom 17.02.17 aus allen Sach- und Rechtsgründen“. Das von ihr unterschriebene Schreiben enthielt keine Begründung.

Mit Schreiben vom 13.04.17 hat das Finanzamt Eschwege die G aufgefordert, ihr Schreiben vom 18.03.17 zu begründen.

Daraufhin legt G am 16.04.17 die oben dargestellten Bescheide und ihre Schreiben an das Finanzamt dem Steuerberater Ferdinand Fritsch (F) vor und spricht insbesondere folgende Punkte an:

- 1. Der nachträgliche Erhöhung ihres Gewinnanteils im ESt-Bescheids 04 im Jahre 17 von 3.000 € auf 8.000 € sei nach so langer Zeit aus Gründen des Vertrauensschutzes nicht mehr möglich.*
- 2. Das Finanzamt habe auch die nacherklärten Zinsen nicht ansetzen dürfen. Ihre Selbstanzeige habe dazu geführt, dass sie nicht mehr belangt werden könne. Im Übrigen habe das Finanzamt nach Eingang ihrer Nachmeldung einen bestandskräftigen Steuerbescheid 04 in Form eines Ablehnungsbescheides erlassen. Die Zinsen habe es -trotz Kenntnis- nicht berücksichtigt. Wenn das Finanzamt die Zinsen tatsächlich ansetzen durfte, mache sie jetzt noch Verwaltungskosten i.H.v. 500 € geltend, die sie wegen ihrer Kapitalanlage in Luxemburg im Jahr 04 leisten musste.*
- 3. Sie bittet dafür zu sorgen, dass ihre Fortbildungskosten aus dem Jahr 04 aufgrund der für sie nachträglichen günstigen Rechtsprechung abgesetzt werden können. Diese müsste doch aus Gründen der Gleichbehandlung auch für ihren Fall gelten.*

Noch am 16.04.17 geht ein Fax beim Finanzamt Eschwege ein, in dem der (von G bevollmächtigte) F „zur Begründung des Schreibens meiner Mandantin vom 18.03.17“ die o.g. Einwendungen der G vorträgt und die unter 2. genannten Verwaltungskosten durch Belege nachweist. Diese führen materiell-rechtlich zu einer Minderung der ESt 04 um 200 € (500 € x 40%). Der letzte Satz des Faxes lautet: „Um in jedem Fall alle Rechte meiner Mandantin zu wahren, lege ich Einspruch gegen den ESt-Bescheid 04 vom 17.02.17 ein.“

Aufgabe:

Prüfen Sie (im Hinblick auf das Fax des F vom 16.04.17 bzw. das Schreiben der G vom 18.03.17) gutachtlich, ob der Einspruch gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 04 vom 17.02.17 erfolgreich ist und welche Entscheidung das Finanzamt treffen muss. Gehen Sie dabei insbesondere auf die Einwendungen der G ein sowie auf alle im Sachverhalt angesprochenen Rechtsfragen. Begründen Sie ihre Entscheidung unter Angabe der maßgeblichen Vorschriften.

Bearbeitungshinweis:

- Alle Verwaltungsakte sind mit einer zutreffenden Rechtsbehelfsbelehrung versehen und wurden mit der Post per Brief versandt. Datum der Verwaltungsakte ist der Tag der Aufgabe zur Post.
- G hat den Tatbestand der Steuerhinterziehung verwirklicht. Es liegt eine wirksame Selbstanzeige vor.
- Der Fall spielt in den fiktiven Kalenderjahren 03 – 17.

Kalenderauszug 17

Februar							
KW	MO	DI	MI	DO	FR	SA	SO
5							1
6	2	3	4	5	6	7	8
7	9	10	11	12	13	14	15
8	16	17	18	19	20	21	22
9	23	24	25	26	27	28	29

März							
KW	MO	DI	MI	DO	FR	SA	SO
10	1	2	3	4	5	6	7
11	8	9	10	11	12	13	14
12	15	16	17	18	19	20	21
13	22	23	24	25	26	27	28
14	29	30	31				

April							
KW	MO	DI	MI	DO	FR	SA	SO
14				1	2	3	4
15	5	6	7	8	9	10	11
16	12	13	14	15	16	17	18
17	19	20	21	22	23	24	25
18	26	27	28	29	30		

Teil II Umsatzsteuer

Allgemeine Hinweise:

Erforderliche Buch- und Belegnachweise sowie Aufzeichnungen sind vorhanden. Die formellen Voraussetzungen des § 25b UStG sind gegebenenfalls erfüllt, Liefer- und Erwerbsschwellen gelten gegebenenfalls als überschritten. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat.

Soweit aus den Sachverhalten sich nicht ausdrücklich etwas anderes ergibt

- enthalten Rechnungen die nach §§ 14, 14a UStG bzw. §§ 33, 34 UStDV erforderlichen Angaben,
- besteht gegebenenfalls Einverständnis über die Abrechnung im Gutschriftenweg,
- versteuern alle angesprochenen Unternehmer ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG und nach vereinbarten Entgelten,
- Anträge nach §§ 19 und 20UStG wurden nicht gestellt,
- verwenden die Unternehmer im innergemeinschaftlichen Waren - und Dienstleistungsverkehr die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes,
- werden gemischt genutzte Wirtschaftsgüter dem Unternehmensvermögen zugeordnet,
- entspricht die geplante Verwendung der tatsächlichen,
- liegen alle angegebenen Orte im Inland (sofern kein anderweitiger Hinweis im Sachverhalt),
- sind Geschehnisse, die am Tag der Klausurbearbeitung in der Zukunft liegen, so zu behandeln, als seien sie bereits verwirklicht.

Aufgabe:

Beurteilen Sie die angeführten Sachverhalte für die in der jeweiligen Aufgabenstellung genannten Besteuerungszeiträume in ihrer umsatzsteuerlichen Auswirkung auf die Personen, die in den Aufgaben zu den Einzelsachverhalten genannt sind. Hierbei ist insbesondere auf die Umsatzart, die Steuerpflicht, die Bemessungsgrundlage für steuerpflichtige Umsätze und auf den Vorsteuerabzug einzugehen. Die Umsatzsteuer für steuerpflichtige Umsätze ist zu berechnen. Wo es der Sachverhalt erlaubt, ist auch anzugeben, in welchem Voranmeldungszeitraum die Steuer entsteht bzw. zu berichtigen ist und die Vorsteuer abgezogen werden kann.

Begründen Sie bitte Ihre Entscheidungen unter Angabe der gesetzlichen Bestimmungen.

Sachverhalt 1:

Ingrid Prännel (P) ist seit mehreren Jahren als erfolgreiche Steuerberaterin tätig. Ihre Kanzleiräume befinden sich in dem in ihrem Alleineigentum stehenden Gebäude in Bad Kreuznach, Steurgasse 66. Ihr Ehemann Felix Hauendauer (H) war bis Ende Juli 2016 als angestellter Mitarbeiter in der Kanzlei seiner Ehefrau tätig.

Das Gebäude Steurgasse 66 mit vier Etagen je 150 qm Nutzfläche hatte P in 2015 schlüsselfertig errichten lassen (Bauantrag Februar 2015). Der beauftragte Generalunternehmer stellte mit Abnahme der Arbeiten, die am 30.11.2015 stattfand, insgesamt 480.000 € zuzüglich 91.200 € Umsatzsteuer in Rechnung.

Seit dem 1.1.2016 wird das Gebäude, wie von P von Anfang an beabsichtigt, folgendermaßen genutzt:

- EG: In den Räumen befindet sich die Kanzlei von P.
- 1. OG: Vermietet als Arztpraxis an den Allgemeinmediziner Dr. med. Bach für monatlich ortsübliche 1.200 €. Mit getrenntem Vertrag mietet Dr. Bach erst ab März 2017 darüber hinaus vier Stellplätze vor dem Gebäude zu je 25 € monatlich von P an, nachdem sich Patienten über begrenzte Parkplatzmöglichkeiten beklagten. Sämtliche Mietzahlungen sind zum dritten Kalendertag des Folgemonats zu leisten.
- 2. OG: Vermietet an den Rechtsanwalt Christian Stadler für monatlich ortsübliche 1.200 €, der die Räume für seine Anwaltskanzlei (Jahresumsatz ca. 500.000 €) nutzt. Stadler zahlt im Januar 2016 die Miete für das gesamte Jahr als Einmalbetrag im Voraus.
- 3. OG: Die Räume werden von P und H als Wohnung genutzt.

Soweit möglich, hat P auf eine möglicherweise bestehende Steuerbefreiung verzichtet und insoweit die Umsatzsteuer zusätzlich zu den oben genannten Beträgen in Rechnung gestellt.

H wagt im August 2016 den Schritt in die Selbständigkeit und eröffnet ein Tea-Bubbles-Shop. H rechnete objektiv nachweisbar bereits für das Jahr 2016 mit Einnahmen von 7.000 €. Tatsächlich zeichnete sich Ende November 2016 ab, dass seine Einnahmen bis Ende des Jahres tatsächlich 10.000 € erreichen werden.

Da P's Mieter Stadler den bestehenden Mietvertrag zum 31.7.2016 überraschend gekündigt hatte (P erstattete Stadler am 3.8.2016 die überzahlte Miete), überließ sie die frei werdenden Räume ab dem 1.8.2016 ihrem Mann, der darin sein Tea-Bubbles-Shop eröffnete. Um ihm eine Unterstützung in der Gründungsphase zukommen zu lassen, vereinbarte sie laut Mietvertrag einen Mietpreis von monatlich 400 € zzgl. 76 € Umsatzsteuer zzgl. 50 € Nebenkosten. Für H ein guter Preis, da P je Wohnung mit laufenden Ausgaben von monatlich 150 € (netto, davon berechtigen nur 100 € zum Vorsteuerabzug) rechnen muss. Der Mietvertrag erfüllt die Voraussetzungen einer ordnungsgemäßen Rechnung. H hat gegenüber dem Finanzamt bezüglich der Besteuerungsform keinen Antrag gestellt.

Aufgabe zu Sachverhalt 1:

Zu beurteilen ist P für die Besteuerungszeiträume 2015, 2016 und 2017.

P begehrt einen möglichst hohen Vorsteuerabzug.

Sachverhalt 2:

A. Andreas Glückfrau (G), ein Bauunternehmer aus Mayen, hat sich im Lauf der Jahre die Fähigkeit der Reparatur von Baumaschinen angeeignet. Deshalb wird er auch gelegentlich von befreundeten Bauunternehmern gebeten, entsprechende Reparaturen auszuführen. Am 2.4.2017 hat G von seinem Schwager Daniel Lockenfluss (L), der in Warschau (Polen) ein Bauunternehmen betreibt, einen Bagger der Marke Hyundai repariert. L brauchte G nur die verwendeten Kleinmaterialien und Reisekosten, die hauptsächlich durch die Fahrt nach Warschau entstanden waren, zu ersetzen. Insgesamt waren L Kosten in Höhe von 1.200 € netto entstanden. Einem Fremden hätte G zusätzlich 1.500 € (netto) Lohn in Rechnung gestellt. Als Anzahlung überwies L auf das Konto des G am 27.3.2017 800 €. Da L nicht über genügend Geldmittel zur Entrichtung des noch ausstehenden Betrages verfügte, nahm G am 7.5.2017 statt Geld eine bisher im Unternehmen des L eingesetzte Mischmaschine in Zahlung. Der gemeine Wert der Maschine betrug 600 €. G beauftragte das polnische Transportunternehmen Düsenflügel (D) mit der Überführung der Maschine nach Koblenz, weil G beabsichtigte, die Maschine an der dortigen Baustelle einzusetzen (Streckenanteil Polen 500 km, Deutschland 650 km). D stellte dem G hierfür nach erfolgter Überführung am 15.5.2017 umgerechnet 150 € in Rechnung. L erteilte dem G keine Rechnung.

B. G hatte vor einigen Jahren in Wasserbillig (Luxemburg) ein unbebautes Grundstück erworben, um auf diesem Grundstück eine Niederlassung zu errichten. Folglich hatte er das Grundstück bei Erwerb seinem Unternehmensvermögen zugeordnet. Zu Beginn des Jahres 2017 gab G dieses Vorhaben endgültig auf und entschloss sich, das Grundstück an die Privatperson Raphael König (K) zu einem Kaufpreis von 200.000 € mit Übergang von Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahren zum 1.2.2017 zu veräußern. Der zivilrechtliche Eigentumsübergang erfolgte am 3.4.2017.

Im Vorfeld des Verkaufs hatte G den Sachverständigen Marco Ustraff (U) aus Trier damit beauftragt, ein Gutachten zum Verkaufswert des unbebauten Grundstücks zu erstellen. U, der über einschlägige Erfahrungen auf dem Immobilienmarkt in Luxemburg verfügt, erteilte G Anfang Januar 2017 für sein Gutachten eine Rechnung über 1.785 €. Die darin enthaltene und gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer i. H. v. 285 € hatte G in der Voranmeldung Januar 2017 als Vorsteuer geltend gemacht.

Im Zusammenhang mit der Veräußerung des Grundstücks bezog G im Inland steuerbare weitere Eingangsleistungen, für die er bei Leistungsbezug im Januar 2017 300 € zzgl. 57 € Umsatzsteuer (zutreffend) aufbringen musste.

C. Mit K vereinbarte G die Bebauung eines ebenfalls in Wasserbillig gelegenen Grundstücks mit einem Einfamilienhaus. G errichtete das Gebäude in den Monaten Juni bis Ende Oktober 2017 mit eigenen Arbeitnehmern und Baumaterial, das er zwecks Ausführung der Arbeiten für 140.000 € zzgl. 26.600 € Umsatzsteuer im Juni 2017 im Inland erworben hatte. Die im Juli in Rechnung gestellte Umsatzsteuer hatte G in voller Höhe als Vorsteuer geltend gemacht. Dem K berechnet G bei Bauabnahme im November 240.000 €. Jeweils die Hälfte des Baumaterials brachte G in den Monaten Juni und Juli mit firmeneigenen Lastkraftwagen von Mayen zur Baustelle nach Wasserbillig. Die

verwendeten Baumaschinen hingegen ließ G von dem Fuhrunternehmer Billig (B) mit Sitz in Koblenz im Juni transportieren. B berechnete am 4.7.2017 1.000 € zzgl. 190 € USt.

Vor dem ursprünglich geplanten Rücktransport im November konnte G sämtliche Baumaschinen am 8.11.2017 an den in Wasserbillig ansässigen Bauunternehmer Alexander Teufelweich (T) für 27.000 € verkaufen. T benötigte die Maschinen für seine geplante Unternehmenserweiterung. Er übernimmt die Baumaschinen an der Baustelle des G am 13.11.2017. Für G bei einem Wiederbeschaffungswert der Maschinen i.H.v. 16.000 € ein lohnendes Geschäft.

- D. Der befreundete Bauunternehmer Fabian Portwein (P) aus Lahnstein beauftragte G mit der Generalüberholung einer Maschine. Die Maschine gehörte einem Kunden des P aus Bern (Schweiz), der ebenfalls als Bauunternehmer tätig ist. P verbrachte Anfang Juli die Maschine von Bern nach Mayen. Für die durchgeführten Arbeiten verwendete G Nebenstoffe. G berechnete dem P nach Abschluss der Arbeiten und Transport der Maschine mit eigenen Lastkraftwagen durch einen Mitarbeiter des G nach Bern am 26.7.2017 marktüblich 800 €.

Aufgabe zu Sachverhalt 2:

Zu beurteilen ist G für den Besteuerungszeitraum 2017.

Teil III Bewertungsrecht/ Erbschaftsteuer

Sachverhalt 1

Der in Oldenburg lebende Witwer Konrad Klaiber (geboren am 05.03.1950) hat im Wege vorweg genommener Erbfolge Teile seines Vermögens bereits zu Lebzeiten auf seine Tochter Elke Klaiber (geboren am 01.04.1976) übertragen.

Im Einzelnen sind folgende Verfügungen festzustellen:

1. Kaufpreisrente Grundstücksverkauf

Konrad Klaiber (KK) war Berechtigter einer übertrag- und vererbaren Kaufpreisrente mit monatlich 1.000 € aus dem Verkauf eines Grundstücks. Er hatte mit dem Käufer vereinbart, dass die Rentenzahlung am 01.01.2011 beginnen und bis zum Tode des KK laufen sollte, mindestens aber 17 Jahre, höchstens jedoch 25 Jahre, und zwar zahlbar jeweils zum Monatsanfang. Die Zahlungen sind bisher vereinbarungsgemäß erfolgt. Die Rentenforderung wurde mit Wirkung zum 01.04.2016 auf die Tochter Elke Klaiber (EK) übertragen.

2. Einfamilienhaus Oberhausen, Rauchstraße 12

Da KK seit dem 01.01.2016 in einer Eigentumswohnung in Köln lebt, hat er sein bisher von ihm selbst bewohntes und in Oberhausen, Rauchstraße 12 gelegenes Einfamilienhaus auf seine Tochter übertragen, die seitdem dieses Haus bewohnt. Wegen der besonders luxuriösen Ausstattung des Gebäudes sind keine Vergleichsobjekte vorhanden, so dass der zuständige Gutachterausschuss keine Vergleichspreise angeben kann. Es sind auch keine Vergleichsfaktoren aus geeigneten Bezugseinheiten zu ermitteln, aus denen sich der Vergleichswert ergeben könnte. Das im Jahre 1999 fertig gestellte und freistehende Einfamilienhaus befindet sich auf einem 700 m² großen Grundstück. Die Bodenrichtwerte in der Rauchstraße hatten sich in den letzten 8 Jahren um 1/3 erhöht; sie betragen zum Bewertungsstichtag 230 €/m². Das Gebäude der Standardstufe 5 hat keinen Keller und weist eine sich auf das Erdgeschoss sowie ausgebaute Dachgeschoss erstreckende Brutto-Grundfläche von 335 m² auf.

Der entsprechende Schenkungsvertrag wurde im Februar 2016 abgeschlossen. Die Auflassung erklärten die Beteiligten am 01.04.2016. Am selben Tag gaben sie auch die zur Eigentumsumschreibung notwendigen Erklärungen beim Grundbuchamt ab (Antrag und Bewilligung). Die Eintragung der EK als neue Eigentümerin in das Grundbuch erfolgte am 20.04.2016.

3. Geldzuwendung für Grundstückskauf

EK will ein am 04.06.2013 fertig gestelltes Mietwohngrundstück für 1.200.000 € erwerben, dessen Wohnungen für insgesamt 70.000 € jährlich (ortsüblich) einschließlich 10.000 € umlagefähige Nebenkosten vermietet werden. KK überweist ihr am 15.02.2016 einen Betrag in Höhe von 600.000 € mit der Auflage, mit diesen Mitteln das besagte Mietwohngrundstück zu erwerben. Das Gebäude befindet sich auf einem 1.200 m² großen Grundstück, dessen Bodenrichtwert zum Bewertungsstichtag 180 €/m² beträgt.

Zugleich hat sich KK jedoch ein lebenslängliches Nießbrauchsrecht in Höhe von 20 % des Nettoüberschusses aus der Vermietung des Grundstücks „vorbehalten“. Dieser Nettoüberschuss wird voraussichtlich in Zukunft insgesamt durchschnittlich 40.000 € jährlich betragen.

Die Auflassung wurde am 01.04.2016 erklärt. Am selben Tag sind auch die Grundbucheinträge gestellt worden (Eintragungsantrag und Eintragungsbewilligung). EK wurde am 15.05.2016 als neue Eigentümerin im Grundbuch eingetragen.

4. Ausscheiden aus der K+K Bau GmbH

KK und EK waren mit gleicher Beteiligungsquote die einzigen Gesellschafter der K+K Bau GmbH, deren alleinige Geschäftsführerin EK ist. Die Gesellschaft hat ein Stammkapital in Höhe von 200.000 €. Die K+K Bau GmbH hat weniger als 10 % Verwaltungsvermögen; sie beschäftigt 23 Mitarbeiter. Ein für schenkungsteuerliche Zwecke gemäß § 11 Abs. 2 i. V. m. §§ 199 ff. BewG von dem Wirtschaftsprüfer W. Weber am 19.02.2016 erstelltes Gutachten kommt zu dem Ergebnis, dass die beiden Geschäftsanteile jeweils einen Verkehrswert von 780.000 € haben und dass sich die Buchwerte der Beteiligungen auf jeweils 400.000 € belaufen.

In § 16 der GmbH-Satzung ist folgendes geregelt:

- (1) Die Einziehung eines Geschäftsanteils gemäß § 34 GmbHG ist mit Zustimmung des betreffenden Gesellschafters jederzeit möglich.*
- (2) Scheidet ein Gesellschafter gleich aus welchem Grund aus der Gesellschaft aus, so wird sein Anteil eingezogen; dem ausscheidenden Gesellschafter erwächst ein Abfindungsanspruch, der dem Buchwert der Beteiligung entspricht. Die Auszahlung erfolgt in acht Halbjahresraten; der Abfindungsanspruch ist mit 5 % p. a. zu verzinsen.*
- (3) Jeder Gesellschafter kann seine Gesellschafterstellung mit einer Frist von drei Monaten zum Ende eines Kalendervierteljahres (d. h. zum 31.03., 30.06, 30.09. oder zum 31.12. eines Jahres) schriftlich aufkündigen. In diesem Fall greift Abs. 2 dieser Bestimmung.*

KK hat im Dezember 2014 formwirksam seine Beteiligung an der K+K Bau GmbH zum 31.03.2016 aufgekündigt. Absprachegemäß vollzog EK als Geschäftsführerin der K+K Bau GmbH bereits am 01.04.2016 ordnungsgemäß die Einziehung der Geschäftsanteile ihres Vaters gemäß § 34 Abs. 1 GmbHG und veranlasste im April 2016 die Auszahlung der ersten Abfindungsrate in Höhe von 50.000 € an KK.

5. Grundstück Rauchstraße 14

KK hatte bereits im Jahr 2008 seiner Tochter Elke ein unbebautes Grundstück in Oberhausen in der Rauchstraße 14 geschenkt. Er hatte dieses im Januar 2008 zu einem Kaufpreis in Höhe von 178.000 € erworben und drei Monate später im April 2008 seiner Tochter übereignet. Der zutreffende Grundbesitzwert für Schenkungsteuerzwecke beträgt im April 2008 138.000 €.

Das Grundstück liegt unmittelbar neben dem 700 m² großen Einfamilienhaus (vgl. Ziffer 2) und hat eine Fläche von 1.002 m². Für dieses Grundstück gelten sowohl in 2008 als auch in 2016 dieselben Bodenrichtwerte wie für das Einfamilienhausgrundstück. Das Finanzamt hat diese Schenkung bisher nicht erfasst, da es infolge des persönlichen Freibetrags in 2008 nicht zu einer Steuerfestsetzung gekommen wäre.

Aufgabe zu Sachverhalt 1

EK ist kürzlich vom Finanzamt wegen der Sachverhalte in Ziffer 1 bis 5 zur Abgabe einer Schenkungsteuererklärung aufgefordert worden. Sie möchte wissen, ob und in welcher Höhe das Finanzamt eine Schenkungsteuer festsetzen und erheben kann.

Sachverhalt 2

Der 76 jährige Roland Rundlich (RR) und seine um 10 Jahre jüngere Ehefrau Carola Rundlich (CR) errichteten am 26.04.2011 ein gemeinschaftliches Testament, in dem sie sich für den ersten Todesfall jeweils zu Alleinerben einsetzten und für den zweiten Todesfall ihr einziges Kind, den am 02.04.1977 geborenen Sohn Hans Rundlich (HR), zum Alleinerben bestimmten (Berliner Testament). Die Ehegatten Rundlich lebten im Güterstand der Zugewinnngemeinschaft. Zu Beginn ihrer Ehe hatten sie kein nennenswertes Vermögen.

RR war lange krank. Kurz vor seinem Tod wurde er in die Uniklinik Heidelberg eingewiesen. Dort verstarb er am 08.10.2013 im Beisein seiner Ehefrau Carola und seines Sohnes Hans. Er wurde aufgrund des Testaments vom 26.04.2011 von CR allein beerbt. Das Vermögen des RR betrug am Todestag 1.500.000 € (Steuerwert = 1.420.000 €). CR hatte kein (wesentliches) eigenes Vermögen. Erbschaftsteuer fiel wegen der bestehenden Freibeträge und Freistellungen (§§ 16, 17 und 5 ErbStG) nicht an.

Völlig unerwartet verstarb auch CR am 12.05.2016. Im Juni 2016 ermittelte S, der Steuerberater der CR, auf Verlangen des HR ein erbschaftsteuerpflichtiges Vermögen in Höhe von 1.720.000 € (Steuerwert = 1.650.000 €). Das von RR geerbte Vermögen hatte in den letzten zwei Jahren eine wesentliche Wertsteigerung erfahren. Die Differenz zwischen Verkehrswert und Steuerwert beruht auf Bewertungsdifferenzen nach Ansatz des Sachwertverfahrens der §§ 189 ff. BewG bei einem in den Nachlass fallenden Grundstück. Steuerberater S berücksichtigte bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens der CR Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Finanzamt in Höhe von 13.320 € als Erblasserverbindlichkeiten gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG. Es handelte sich dabei um die zutreffend ermittelte Einkommensteuerschuld der CR im Todesjahr (Veranlagungszeitraum 2016 inklusive Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) nach Abzug geleisteter Vorauszahlungen.

RR und CR lebten in Heidelberg in Miete. HR wohnt mit seiner Familie in einer Eigentumswohnung in Straßburg. Das für HR zuständige Erbschaftsteuerfinanzamt hat ihn aufgefordert, eine Erbschaftsteuererklärung abzugeben.

HR wendet sich deshalb am 31.07.2016 an StB/RA Walter Weingart (WW) und bittet ihn um eine erbschaftsteuerliche Beratung und Vertretung gegenüber dem Erbschaftsteuerfinanzamt. WW ist spezialisiert auf erbrechtliche und erbschaftsteuerliche Sachverhalte und hat insbesondere zum Pflichtteilsrecht zahlreiche Fachaufsätze veröffentlicht.

Aufgabe zu Sachverhalt 2

Mit welchen erbschaftsteuerlichen Belastungen muss HR nach dem Tod von CR rechnen. Welche erbrechtlichen und erbschaftsteuerlichen Überlegungen wird WW anstellen und welchen Ratschlag wird er HR am 31.07.2016 erteilen, um die Erbschaftsteuer möglichst niedrig zu halten

Fallabwandlung zu Sachverhalt 2

Unterstellen Sie, dass HR am 30.07.2016 einen unverschuldeten Verkehrsunfall erleidet, in das Krankenhaus kommt und deshalb den Termin bei WW am 31.07.2016 nicht wahrnehmen kann. Änderte sich etwas an der Rechtslage (Rechtsposition des HR), wenn er erst wieder am 14.01.2017 aus dem Krankenhaus käme und sich deshalb frühestens am 15.01.2017 an WW wenden könnte?

Klausurlösung

Gemischte Klausur

	Klausurenfernkurs	Klausurenpräsenzkurs
Klausur:	6-STD 2017 F-3	
Dauer:	6 Stunden	

Die Klausuraufgaben, Lösungshinweise und das sonstige Lehrmaterial dürfen weder von den Kursteilnehmern noch von Dritten verliehen, veräußert oder vervielfältigt werden. Bei Erhalt per E-Mail dürfen nur Ausdrücke zur persönlichen Verwendung des Kursteilnehmers vom empfangenen Material gemacht werden.

Lösungshinweise zur Übungsklausur Gemischte Klausur F-3

Klausurthemen

Teil I Abgabenordnung

- Einspruch gegen einen Änderungsbescheid,
- Zulässigkeit (Auslegung, § 355 AO, § 351 Abs. 1 AO),
- Korrekturvorschriften (§ 164 Abs. 2 AO, § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO, § 172 Abs. 1 Nr. 2a und Nr. 2c AO, § 173 Abs. 1 AO),
- Mitberichtigung materieller Fehler, § 177 AO
- Festsetzungsfrist (Ablaufhemmungen).

Teil II Umsatzsteuer

- Steuerbefreiung § 4 Nr. 12a UStG,
- Option § 9 UStG,
- Steuerentstehung § 13 UStG,
- Änderung BMG § 17 UStG,
- Kleinunternehmer § 19 UStG,
- Mindestbemessungsgrundlage § 10 Abs. 5 UStG,
- Vorsteuerabzugsverbot § 15 Abs. 1b UStG,
- Vorsteuerberichtigung § 15a UStG,
- Werklieferung/-leistung § 3 Abs. 4 UStG,
- innergemeinschaftlicher Erwerb § 1a UStG,
- Annahme an Zahlungs statt § 10 Abs. 2 UStG,
- umgekehrte Steuerschuld § 13b UStG,
- Vorsteuerausschluss § 15 Abs. 2 Nr. 2 UStG,
- innergemeinschaftliches Verbringen § 3 Abs. 1a UStG,
- Lohnveredlung § 7 UStG

Teil III Bewertungsrecht/ Erbschaftsteuer

- Steuerpflicht, Entstehen der Steuer, Steuerschuldnerschaft;
- Rentenkapitalisierung mit Mindestzeitrente und Höchstzeitrente;
- Bewertung eines Einfamilienhauses nach dem Sachwertverfahren gemäß §§ 189 ff. BewG;
- Bewertung eines Nießbrauch belasteten Mehrfamilienhauses nach dem Ertragswertverfahren gemäß §§ 184 ff. BewG;
- mittelbare Grundstücksschenkung;
- Abfindungsleistung bei Einziehung von GmbH-Anteilen;
- Vorerwerb gemäß § 14 ErbStG;
- Gestaltungsmöglichkeiten bei der Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen

Zum Teil I AO

Der gegen den ESt-Bescheid 04 vom 17.02.17 erhobener Einspruch ist erfolgreich, wenn er zulässig und begründet ist.

I. Zulässigkeit

1. Einspruch durch das Schreiben vom 18.03.17

G könnte bereits mit dem Schreiben vom 18.03.17 Einspruch eingelegt haben.

Mit diesem Schreiben hat G – ohne weitere Begründung - einen „Antrag auf Änderung des Einkommensteuerbescheides 04 vom 17.02.17 aus allen Sach- und Rechtsgründen“ gestellt. Sie hat dadurch zu erkennen geben, dass sie mit dem Bescheid nicht einverstanden ist und dass sie eine Nachprüfung begehrt. Dies reicht zur Annahme eines Einspruchs(begehrens) aus. Ihr Schreiben ist auch nicht als Antrag auf Änderung nach Maßgabe der Korrekturvorschriften (z.B. gem. §§ 172 ff. AO) auszulegen, da allein der Einspruch gem. § 367 Abs. 2 AO zu einer Vollüberprüfung der Sache führt und – insbesondere durch die Möglichkeit der Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO) - die Rechte des Stpfl. umfassender wahrt als ein Korrekturantrag (vgl. AEAO vor § 347 Nr. 1 letzter Satz, markieren!). [2,0]

2. Einspruchseinlegung am 16.04.17?

Der per Fax am 16.04.17 erhobene Einspruch gegen den am 17.02.17 zur Post gegebenen Änderungsbescheid ist nicht zulässig, weil die Einspruchsfrist (§ 355 Abs. 1 AO) ganz offensichtlich abgelaufen ist (siehe unten I.4.) und keine Wiedereinsetzungsgründe gem. § 110 Abs. 1 AO ersichtlich sind.

Ein solcher Einspruch ist auch weder erforderlich noch zulässig, weil gegen den Änderungsbescheid vom 17.02.17 schon zuvor wirksam Einspruch erhoben worden ist (siehe oben I.1.) (Anmerkung: Es fehlt bei diesem „Zweiteinspruch“ am Rechtsschutzbedürfnis, vgl. AEAO zu § 350 Nr. 6: es ist bereits aus diesem Grund unzulässig). [2,0]

3. Form (§ 357 AO)

Der Einspruch ist von G schriftlich, also gem. § 357 Abs. 1 Satz 1 AO formgerecht eingelegt worden. Zwar hat G nicht ausdrücklich Einspruch eingelegt, sondern einen Antrag auf Änderung gestellt. Dies ist jedoch ohne Bedeutung, da die unrichtige Bezeichnung des Einspruchs nicht schadet (§ 357 Abs. 1 Satz 3 AO).

Auch die Begründung des Einspruchs war nicht zwingend erforderlich. Bei § 357 Abs. 3 Satz 2 und 3 AO handelt es sich lediglich um „Soll-Vorschriften“. [1,0]

4. Frist (§ 355 AO)

Die Einspruchsfrist beträgt einen Monat ab Bekanntgabe des Bescheides (§ 355 Abs. 1 S. 1 AO). Die Bekanntgabe des ESt-Änderungsbescheides, der am 17.02.17 zur Post aufgegeben worden ist, erfolgte nach § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO am 20.02.17. Die Monatsfrist endete also grundsätzlich mit Ablauf des 20.03.17 (§ 108 Abs. 1 AO i.V.m. § 187 Abs. 1 und

§ 188 Abs. 2 BGB). Da dieser Tag ein Samstag ist, endete die Frist gem. § 108 Abs. 3 AO mit Ablauf des 22.03.17 („Fristenstreckung“). Da das Schreiben vom 18.03.17 am 22.03.17 beim zuständigen Finanzamt Eschwege als sog. „Anbringungsbehörde“ (§ 357 Abs. 2 Satz 1 AO) einging, ist die Frist gewahrt. [2,0]

5. Beschwer (§§ 350, 351 Abs. 1 AO)

Als Inhaltsadressatin des Änderungsbescheides mit einer Steuerfestsetzung größer Null ist G beschwert (§ 350 AO). Da sie einen bestandkräftigen Änderungsbescheid angreift, ist die sachliche Beschwer gem. § 351 Abs. 1 AO eingeschränkt: Der Änderungsbescheid kann betragsmäßig nur insoweit angegriffen werden, als die Änderung reicht. Darüber hinaus kann der Änderungsbescheid nur angegriffen werden, soweit eine Änderungsvorschrift dies zugunsten der G gestattet.

6. Ergebnis

Da alle übrigen Zulässigkeitsvoraussetzungen –unproblematisch- vorliegen, ist der Einspruch im o.g. Umfang zulässig. [1,0]

II. Begründetheit des Einspruchs

Der Einspruch ist begründet, soweit der Änderungsbescheid vom 17.02.17 rechtswidrig ist und die G in ihren Rechten verletzt ist. Gem. § 367 Abs. 2 AO ist der Bescheid grundsätzlich in vollem Umfang zu überprüfen (Grundsatz der Gesamtaufrollung). Weil der angegriffene Bescheid einen bestandkräftigen Bescheid ändert, ist § 351 Abs. 1 AO zu beachten (vgl. oben I.5.). [1,0]

1. Erhöhung des Gewinnanteils aus der KG um 5.000 €

Der Gewinnanteil i.H.v. 8.000 € (Gewinnerhöhung um 5.000 €) darf nur berücksichtigt werden, soweit eine Korrekturvorschrift dies erlaubt und die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen war.

a) Rechtsgrundlage für die Korrektur könnte § 164 Abs. 2 S. 1 AO sein. Danach kann eine Steuerfestsetzung geändert werden „solange der Vorbehalt wirksam ist“. Der ursprüngliche ESt-Bescheid vom März 06 erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Der Änderungsbescheid vom 20.09.06 enthielt bezüglich des Vorbehalts der Nachprüfung keine Aussage. Weil er also nicht ausdrücklich aufgehoben wurde (vgl. § 164 Abs. 3 Satz 1 AO), blieb der Vorbehalt der Nachprüfung im Bescheid vom 20.09.06 weiter bestehen (vgl. AEAO zu § 164 Nr. 6 Satz 1 und 2). [2,0]

Allerdings ist der Vorbehalt gem. § 164 Abs. 4 S. 1 AO entfallen (vgl. AEAO zu § 164 Nr. 7): Es greift die vierjährige Festsetzungsfrist (§ 169 Abs. 2 Nr. 2 AO). Obwohl eine Steuerhinterziehung gegeben ist, ist die zehnjährige Frist des § 169 Abs. 2 Satz 2 AO nicht anzuwenden (§ 164 Abs. 4 Satz 2 AO). Die Frist begann gem. § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO mit

Ablauf des Kj 06, da G die ESt-Erklärung 04 im Kj 06 eingereicht hat und endete mit Ablauf des Kj 10. Die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 3 AO findet keine Anwendung, weil „vor Ablauf der o.g. Festsetzungsfrist“ kein Antrag auf Änderung der Festsetzung eingegangen ist; insb. liegt in der Selbstanzeige kein Antrag auf Änderung der Steuerfestsetzung (AEAO zu § 171 Tz. 2 letzter Halbsatz). Die im Bescheid vom 17.02.17 vorgenommene Änderung konnte also nicht auf § 164 Abs. 2 AO gestützt werden. [2,0]

- b) Die Berücksichtigung des um 5.000 € erhöhten Gewinnanteils kann gem. § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO gerechtfertigt sein. Danach ist ein Steuerbescheid zu ändern, soweit ein Grundlagenbescheid, dem Bindungswirkung für diesen Steuerbescheid zukommt, erlassen wird. Grundlagenbescheid ist hier der Gewinnfeststellungsbescheid 04. Dieser wurde am 08.08.11 erlassen. Er entfaltet gegenüber dem ESt-Bescheid 04 der G Bindungswirkung, weil ihr in diesem Bescheid 8.000 € Gewinn zugerechnet werden. Das Finanzamt Eschwege muss den ESt-Bescheid 04 danach gem. § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO anpassen, [1,0] wenn dies nicht gem. §§ 169 ff AO ausgeschlossen ist. Die Festsetzungsfrist endete regulär mit Ablauf des Kj 10 (siehe oben II.1.a). Hier greift jedoch die Ablaufhemmung des § 171 Abs. 10 S. 1 AO: Da der ESt-Bescheid 04 aufgrund des Erlasses des Gewinnfeststellungsbescheides 04 geändert werden soll, endet die Festsetzungsfrist insoweit nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe dieses Bescheides. Da der Feststellungsbescheid 04 vom 08.08.11 gem. § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO am 11.08.11 bekannt gegeben worden ist, endet die Festsetzungsfrist gem. § 171 Abs. 10 mit Ablauf des 11.08.13 (§ 108 Abs. 1 AO i.V.m. § 187 Abs. 1 und § 188 Abs. 2 BGB).

Dass gegen den Feststellungsbescheid 04 Einspruch erhoben worden ist, hat keine Bedeutung: Eine Anfechtung des Grundlagenbescheides führt lediglich zur Hemmung der Feststellungsfrist des Grundlagenbescheides (§ 181 Abs. 1 S. 1 AO i.V.m. § 171 Abs. 3a AO), nicht aber zur Hemmung der Festsetzungsfrist des Folgebescheides (vgl. AEAO zu § 171 Nr. 6 und Wortlaut § 182 Abs. 1 sowie § 361 Abs. 3 AO).

Fraglich ist, ob für die Anwendung des § 171 Abs. 10 AO die Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung vom 06.06.15 maßgeblich ist. Dies ist zu verneinen: Ein Grundlagenbescheid oder eine Einspruchsentscheidung, die einen wirksam bekanntgegeben Grundlagenbescheid nicht ändert, sondern (wie hier) lediglich bestätigt, setzt keine neue Zwei-Jahresfrist in Lauf (AEAO zu § 171 Nr. 6.1).

- c) Danach durfte das Finanzamt den Gewinnanteil der G nicht von 3.000 € auf 8.000 € erhöhen. [4,0]

2. Berücksichtigung der nacherklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen und der Verwaltungskosten

Die nacherklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen und ggf. die Verwaltungskosten dürfen im Änderungsbescheid vom 17.02.17 nur berücksichtigt werden, soweit eine Korrekturvorschrift dies erlaubt und die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen war.

- a) Da eine Korrektur gem. § 164 Abs. 2 AO ausgeschlossen ist (siehe oben II. 1. a), sind die §§ 172 ff. AO zu untersuchen.
- b) Das Finanzamt hat die Berücksichtigung der nacherklärten Zinseinkünfte auf § 172 Abs. 1 Nr. 2a AO gestützt. Die Voraussetzungen dieser Norm liegen nicht vor: Die G hat lediglich eine Selbstanzeige gem. § 371 AO abgegeben, nicht jedoch (ausdrücklich) einen Antrag auf Höherfestsetzung der ESt i.S.d. § 172 Abs. 1 Nr. 2 a AO gestellt (vgl. AEAO zu § 172 Nr. 3 Satz 2 für den gleichgelagerten Fall einer Anzeige nach § 153 AO). [2,0]
- c) Als Korrekturvorschrift könnte § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO greifen. Dazu müsste eine Tatsache nachträglich bekannt geworden sein, die zu einer höheren Steuer führt. Tatsache ist alles, was Merkmal oder Teilstück eines steuergesetzlichen Tatbestandes sein kann (siehe AEAO zu § 173 Nr. 1.1). Da § 173 Abs. 1 AO auf jede Tatsache einzeln anzuwenden ist, müsste „der Zufluss von Zinseinnahmen“ nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO geprüft werden und „der Abfluss der Verwaltungskosten“ nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO. Von diesem Grundsatz macht der BFH eine Ausnahme, wenn es (wie hier) um nichterklärte Einkünfte einer ganzen Einkunftsart (Einkünfte aus Kapitalvermögen) geht. In diesem Fall stellt die „Höhe der Einkünfte“ die für die Prüfung des § 173 Abs. 1 AO (einzige) relevante Tatsache dar (siehe ausführlich AEAO zu § 173 Nr. 6.2). Im vorliegenden Fall ist Tatsache der Überschuss der Einnahmen über die Verwaltungskosten, der zu einer Erhöhung der ESt 04 um 2.200 € führt (2.400 € ./ 200 €).

Hinweis: Da es hier zu keiner Steuerminderung kommt, ist es ist auch vertretbar, § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO auf den „Zufluss der Zinseinnahmen“ (ESt 04+2.400 €) und dann § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO auf die Verwaltungskosten (ESt 04 – 200 €) anzuwenden.

Problematisch ist, ob die Tatsache „nachträglich bekannt“ geworden ist. Das ist nur dann der Fall, wenn sie der zuständige Sachbearbeiter nach abschließender Bearbeitung des zu ändernden Bescheides erfahren hätte. Die Selbstanzeige ging beim FA Eschwege am 25.09.16 ein. Am 06.10.16 lehnte das FA den Antrag der G auf Korrektur des ESt-Bescheides bezüglich der 4.000 € Betriebsausgaben ab. Diese Ablehnung ist ein Steuerbescheid (§ 155 Abs. 1 Satz 3 AO). Da der Inhalt der Steuerakten bekannt ist, hatte der Sachbearbeiter bei Erlass des Ablehnungsbescheides grundsätzlich Kenntnis von den nachgemeldeten Einnahmen aus Luxemburg. Insoweit könnte eine Korrektur nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO ausgeschlossen sein.

Hinweis: Das kann vertreten werden. Danach wäre eine Korrektur gem. § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO zu verneinen.

Der Ablehnungsbescheid erging hier jedoch allein aufgrund der eingeschränkten Prüfung des Antrags der G bezüglich der Betriebsausgaben i.H.v. 4.000 € und nicht aufgrund einer materiell-rechtlichen Prüfung der (gesamten) ESt 04. Der ESt-Bescheid vom 20.09.06 wurde somit nicht in den Regelungsgehalt des Ablehnungsbescheides aufgenommen (vgl. den ähnlich gelagerten Fall in AEAO § 173 Nr. 2.4 und BFH Beschluss v. 18.12.2014 - VI R 21/13). Danach wird dem Sachbearbeiter die Kenntnis der nachgemeldeten Einnahmen nicht zugerechnet. Diese sind nach Erlass des ESt-Bescheides vom 20.09.06, also

nachträglich bekannt geworden. Nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO ist die ESt 04 um 2.200 € zu erhöhen. [3,0]

- d) Als Korrekturvorschrift greift daneben auch § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO ein, da G die ESt im Hinblick auf die Kapitaleinkünfte gem. § 370 AO (vorsätzlich) hinterzogen hatte. Sie hat also den ESt-Bescheid 04 durch arglistige Täuschung erwirkt. Für eine Korrektur gem. § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO ist die Höhe der Steuerverkürzung maßgeblich. Hier hat G die ESt 04 i.H.v. 2.200 € hinterzogen. Dieser Betrag ergibt sich aus dem Saldo der Erhöhung der ESt um 2.400 € wegen der verschwiegenen Einnahmen abzüglich der Minderung der ESt um 200 € wegen der mit den Einnahmen zusammenhängenden Verwaltungskosten als abzugsfähige Werbungskosten.

Hinweis: Dies lässt sich aus § 370 Abs. 4 S. 3 AO ableiten: Danach spielt es für die Höhe der Steuerverkürzung zwar keine Rolle, „wenn die Steuer, auf die sich die Tat bezieht, aus anderen Gründen hätte ermäßigtwerden können“. Im vorliegenden Fall sind die Werbungskosten aber keine „anderen Gründe“, sondern hängen inhaltlich unmittelbar mit der Erzielung der Kapitaleinkünfte zusammen. Sie sind daher bei der Ermittlung der Höhe der Steuerverkürzung abzuziehen.

[3,0]

- e) Eine Korrektur nach § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO und § 173 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 AO um 2.200 € ist jedoch nicht mehr zulässig, wenn die Festsetzungsfrist abgelaufen ist (§ 169 Abs. 1 S. 1 AO). Da G eine (vorsätzliche) Steuerhinterziehung (i.H.v. 2.200 €) begangen hat, beträgt die Festsetzungsfrist gem. § 169 Abs. 2 Satz 2 AO 10 Jahre. Die Frist begann gem. § 170 Abs. 2 Nr. 1 AO mit Ablauf des Kalenderjahres 06, da die ESt-Erklärung 04 erst im Jahre 06 beim FA einging.

Sie endete grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahres 16. Die von G im Jahre 16 erstattete Selbstanzeige nach § 371 AO führt gem. § 171 Abs. 9 AO zu einer Ablaufhemmung von einem Jahr ab Eingang beim FA Eschwege als zuständigem Wohnsitz-FA am 25.09.16. Maßgeblich ist der Eingang bei der für die Steuerfestsetzung zuständigen Finanzbehörde (vgl. Tipke/ Kruse § 171 Tz. 85). Diese Jahresfrist endete mit Ablauf des 25.09.17. Da der Änderungsbescheid am 17.02.17 zur Post aufgegeben wurde, war die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen.

- f) Entgegen der Ansicht der G ist die Korrektur auch nicht durch § 371 Abs. 1 AO ausgeschlossen. Einzige Rechtsfolge dieser Strafnorm ist, dass G nicht nach § 370 AO bestraft wird. Sie ändert nichts daran, dass G eine Steuerhinterziehung begangen hat und der ESt-Bescheid 04 entsprechend zu korrigieren ist.

- g) Folglich durfte eine Korrektur nach den §§ 172 Abs. 1 Nr. 2c und 173 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 AO durch den Änderungsbescheid vom 17.02.17 (nur) i.H.v. 2.200 € erfolgen.

[3,0]

3. Berücksichtigung der Aufwendungen für die Schulung zur heilpraktischen Homöopathin und der Erhöhung des Gewinnanteils aus der KG

a) Nach §§ 367 Abs. 2 Satz1 AO i.V.m. § 351 Abs. 1 Alt. 1 AO ist der Änderungsbescheid in vollem Umfang zu prüfen, soweit die Änderung betragsmäßig reicht (vgl. AEAO zu § 351 Nr. 1). Daraus folgt, dass im Rahmen von 17.000 € - 19.200 € alle materiell-rechtlichen Fehler (§ 177 Abs. 3 AO) ohne das Eingreifen von Korrekturvorschriften ausgemerzt werden müssen. Die Untergrenze ergibt sich aus der bestandskräftigen ESt-Festsetzung vom 20.09.06. Die Obergrenze ergibt sich aus § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO und § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO, nach denen die Bestandskraft des Bescheides vom 20.09.04 i.H.v. 2.200 € durchbrochen wird. [1,0]

b) Die Aufwendungen für die Schulung zur heilpraktischen Homöopathin i.H.v. 4.000 € stellen Betriebsausgaben dar, die sich i.H.v. 1.600 € steuermindernd auswirken. Die ESt 04 ist danach materiell-rechtlich um 1.600 € zu hoch festgesetzt. Der Gewinnanteil der G aus der KG ist im Bescheid vom 20.09.06 nur i.H.v. 3.000 € berücksichtigt worden. Das FA durfte den tatsächlichen Gewinnanteil i.H.v. 8.000 € wegen § 169 Abs. 1 S. 1 AO nicht ansetzen (siehe oben II.1). Bleibt es dabei, ist die ESt 04 insoweit i.H.v. 2.000 € (5.000 € x 40%) materiell-rechtlich zu niedrig festgesetzt.

Die Berücksichtigung beider materiellen Fehler führt im Saldo einer ESt-Erhöhung von 400 €. Diese 400 € dürfen die ESt 04 nicht zu Lasten der G (über den Betrag von 19.200 € hinaus) erhöhen, weil insoweit keine Korrekturvorschrift greift (siehe oben II.1.)

4. Ergebnis der Begründetheitsprüfung

Die ESt-04 ist also i.H.v. 19.200 € festzusetzen: 17.000 € (ESt-Festsetzung vom 20.09.06) + 2.200 € (§ 172 Abs. 1 Nr. 2c AO bzw. § 173 Abs. 1 Nr. 1 und 2 AO).

[3,0]

III. Ergebnis:

Der Einspruch ist nach allem teilweise begründet. Das FA hat eine Einspruchsentscheidung mit folgendem Entscheidungssatz (Tenor) zu erlassen: „Die ESt 04 wird i.H.v. 19.200 € festgesetzt. Im Übrigen wird der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen.“

[2,0]

[Punktzahl Teil I - AO: 35,0]

Zum Teil II Umsatzsteuer

Sachverhalt 1:

Aufgabe 1

Die Nutzung des EG durch P ist ein nicht steuerbarer Innenumsatz. Innerhalb des einheitlichen Unternehmens von P (bestehend aus Steuerberatungskanzlei und Vermietungstätigkeit) werden keine umsatzsteuerlich relevanten Leistungen erbracht, § 2 Abs. 1 S. 2 UStG, A 2.7 Abs. 1 S. 3 UStAE. [0,5]

Mit der Vermietung des 1. OG sowie der Stellplätze an Dr. Bach erbringt P eine sonstige Leistung in Form der Duldung, § 3 Abs. 9 S. 1 u. 2 UStG. Leistungsort ist nach § 3a Abs. 3 Nr. 1a UStG der Belegenheitsort des Grundstücks in Bad Kreuznach, Inland § 1 Abs. 2 S. 1 UStG. Die Vermietungsleistung ist steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UStG, aber steuerfrei nach § 4 Nr. 12a UStG. Die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen ist nach § 4 Nr. 12 S. 2 UStG steuerpflichtig. Die Vermietung ist allerdings dann umsatzsteuerfrei, wenn sie, wie vorliegend, eine Nebenleistung zu einer steuerfreien Grundstücksvermietung ist. Für die Annahme einer Nebenleistung ist es unschädlich, wenn die steuerfreie Grundstücksvermietung und die Stellplatzvermietung zivilrechtlich in getrennten Verträgen vereinbart werden. Beide Verträge müssen aber zwischen denselben Vertragspartnern abgeschlossen sein. Die Verträge können auch zu unterschiedlichen Zeiten zustande kommen (A 4.12.2 Abs. 3 S. 5 - 7 UStAE).

Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung ist nach § 9 Abs. 1 UStG zulässig, da neben der verzichtsfähigen Steuerbefreiung des § 4 Nr. 12 UStG eine Vermietung an den Unternehmer Dr. Bach für sein Unternehmen, die Arztpraxis, erfolgt. Allerdings führt Dr. Bach steuerfreie Umsätze nach § 4 Nr. 14a UStG aus, die ihn nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. P kann folglich gem. § 9 Abs. 2 UStG nicht auf die Steuerbefreiung verzichten. [2]

P erbringt im 2. OG gegenüber Stadler bis zum 31.07.2016 eine steuerbare und grundsätzlich steuerfreie Vermietungsleistung (s.o.). Die Option ist zulässig, da P an einen anderen Unternehmer (Rechtsanwalt) für dessen Unternehmen vermietet. Der Rechtsanwalt verwendet seinerseits die empfangene Leistung ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, § 15 Abs. 2 UStG i.U. Die Option wird durch offenen Ausweis der Umsatzsteuer, regelmäßig im Mietvertrag, ausgeübt. Die Bemessungsgrundlage beläuft sich auf monatlich 1.200 €, § 10 Abs. 1 S. 1 u. 2 UStG. Die Umsatzsteuer beim Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG auf 228 €. Da es sich um Teilleistungen gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 u. 3 UStG handelt, entsteht die Umsatzsteuer grundsätzlich mit Ablauf des jeweiligen Monats (Mietabrechnungszeitraum). Wegen Zahlung der Jahresmiete im Januar 2016, also vor Ausführung der Teilleistungen, entsteht die Umsatzsteuer nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 4 UStG bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums der Vereinnahmung, also mit Ablauf des Januar 2016 i.H.v. 2.736 €. Steuerschuldner ist P, § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG.

[1,5]

Durch die Erstattung der Anzahlung im August i.H.v. 7.140 € mindert sich die Bemessungsgrundlage gem. § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG i.V.m. § 17 Abs. 1 S. 1 UStG i.H.v. 6.000 €. P hat die Minderung der Umsatzsteuer i.H.v. 1.140 € gem. § 17 Abs. 1 S. 7 UStG im Voranmeldungszeitraum August 2016 zu erfassen. [0,5]

Die steuerbare Vermietung ab August 2016 an H ist zwingend steuerfrei.

Als Besteuerungsform kommt für H die Regelbesteuerung oder die besondere Besteuerungsform des Kleinunternehmers in Betracht. Da H als inländischer Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Laufe des Jahres 2016 neu aufnimmt (unselbständige Tätigkeit als Angestellter bis Juli 2016 i.S.v. § 2 Abs. 2 Nr. 1 UStG), ist zur Prüfung der Umsatzgrenzen des § 19 Abs. 1 S. 1 UStG allein auf den voraussichtlichen Umsatz des laufenden Kalenderjahres abzustellen. Hierbei ist entsprechend der Zweckbestimmung des § 19 Abs. 1 UStG die Grenze von 17.500 € maßgebend, A 19.1 Abs. 4 UStAE.

Eine Kürzung des Gesamtumsatzes nach § 19 Abs. 3 UStG wegen steuerbefreiten Umsätzen kommt nicht in Betracht. Allerdings hat eine Umrechnung auf den Jahresgesamtumsatz nach § 19 Abs. 3 S. 3 u. 4 UStG zu erfolgen, der sich auf 16.800 € beläuft (7.000 €: 5 Monate x 12). Damit überschreitet H die Grenze des Brutto-Jahres-Ist-Gesamtumsatzes nach § 19 Abs. 1 UStG in 2014 nicht. Dass die Grenze tatsächlich im Laufe des Kalenderjahres überschritten wird, ist ohne Bedeutung (A 19.1 Abs. 3 S. 5 UStAE). [2]

Demnach wird die Umsatzsteuer für Umsätze des Kleinunternehmers H nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG nicht erhoben, unter anderem ist aber auch der Vorsteuerabzug ausgeschlossen, § 19 Abs. 1 S. 4 UStG. Die Option zur Regelbesteuerung durch (formlosen) Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach § 19 Abs. 2 UStG wurde laut Sachverhalt / allgemeine Hinweise nicht ausgeübt, da H den entsprechenden Antrag beim Finanzamt nicht gestellt hat. [1]

Dies führt dazu, dass P auf die Steuerbefreiung der Vermietungsleistungen gegenüber H nach § 9 Abs. 2 UStG in 2016 nicht verzichten kann, A 9.2 Abs. 2 S. 2 UStAE. P tätigt mit dem zwingend steuerfreien Umsatz einen Ausschlussumsatz, § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG. Die ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet P wegen unrichtigem Steuerausweis nach § 14c Abs. 1 UStG monatlich, § 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG. P ist Steuerschuldner, § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG.

[1]

Ab 2017 unterliegt H der Regelbesteuerung. Sein tatsächlicher Gesamtumsatz in 2016 betrug nach Umrechnung in einen Jahresgesamtumsatz nach § 19 Abs. 3 S. 3 u. 4 UStG 24.000 € (> 17.500 €). P kann nunmehr auf die Steuerbefreiung der Vermietungsleistung nach den oben dargestellten Grundsätzen verzichten (§ 9 Abs. 1 u. 2 UStG). Die Gegenleistung beläuft sich einschließlich der Nebenleistungen (A 4.12.1 Abs. 5 UStAE) auf monatlich 526 €. Die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 1 S. 1 u. 2 UStG auf 442 €, die Umsatzsteuer auf 84 €. Da P an ihren Ehegatten H (= Angehöriger i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 AO) eine sonstige Leistung ausführt, ist gem. § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG das Entgelt nach § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG anzusetzen, wenn das entrichtete Entgelt niedriger als die Werte nach § 10 Abs. 4 UStG ist.

Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 Nr. 2 S. 1 UStG sind die laufenden Ausgaben, soweit sie zum Vorsteuerabzug berechtigt haben = monatlich 100 €.

Darüber hinaus sind nach § 10 Abs. 4 Nr. 2 S. 2 u. 3 UStG die Herstellungskosten, verteilt auf den 10-jährigen Berichtigungszeitraum nach § 15a Abs. 1 S. 2 UStG zu berücksichtigen = 480.000 € HK : 10 Jahre = 48.000 € jährlich x 25 % für 2. OG = 12.000 € : 12 Monate = 1.000 € monatlich.

Damit ist die Mindestbemessungsgrundlage mit monatlich 1.100 € anzusetzen, die Umsatzsteuer mit 209 €. Die Steuer entsteht mit Ablauf eines jeden Monats (= Teilleistungszeitraum), § 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 u. 3 UStG. Steuerschuldner ist P, § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG. [2,5]

Die Nutzung des 3. OG zu eigenen Wohnzwecken führt nicht zu einer gegen Entgelt gleichgestellten sonstigen Leistung nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG, da insoweit bei Leistungsbezug der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1b UStG ausgeschlossen war (§ 27 Abs. 16 UStG). [0,5]

Vorsteuerabzug

Die Vorsteuer aus der Herstellung des Gebäudes ist nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 u. 2 UStG abziehbar. Insbesondere wurde laut allgemeinen Hinweisen zum Sachverhalt der gemischt verwendete Gegenstand dem Unternehmensvermögen zugeordnet. Für den außerunternehmerisch genutzten Gebäudeteil greift das Abzugsverbot des § 15 Abs. 1b UStG (i.V. § 27 Abs. 16 UStG i.U.). Die für den Vorsteuerabzug maßgebende Verwendungsabsicht schließt nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG für das 1. OG (zwingend steuerfreie Vermietung) den Vorsteuerabzug aus. Die auf das EG sowie das 2. OG entfallende Vorsteuer ist abzugsfähig, § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.U. Die Vorsteuer aus den Herstellungskosten, die das einheitliche Gebäude betreffen (A 15.17 Abs. 5 S. 6 UStAE) ist nach § 15 Abs. 4 UStG (bzgl. § 15 Abs. 1b UStG gilt § 15 Abs. 4 S. 4 UStG) nach dem Verhältnis der Nutzfläche aufzuteilen (A 15.17 Abs. 7 S. 4 UStAE). Im Voranmeldungszeitraum der Leistungsausführung November 2015 können gem. § 16 Abs. 2 UStG 45.600 € Vorsteuern geltend gemacht werden. [2]

Die zwingend steuerfreie Vermietung an H vom 1.8.2016 bis 31.12.2016 führt zu einer Änderung der Verhältnisse i.S.d. § 15a Abs. 1 UStG im Berichtigungszeitraum (ab erstmaliger Verwendung 1.1.2016 bis 31.12.2025, § 15a Abs. 1 S. 2 UStG; Vereinfachung des § 45 UStDV hier nicht erforderlich). Die tatsächliche Verwendung in 2016 berechtigt i.H.v. 39,58 % zum Vorsteuerabzug (1.1 – 31.7. = 7 x 50% Abzugsumsatz + 1.8. – 31.12. = 5 x 25 % Abzugsumsatz; 475 %: 12 Monate). Die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse berechtigten zu 50 % zum Vorsteuerabzug, folglich ändern sich die Verhältnisse i.H.v. 10,42 %punkte. Die Vorsteuerkorrektur ist damit nicht nach § 44 Abs. 2 UStDV gesperrt (mind. 10 %punkte Abweichung). Gem. § 15a Abs. 5 S. 1 UStG entfallen auf 2016 9.120 € Vorsteuer (1/10 von 91.200€). Die Vorsteuerkorrektur zuungunsten der P i.H.v. 950,30 € ist nach § 44 Abs. 3 S. 1 UStDV in der Umsatzsteuer-Jahresfestsetzung zu berücksichtigen. In 2017 entspricht die tatsächliche Verwendung den für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnissen. Eine Berichtigung nach § 15a UStG ist damit ausgeschlossen. [2,5]

Sachverhalt 2:

A. Reparatur Bagger

Mit der Reparatur erbringt G an den Unternehmer L eine Werkleistung nach § 3 Abs. 9 S. 1 UStG i.V.m. § 3 Abs. 4 UStG i.U. G und L haben einen Werkvertrag nach § 631 BGB geschlossen. G verwendet keine von ihm beschafften Hauptstoffe, sondern nur Kleinmaterialien. Der Ort bestimmt sich nach § 3a Abs. 2 S. 1 UStG, folglich dem Unternehmenssitz des Leistungsempfängers L in Warschau. Die im Ausland (§ 1 Abs. 2 S. 2 UStG) bewirkte Werkleistung ist nicht steuerbar. Folglich wird die vor Leistungsausführung vereinnahmte Anzahlung nicht der Steuer nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a S. 4 UStG unterworfen. G hat den Vorgang nach § 18a Abs. 2 UStG in seiner Zusammenfassenden Meldung zu erfassen sowie nach § 18b Nr. 2 UStG auch in seiner Voranmeldung anzugeben. [1]

Mit dem Erwerb der Mischmaschine verwirklicht G einen innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt i.S.d. § 1a Abs. 1 UStG. Der Liefergegenstand (Mischmaschine) gelangt bei der bewegten Lieferung des L an den G aus dem Mitgliedstaat Polen (§ 1 Abs. 2a S. 1 UStG) in den anderen Mitgliedstaat Deutschland, § 1a Abs. 1 Nr. 1 UStG. G ist Unternehmer und erwirbt den Gegenstand für sein Unternehmen, § 1a Abs. 1 Nr. 2 Bst. a UStG. Der Lieferer L ist Unternehmer und führt die Lieferung im Rahmen seines Unternehmens (Hilfsgeschäft) gegen Entgelt (tauschähnlicher Umsatz) aus und ist auch kein Kleinunternehmer, § 1a Abs. 1 Nr. 3 Bst. a und b UStG. [1]

Der innergemeinschaftliche Erwerb ist gem. § 3d S. 1 UStG im Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Versendung befindet, hier also in Koblenz/Deutschland. Der Umsatz ist steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG und mangels Steuerbefreiung nach § 4b UStG steuerpflichtig. Die Bemessungsgrundlage bestimmt sich nach § 10 Abs. 2 S. 2 UStG, da eine Annahme an Zahlungen statt erfolgt. An Stelle der ursprünglich vereinbarten Zahlung als Gegenleistung tritt eine andere Gegenleistung (§ 364 Abs. 1 BGB). Umsatzsteuerrechtlich werden die Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes nach § 3 Abs. 12 S. 2 UStG angewandt. [1]

Somit ist der Wert des anderen Umsatzes als Bemessungsgrundlage für den Erwerb der Mischmaschine anzusehen. Der Wert des anderen Umsatzes bestimmt sich grundsätzlich durch den subjektiven Wert, den der Leistungsempfänger der Leistung beimisst, die er sich verschafft. Sofern der Leistungsempfänger G wie hier konkrete Aufwendungen getätigt hat, umfasst der Wert alle Ausgaben einschließlich der Nebenleistungen, die der Empfänger der Leistung aufwendet, um diese Leistung zu erhalten (A 10.5 Abs. 1 S. 2 – 5 UStAE). Anzusetzen sind folglich die Ausgaben für Kleinmaterialien und Reisekosten i.H.v. 1.200 € sowie die getragenen Transportkosten von 150 €. Die erhaltene Anzahlung (Baraufgabe) i.H.v. 800 € mindert den Wert der Gegenleistung. Die Bemessungsgrundlage beläuft sich demnach auf 550 €. Beim Regelsteuersatz von 19 % nach § 12 Abs. 1 UStG beträgt die darauf entfallende Umsatzsteuer 104,50 €. [1,5]

Mangels Rechnungserteilung entsteht die Umsatzsteuer nach § 13 Abs. 1 Nr. 6 Alt. 2 UStG mit Ablauf des Kalendermonats, der auf den innergemeinschaftlichen Erwerb folgt, also mit Ablauf Juni 2017 und wird gemäß § 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG von G als Erwerber geschuldet.

Für G ist sie als Vorsteuer abziehbar nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG. Eine Rechnung ist insoweit nicht gefordert. Nach § 15 Abs. 2 UStG i.U. ist die Vorsteuer im Voranmeldungszeitraum Juni 2017 (§ 16 Abs. 2 S. 1 UStG) auch abzugsfähig. [1]

Mit dem Transport der Maschine erbringt D eine sonstige Leistung, die nach dem Unternehmenssitzprinzip gem. § 3a Abs. 2 S. 1 UStG in Mayen ausgeführt wird. Die Leistung des D ist steuerbar und steuerpflichtig. Da der Leistungserbringer in Polen und somit im übrigen Gemeinschaftsgebiet i.S.d. § 13b Abs. 7 S. 2 UStG ansässig ist, liegt ein Fall des § 13b Abs. 1 UStG vor. Steuerschuldner ist nach § 13b Abs. 5 S. 1 UStG der Leistungsempfänger G. Die Bemessungsgrundlage beläuft sich nach § 10 Abs. 1 S.1 u. 2 UStG auf 150 €, die Umsatzsteuer nach dem Regelsteuersatz auf 28,50 €. Die Umsatzsteuer entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums Mai 2017.

Nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG i.V.m. § 15 Abs. 2 UStG i.U. ist die Umsatzsteuer im gleichen Voranmeldungszeitraum als Vorsteuer abziehbar. [2]

B. Verkauf Grundstück

G führt eine Lieferung an K gem. § 3 Abs. 1 UStG aus. Die Verschaffung der Verfügungsmacht erfolgt mit Übergang des wirtschaftlichen Eigentums i.S.d. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO am 1.2.2017. Der Ort der unbewegten Lieferung bestimmt sich nach § 3 Abs. 7 S. 1 UStG und ist damit in Wasserbillig (Ausland). Die Lieferung ist im Inland nicht steuerbar. [1]

Die sonstige Leistung des U wird nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 Bst. b UStG dort ausgeführt, wo das Grundstück liegt. Wegen fehlender Steuerbarkeit der Gutachterleistung schuldet U die ausgewiesene Umsatzsteuer i.H.v. 285 € nach § 14c Abs. 1 UStG. Daher ist die Umsatzsteuer mangels gesetzlich geschuldeter Steuer i.S.d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 UStG für G nicht abziehbar. [1]

Die Vorsteuern i.H.v. 57 €, die im Zusammenhang mit der Veräußerung des Grundstücks stehen, sind abziehbar. Nach § 15 Abs. 2 Nr. 2 UStG jedoch nicht abzugsfähig, da eine im Inland gelegene Veräußerung des Grundstücks nach § 4 Nr. 9a UStG steuerfrei wäre und der Rückausschluss nach § 15 Abs. 3 Nr. 2a UStG für die unechte Steuerbefreiung nicht greift. [1]

C. Herstellung Gebäude

Der Herstellung des Einfamilienhauses liegt ein Werkvertrag zugrunde. G beschafft die zur Ausführung des Umsatzes erforderlichen Hauptstoffe selbst, so dass er eine Werklieferung nach § 3 Abs. 4 UStG an K ausführt. Diese wird als unbewegte Werklieferung nach § 3 Abs. 7 S. 1 UStG in Wasserbillig ausgeführt und ist damit nicht steuerbar. [1]

Die Vorsteuern aus dem Bezug der Materialien sind nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 u. 2 UStG abziehbar. Insbesondere greift die Abzugsbeschränkung des § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG nicht, da ein Zusammenhang mit steuerfreien Ausgangsumsätzen nicht besteht. Darüber hinaus würde bei fiktiver Verlagerung des Ausgangsumsatzes in das Inland keine Steuerbefreiung bestehen, § 15 Abs. 2 Nr. 2 UStG. Die Vorsteuern können erst im Voranmeldungszeitraum, in dem die Rechnung vorliegt, geltend gemacht werden, also im Juli 2017. [1]

Das Verbringen des Baumaterials in das übrige Gemeinschaftsgebiet Luxemburg ist nach § 3 Abs. 1a UStG nicht als Lieferung zu behandeln, da (nach Verwaltungsauffassung) eine ihrer Art nach nur vorübergehende Verwendung vorliegt. G verwendet das Baumaterial bei einer Werklieferung, die in Luxemburg steuerbar ist (A 1a.2 Abs. 10 Nr. 1 UStAE).

Das Verbringen der Baumaschinen stellt zunächst ebenfalls eine ihrer Art nach vorübergehende Verwendung dar, weil nach Abschluss der Arbeiten ein Rücktransport beabsichtigt ist. [0,5]

Die ausgewiesene Umsatzsteuer i.H.v. 190 € aufgrund der von B an G ausgeführten Transportleistung berechtigt G zum Vorsteuerabzug, § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 u. 2 UStG. Die Verwendung der Eingangsleistung zu der im Inland nicht steuerbaren Werklieferung schließt den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG nicht aus. Die Vorsteuer kann im Voranmeldungszeitraum Juli 2017 geltend gemacht werden. Der im November 2017 herzustellende Zusammenhang mit dem innergemeinschaftlichen Verbringen führt zu keinem anderen Ergebnis, § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. § 15 Abs. 3 Nr. 1a UStG. [1]

Der Verkauf der Baumaschinen stellt jeweils eine Lieferung (Hilfsgeschäft) nach § 3 Abs. 1 UStG dar. Ort der nicht steuerbaren bewegten Lieferungen liegt bei Beförderungsbeginn in Wasserbillig, § 3 Abs. 6 S. 1 u. 2 UStG. [1]

Mit der Veräußerung der Baumaschinen endet die vorübergehende Verwendung durch G zu seiner Verfügung und die Gegenstände gelten in diesem Zeitpunkt nach § 3 Abs. 1a UStG als geliefert (A 1a.2 Abs. 11 UStAE). Die bewegten Lieferungen werden im Inland ausgeführt, § 3 Abs. 6 UStG. Sie sind steuerbar, aber nach § 4 Nr. 1b UStG i.V.m. § 6a Abs. 2 UStG steuerfrei. Buch- und Belegnachweise, insbesondere die sog. pro-forma-Rechnung (A 14a.1 Abs. 5 S. 2 UStAE), nach § 6a Abs. 3 UStG gelten als erbracht, §§ 17a u. 17c UStDV. G hat den Vorgang nach § 18a Abs. 1 UStG in seiner Zusammenfassenden Meldung zu erfassen sowie nach § 18b Nr. 1 UStG auch in seiner Voranmeldung anzugeben (Hinweis: Mit Bemessungsgrundlage i.H.v. 16.000 €, § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG, G tätigt gleichzeitig einen in Luxemburg steuerbaren und steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb, §§ 1 Abs. 1 Nr. 5, 1a Abs. 2, 3d Satz 1 UStG analog). [1,5]

D. Generalüberholung Maschine

G führt eine Werkleistung, die Bearbeitung eines Gegenstandes ohne Verwendung von Hauptstoffen, aus, § 3 Abs. 9 UStG i.V.m. § 3 Abs. 4 UStG i.U. Der Transport nach Bern stellt eine Nebenleistung dar, die das Schicksal der Hauptleistung teilt. Ort der Werkleistung ist nach § 3a Abs. 2 S. 1 UStG der Unternehmenssitz des Leistungsempfängers P = Lahnstein. Die Werkleistung ist steuerbar, als Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr gem. § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 7 UStG jedoch steuerfrei. Der Auftraggeber P hat den Gegenstand zum Zweck der Bearbeitung in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt, § 7 Abs. 1 S. 1 UStG. Der Unternehmer G hat den bearbeiteten Gegenstand in das Drittlandsgebiet Schweiz (§ 1 Abs. 2a S. 3 UStG) versendet, § 7 Abs. 1 S.1 Nr. 1 UStG. Ausfuhr- und Buchnachweis gelten als erbracht, § 7 Abs. 4 UStG, §§ 12, 13 UStDV. [2,5]

[Punktzahl Teil II - USt: 35]

Zum Teil III Bewertungsrecht/ Erbschaftsteuer

Sachverhalt 1

I. Allgemeines

Da jedenfalls Konrad Klaiber (KK) als Schenker im Zeitpunkt der Schenkung Inländer war, ist die unbeschränkte Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 i. V. m. Satz 2 Buchstabe a) ErbStG gegeben. Mit der unentgeltlichen Übertragung des Vermögens des Konrad Klaiber auf seine Tochter gemäß Ziffer 1 bis 3 und 5 des Sachverhalts liegt eine freigebige Zuwendung unter Lebenden i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG vor, die der Schenkungsteuer unterliegt. Der bei der Grundstücksübertragung vorbehaltene Nießbrauch stellt kein (Teil-) Entgelt dar, so dass das Grundstück voll unentgeltlich übertragen wurde. Die Belastung durch das Nießbrauchsrecht ist durch Abzug als Last zu berücksichtigen (R E 7.4 ErbStR). Wegen des Ausscheidens des KK aus der K+K Bau GmbH greift § 1 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG.

Die Steuer entsteht gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG mit der Ausführung der Zuwendung bzw. Schenkung am 01.04.2016. Alle Vermögensgegenstände wurden mit Wirkung zum 01.04.2016 übertragen. Bei der Übertragung des Einfamilienhausgrundstücks und bei der mittelbaren Grundstücksschenkung hinsichtlich des Mietwohngrundstücks sind maßgebend die Zeitpunkte, an denen die Auflassungserklärungen und Eintragungsbewilligungen abgegeben wurden, hier also jeweils der 01.04.2016 (R E 9.1 Abs. 1 Satz 2 und R E 7.3 ErbStR). Zu diesem Zeitpunkt ist auch die Wertermittlung durchzuführen (Bewertungsstichtag gemäß § 11 ErbStG). Maßgebender Zeitpunkt einer nach § 7 Abs. 7 ErbStG zu erfassenden Zuwendung ist die Einziehung des Geschäftsanteils. Das ist ebenfalls der 01.04.2016.

Steuerschuldner sind die Erwerberin (KK) und der Schenker nach § 20 Abs. 1 Satz 1 ErbStG (Gesamtschuldner).

[2,0]

II. Vermögensanfall nach Steuerwerden

1. Kaufpreisrente Grundstücksverkauf

Die Bewertung der Rente erfolgt gemäß § 12 Abs. 1 ErbStG i. V. m. §§ 13 ff. BewG mit dem Kapitalwert. Hierfür ist der Jahreswert der Rente in Höhe von 12.000 € (§ 15 BewG) mit dem zutreffenden Vervielfältiger zu multiplizieren.

Die Rente läuft am 01.04.2016 lebenslänglich bis zum Tode des am Bewertungsstichtag (01.04.2016) 66 Jahre alten Konrad Klaiber. Sie hat aber an diesem Stichtag noch eine Mindestlaufzeit von 11 Jahren und 9 Monaten (01.04.2016 bis 31.12.2027 = vertragsgemäß 17 Jahre) und eine Höchstlaufzeit von 19 Jahren und 9 Monaten (01.04.2016 bis 31.12.2035 = vertragsgemäß 25 Jahre). Es handelt sich also um eine kombinierte Mindest-Höchstzeitrente.

Hinsichtlich der sog. Höchstzeitrente darf gemäß § 13 Abs. 1 Satz 2 BewG der Kapitalwert gemäß § 14 BewG nicht überschritten werden, da die Laufzeit von 25 Jahren auch durch das Leben des Berechtigten begrenzt ist; es gilt also der niedrigere Wert. Hinsichtlich der

Mindestzeitrente ist der höhere Wert anzusetzen (vgl. auch GlE vom 10.01.2010, Tz. III., 1.2.5).

- Die lebenslange Jahresrente ist bei 66 Jahren Männer mit einem Vervielfältiger in Höhe von 11,054 zu multiplizieren (§ 14 BewG, vgl. BMF-Schreiben vom 02.12.2015 für Bewertungsstichtage ab 01.01.2016)).
- Maßgebend ist im Vergleich mit der Mindestzeitrente der höhere Vervielfältiger für die Mindestzeitrente bei 11 Jahren und 9 Monaten gemäß Anlage 9a zu § 13 BewG (zwischen 8,315 und 8,856).
- Maßgebend ist im Vergleich mit der Höchstzeitrente der niedrigere Vervielfältiger; der Faktor für die Höchstzeitrente beträgt bei 19 Jahren und 9 Monaten Männer gemäß Anlage 9a zu § 13 BewG (zwischen 11,927 und 12,279).

Da sowohl nach dem Vergleich mit der Mindestzeitrente als auch mit der Höchstzeitrente (auf eine Interpolation kann aus Vereinfachungsgründen jeweils verzichtet werden) der Vervielfältiger gemäß § 14 BewG mit 11,054 maßgebend bleibt, ist die Rente wie folgt zu berechnen:

$$\text{Kapitalwert: } 12.000 \text{ €} \times 11,054 = 132.648 \text{ €}$$

[3,0]

2. Einfamilienhaus Oberhausen, Rauchstraße 12

Für das bebaute Grundstück (§ 180 Abs. 1 BewG) ist gemäß § 12 Abs. 3 ErbStG i. V. m. § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG der Grundbesitzwert unter Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse und der Wertverhältnisse zum Bewertungsstichtag (01.04.2016) gesondert und einheitlich festzustellen (vgl. auch § 154 Abs. 1 Satz 2 BewG). Es handelt sich um Grundvermögen (§ 176 Abs. 1 BewG), welches gemäß § 157 Abs. 3 nach den §§ 176 ff. BewG zu bewerten ist. Dabei ist der gemeine Wert zu Grunde zu legen (§ 177 BewG). Da ein Vergleichswert nicht vorliegt, erfolgt die Bewertung des Einfamilienhauses (§ 181 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 BewG) im Sachwertverfahren (§ 182 Abs. 1, 4 Nr. 1 und §§ 189 bis 191 BewG).

Der Bodenwert und der getrennt davon zu ermittelnde Gebäudesachwert (§ 190 BewG) ergeben gemäß § 189 Abs. 1 und Abs. 3 BewG den vorläufigen Sachwert des Grundstücks, der zur Anpassung an den gemeinen Wert mit einer Wertzahl nach § 191 BewG zu multiplizieren ist.

Bodenwert (§ 179 BewG, § 189 Abs. 2 BewG)

$$700 \text{ m}^2 \times 230 \text{ €/m}^2 = 161.000 \text{ €}$$

Gebäudesachwert (§ 190 BewG)

Gebäuderegelerstellungswert (§ 190 Abs. 1 BewG, Anlage 24 zum BewG)

(GKL 1.21, Standardstufe 5) 1.515 €/m²

x Baupreisindex für 2016 (§ 190 Abs. 1 Satz 3 i.V.m. Abs. 2 BewG) 111,1/100

maßgebende Regelerstellungskosten (abgerundet auf volle €) 1.683 €/m²

1.683 €/m ² x 335 m ² (Bruttogrundfläche) =	563.805 €	
Alterswertminderung (§ 190 Abs. 4 BewG, Anlage 22 zum BewG)		
Alter des Gebäudes (17 Jahr / Beachte R B 190.7 Abs. 1 Satz 3 ErbStR) im Verhältnis zur wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer (70 Jahre)		
17/70 x 563.805 €	<u>./. 136.925 €</u>	
Gebäudesachwert	426.880 €	<u>426.880 €</u>

kein Ansatz des Mindestwerts (§ 190 Abs. 4 Satz 5 BewG)
30 % x 563.805 € = 169.141 €

vorläufiger Sachwert (§ 189 Abs. 3 BewG) 587.880 €

Wertzahl (§ 191 BewG, Anlage 25 zum BewG)
Einfamilienhaus, Bodenrichtwert bis 300 €/m², vorläufiger Sachwertwert über 500.000 € x 0,8

Grundbesitzwert 470.304 €

Ein niedriger gemeiner Wert für die wirtschaftliche Einheit wurde nicht nachgewiesen (§ 198 BewG).

Feststellungsbescheid

Wert:	470.304 €	§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG
Art:	bebautes Grundstück / EFH	§ 151 Abs. 2 Nr. 1 BewG
Zurechnung:	EK	§ 151 Abs. 2 Nr. 2 BewG

Eine Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG scheidet aus, da kein Erwerb von Todes wegen. Kein Ansatz gemäß § 13c ErbStG a.F. mit 90 %, da keine Vermietung.

[4,0]

3. Geldzuwendung für Grundstückskauf

Bei dieser Schenkung handelt es sich um eine sog. mittelbare Grundstücksschenkung (R E 7.3 ErbStR), da die Tochter mit dem Geld ein genau bezeichnetes Grundstück zu erwerben hatte. Hierfür ist der Grundbesitzwert (Ertragswert) des Mietwohngrundstücks § 12 Abs. 3 i. V. m. § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG unter Berücksichtigung der tatsächlichen Verhältnisse und der Wertverhältnisse zum Bewertungsstichtag (01.04.2016) gesondert und einheitlich festzustellen (vgl. § 154 Abs. 1 Satz 2 BewG) und anzusetzen. Da die Tochter nur einen Teil des Kaufpreises erhält (50 %), erfolgt die Schenkung in Höhe des dem hingegebenen Geldbetrag entsprechenden Teils des Grundstücks. Davon sind 50 % anzusetzen (R E 7.3 Abs. 1 Satz 2 und 3 ErbStR, H 7.3 „Mittelbare Grundstücksschenkung – Einzelfälle, Nr. 2“ ErbStH).

Es handelt sich um Grundvermögen (§ 176 Abs. 1 BewG), welches gemäß § 157 Abs. 3 nach den §§ 176 ff. BewG zu bewerten ist. Dabei ist der gemeine Wert zu Grunde zu legen

(§ 177 BewG). Die Bewertung von Mietwohngrundstücken (§ 181 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 BewG) erfolgt stets im Ertragswertverfahren (§ 182 Abs. 3 Nr. 1 BewG).

Der gemeine Wert (§ 177 BewG) ergibt sich aus dem Bodenwert des unbebauten Grundstücks nach § 179 BewG (§ 184 Abs. 2 BewG) und dem davon getrennt zu ermittelten Gebäudeertragswert nach § 185 BewG (§ 184 Abs. 1 und Abs. 3 Satz 1 BewG).

Ermittlung des Bodenwerts

$$180 \text{ €/m}^2 \times 1.200 \text{ m}^2 = 216.000 \text{ €}$$

Ermittlung des Gebäudeertragswerts (§§ 185 ff. BewG)

Rohrertrag gemäß § 186 Abs. 1 BewG (ohne Nebenkosten,
 § 186 Abs. 1 Satz 2 BewG, laut Sachverhalt) 60.000 €

./.. Bewirtschaftungskosten (§ 185 Abs. 1 Satz 2, § 187 BewG
 i. V. m. Anlage 23 zum BewG Spalte 1: Gesamtnutzungsdauer
 eines Mietwohngrundstücks gem. Anlage 22 zum BewG :
 70 Jahre ./.. Alter 3 Jahre (2016 ./.. 2013 – R B 185.3 Abs. 1
 Satz 2 ErbStR) = RND 67 Jahre (die Mindestrestnutzungsdauer
 ist eingehalten R B 187 Abs. 2 Satz 5 ErbStR i. V. m. § 185
 Abs. 3 Satz 5 BewG); das führt zu Bewirtschaftungskosten in
 Höhe von 21 % von 60.000 € = ./.. 12.600 €

= Grundstücksreinertrag (§ 185 Abs. 1 Satz 2 BewG) 47.400 €

./.. Bodenwertverzinsung § 185 Abs. 2 Satz 1 BewG mit dem
 Liegenschaftszinssatz gemäß § 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG
 mangels vom Gutachterausschuss festgelegten örtlichen
 Liegenschaftszinssatzes, anzuwenden auf den Bodenwert
 (R B 185.1 Abs. 1 und 2 ErbStR): $216.000 \text{ €} \times 5 \% =$./.. 10.800 €

= Gebäudereinertrag 36.600 €

x Vervielfältiger gemäß § 185 Abs. 3 i.V.m. Anlage 21 zum BewG
 bei Restnutzungsdauer von 67 Jahren (s. o.) und einem
 Liegenschaftszinssatz von 5 %: x 19,24

= Gebäudeertragswert 704.184 €

= Grundstückswert (216.000 € + 704.184 €) 920.184 €

Der sich aus dem Kaufpreis in Höhe von 1.200.000 € ergebende
 nachgewiesene höhere Wert ist nicht maßgeblich, da gemäß
 § 198 BewG nur ein nachgewiesener niedrigerer Wert zum Tragen
 kommt. Festzustellen und anzusetzen sind nur 50 % des
 Grundbesitzwerts, da Konrad Klaiber nur 50 % des Kaufpreises seiner
 Tochter zuwendet hat. 460.092 €

Feststellungsbescheid

Wert:	460.092 €	§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BewG
Art:	bebautes Grundstück / Mietwohngrundstück	§ 151 Abs. 2 Nr. 1 BewG
Zurechnung:	EK	§ 151 Abs. 2 Nr. 2 BewG

Der Ansatz erfolgt gemäß § 13c ErbStG a.F. mit 90 % = 414.082 €
da für Wohnzwecke vermietet.

Das lebenslange Nießbrauchsrechts ist als Last gemäß § 10 Abs. 5 ErbStG an- und abzusetzen (vgl. R E 7.4 ErbStR). Es ist gemäß § 12 Abs. 1 ErbStG i. V. m. §§ 14 ff. BewG zu bewerten

Voraussichtlicher Jahreswert lt. Sachverhalt gemäß § 15 BewG:
 $40.000 \text{ €} \times 20 \% = 8.000 \text{ €}$

Begrenzung des Jahreswerts nach § 16 BewG:
 $920.184 \text{ €} / 18,6 \times 20 \% = 9.894 \text{ €}$

Anzusetzen ist der niedrigere tatsächliche Jahreswert

Vervielfältiger gemäß § 14 BewG i. V. m. BMF-Schreiben vom 02.12.2015 in Höhe von 11,054 (66 Jahre, Mann)

Kapitalwert des Nießbrauchsrechts ($8.000 \text{ €} \times 11,054 =$) 88.432 €

gemäß § 10 Abs. 6 Satz 5 ErbStG Ansatz mit 90 % 79.589 €

steuerlich anzusetzende Grundstücksschenkung (MFH) 334.493 €

[6,0]

Anmerkung: Wenn mit entsprechender Begründung der volle Abzug der Nießbrauchsbelastung zugelassen wird, sollte kein Punktabzug erfolgen. Siehe hierzu Meincke ErbStG 16. Auflage § 10 Rdn 55: *Hat der Erwerber einen Quotennießbrauch zu erfüllen, dessen Umfang unter Einschluss des steuerfreien Erwerbs zu ermitteln ist, so muss diese Belastung voll abzugsfähig sein. Der bloße Berechnungsmodus schafft keinen wirtschaftlichen Zusammenhang.*

4. Ausscheiden aus der K+K Bau GmbH

KK und EK sind Gesellschafter der K+K Bau GmbH. KK scheidet zum 31.03.2016/01.04.2016 aus der Gesellschaft aus und bekommt einen Abfindungsbetrag in Höhe von 400.000 € (Buchwert seiner Beteiligung gemäß § 16 Abs. 2 und 3 des Gesellschaftsvertrages). Ein Ausscheiden aus der Kapitalgesellschaft durch Kündigung ändert zunächst an der

Gesellschafterstellung nichts. Die verselbständigten GmbH-Anteile bleiben bestehen – beim Kündigenden. Dieser muss die Anteile abgeben.

Das kann durch eine Übertragung an die Gesellschafter, an die Gesellschaft oder an Dritte erfolgen oder durch eine Einziehungsklausel – je nach Regelung im Gesellschaftsvertrag. Im vorliegenden Fall bestimmt der Gesellschaftsvertrag, dass die Anteile des Kündigenden gemäß § 34 GmbHG eingezogen werden. Bei der Einziehung eines Geschäftsanteils geht dieser unter. Erhält der Kündigende als Abfindung einen Betrag, der weniger ist als der steuerliche Wert des Anteils, liegt in der Differenz eine – gewollte oder ungewollte – Werterhöhung der Anteile der oder des verbleibenden Gesellschafter(s). So liegt es im vorliegenden Fall. KK erhält 400.000 €. Die verzinsliche Ratenzahlung führt zu keiner anderen Bewertung nach §§ 12 ff. BewG (400.000 €). Der steuerliche Wert des Anteils beläuft sich auf 780.000 €. Darin ist eine freigebige Zuwendung von KK an EK zu sehen (§ 7 Abs. 7 Satz 1 und 2 ErbStG, vgl. R E 3.4 Abs. 3 Satz 7 und 8 ErbStR, H E 7.9 „Gesellschaftsanteil beim Ausscheiden ...“ ErbStH).

380.000 €

KK war mit 50 % an der K+K Bau GmbH beteiligt. Bei unentgeltlicher Übertragung der Beteiligung könnten die Privilegierungen der §§ 13a und 19a ErbStG a.F. einschlägig sein. Die Privilegierung beim Erwerb von Betriebsvermögen fordert jedoch nach § 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG die Übertragung von Anteilen an Kapitalgesellschaften. Im vorliegenden Fall wurde indes kein Anteil an einer Kapitalgesellschaft übertragen. Die dem KK zustehenden Geschäftsanteile sind durch die Einziehung vielmehr „vernichtet“ worden. In diesem Fall kann weder der Verschonungsabschlag gemäß § 13a Abs. 1 ErbStG a.F. noch der Abzugsbetrag gemäß § 13a Abs. 2 ErbStG gewährt werden.

Summe des Vermögensanfalls nach Steuerwerten 1.317.445 €

[3,0]

III. Berechnung der Steuer

steuerpflichtiger Erwerb nach Steuerwerten 1.317.445 €

Da Konrad Klaiber seiner Tochter innerhalb der letzten 10 Jahre vor dem 01.04.2016 (in 2008) das unbebaute Grundstück Rauchstraße 14 in Oberhausen geschenkt hat, muss der Wert dieser Schenkung gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG dem Wert der Schenkung zum 01.04.2016 hinzugerechnet werden (Vorschenkung). Hierbei ist das alte vor Inkrafttreten des ErbStRG 2009 geltende Recht anzuwenden. Mithin ist das Grundstück mit dem früheren (Steuer-) Wert zum Zeitpunkt der damaligen Schenkung anzusetzen.

Anm.: Da der zutreffende Grundbesitzwert im Sachverhalt angegeben ist, ist die nachfolgende Berechnung nicht erforderlich.

Die Bewertung (Feststellung) erfolgte im Jahr 2008 gemäß § 12 Abs. 3 ErbStG i. V. m. § 138 Abs. 1 und 3 BewG. Der Wert unbebauter Grundstücke bestimmt(e) sich gemäß § 145 BewG.

Bodenrichtwert 2008: 230 €/m ² / 1,33 =	172,50 €/m ²
Pauschalabschlag (§ 145 Abs. 3 BewG) 20 %	<u>././ 34,50 €/m²</u>
	138,00 €/m ²
Grundstücksfläche	<u>x 1.002 m²</u>
	138.276 €
gerundet (§ 139 BewG)	138.000 €

Feststellungsbescheid

Wert:	138.000 €	§ 138 Abs. 1 BewG a.F.
Art:	unbebautes Grundstück	§ 151 Abs. 2 Nr. 1 BewG
Zurechnung:	EK	§ 151 Abs. 2 Nr. 2 BewG

Mangels Festsetzung einer Schenkungsteuer für die Schenkung in 2008 kommt es zu keiner Steueranrechnung.

Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs

Bereicherung der Elke Klaiber (inkl. Vorschenkung)	1.455.445 €
Persönlicher Freibetrag für Tochter (§ 15 Abs. 1 Steuerklasse I Nr. 2 i. V. m. § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG)	<u>././ 400.000 €</u>
steuerpflichtiger Erwerb	1.055.445 €
steuerpflichtiger Erwerb gerundet (§ 10 Abs. 1 Nr. 6 ErbStG)	1.055.400 €

Ermittlung der Schenkungsteuer

Steuersatz gemäß § 19 Abs. 1 i. V. m. § 15 ErbStG (Steuerklasse I)	<u>x 19 %</u>
Schenkungssteuer	200.526 €

Die Voraussetzungen für die Anwendung Härteausgleich sind nicht erfüllt (§ 19 Abs. 3 ErbStG i. V. m. H E 19 „Tabelle der maßgebenden Grenzwerte für die Anwendung des Härteausgleiches“ ErbStH).

[3,0]

Sachverhalt 2 (Grundsachverhalt)

I. Allgemeines

Mit dem Tod der CR am 12.05.2016 wurde der Sohn HR aufgrund des Testaments vom 26.04.2011 gemäß § 1922 Abs. 1 i. V. m. §§ 1937, 2064 ff. und § 2229 ff. BGB zum Alleinerben und somit Gesamtrechtsnachfolger der CR. Der Erwerb unterliegt als Erwerb von Todes wegen, der sachlichen Steuerpflicht des § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 1 ErbStG.

Da die Erblasserin im Zeitpunkt ihres Todes in Heidelberg ihren Wohnsitz (§ 8 AO) hatte, also Inländerin i. S. d. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe a) ErbStG war, unterliegt gem. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 ErbStG der gesamte in- und ausländische Vermögensanfall bei HR der unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht.

Die Steuer entsteht gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG mit dem Tod der Erblasserin CR, also am 12.05.2016. Dieser Zeitpunkt ist gemäß § 11 ErbStG auch der maßgebliche Bewertungsstichtag. HR ist als Alleinerbe Steuerschuldner gem. § 20 Abs. 1 ErbStG.

[1,0]

II. Berechnung der Steuer ohne Geltendmachung des Pflichtteils

Der steuerliche Wert des Nachlasses der CR beträgt laut Sachverhalt 1.650.000 €. Überschlägig führt dies bei HR (zunächst) zu folgender Erbschaftsteuerschuld:

steuerpflichtiges Vermögen	1.650.000 €
Pauschbetrag (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG)	./. 10.300 €
Freibetrag (§ 16 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 ErbStG)	<u>./. 400.000 €</u>
steuerpflichtiger Erwerb (§ 10 Abs. 1 ErbStG)	1.239.700 €
Erbschaftsteuer 19 % (§ 19 Abs. 1 i. V. m. § 15 Abs. 1 ErbStG)	235.543 €

Die von Steuerberater S abgezogenen Einkommensteuerschulden sowie Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer gegenüber dem Finanzamt sind dem steuerpflichtigen Vermögen nicht hinzuzurechnen. Gemäß BFH-Urteil vom 04.07.2012 liegen insoweit abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten (§ 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG) vor. Die Finanzverwaltung wendet die Rechtsprechung an (R E 10.8 Abs. 3 ErbStR ist insoweit überholt).

Die Voraussetzungen für die Anwendung Härteausgleich sind nicht erfüllt (§ 19 Abs. 3 ErbStG i. V. m. H E 19 „Tabelle der maßgebenden Grenzwerte für die Anwendung des Härteausgleiches“ ErbStH).

Eine Ermäßigung nach § 27 Abs. 1 ErbStG scheidet daran, dass CR keine Erbschaftsteuerpflicht traf. Nach § 27 Abs. 3 ErbStG stellt die Steuer, die der Vorerwerber (CR) für das begünstigte Vermögen gezahlt hat, den Höchstbetrag für die Ermäßigungsgrundlage dar (Meincke ErbStG 16. Auflage § 27 Rdn 14). Da CR auf den Nachlass des RR keine Steuer bezahlt hat, kann es zu keiner Ermäßigung gemäß § 27 Abs. 1 ErbStG kommen.

Ein Antrag nach § 15 Abs. 3 i.V.m. § 6 Abs. 2 Satz 3 bis 5 ErbStG erbringt vorliegend keine zusätzlichen Vorteile, da in beiden Fällen (bei Erwerb von RR oder von CR) die Steuerklasse I und ein unverbraucher Freibetrag von 400.000 € zur Anwendung kommt.

[3,0]

III. Berechnung der Erbschaftsteuer bei Geltendmachung des Pflichtteils

Bei der errechneten Steuerlast von 235.543 € bliebe unberücksichtigt, dass HR gemäß § 2303 Abs. 1 BGB einen Pflichtteilsanspruch geltend machen könnte, weil er nach dem Berliner Testament beim 1. Todesfall enterbt worden war.

Dem könnte entgegenstehen, dass HR mit dem Tod seiner Mutter CR deren Rechtsnachfolger geworden ist und dass deshalb im Wege der Konfusion die Pflichtteilsansprüche mit dem Tod der CR weggefallen sind. Dem ist aber angesichts des § 10 Abs. 3 ErbStG nicht so. Erbschaftsteuerlich gelten die mit dem Tod ineinander aufgehenden Rechte und Verbindlichkeiten als nicht erloschen.

Ein Pflichtteilsanspruch verjährt nach §§ 195, 199 BGB innerhalb von drei Jahren vom Anfang des folgenden Jahres an gerechnet, das dem Jahr folgt, in dem man davon erfahren hat. Unterstellt, HR hat von der Enterbung in 2013 erfahren, dann verjährt sein Pflichtteilsanspruch erst mit Ablauf des 31.12.2016. Gibt HR dem zuständigen Finanzamt gegenüber vor Eintritt der Verjährung (hier vor dem 31.12.2017) eine entsprechende Erklärung ab, hat dieses die Pflichtteilsansprüche sowohl als Erwerb gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG bei HR (von RR) als auch als (unbeschränkt abzugsfähige) Nachlassverbindlichkeit der CR gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG zu berücksichtigen. Dass HR zu Lebzeiten seiner Mutter CR nicht an die Geltendmachung von Pflichtteilsrechten dachte und dass deshalb CR zu Lebzeiten mit Pflichtteilsansprüchen nicht hat rechnen müssen, spielt keine Rolle. HR hätte – ohne ausdrücklichen und formwirksamen Verzicht – jederzeit noch die Pflichtteilsansprüche gegen CR geltend machen können. Daran ändert sich durch den Tod der CR am 12.05.2016 nichts (vgl. dazu BFH Urteil vom 19.02.2013 BStBl II 2013, 332).

Nachdem der Nachlass des RR am 08.10.2013 insgesamt 1.500.000 € betrug, kann HR einen Pflichtteilsanspruch gemäß § 2302 Abs. 1 Satz 2 BGB in Höhe von 375.000 € gegen sich selbst als Rechtsnachfolger seiner Mutter CR geltend machen [die Hälfte von der Hälfte (vgl. § 1924 i. V. m. § 1931 Abs. 1 und 3 sowie § 1371 BGB) aus 1.500.000 €]. Wegen des bestehenden und HR zugute kommenden Freibetrages nach § 16 ErbStG in Höhe von 400.000 € fällt bei HR hinsichtlich dieses Erwerbs keine Erbschaftsteuer an. Dokumentiert HR die Geltendmachung gegenüber dem Finanzamt durch eine schriftliche Anzeige, muss dieses die steuerlichen Konsequenzen in dem vorbesagten Sinne ziehen.

Nach alledem ergibt sich nach der Geltendmachung des Pflichtteils folgende Erbschaftsteuerlast:

Steuerwert des Nachlasses (Vermögensanfall) der CR	1.650.000 €
geltend gemachter Pflichtteil HR gg. CR (§ 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG)	./. 375.000 €
Pauschbetrag (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG)	./. 10.300 €
Freibetrag (§ 16 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. § 15 Abs. 1 ErbStG)	<u>./. 400.000 €</u>
steuerpflichtiger Erwerb (§ 10 Abs. 1 ErbStG)	864.700 €
Erbschaftsteuer 19 % (§ 19 Abs. 1 i. V. m. § 15 Abs. 1 ErbStG)	164.293 €

Hinsichtlich § 19 Abs. 3 und § 27 ErbStG wird auf die Ausführungen unter II. verwiesen.

[3,0]

IV. Ergebnis

RA/StB WW wird HR anraten, den Pflichtteil auf Ableben seines Vaters RR rechtzeitig bis zum 31.12.2017 durch (formlose) Erklärung gegenüber dem Erbschaftsteuerfinanzamt geltend zu machen. Dies führte gegenüber einem diesbezüglichen Untätigbleiben zu einer Steuerermäßigung in Höhe von 71.250 € (235.543 € ./ 164.293 €).

Sachverhalt 2 (Abwandlung)

Wenn sich HR erst am 15.01.2017 mit WW treffen kann, könnte zu dieser Zeit das Recht, Pflichtteilsansprüche geltend zu machen, verjährt sein. Für die Verjährung von Pflichtteilsansprüchen gelten die allgemeinen Verjährungsbestimmungen der §§ 194 ff. BGB. Gemäß § 195 BGB beträgt die regelmäßige Verjährungsfrist drei Jahre. Die dreijährige Verjährungsfrist beginnt nach § 199 Abs. 1 BGB mit dem Schluss des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist und der Gläubiger davon Kenntnis erlangt hat – hier mit dem Schluss des Jahres, in dem HR von dem Tod seines Vaters erfahren hat. Mithin begann die dreijährige Verjährungsfrist am 31.12.2013 und endete am 31.12.2016. Wenn HR den Pflichtteilsanspruch erst im Januar 2017 geltend macht, ist der Anspruch verjährt. Der Pflichtteilsanspruch ist ein zivilrechtlicher Anspruch. Im Zivilrecht gibt es für ein verspätetes Vorbringen keine Wiedereinsetzungsmöglichkeit, auch wenn die Verspätung entschuldigt ist. § 110 AO gilt hier nicht.

Ein verjährter (Pflichtteils-) Anspruch ist aber zivilrechtlich nicht erloschen – anders im Steuerrecht (vgl. § 47 Abs. 1 i. V. m. §§ 169 bis 171 und 228 bis 232 AO). Die Verjährung gibt dem Schuldner aber nur das Recht, die Leistung zu verweigern (§ 214 Abs. 1 BGB). Wer auf eine verjährte Schuld bezahlt, leistet mit Rechtsgrund und kann das Geleistete nicht wieder zurück fordern (§ 214 Abs. 2 BGB). Das könnte dafür sprechen, die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs „gegen sich selbst“ erbschaftsteuerlich auch bei verjährten Ansprüchen zuzulassen.

Dem ist jedoch entgegenzuhalten, dass der Abzug als Nachlassverbindlichkeit gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG eine wirtschaftliche Belastung voraussetzt. An der dürfte es fehlen, wenn der Pflichtteilsanspruch erst geltend gemacht wird, wenn Verjährung bereits eingetreten ist. Der BFH hat in der vorzitierten Entscheidung diese Frage offen gelassen. Bei entsprechender Begründung werden beide Lösungswege voll bepunktet.

[2,0]

[Punktzahl Teil III - BewR/ ErbSt: 30,0]

[Erreichbare Gesamtpunktzahl: 100]

Notenspiegel / Bewertungsschema

<i>Punkte</i>	<i>Note</i>
0 - 19	6
20 - 29	5,5
30 - 39	5
40 - 49	4,5
50 - 58	4
59 - 66	3,5
67 - 73	3
74 - 80	2,5
81 - 87	2
88 - 94	1,5
95 - 100	1

Name

Note

Soll
Ist

Teil I - AO

I. Zulässigkeit

1. Einspruch durch Schreiben vom 18.03.17		
- Umdeutung/Wertung als Einspruch, Begründung	2,0	
2. Einspruchseinlegung am 16.04.17?		
- Einspruchsfrist bereits abgelaufen/ Einspruch auch weder notwendig noch zulässig; Begründung	2,0	
3. Form (§ 357 AO)		
- Schriftform, unrichtige Bezeichnung unschädlich, Begründung Sollvorschrift	1,0	
4. Frist (§ 355 AO)		
- Bekanntgabe, Fristbeginn und Fristende, Ergebnis, Anbringungsbehörde	2,0	
5. Beschwer (§ 350 AO)	0,5	
6. Ergebnis		
- Einspruch ist zulässig	0,5	

II. Begründetheit des Einspruchs

- Voraussetzungen für Begründetheit; § 367 Abs. 2, § 351 (1) AO ist zu beachten	1,0	
1. Erhöhung des Gewinnanteils aus der KG um 5.000 €		
a) Prüfung § 164 Abs. 2 AO; Begründung; VdN wurde nicht aufgehoben	2,0	
- VdN ist entfallen; Begründung; Berechnung Festsetzungsfrist	2,0	
b) Änderung nach § 175 Abs.1 Nr. 1 AO möglich; Begründung	1,0	
- in Erwägung ziehen von § 171 Abs. 10 AO; Begründung; Ergebnis	4,0	
2. Einkünfte aus Kapitalvermögen und Verwaltungskosten		
a), b) §§ 172 ff. AO sind zu prüfen; § 172 Abs. 1 Nr. 2a AO greift nicht; Begründung	2,0	
c) Prüfung § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO; Begründung und Ergebnis: Erhöhung ESt um 2.200 €	3,0	
d) Prüfung § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO; Begründung	3,0	
e)-f) Prüfung der Festsetzungsfrist; Anwendbarkeit § 371 Abs. 1 AO; Ergebnis	3,0	
3. Schulung zur Homöopathin / Gewinnanteil KG		
a), b) Prüfung § 351 Abs. 1 AO; Berechnung und Ergebnis	1,0	
4. Ergebnis der Begründetheitsprüfung		
- ESt ist in Höhe von 19.200 € festzusetzen; Begründung	3,0	

III. Ergebnis

- Einspruch ist teilweise begründet; Entscheidungssatz in der EE	2,0	
--	-----	--

Gesamtpunktzahl AO	35,0	
---------------------------	-------------	--

Teil II Umsatzsteuer

Sachverhalt 1:

Aufgabe 1

EG-Nutzung durch P nstb Innenumsatz § 2 Abs. 1 S. 2 UStG	0,5	
Vermietung des 1. OG + Stellplätze an Dr. Bach erbringt P s.L. stb+stfrei § 4 Nr. 12a UStG. Nebenleistung, weil... (A 4.12.2 Abs. 3 S. 5 - 7 UStAE). Option nicht zulässig, weil... Ausschlußumsätze...	2	
P erbringt im 2. OG gegenüber Stadler bis zum 31.07.2016 stb + stfreie s.L. Option zulässig, weil... Option wird durch offenen Ausweis der USt im Mietvertrag. BMG = mtl 1.200 €, USt = 228 €. Teilleistungen, Zahlung der Jahresmiete im Januar 2016, also vor Ausführung der Teilleistungen, entsteht USt Umsatzsteuer mit Ablauf VZ01/16 i.H.v. 2.736 €	1,5	
Durch die Erstattung der Anzahlung im August i.H.v. 7.140 € mindert sich die Bemessungsgrundlage gem. § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG i.V.m. § 17 Abs. 1 S. 1 UStG i.H.v. 6.000 €. P hat die Minderung der Umsatzsteuer i.H.v. 1.140 € gem. § 17 Abs. 1 S. 7 UStG im Voranmeldungszeitraum August 2016 zu erfassen.	0,5	
Vermietung ab August 2016 an H ist stb + stfrei. Für H Regelbesteuerung oder Kleinunternehmers. Jahresgesamtumsatz nach § 19 Abs. 3 S. 3 u. 4 UStG 16.800 € beläuft (7.000 € : 5 Monate x 12) < 17.500 €	2	
USt wird nicht erhoben, kein Vorsteuerabzug, keine Verzicht auf § 19 (1) UStG	1	
Keine Option A 9.2 Abs. 2 S. 2 UStAE Ausschlußumsatz, ausgewiesene USt schuldet P nach § 14c Abs. 1 UStG monatlich, § 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG.	1	
Ab 2017 Regelbesteuerung; tats: Gesamtumsatz 2016 24.000 € P kann optieren. Gegenleistung inkl. Nebenleistungen (A 4.12.1 Abs. 5 UStAE) mtl. 526 € BMG = 442 €, USt = 84 € Mindest-BMG prüfen. mtl. 1.100 €, USt = 209 €. USt entsteht mit Ablauf eines jeden Monats: Steuerschuldner P, § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG.	2,5	
Nutzung des 3. OG zu eigenen Wohnzwecken § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG, da insoweit bei Leistungsbezug kein Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1b UStG (§ 27 Abs. 16 UStG).	0,5	
Vorsteuerabzug		
Vorsteuer aus Geb-HK abziehbar. Für außerunternehmerisch genutzten Gebäudeteil keine Vorsteuer § 15 Abs. 1b UStG (i.V. § 27 Abs. 16 UStG i.U.). Verwendungsabsicht schließt für das 1. OG (zwingend steuerfreie Vermietung) Vorsteuerabzug aus. Vorsteuer für EG sowie das 2. OG abzugsfähig, § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.U.. Vorsteuer aus HK, für Gebäude (A 15.17 Abs. 5 S. 6 UStAE) nach § 15 Abs. 4 UStG (bzgl. § 15 Abs. 1b UStG gilt § 15 Abs. 4 S. 4 UStG) aufteilen (A 15.17 Abs. 7 S. 4 UStAE). Zeitpunkt 11/15 VSt 45.600 €	2	
§ 15a Abs. 1 UStG (1.1.2016 bis 31.12.2025). Tats Verwendung 2016 berechtigt i.H.v. 39,58 % zum Vorsteuerabzug. Die für ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse berechtigten zu 50 % zum Vorsteuerabzug, folglich ändern sich die Verhält. i.H.v. 10,42 %punkte. Die Vorsteuerkorrektur ist damit nicht nach § 44 Abs. 2 UStDV gesperrt (mind. 10 %punkte Abweichung). Gem. § 15a Abs. 5 S. 1 UStG entfallen auf 2016 9.120 € Vorsteuer (1/10 von 91.200€). Die Vorsteuerkorrektur zuungunsten der P i.H.v. 950,30 € ist nach § 44 Abs. 3 S. 1 UStDV in der Umsatzsteuer-Jahresfestsetzung zu berücksichtigen. 2017 entspricht tats Verwendung den für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnissen. Kein Berichtigung nach § 15a	2,5	

Sachverhalt 2:

A. Reparatur Bagger		
G an L Werkleistung, Begründung, nicht steuerbar. vereinnahmte Anzahlung n stb.	1	
Erwerb der Mischmaschine innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt i.S.d. § 1a Abs. 1 UStG. Prüfung § 1a Abs. 1 Nr. 1, Nr. 2 Bst. a, Nr. 3 Bst. a und b UStG.	1	

Ort gem. § 3d S. 1 UStG Deutschland. Steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG und mangels Steuerbefreiung nach § 4b UStG steuerpflichtig. Bemessungsgrundlage § 10 Abs. 2 S. 2 UStG, da Annahme an Zahlungs.. An Stelle der ursprünglich vereinbarten Zahlung als Gegenleistung tritt eine andere Gegenleistung (§ 364 Abs. 1 BGB). Umsatzsteuerrechtlich Anwendung der Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes nach § 3 Abs. 12 S. 2 UStG.	1	
Bemessungsgrundlage für den Erwerb = Wert der Mischmaschine. Grundsätzlich subjektiver Wert, den der Leistungsempfänger der Leistung beimisst, die er sich verschafft. Sofern der Leistungsempfänger G wie hier konkrete Aufwendungen getätigt hat, umfasst der Wert alle Ausgaben einschließlich der Nebenleistungen, die der Empfänger der Leistung aufwendet, um diese Leistung zu erhalten (A 10.5 Abs. 1 S. 2 – 5 UStAE). Anzusetzen sind folglich die Ausgaben für Kleinmaterialien und Reisekosten i.H.v. 1.200 € sowie die getragenen Transportkosten von 150 €. Die erhaltene Anzahlung (Baraufgabe) i.H.v. 800 € mindert den Wert der Gegenleistung. Die Bemessungsgrundlage beläuft sich demnach auf 550 €. Beim Regelsteuersatz von 19 % nach § 12 Abs. 1 UStG beträgt die darauf entfallende Umsatzsteuer 104,50 €.	1,5	
Steuerentstehung mangels Rechnungserteilung nach § 13 Abs. 1 Nr. 6 Alt. 2 UStG mit Ablauf des Kalendermonats, der auf den innergemeinschaftlichen Erwerb folgt, also mit Ablauf Juni 2017. Steuerschuldner gemäß § 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG G als Erwerber. Für G ist sie als Vorsteuer abziehbar nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG. Rechnung nicht erforderlich. Nach § 15 Abs. 2 UStG i.U. ist die Vorsteuer im Voranmeldungszeitraum Juni 2017 auch abzugsfähig.	1	
Transport Maschine sonstige Leistung des D, Ort gem. § 3a Abs. 2 S. 1 UStG in Unternehmenssitz G in Mayen. Steuerbar und steuerpflichtig. Da der Leistungserbringer in Polen und somit im übrigen Gemeinschaftsgebiet i.S.d. § 13b Abs. 7 S. 2 UStG ansässig ist, liegt ein Fall des § 13b Abs. 1 UStG vor. Steuerschuldner ist nach § 13b Abs. 5 S. 1 UStG der Leistungsempfänger G. Die Bemessungsgrundlage beläuft sich nach § 10 Abs. 1 S.1 u. 2 UStG auf 150 €, die Umsatzsteuer nach dem Regelsteuersatz auf 28,50 €. Die Umsatzsteuer entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums Mai 2015. Nach § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG i.V.m. § 15 Abs. 2 UStG i.U. ist die Umsatzsteuer im gleichen Voranmeldungszeitraum als Vorsteuer abziehbar.	2	
B. Verkauf Grundstück		
G an K Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG aus. Verschaffung der Verfügungsmacht i.S.d. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO am 1.2.2017. Ort der unbewegten Lieferung nach § 3 Abs. 7 S. 1 UStG in Wasserbillig (Ausland). Lieferung nicht steuerbar.	1	
Sonstige Leistung des U nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 Bst. b UStG dort, wo Grundstück. Wegen fehlender Steuerbarkeit schuldet U die ausgewiesene Umsatzsteuer i.H.v. 285 € nach § 14c Abs. 1 UStG. Mangels gesetzlich geschuldeter Steuer i.S.d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 UStG für G nicht abziehbar.	1	
Vorsteuern i.H.v. 57 € (Zusammenhang mit Veräußerung des Grundstücks) abziehbar. Nach § 15 Abs. 2 Nr. 2 UStG jedoch nicht abzugsfähig, da eine im Inland gelegene Veräußerung des Grundstücks nach § 4 Nr. 9a UStG steuerfrei wäre und der Rückausschluss nach § 15 Abs. 3 Nr. 2a UStG für die unechte Steuerbefreiung nicht greift.	1	
C. Herstellung Gebäude		
Herstellung Einfamilienhauses = Werklieferung, da Verwendung selbst beschaffter Hauptstoffe, § 3 Abs. 4 UStG. Unbewegte Werklieferung nach § 3 Abs. 7 S. 1 UStG, Ort Wasserbillig, damit nicht steuerbar.	1	
Vorsteuern aus dem Bezug der Materialien nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 u. 2 UStG abziehbar. Keine Abzugsbeschränkung des § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG. Darüber hinaus bei fiktiver Verlagerung des Ausgangsumsatzes in das Inland keine Steuerbefreiung bestehen, § 15 Abs. 2 Nr. 2 UStG. Die Vorsteuern können erst im Voranmeldungszeitraum, in dem die Rechnung vorliegt, geltend gemacht werden, also im Juli 2017.	1	
Verbringen des Baumaterials sowie Baumaschinen nur vorübergehende Verwendung + Begründung.	0,5	
Vorsteuer i.H.v. 190 € im Juli 2017 aufgrund der von B an G ausgeführten Transportleistung. Verwendung der Eingangsleistung zu der im Inland nicht steuerbaren Werklieferung schließt den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG nicht aus. Der im November 2017 herzustellende Zusammenhang mit dem innergemeinschaftlichen Verbringen führt zu keinem anderen Ergebnis, § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. § 15 Abs. 3 Nr. 1a UStG.	1	

Verkauf der Baumaschinen jeweils Lieferung (Hilfsgeschäft), Ort der nicht steuerbaren bewegten Lieferungen bei Beförderungsbeginn in Wasserbillig, § 3 Abs. 6 S. 1 u. 2 UStG.	1	
Mit Veräußerung der Baumaschinen endet vorübergehende Verwendung, damit in diesem Zeitpunkt § 3 Abs. 1a UStG Lieferung (A 1a.2 Abs. 11 UStAE). Die bewegten Lieferungen werden im Inland ausgeführt, § 3 Abs. 6 UStG. Steuerbar, aber nach § 4 Nr. 1b UStG i.V.m. § 6a Abs. 2 UStG steuerfrei. Buch- und Belegnachweise, insbesondere die sog. pro-forma-Rechnung (A 14a.1 Abs. 3 S. 2 UStAE), nach § 6a Abs. 3 UStG gelten als erbracht, §§ 17a u. 17c UStDV. Meldepflichten § 18a Abs. 1 UStG (Zusammenfassenden Meldung) sowie § 18b Nr. 1 UStG (Vor Anmeldung).	1,5	
D. Generalüberholung Maschine		
Werkleistung, Bearbeitung ohne Verwendung von Hauptstoffen, § 3 Abs. 9 UStG i.V.m. § 3 Abs. 4 UStG i.U.. Ort § 3a Abs. 2 S. 1 UStG Unternehmenssitz des Leistungsempfängers P = Lahnstein. Steuerbar, als Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr gem. § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 7 UStG jedoch steuerfrei. Der Auftraggeber P hat den Gegenstand zum Zweck der Bearbeitung in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt, § 7 Abs. 1 S. 1 UStG. Der Unternehmer G hat den bearbeiteten Gegenstand in das Drittlandsgebiet Schweiz (§ 1 Abs. 2a S. 3 UStG) versendet, § 7 Abs. 1 S.1 Nr. 1 UStG. Ausfuhr- und Buchnachweis gelten als erbracht, § 7 Abs. 4 UStG, §§ 12, 13 UStDV.	2,5	
Gesamtpunktzahl Umsatzsteuer	35	

Teil III Bewertung / Erbschaftsteuer

Sachverhalt 1

I. Allgemeines

- sachliche und persönliche Steuerpflicht, Steuerentstehungs- und Bewertungsstichtag, Steuerschuldnerschaft	2,0	
---	-----	--

II. Berechnung der Steuer für Schenkung an Tochter Elke

1. Rentenanspruch , Prüfung Mindest- und Höchstzeitrente, Ermittlung des Rentenskapitalwerts mit 132.648 €	3,0	
2. Schenkung des EFH , Bewertung im Sachwertverfahren (§ 181 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 i.V.m. § 182 Abs. 1 und 4 Nr. 1 i.V.m. §§ 189 - 191 BewG, Bodenwert 161.000 € (§ 179 BewG), Gebäudesachwert 426.880 € (§ 190 BewG i.V.m. Anlage 24), Wertzahl (§191), Grundbesitzwert 470.304 €, Feststellungsbescheid	4,0	
3. Schenkung der 600.000 € = mittelbare Grundstücksschenkung, Begründung, Bewertung Mietwohngrundstück im Ertragswertverfahren (§ 182 Abs. 3 Nr. 1 i.V.m. §§ 184 ff BewG), Grundbesitzwert (50%) 460.092 € Ansatz mit 90% nach § 13c ErbStG a.F.; Nießbrauchlast bereicherungsmindernd, Kapitalwert Nießbrauch 88.432 € beschränkt abzf. nach § 10 Abs. 6 Satz 5 ErbStG (90%), Bereicherung 334.493 €	6,0	
4. Ausscheiden des KK aus K+K Bau GmbH Schenkung i.S.v. § 7 Abs. 7 ErbStG (Fiktion) ; Ansatz mit 380.000 € Begr.; keine Begünstigung nach §§ 13a ff. ErbStG a.F.	3,0	
III. Steuerberechnung: Berücksichtigung Vorerwerb i.S.v. § 14 ErbStG von 138.000 €; insges. stpfl. Bereicherung 1.055.400 € (abgerundet, § 10 Abs. 1 Satz 6 ErbStG) nach Abzug persönl. Freibetrag von 400.000 €; Steuersatz 19%, Schenkungsteuer 200.526 €, keine Anwendung der Härtefallklausel	3,0	

Sachverhalt 2 - mit Aufgabe 1

I. Allgemeines: sachliche und persönliche Steuerpflicht, Entstehung, Steuerklasse, Steuerschuldnerschaft	1,0	
II. Berechnung der Steuer ohne Geltendmachung des Pflichtteils: Steuerberechnung, ErbSt 235.543 €, keine Ermäßigung nach § 27 ErbStG	3,0	
III. Berechnung der Steuer bei Geltendmachung des Pflichtteils: Geltendmachung Pflichtteil (375.000 €, § 2303 BGB) bzgl. Nachlass des RR; insoweit (voll) abzf. Nachlassverbindlichkeit bei CR; Erwerb von RR (Pflichtteil i.H.v. 375.000 €) aufgrund Freibetrag steuerfrei; Berechnung ErbSt (164.293 €) für Erwerb des HR von CR	3,0	
Sachverhalt 2 - mit Aufgabe 2, Verjährung Pflichtteilsanspruch eingetreten	2,0	

Gesamtpunktzahl Erbschaftsteuer / Bewertung	30,0	
--	-------------	--

Gesamtpunktzahl Klausur	100,0	
--------------------------------	--------------	--

Name

--

Note

6	
Soll	Ist

Teil I - AO

I. Zulässigkeit

1. Einspruch durch Schreiben vom 18.03.17		
- Umdeutung/Wertung als Einspruch, Begründung	2,0	
2. Einspruchseinlegung am 16.04.17?		
- Einspruchsfrist bereits abgelaufen/ Einspruch auch weder notwendig noch zulässig; Begründung	2,0	
3. Form (§ 357 AO)		
- Schriftform, unrichtige Bezeichnung unschädlich, Begründung Sollvorschrift	1,0	
4. Frist (§ 355 AO)		
- Bekanntgabe, Fristbeginn und Fristende, Ergebnis, Anbringungsbehörde	2,0	
5. Beschwer (§ 350 AO)	0,5	
6. Ergebnis		
- Einspruch ist zulässig	0,5	

II. Begründetheit des Einspruchs

- Voraussetzungen für Begründetheit; § 367 Abs. 2, § 351 (1) AO ist zu beachten	1,0	
1. Erhöhung des Gewinnanteils aus der KG um 5.000 €		
a) Prüfung § 164 Abs. 2 AO; Begründung; VdN wurde nicht aufgehoben	2,0	
- VdN ist entfallen; Begründung; Berechnung Festsetzungsfrist	2,0	
b) Änderung nach § 175 Abs.1 Nr. 1 AO möglich; Begründung	1,0	
- in Erwägung ziehen von § 171 Abs. 10 AO; Begründung; Ergebnis	4,0	
2. Einkünfte aus Kapitalvermögen und Verwaltungskosten		
a), b) §§ 172 ff. AO sind zu prüfen; § 172 Abs. 1 Nr. 2a AO greift nicht; Begründung	2,0	
c) Prüfung § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO; Begründung und Ergebnis: Erhöhung ESt um 2.200 €	3,0	
d) Prüfung § 172 Abs. 1 Nr. 2c AO; Begründung	3,0	
e)-f) Prüfung der Festsetzungsfrist; Anwendbarkeit § 371 Abs. 1 AO; Ergebnis	3,0	
3. Schulung zur Homöopathie / Gewinnanteil KG		
a), b) Prüfung § 351 Abs. 1 AO; Berechnung und Ergebnis	1,0	
4. Ergebnis der Begründetheitsprüfung		
- ESt ist in Höhe von 19.200 € festzusetzen; Begründung	3,0	

III. Ergebnis

- Einspruch ist teilweise begründet; Entscheidungssatz in der EE	2,0	
--	-----	--

Gesamtpunktzahl AO	35,0	0,0
---------------------------	-------------	------------

Teil II Umsatzsteuer

Sachverhalt 1:

Aufgabe 1

EG-Nutzung durch P nstb Innenumsatz § 2 Abs. 1 S. 2 UStG	0,5	
Vermietung des 1. OG + Stellplätze an Dr. Bach erbringt P s.L. stb+stfrei § 4 Nr. 12a UStG. Nebenleistung, weil... (A 4.12.2 Abs. 3 S. 5 - 7 UStAE). Option nicht zulässig, weil... Ausschlußumsätze...	2	
P erbringt im 2. OG gegenüber Stadler bis zum 31.07.2016 stb + stfreie s.L. Option zulässig, weil... Option wird durch offenen Ausweis der USt im Mietvertrag. BMG = mtl 1.200 € USt = 228 €. Teilleistungen, Zahlung der Jahresmiete im Januar 2016, also vor Ausführung der Teilleistungen, entsteht USt Umsatzsteuer mit Ablauf VZ01/16 i.H.v. 2.736 €	1,5	
Durch die Erstattung der Anzahlung im August i.H.v. 7.140 € mindert sich die Bemessungsgrundlage gem. § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG i.V.m. § 17 Abs. 1 S. 1 UStG i.H.v. 6.000 €. P hat die Minderung der Umsatzsteuer i.H.v. 1.140 € gem. § 17 Abs. 1 S. 7 UStG im Voranmeldungszeitraum August 2016 zu erfassen.	0,5	
Vermietung ab August 2016 an H ist stb + stfrei. Für H Regelbesteuerung oder Kleinunternehmers. Jahresgesamtumsatz nach § 19 Abs. 3 S. 3 u. 4 UStG 16.800 € beläuft (7.000 €: 5 Monate x 12) < 17.500 €	2	
USt wird nicht erhoben, kein Vorsteuerabzug, keine Verzicht auf § 19 (1) UStG	1	
Keine Option A 9.2 Abs. 2 S. 2 UStAE Ausschlußumsatz, ausgewiesene USt schuldet P nach § 14c Abs. 1 UStG monatlich, § 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG.	1	
Ab 2017 Regelbesteuerung; tats: Gesamtumsatz 2016 24.000 € P kann optieren. Gegenleistung inkl. Nebenleistungen (A 4.12.1 Abs. 5 UStAE) mtl. 526 €. BMG = 442 €, USt = 84 €. Mindest-BMG prüfen. mtl. 1.100 €, USt = 209 €. USt entsteht mit Ablauf eines jeden Monats: Steuerschuldner P, § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG.	2,5	
Nutzung des 3. OG zu eigenen Wohnzwecken § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG, da insoweit bei Leistungsbezug kein Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1b UStG (§ 27 Abs. 16 UStG).	0,5	
Vorsteuerabzug		
Vorsteuer aus Geb-HK abziehbar. Für außerunternehmerisch genutzten Gebäudeteil keine Vorsteuer § 15 Abs. 1b UStG (i.V. § 27 Abs. 16 UStG i.U.). Verwendungsabsicht schließt für das 1. OG (zwingend steuerfreie Vermietung) Vorsteuerabzug aus. Vorsteuer für EG sowie das 2. OG abzugsfähig, § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.U.. Vorsteuer aus HK, für Gebäude (A 15.17 Abs. 5 S. 6 UStAE) nach § 15 Abs. 4 UStG (bzgl. § 15 Abs. 1b UStG gilt § 15 Abs. 4 S. 4 UStG) aufteilen (A 15.17 Abs. 7 S. 4 UStAE). Zeitpunkt 11/15 VSt 45.600 €	2	
§ 15a Abs. 1 UStG (1.1.2016 bis 31.12.2025). Tats Verwendung 2016 berechtigt i.H.v. 39,58 % zum Vorsteuerabzug. Die für ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse berechtigten zu 50 % zum Vorsteuerabzug, folglich ändern sich die Verhält. i.H.v. 10,42 %punkte. Die Vorsteuerkorrektur ist damit nicht nach § 44 Abs. 2 UStDV gesperrt (mind. 10 %punkte Abweichung). Gem. § 15a Abs. 5 S. 1 UStG entfallen auf 2016 9.120 € Vorsteuer (1/10 von 91.200€). Die Vorsteuerkorrektur zuungunsten der P i.H.v. 950,30 € ist nach § 44 Abs. 3 S. 1 UStDV in der Umsatzsteuer-Jahresfestsetzung zu berücksichtigen. 2017 entspricht tats Verwendung den für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnissen. Kein Berichtigung nach § 15a	2,5	

Sachverhalt 2:

A. Reparatur Bagger		
G an L Werkleistung, Begründung, nicht steuerbar. vereinnahmte Anzahlung n stb.	1	
Erwerb der Mischmaschine innergemeinschaftlichen Erwerb gegen Entgelt i.S.d. § 1a Abs. 1 UStG. Prüfung § 1a Abs. 1 Nr. 1, Nr. 2 Bst. a, Nr. 3 Bst. a und b UStG.	1	

Ort gem. § 3d S. 1 UStG Deutschland. Steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG und mangels Steuerbefreiung nach § 4b UStG steuerpflichtig. Bemessungsgrundlage § 10 Abs. 2 S. 2 UStG, da Annahme an Zahlungs.. An Stelle der ursprünglich vereinbarten Zahlung als Gegenleistung tritt eine andere Gegenleistung (§ 364 Abs. 1 BGB). Umsatzsteuerrechtlich Anwendung der Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes nach § 3 Abs. 12 S. 2 UStG.	1	
Bemessungsgrundlage für den Erwerb = Wert der Mischmaschine. Grundsätzlich subjektiver Wert, den der Leistungsempfänger der Leistung beimisst, die er sich verschafft. Sofern der Leistungsempfänger G wie hier konkrete Aufwendungen getätigt hat, umfasst der Wert alle Ausgaben einschließlich der Nebenleistungen, die der Empfänger der Leistung aufwendet, um diese Leistung zu erhalten (A 10.5 Abs. 1 S. 2 – 5 UStAE). Anzusetzen sind folglich die Ausgaben für Kleinmaterialien und Reisekosten i.H.v. 1.200 € sowie die getragenen Transportkosten von 150 €. Die erhaltene Anzahlung (Baraufgabe) i.H.v. 800 € mindert den Wert der Gegenleistung. Die Bemessungsgrundlage beläuft sich demnach auf 550 €. Beim Regelsteuersatz von 19 % nach § 12 Abs. 1 UStG beträgt die darauf entfallende Umsatzsteuer 104,50 €	1,5	
Steuerentstehung mangels Rechnungserteilung nach § 13 Abs. 1 Nr. 6 Alt. 2 UStG mit Ablauf des Kalendermonats, der auf den innergemeinschaftlichen Erwerb folgt, also mit Ablauf Juni 2017. Steuerschuldner gemäß § 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG G als Erwerber. Für G ist sie als Vorsteuer abziehbar nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG. Rechnung nicht erforderlich. Nach § 15 Abs. 2 UStG i.U. ist die Vorsteuer im Voranmeldungszeitraum Juni 2017 auch abzugsfähig.	1	
Transport Maschine sonstige Leistung des D, Ort gem. § 3a Abs. 2 S. 1 UStG in Unternehmenssitz G in Mayen. Steuerbar und steuerpflichtig. Da der Leistungserbringer in Polen und somit im übrigen Gemeinschaftsgebiet i.S.d. § 13b Abs. 7 S. 2 UStG ansässig ist, liegt ein Fall des § 13b Abs. 1 UStG vor. Steuerschuldner ist nach § 13b Abs. 5 S. 1 UStG der Leistungsempfänger G. Die Bemessungsgrundlage beläuft sich nach § 10 Abs. 1 S.1 u. 2 UStG auf 150 €, die Umsatzsteuer nach dem Regelsteuersatz auf 28,50 €. Die Umsatzsteuer entsteht mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums Mai 2015. Nach § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG i.V.m. § 15 Abs. 2 UStG i.U. ist die Umsatzsteuer im gleichen Voranmeldungszeitraum als Vorsteuer abziehbar.	2	
B. Verkauf Grundstück		
G an K Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG aus. Verschaffung der Verfügungsmacht i.S.d. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO am 1.2.2017. Ort der unbewegten Lieferung nach § 3 Abs. 7 S. 1 UStG in Wasserbillig (Ausland). Lieferung nicht steuerbar.	1	
Sonstige Leistung des U nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 Bst. b UStG dort, wo Grundstück. Wegen fehlender Steuerbarkeit schuldet U die ausgewiesene Umsatzsteuer i.H.v. 285 € nach § 14c Abs. 1 UStG. Mangels gesetzlich geschuldeter Steuer i.S.d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 UStG für G nicht abziehbar.	1	
Vorsteuern i.H.v. 57 € (Zusammenhang mit Veräußerung des Grundstücks) abziehbar. Nach § 15 Abs. 2 Nr. 2 UStG jedoch nicht abzugsfähig, da eine im Inland gelegene Veräußerung des Grundstücks nach § 4 Nr. 9a UStG steuerfrei wäre und der Rückausschluss nach § 15 Abs. 3 Nr. 2a UStG für die unechte Steuerbefreiung nicht greift.	1	
C. Herstellung Gebäude		
Herstellung Einfamilienhauses = Werklieferung, da Verwendung selbst beschaffter Hauptstoffe, § 3 Abs. 4 UStG. Unbewegte Werklieferung nach § 3 Abs. 7 S. 1 UStG, Ort Wasserbillig, damit nicht steuerbar.	1	
Vorsteuern aus dem Bezug der Materialien nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 u. 2 UStG abziehbar. Keine Abzugsbeschränkung des § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG. Darüber hinaus bei fiktiver Verlagerung des Ausgangsumsatzes in das Inland keine Steuerbefreiung bestehen, § 15 Abs. 2 Nr. 2 UStG. Die Vorsteuern können erst im Voranmeldungszeitraum, in dem die Rechnung vorliegt, geltend gemacht werden, also im Juli 2017.	1	
Verbringen des Baumaterials sowie Baumaschinen nur vorübergehende Verwendung + Begründung.	0,5	

Vorsteuer i.H.v. 190 € im Juli 2017 aufgrund der von B an G ausgeführten Transportleistung. Verwendung der Eingangsleistung zu der im Inland nicht steuerbaren Werklieferung schließt den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG nicht aus. Der im November 2017 herzustellende Zusammenhang mit dem innergemeinschaftlichen Verbringen führt zu keinem anderen Ergebnis, § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. § 15 Abs. 3 Nr. 1a UStG.	1	
Verkauf der Baumaschinen jeweils Lieferung (Hilfsgeschäft), Ort der nicht steuerbaren bewegten Lieferungen bei Beförderungsbeginn in Wasserbillig, § 3 Abs. 6 S. 1 u. 2 UStG.	1	
Mit Veräußerung der Baumaschinen endet vorübergehende Verwendung, damit in diesem Zeitpunkt § 3 Abs. 1a UStG Lieferung (A 1a.2 Abs. 11 UStAE). Die bewegten Lieferungen werden im Inland ausgeführt, § 3 Abs. 6 UStG. Steuerbar, aber nach § 4 Nr. 1b UStG i.V.m. § 6a Abs. 2 UStG steuerfrei. Buch- und Belegnachweise, insbesondere die sog. pro-forma-Rechnung (A 14a.1 Abs. 3 S. 2 UStAE), nach § 6a Abs. 3 UStG gelten als erbracht, §§ 17a u. 17c UStDV. Meldepflichten § 18a Abs. 1 UStG (Zusammenfassenden Meldung) sowie § 18b Nr. 1 UStG (Vor Anmeldung).	1,5	
D. Generalüberholung Maschine		
Werkleistung, Bearbeitung ohne Verwendung von Hauptstoffen, § 3 Abs. 9 UStG i.V.m. § 3 Abs. 4 UStG i.U.. Ort § 3a Abs. 2 S. 1 UStG Unternehmenssitz des Leistungsempfängers P = Lahnstein. Steuerbar, als Lohnveredelung an Gegenständen der Ausfuhr gem. § 4 Nr. 1a UStG i.V.m. § 7 UStG jedoch steuerfrei. Der Auftraggeber P hat den Gegenstand zum Zweck der Bearbeitung in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt, § 7 Abs. 1 S. 1 UStG. Der Unternehmer G hat den bearbeiteten Gegenstand in das Drittlandsgebiet Schweiz (§ 1 Abs. 2a S. 3 UStG) versendet, § 7 Abs. 1 S.1 Nr. 1 UStG. Ausfuhr- und Buchnachweis gelten als erbracht, § 7 Abs. 4 UStG, §§ 12, 13 UStDV.	2,5	
Gesamtpunktzahl Umsatzsteuer	35	0,0

Teil III Bewertung / Erbschaftsteuer

Sachverhalt 1

I. Allgemeines

- sachliche und persönliche Steuerpflicht, Steuerentstehungs- und Bewertungsstichtag, Steuerschuldnerschaft	2,0	
---	-----	--

II. Berechnung der Steuer für Schenkung an Tochter Elke

1. Rentenanspruch , Prüfung Mindest- und Höchstzeitrente, Ermittlung des Rentenkapitalwerts mit 132.648 €	3,0	
2. Schenkung des EFH , Bewertung im Sachwertverfahren (§ 181 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 i.V.m. § 182 Abs. 1 und 4 Nr. 1 i.V.m. §§ 189 - 191 BewG, Bodenwert 161.000 € (§ 179 BewG), Gebäudesachwert 426.880 € (§ 190 BewG i.V.m. Anlage 24), Wertzahl (§191), Grundbesitzwert 470.304 €, Feststellungsbescheid	4,0	
3. Schenkung der 600.000 € = mittelbare Grundstücksschenkung, Begründung, Bewertung Mietwohngrundstück im Ertragswertverfahren (§ 182 Abs. 3 Nr. 1 i.V.m. §§ 184 ff BewG), Grundbesitzwert (50%) 460.092 € Ansatz mit 90% nach § 13c ErbStG a.F.; Nießbrauchslast bereicherungsmindernd, Kapitalwert Nießbrauch 88.432 € beschränkt abzf. nach § 10 Abs. 6 Satz 5 ErbStG (90%), Bereicherung 334.493 €	6,0	
4. Ausscheiden des KK aus K+K Bau GmbH Schenkung i.S.v. § 7 Abs. 7 ErbStG (Fiktion) ; Ansatz mit 380.000 €, Begr.; keine Begünstigung nach §§ 13a ff. ErbStG a.F.	3,0	
III. Steuerberechnung : Berücksichtigung Vorerwerb i.S.v. § 14 ErbStG von 138.000 €, insges. stpfl. Bereicherung 1.055.400 € (abgerundet, § 10 Abs. 1 Satz 6 ErbStG) nach Abzug persönl. Freibetrag von 400.000 €, Steuersatz 19%, Schenkungsteuer 200.526 €, keine Anwendung der Härtefallklausel	3,0	

Sachverhalt 2 - mit Aufgabe 1

I. Allgemeines : sachliche und persönliche Steuerpflicht, Entstehung, Steuerklasse, Steuerschuldnerschaft	1,0	
II. Berechnung der Steuer ohne Geltendmachung des Pflichtteils : Steuerberechnung, ErbSt 235.543 €, keine Ermäßigung nach § 27 ErbStG	3,0	
III. Berechnung der Steuer bei Geltendmachung des Pflichtteils : Geltendmachung Pflichtteil (375.000 €, § 2303 BGB) bzgl. Nachlass des RR; insoweit (voll) abzf. Nachlassverbindlichkeit bei CR; Erwerb von RR (Pflichtteil i.H.v. 375.000 €) aufgrund Freibetrag steuerfrei; Berechnung ErbSt (164.293 €) für Erwerb des HR von CR	3,0	
Sachverhalt 2 - mit Aufgabe 2 , Verjährung Pflichtteilsanspruch eingetreten	2,0	

Gesamtpunktzahl Erbschaftsteuer / Bewertung	30,0	0,0
--	-------------	------------

Gesamtpunktzahl Klausur	100,0	0,0
--------------------------------	--------------	------------