



StB-Klausurenfernlehrgang 2013

Steuern vom Einkommen und Ertrag

Klausur Nr. 3

Sachverhalt

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel: Die zugelassenen Hilfsmittel ergeben sich aus den gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 07.01.2013 in BStBl. I S. 91

Vorbemerkungen: Diese Klausur besteht aus 10 Seiten

Es wird gebeten,

1. die Vollständigkeit dieser Aufgabe anhand der angegebenen Seitenzahlen zu überprüfen,
2. auf jeder Seite der Aufsichtsarbeit links den Namen anzugeben,
3. die Seiten bitte nur einseitig zu beschriften,
4. auf allen Seiten der Aufsichtsarbeit links einen etwa 5 cm breiten Rand freizulassen,
5. die einzelnen Seiten der Aufsichtsarbeit zu nummerieren,
6. deutlich zu schreiben und Farbstifte nicht zu verwenden.

Teil I: Ertragsteuern (KSt und ESt)

60 Punkte

Sachverhalt

I. Einzelunternehmen CC

Clarissa Chip (CC) ist 32 Jahre alt und handelt seit dem Jahre 2001 mit Software, die sie anwenderfreundlich beim Kunden installiert und auf dessen Bedürfnisse hin aufbereitet. Sie finanzierte mit dieser Tätigkeit, die sie in der Rechtsform eines Einzelunternehmens ausübte, ihr Studium zur Diplom-Informatikerin und führte den Betrieb auch nach Abschluss des Studiums weiter. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Den Gewinn ermittelt sie durch doppelte Buchführung.

Im Januar 2006 zog CC mit Ihrem Unternehmen in eigene Büroräume (Maistr. 25 in Frankfurt).

Die Gewinnermittlung 2012 umfasst nur den Zeitraum bis zum 30. September, da sie aufgrund der Gründung der Software-GmbH ihr bisheriges Einzelunternehmen einstellte. Der Gewinn für diesen Zeitraum beläuft sich auf 80.000 €.

Beteiligung an der Z-GmbH

Zum Anlagevermögen ihres Einzelunternehmens gehört ein 30%-Anteil an der Z-GmbH mit Sitz in Offenbach, den sie seit der Gründung der GmbH im Jahre 2001 mit seinem Einlagewert in Höhe von 300.000 € in der Bilanz ausweist.

Erträge aus dieser Beteiligung hat sie in 2012 bisher nicht verbucht.

Gründung der Software-GmbH

Clarissa Chip gründete in 2012 zusammen mit ihrem ehemaligen Studienkollegen Bruno Burn (BB), der aufgrund seiner bisherigen Tätigkeit als Vertriebsleiter eines Großkonzerns gute Geschäftsbeziehungen in der Branche aufbauen konnte, die Software GmbH mit Sitz in Frankfurt, an der sie sich mit 55% und BB mit 45% beteiligt.

CC überträgt im Rahmen der Gründung der GmbH ihr gesamtes Einzelunternehmen (Waren, BG-Ausstattung und Kundenstamm) auf die Software GmbH mit Ausnahme des Grundstücks in der Maistr., des Darlehens, der Beteiligung, der Geldkonten und der USt-Verbindlichkeiten. Der Wert des eingebrachten Vermögens wurde durch einen externen Gutachter zutreffend mit 165.000 € ermittelt.

In der BG-Ausstattung und dem Warenbestand sind keine stillen Reserven enthalten.

BB leistet seine Einlageverpflichtung durch Zahlung eines Betrags in Höhe von 135.000 € auf das Bankkonto der GmbH.

Der Vorgang wurde am 21.10.2012 zur Eintragung ins Handelsregister angemeldet.

Bilanz Einzelunternehmen zum 30.09.2012

CC erstellte zum 30.09.2012 folgende Bilanz, da sie zu diesem Zeitpunkt ihren Betrieb auf die Software GmbH übertrug.

30.09.2012			
G+B Anteil Maistr.	100.000	Kapital	376.000
Gebäude Anteil Maistr.	317.000	Darlehen	400.000
Beteiligung Z-GmbH	300.000	USt-VB	6.000
BG-Ausstattung	50.000		
Waren	10.000		
Kasse, Bank	5.000		
Summe	782.000	Summe	782.000

Grundstück Maistr.

Das aktivierte Grundstück Maistr. ist eine Büroetage (Baujahr 2004) mit 3 Lagerräumen in einem Dienstleistungskomplex.

CC hat es mit obligatorischem Vertrag vom 11.10.2005 in Teileigentum zum 01.11.2005 (Übergang von Nutzen und Lasten) zu einem Preis inkl. Nebenkosten von 500.000 € (Anteil Grund und Boden 100.000 €) erworben und im Rahmen ihres Einzelunternehmens genutzt.

Zum 30.09.2012 beträgt der Verkehrswert immer noch 500.000 € (Anteil Grund und Boden 120.000 €).

Die Grundstückskosten sind bis 30.09.2012 in Höhe von monatlich 300 € in den Betriebsausgaben enthalten.

Zum 01.10.2012 schloss CC mit der Software GmbH einen Mietvertrag über die Büroetage in Höhe von 4.000 € monatlich. Die Nebenkosten zahlt die GmbH seitdem direkt an die Grundstücksverwaltungsgesellschaft. Die GmbH zahlte sowohl die Miete als auch die Nebenkosten pünktlich zum Monatsanfang und erfasste die Aufwendungen als Betriebsausgaben.

Die Miete überwies die GmbH auf das Privatkonto der CC.

Seit 01.10.2012 hat CC keine Buchungen mehr für das Grundstück vorgenommen.

Darlehen

Das Darlehen wurde in Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstücks in der Maistr. aufgenommen. Es valutiert zum 30.09. noch auf einen Wert von 400.000 €. Die monatlichen Zinsen in Höhe von 2.200 € hat CC bis zum 30.09. als Betriebsausgaben erfasst und seit 01.10. nicht mehr verbucht, da CC sie seither von ihrem Privatkonto überweist.

Im letzten Quartal 2012 wurden keine Tilgungen geleistet.

USt-Verb.

Die USt-Verb. hat CC nicht auf die GmbH übertragen und im Laufe des Monats Oktober 2012 von ihrem Privatkonto an das Finanzamt überwiesen.

II. Z-GmbH

Allgemeines

Die Z-GmbH handelt mit Hardware, stattet Arztpraxen und Kliniken mit Software aus und unterhält in diesem Sektor umfangreiche internationale Beziehungen. Sie wurde in 2001 mit Sitz und Geschäftsleitung in Offenbach gegründet. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr.

Das Stammkapital beträgt 1.000.000 € und ist voll eingezahlt.

Gesellschafter sind:

Sarah Wald	mit	400.000 €
Karsten Baum GmbH	mit	300.000 €
Clarissa Chip (CC)	mit	300.000 €

Während Sarah Wald ihre Anteile als Privatvermögen ausweist, halten die Karsten Baum GmbH und CC ihre Anteile im Betriebsvermögen.

Zum von den Beschränkungen des § 181 BGB befreiten Geschäftsführer wurde Karsten Baum bestellt, der zugleich alleiniger Gesellschafter der Karsten Baum GmbH ist.

Der Geschäftsführer darf nach der Satzung bis zu 20% des Jahresüberschusses den Gewinnrücklagen zuführen.

Der Unternehmenswert wurde von einem Gutachter für das gesamte Kalenderjahr unverändert auf 1.500.000 € beziffert.

Der Jahresüberschuss 2012 beträgt 250.000 €

KSt, SolZ

Im Aufwand der GmbH wurden Körperschaftsteuervorauszahlungen in Höhe von 60.000 € und SolZ-Vorauszahlungen in Höhe von 3.300 € gebucht.

Ausschüttungen

Der zum 31.12.2011 ausgewiesene Bilanzgewinn beträgt 400.000 €.

Am 15.02.2012 beschloss die Gesellschafterversammlung 350.000 € auszuschütten und den Rest auf neue Rechnung vorzutragen.

Die entsprechenden Beträge wurden den Gesellschaftern am 16.02.2012 nach Abzug von Kapitalertragsteuer und SolZ auf deren Verrechnungskonten gutgeschrieben.

Gleichzeitig verpflichten sich sämtliche Gesellschafter die auf sie entfallenden Ausschüttungsbeträge nach Abzug der einbehaltenen Steuern bis zum 28.02.2012 wiederum dem Gesellschaftsvermögen zur Einstellung in die Kapitalrücklage zuzuführen. Die GmbH buchte den Vorgang zutreffend.

Der von der GmbH festgestellte Bilanzgewinn zum 31.12.2012 beträgt 300.000 € der lt. Gesellschafterbeschluss vom 25.03.2013 voll ausgeschüttet werden soll.

Die Kapitalrücklagen zum 31.12.2011 betragen 50.000 €.

Ausländische Einkünfte

Die Z-GmbH ist an einer der deutschen GmbH vergleichbaren Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung in Oman beteiligt.

Aus dieser Beteiligung erhielt sie in 2012 eine Dividende i.H.v. 10.000 €, die sie nach Abzug von 1.250 € Quellensteuer durch die ausländische Gesellschaft i.H.v. 8.750 € auf ihrem Bankkonto gutgeschrieben erhielt und i.H.d Nettobetrags gegen Beteiligungserträge buchte. Die einbehaltene ausländische Quellensteuer entspricht der deutschen Körperschaftsteuer und unterliegt keinem Ermäßigungsanspruch.

Außerdem unterhielt die Z-GmbH in 2012 in Oman eine Betriebsstätte in der sie 25.000 € Gewinn vor Steuern erwirtschaftete. Oman erhob für die Unterhaltung der Betriebsstätte eine einkommensabhängige Steuer i.H.v. 5.000 €, die aber nicht der deutschen Körperschaftsteuer entspricht.

Dieser Vorgang wurde bisher nicht in der Buchführung erfasst.

Grundstück Arleser Str.

CC hat im Rahmen der Gesamtrechtsnachfolge am 11.04.2012 von ihrer verstorbenen Mutter ein bebautes Grundstück geerbt. Das Grundstück befindet sich in nur 300 m Entfernung vom Firmensitz der Software GmbH in der Maistr.

CC richtete die Räume dieses im Villenstil (Baujahr 1902) errichteten Zweifamilienhauses als Schulungsräume ein, um Kunden (insbesondere medizinisches Personal) in EDV-Programmen weiterzubilden.

Umbaumaßnahmen waren nicht erforderlich, da die Mutter das Gebäude schon in renoviertem Zustand zum 01.03.2010 (Übergang von Nutzen und Lasten) erworben hatte (AK inkl. Nebenkosten 3.000.000 €, davon Anteil Grund und Boden 900.000 €). Datum des Kaufvertrags war der 02.02.2010.

Die Mutter hatte ursprünglich die Absicht es für 8.000 € monatlich an eine Schweizer Versicherungsgesellschaft zu vermieten, die es als Seminarzentrum nutzen wollte. Durch Verzögerungen, die die Versicherungsgesellschaft zu vertreten hatte, stand es nach wie vor leer. Der Mietvertrag zwischen der Mutter und der Versicherungsgesellschaft war nichtig; Vertragsstrafen waren nicht zu zahlen.

Die Z-GmbH nutzte das Gebäude daher umgehend ab 01.05.2012 und zahlte an CC lediglich eine Nutzungsentschädigung in Höhe von monatlich 4.000 €, da CC gut geerbt hatte.

Die GmbH erfasste die Zahlungen als Mietaufwand. Sämtliche Nebenkosten übernahm die GmbH direkt und buchte diese ebenfalls als Aufwand.

CC veräußerte das Grundstück mit Wirkung zum 01.12.2012 an die Z-GmbH zu einem Vorzugspreis in Höhe von 2.450.000 € (Verkehrswert 3.500.000 € ohne Nebenkosten), da sie gut geerbt hat und die Leistungsfähigkeit der GmbH nicht schwächen wollte. Der jeweils darin enthaltene Anteil für Grund und Boden beträgt 30%.

Die GmbH aktivierte das Grundstück mit einem Wert inkl. Nebenkosten von 2.550.000 €.

Weitere Buchungen, die das Grundstück betreffen, hat sie in 2012 nicht vorgenommen.

Die ErbSt zahlte CC von ihrem Privatkonto.

KSt-Guthaben, Einlagekonto

Zum 31.12.2006 betrug das KSt-Guthaben (§ 37 KStG)	11.200 €
Das Einlagekonto (§ 27 KStG) betrug zum 31.12.2011	100.000 €

Aufgaben:

1. Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen und die festzusetzende Körperschaftsteuer der Z GmbH (Rückstellungen für GewSt, KSt und SolZ sind nicht zu ermitteln). Gehen Sie davon aus, dass die GmbH in 2012 ein möglichst niedriges Einkommen versteuern möchte.
Auf grunderwerbsteuerliche Vorgänge ist nicht einzugehen!
2. Ermitteln Sie zum 31.12.2012 den Wert des KSt-Guthabens sowie das steuerliche Einlagekonto der Z- GmbH.
Der Barwert des KSt-Guthabens zum 31.12.2011 beträgt 84,38% und zum 31.12.2012 beträgt er 86,55% des jeweils noch am 31.12. vorhandenen Betrages.
Eine bilanzielle Berücksichtigung erfolgte in 2012 noch nicht, lediglich die Auszahlung des anteiligen KSt-Guthabens zum 30.09. ist auf dem Konto Forderungen Finanzamt „KSt-Guthaben“ verbucht.
3. Ermitteln Sie die Summe der Einkünfte der CC für das Jahr 2012. Lassen Sie die GewSt außer Acht.

Teil II: Ertragsteuern (KSt und ESt)

40 Punkte

Sachverhalt

Allgemeines

Die M & Z Fanartikel GmbH mit Sitz in Bremen besteht seit 2003 und betreibt einen Handel mit Fußballfanartikeln aller Art. Das Stammkapital beträgt 100.000 € und ist von jedem Gesellschafter zur Hälfte eingezahlt. Gesellschafter sind:

Miro K.	mit	52.000 €
Zinédine Z.	mit	18.000 €
Zizou S.A.R.L.	mit	30.000 €

Zinédine Z. (ZZ) hat seinen Wohnsitz in Marseille (Frankreich) und ist außerdem an der französischen Zizou S.A.R.L. (entspricht der Rechtsform der deutschen GmbH) zu 30% beteiligt, die sowohl Sitz als auch Geschäftsleitung in Marseille hat.

Zu Geschäftsführern sind Miro K. und Fritz W. bestellt. Beide sind verheiratet. Sie sind von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit und erhalten ein monatliches Festgehalt von:

Miro K.	5.000 €
Fritz W.	8.000 €

Geschäftsführergehälter

Im März 2012 zeichnete sich ab, dass in den nächsten Monaten erhebliche Mehrarbeit auf die beiden Geschäftsführer zukommen wird, daher beschloss die Gesellschafterversammlung am 31.03.2012 eine Gehaltserhöhung für jeden Geschäftsführer ab 01.01.2012 von 1.500 € auf monatlich immer noch angemessene

Miro K.	6.500 €
Fritz W.	9.500 €

und verbuchte diese pünktlich ergebniswirksam.

Gewinn und Ausschüttungen

Der Bilanzgewinn lt. Steuerbilanz zum 31.12.2012 beträgt 300.000 €, darin ist ein Gewinnvortrag in Höhe von 50.000 € enthalten.

Das Eigenkapital zum 31.12.2011 betrug 350.000 € (inkl. Kapitalrücklagen).

Die Gesellschafterversammlung beschloss

- am 12.04.2012 eine Gewinnausschüttung für das Jahr 2011 in Höhe 30.000 €
- und aufgrund der außerordentlich guten Ergebnisse der ersten drei Quartale 2012 am 11.11.2012 eine Vorabauschüttung für das Jahr 2012 von 150.000 €.

Die Auszahlungen der Ausschüttungen erfolgten jeweils in der Woche nach der Beschlussfassung.

Kapitalerhöhung

Am 29. April 2012 beschloss die Gesellschafterversammlung eine wirksame Änderung des Gesellschaftsvertrages:

“Das Stammkapital wird von 100.000 € auf 200.000 € erhöht.

Die neuen Gesellschaftsanteile werden von den bisherigen Gesellschaftern im Verhältnis ihrer Beteiligung übernommen und voll eingezahlt.

Auf ein Ausgabeaufgeld für die neuen Geschäftsanteile wird verzichtet, obwohl der Unternehmenswert der GmbH 1,5 Mio. € beträgt.“

Die entsprechenden Beträge wurden von den Gesellschaftern am 30. April 2012 auf das Konto der GmbH überwiesen und ordnungsgemäß verbucht.

Gleichzeitig wurden die noch ausstehenden Einlagen eingefordert. ZZ und die Zizou S.A.R.L. überwiesen ihre anteiligen Beträge ebenfalls am 30. April, während Miro K. erst am 30.12.2012 zahlte.

Anteilerwerb Laola B.V.

Am 12.08.2011 erwarb die M & Z GmbH eine Beteiligung in Höhe von 5% an der niederländischen Laola B.V. (entspricht der Rechtsform der deutschen GmbH) mit Sitz und Geschäftsleitung in Amsterdam im Nennwert von 20.000 € für 80.000 €.

Die B.V. gewährte der GmbH am 31.03.2012 ein Darlehen in Höhe von 100.000 €. Die Zinsen betragen lt. Vertrag 3% und sind jährlich jeweils am 31.12. (erstmalig am 31.12.2012) zu zahlen.

Die GmbH buchte den entsprechenden Betrag als Aufwand.

Eine Kreditaufnahme bei der Bank hätte die M & Z GmbH 6,5% Zinsen gekostet.

Im September 2012 erhielt die M & Z GmbH eine Gewinnausschüttung für das Jahr 2011 in Höhe von 3.000 €. Davon wurden 25% Quellensteuer einbehalten, für die ein Ermäßigungsanspruch von 10% in den Niederlanden besteht.

Der gesamte Vorgang wurde zutreffend gebucht.

Beteiligung an der Frankfurter Sport GmbH

Die M & Z GmbH hält in ihrem Anlagevermögen einen 70%igen Gesellschaftsanteil an der Frankfurter Sport GmbH. Der Gesellschaftsanteil wurde im Juni 2009 dadurch erworben, dass die M & Z GmbH einen Teilbetrieb, den sie damals in der Nähe des Frankfurter Stadions unterhielt, nach den Vorschriften des UmwG und des UmwStG zu Buchwerten (150.000 €) gegen Gewährung einer neuen Stammeinlage an der Frankfurter Sport GmbH auf diese ausgliedert hat.

Zu dem Teilbetrieb gehörte auch eine 100%-Beteiligung an der X-GmbH in Mainz, die in 2004 zu Anschaffungskosten in Höhe von 30.000 € gegründet wurde und eine wesentliche Betriebsgrundlage des Teilbetriebs darstellte.

Im Zeitpunkt der Einbringung hatte der Teilbetrieb einen Buchwert in Höhe von 150.000 €, der Teilwert betrug 300.000 € (darin enthaltener Teilwert der Beteiligung an der X-GmbH in Höhe von 130.000 €, der sich seither nicht verändert hat).

Soweit der Wert die Stammeinlage in Höhe von 100.000 € überstieg, bildete die Frankfurter Sport GmbH eine Kapitalrücklage.

Mit notariellem Vertrag vom 30.06.2012 veräußerte die M & Z GmbH die gesamte Beteiligung an der Frankfurter Sport GmbH an einen Investor gegen Zahlung von 400.000 €.

Die M & Z GmbH erfasste den Vorgang in 2012 wie folgt

Bank	400.000 €	an	Beteiligung	150.000 €
			s.b. Erträge	250.000 €

Warenbezug

Die Zizou S.A.R.L. lieferte im Sommer 2012 einen Posten „Fan-Perücken“ an die M & Z GmbH mit einem Marktpreis von 60.000 € netto zum halben Preis, welcher von der M & Z GmbH als Betriebsausgabe erfasst wurde.

Die Perücken fanden großen Anklang und konnten in 2012 zu einem Preis von 65.000 € vollständig weiterveräußert werden.

Gesellschafterwechsel

Noch im Dezember 2012 veräußerte die Zizou S.A.R.L. ihren kompletten Anteil an der M & Z GmbH zum Preis von 500.000 € an ZZ.

Sonstige Ausgaben

In den Betriebsausgaben der GmbH sind in 2012 u. a. folgende Beträge enthalten:

KSt - Vorauszahlungen	30.000 €
SolZ - Vorauszahlungen	1.650 €
Zuführung zur KSt - Rückstellung	40.000 €
Zuführung zur SolZ - Rückstellung	2.200 €
Geldbußen / Verwarnungsgelder	2.500 €
Eintrittskarten Fußballspiele	4.500 €

Geldbußen 2012

Die GmbH übernimmt für alle Arbeitnehmer die auf Geschäftsreisen verhängten Geldbußen / Verwarnungsgelder unabhängig davon, ob die Arbeitnehmer mit ihrem Privat- oder einem Firmenfahrzeug unterwegs waren.

Eine Geldbuße in Höhe von 800 € betrifft Miro K. als er mit seinem Sportwagen auf einer Fahrt zu einem Lieferanten die zulässige Höchstgeschwindigkeit überschritt. Eine gesonderte Vereinbarung für die Übernahme der Geldbußen von Gesellschaftern gibt es nicht.

Die übrigen Geldbußen (1.700 €) entfallen auf Arbeitnehmer, die nicht Gesellschafter sind, davon entfallen 700 € auf Geldbußen, die auf Geschäftsreisen in Frankreich verhängt wurden. Von den restlichen 1.000 € betreffen 400 € Verwarnungsgelder, die Arbeitnehmer auf Geschäftsreisen mit ihrem Privat-PKW verursachten.

Eintrittskarten Fußballspiele

Zu diversen Fußballspielen in der Frankfurter Commerzbank-Arena lud die M & Z GmbH regelmäßig 10 langjährige Geschäftskunden sowie 5 Personen des öffentlichen Lebens (Lokalpolitiker) ein.

Sie akzeptierte, dass die Politiker nicht als Eingeladene in Erscheinung treten wollten.

KSt-Guthaben, Einlagekonto

Zum 31.12.2006 betrug das KSt-Guthaben (§ 37 KStG)	15.000 €
das Einlagekonto betrug zum 31.12.2011	25.000 €

Aufgaben:

1. Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen und die festzusetzende Körperschaftsteuer der M & Z GmbH (Rückstellungen für GewSt, KSt und SolZ sind nicht zu ermitteln).
Gehen Sie davon aus, dass die GmbH in 2012 ein möglichst niedriges Einkommen versteuern möchte.
2. Ermitteln Sie zum 31.12.2012 den Wert des KSt-Guthabens sowie das steuerliche Einlagekonto. Der Barwert des KSt-Guthabens zum 31.12.2011 beträgt 84,38% und zum 31.12.2012 beträgt er 86,55% des am 31.12. noch vorhandenen Restbetrags. Eine bilanzielle Berücksichtigung erfolgte in 2012 noch nicht, lediglich die Auszahlung des anteiligen KSt-Guthabens zum 30.09. ist auf dem Konto Forderungen Finanzamt „KSt-Guthaben“ verbucht.
3. Stellen Sie die steuerlichen Auswirkungen aus dem Sachverhalt für den Gesellschafter Miro K. dar (für das Jahr 2012). Ein Antrag nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG wird nicht gestellt. Vorbehaltlich des vorstehenden Sachverhalts erzielt seine Ehefrau keine weiteren Einkünfte.



StB-Klausurenfernlehrgang 2013

Steuern vom Einkommen und Ertrag

Klausur Nr. 3

Lösungshinweise



Behandelte Themen:	
Teil I (Clarissa Chip)	Teil II (M & Z GmbH)
<p>Z-GmbH:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Behandlung von Ausschüttungen <ul style="list-style-type: none"> - Ausschüttung für folgendes Wj. - Ausschüttung für abgelaufenes Wj. - Schütt-aus-hol-zurück-Verfahren 2. Ausländische Beteiligungserträge <ul style="list-style-type: none"> - § 8b KStG - § 26 KStG, § 34c EStG 3. Ausländischer Betriebsstättengewinn <ul style="list-style-type: none"> - Welteinkommen - § 26 KStG, § 34c EStG 4. Verbilligte Nutzungsüberlassung <ul style="list-style-type: none"> - durch Geser an GmbH 5. Verdeckte Einlage 6. KSt-Guthaben <ul style="list-style-type: none"> - Aktivierung - § 37 KStG 7. Einlagekonto <ul style="list-style-type: none"> - § 27 KStG <p>Einkommensteuer Chip:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Einkünfte § 15 <ul style="list-style-type: none"> - Veräußerung Einzelunternehmen (Abgrenzung zur Einbringung) - Betriebsaufspaltung - Beteiligung an GmbH im BV - Behandlung verdeckte Einlage beim Geser in dessen BV, Abgrenzung zu § 23 EStG 2. Einkünfte § 21 <ul style="list-style-type: none"> - Abgrenzung Betriebsaufspaltung 3. Einkünfte § 23 <ul style="list-style-type: none"> - Verdeckte Einlage, die als Einkünfte aus § 23 EStG zu werten ist 	<p>M & Z GmbH:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Geldbußen <ul style="list-style-type: none"> - Abgrenzung zu Arbeitslohn und vGA 2. Geschenke <ul style="list-style-type: none"> - Abgrenzung Sponsoring - § 37b EStG 3. vGA <ul style="list-style-type: none"> - Gehalt - Nichtverzinsung ausstehende Einlage - Korrespondenzprinzip 4. verdeckte Einlage <ul style="list-style-type: none"> - Korrespondenzprinzip 5. Beteiligung an niederländ. BV <ul style="list-style-type: none"> - § 8b KStG - Bezug einer vGA 6. Verkauf einer GmbH-Beteiligung <ul style="list-style-type: none"> - Einbringung nach dem UmwStG <p>Einkünfte des Gesers:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. § 19 EStG 2. § 20 EStG





Teil I: Körperschaftsteuer

Aufgabe 1

Σ =19,0

Einkommensermittlung Z-GmbH

Die Z-GmbH ist nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG als Kapitalgesellschaft unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig, da sie ihren Sitz (§ 11 AO) und ihre Geschäftsleitung (§ 10 AO) im Inland hat.

0,5

Die KSt bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen, das nach den Vorschriften des EStG und des KStG ermittelt wird (§§ 7 Abs. 1 und 8 Abs. 1 KStG). Da eine unbeschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG besteht, sind nach § 8 Abs. 2 KStG sämtliche Einkünfte, die die GmbH erzielt, als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln.

0,5

Ausgangspunkt der Einkommensermittlung ist der Jahresüberschuss des Wirtschaftsjahres 2012 in Höhe von 250.000 €.

0,5

Nichtabziehbare Aufwendungen

Die KSt- sowie die SolZ-Vorauszahlungen sind im Rahmen der Einkommensermittlung als nicht abziehbare Aufwendungen i.S.d. § 10 Nr. 2 KStG außerbilanziell hinzuzurechnen.

KSt	60.000 €
SolZ	+ 3.300 €
Summe	63.300 €

0,5

Ausschüttung für 2011

Die Gewinnausschüttung im Jahre 2012 für das Wirtschaftsjahr 2011 hat gemäß § 8 Abs. 3 S. 1 KStG keine Auswirkung auf das Einkommen. Da die Beträge den Verrechnungskonten der Gesellschafter gutgeschrieben wurden, erfolgt der Abfluss mit Gutschrift auf den Verrechnungskonten (H 75 „Abflusszeitpunkt“ KStH).

0,5

Dass die Gesellschafter die Beträge der GmbH wieder als Kapitalrücklage zur Verfügung stellen ist unschädlich. Es handelt sich um Gesellschaftereinlagen, die das Einkommen der GmbH nicht berühren (§ 8 Abs. 1 KStG) und im so genannten „Schütt-aus-hol-zurück-Verfahren“ der GmbH wieder zur Verfügung gestellt werden. Dieses Verfahren stellt keinen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten dar (BFH-Urteil vom 19.08.1999 in BStBl. 2001 II 43).

1,0

Die Beträge wurden zutreffend gebucht (keine Änderung).

Ausschüttungen für 2012

Die in 2013 beschlossene Ausschüttung des Gewinns für das Wirtschaftsjahr 2012 hat keine Auswirkung auf das Einkommen.

0,5

Ausländische Einkünfte

a) Beteiligungserträge

Die Saldierung der Beteiligungserträge mit dem Steueraufwand ist unzulässig. Richtig wäre die Erfassung der Beteiligungserträge i.H.v. 10.000 € und des Steueraufwands i.H.v. 1.250 €.

Gemäß § 10 Nr. 2 KStG werden Steuern vom Einkommen außerbilanziell wieder hinzugerechnet. Das gilt auch für ausländische Quellensteuern H 48 „Nichtabziehbare Steuern“ KStH. + 1.250 € **0,5**

Die erzielten Beteiligungserträge bleiben gemäß § 8b Abs. 1 S. 1 KStG außer Ansatz

Außerbilanzielle Kürzung - 10.000 € **0,5**

Nach § 8b Abs. 5 KStG gelten 5% der Bezüge als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen

Außerbilanzielle Hinzurechnung + 500 € **0,5**

Eine Anrechnung der ausländischen Quellensteuer gem. § 26 Abs. 1 KStG kommt nicht in Betracht, da (aufgrund der Vorschrift des § 8b KStG) keine deutsche Körperschaftsteuer auf die Dividendenerträge entfällt. **0,5**

Aus demselben Grund scheidet ein Abzug der ausländischen Steuer als Betriebsausgabe, § 26 Abs. 6 S. 1 und 3 KStG i.V.m. § 34c Abs. 2 und Abs. 3 EStG. **0,5**

b) Betriebsstättengewinn

Die unbeschränkte KSt-Pflicht der Z-GmbH umfasst auch den Gewinn aus der ausländischen Betriebsstätte, §§ 1 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 2 KStG.

Der Jahresüberschuss ist daher um 25.000 € zu erhöhen. + 25.000 € **0,5**

Die bisher nicht in der Buchführung erfasste ausländische Steuer stellt eine Betriebsausgabe dar und mindert den Jahresüberschuss. - 5.000 €

Gemäß § 10 Nr. 2 KStG ist sie jedoch außerbilanziell wieder hinzuzurechnen, H 48 „Nichtabziehbare Steuern“ KStH + 5.000 € **0,5**

Eine Anrechnung der ausländischen Steuer auf die deutsche Körperschaftsteuer gem. § 26 Abs. 1 KStG kommt nicht in Betracht, weil sie nicht der deutschen Körperschaftsteuer entspricht. **0,5**

Ein Abzug der ausländischen Steuer bei der Ermittlung der Einkünfte gem. § 26 Abs. 6 S. 1 KStG i.V.m. § 34c Abs. 2 EStG kommt aus demselben Grund nicht in Betracht. § 34c Abs. 2 EStG lässt einen Abzug statt der Anrechnung nur dann zu, wenn die Voraussetzungen der Anrechnung vorliegen. **0,5**

Die ausländische Steuer ist aber nach § 26 Abs. 6 S.1 KStG i.V.m. § 34c Abs. 3 EStG bei der Ermittlung der Einkünfte abzuziehen.

Der zuvor gem. § 10 Nr. 2 KStG hinzugerechnete Betrag ist daher außerbilanziell wieder abzuziehen. - 5.000 € **0,5**

Grundstück Arleser Str.

Nutzungsüberlassung

Die verbilligte Nutzungsüberlassung des Grundstücks durch CC an die Z-GmbH stellt einen nicht einlagefähigen Nutzungsvorteil dar (H 40 „Nutzungsvorteil“ KStH); es handelt sich nicht um eine verdeckte Einlage.

1,0

Erwerb

Da der Kaufpreis unterhalb des Teilwertes liegt, hat die GmbH das Grundstück zum Teil im Rahmen einer verdeckten Einlage erworben. CC wendet der GmbH einen einlagefähigen Vermögensvorteil zu, der durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist (R 40 Abs. 1 KStR).

1,0

Da sich die Anteile an der Z-GmbH im Betriebsvermögen des Einzelunternehmens der CC befinden, wird das Grundstück, das verdeckt in die GmbH eingelegt wurde, gleichzeitig aus dem PV der CC in das BV ihres Einzelunternehmens eingelegt (vgl. Rn. 4 Nr. 5 in BMF v. 5.10.2000, in BTA-E 1 § 23/1).

1,0

Die verdeckte Einlage in die GmbH erfolgte daher aus dem BV des Einzelunternehmens.

Sie ist gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG mit dem Teilwert (R 40 Abs. 4 S. 1 KStR) zu bewerten und bestimmt sich aus der Differenz zwischen dem Teilwert (3.500.000 € + NK 100.000 € = 3.600.000 €) des zu aktivierenden Grundstücks und dem bisher aktivierten Wert (2.550.000) = 1.050.000 €.

1,0

§ 6 Abs.1 Nr. 5a EStG (fortgeführte AK) findet keine Anwendung, da das Wirtschaftsgut zwar innerhalb der letzten 3 Jahre angeschafft wurde, es sich aber um eine verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft gem.§ 23 Abs. 1 S. 1 EStG handelt, die als Veräußerung gilt und folglich im Einlagezeitpunkt zu einer Besteuerung der stillen Reserven im Einzelunternehmen der CC führt, R 40 Abs. 4 S. 3 KStR (vgl. auch Ausführungen zu Einkommensteuer CC „Übertragung Grundstück Arleser Str.“).

1,0

Hinweis:

R 40 Abs. 4 S. 3 KStR ist nur bei der Übertragung aus einem Privatvermögen einschlägig. Sofern das Grundstück wegen der Zuordnung zum Privatvermögen vorliegend nicht gleichzeitig ins Betriebsvermögen eingelegt worden, sondern bereits vor der Einlage in die Kapitalgesellschaft Betriebsvermögen gewesen wäre, hätte die Einlage mit den fortgeführten Anschaffungskosten nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe a) EStG bewertet werden müssen, vgl. § 6 Abs. 6 Satz 3 EStG.

§ 6 Abs. 6 S. 3 EStG kann aber im hier vorliegenden Fall nicht gelten, da die Einlage ins BV des EU und gleichzeitige v.E. ins BV der Kapitalgesellschaft wegen der Anwendung des § 23 Abs. 1 S. 5 Nr. 1 EStG als Veräußerung und damit ausdrücklich nicht nur als „gewinnrealisierende Entnahme“ gilt. Da die Einlage vom PV ins BV des EU mit den fortgeführten AK zu erfolgen hat, wird daher der Gewinn aus der verdeckten Einlage im BV des EU realisiert, (da im Rahmen privater Veräußerungsgeschäfte wegen § 23 Abs. 3 S. 2 EStG der Einlagewert ins BV als Veräußerungspreis gilt).



Alternativlösung: Sollte die Lösung so aufgebaut sein, dass die (gleichzeitige) verdeckte Einlage in die GmbH aus dem Betriebsvermögen des EU (Tausch) mit den fortgeführten Anschaffungskosten nach § 6 Abs. 1 Nr. 5a i.V.m. und Abs. 6 S. 3 EStG i.H.v. 856.687 € bewertet würde (davon G+B 270.000 € und Gebäude 586.687 €) und dadurch der Veräußerungsgewinn im BV mit $856.587 - 856.587 = 0$ beziffert würde, erhalten Sie bei entsprechender Begründung dieselbe Punktzahl.

Auch diese Lösung wird manchmal vertreten, dürfte aber im Widerspruch zur Auffassung der Finanzbehörde stehen.

Sowohl die AfA für den entgeltlich erworbenen Gebäudeanteil als auch die AfA für den im Rahmen der v.E. zugeführten Gebäudeanteil berechnet sich nach § 7 Abs. 4 Nr. 2b EStG mit 2,5%.

0,5

BMG für den entgeltlich erworbenen Anteil sind die AK inklusive Nebenkosten (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, § 255 HGB).

0,5

BMG für den als v.E. zugeführten Gebäudeteil ist der Wert mit dem die v.E. angesetzt wurde (hier: Teilwert), R 7.3 Abs. 6 S. 1 EStR i.V.m. BMF vom 27.10.2010 in BTA-E § 7/8 Rz. 3.

0,5

Das Grundstück ist in der GmbH daher wie folgt anzusetzen:

	GruBo (30%)	Gebäude (70%)	Summe
AK + ANK 01.12.2012	765.000 €	1.785.000 €	2.550.000 €
Differenz v.E. 01.12.2012 (s.o.)	315.000 €	735.000 €	1.050.000 €
Zu aktivierender Wert	1.080.000 €	2.520.000 €	3.600.000 €
AfA Dezember 2012		5.250 €	
Wert 31.12.2012	1.080.000 €	2.514.750 €	3.594.750 €
abzgl. Buchwert (bisher)	765.000 €	1.785.000 €	
Gewinnerhöhung innerhalb der Bilanz	315.000 €	729.750 €	1.044.750 €

1,0

Außerhalb der Bilanz ist der Wert der verdeckten Einlage im Rahmen der Einkommensermittlung wieder abzuziehen, § 8 Abs. 3 S. 3 KStG.

	GruBo	Gebäude	Summe
Bilanzwert 01.12.2012	1.080.000 €	2.520.000 €	3.600.000 €
abzgl. Buchwert der GmbH	765.000 €	1.785.000 €	2.550.000 €
verdeckte Einlage	315.000 €	735.000 €	1.050.000 €

1,0

Aktivierung des KSt-Guthabens

Der Erstattungsanspruch auf das KSt-Guthaben nach § 37 Abs. 5 S. 2 KStG ist zu aktivieren. Aufgrund der Unverzinslichkeit des Anspruches erfolgt die Bewertung am 31.12.2012 zum Barwert mit $4.847 € = 86,55\%$ von (11.200 €/J. $5 \times 1.120 €$), § 37 Abs. 5 S. 7 KStG.

Forderungen an FA „KSt-Guthaben“ 31.12.2011 (84,38% x 11.200 €/. 4 x 1.120 €)	5.670 €	
./.. Auszahlung durch das FA zum 30.09.2012	- 1.120 €	
Zwischensumme	- 4.550 €	
Forderungen an FA „KSt-Guthaben“ 31.12.2012 s.o.	- 4.847 €	
Erträge aus Barwertdifferenz (Zinseffekt)	297 €	

Da sich Erträge und Gewinnminderungen, die sich aus § 37 Abs. 5 KStG ergeben, nicht auf die Einkünfte der Gesellschaft auswirken sollen, ist eine außerbilanzielle Abrechnung vorzunehmen, § 37 Abs. 7 KStG (vgl. auch BMF vom 14.01.2008, BStBl. I S. 280 in BTA-E 100 § 37/1).

Außerbilanzielle Abrechnung - 297 € **1,0**

Zusammenstellung

Vorläufiger Jahresüberschuss lt. SV	250.000 €	
Nichtabzugsf. Steuern (KSt, SolZ)	+ 63.300 €	
Beteiligung Oman		
+ 1.250 – 10.000 + 500	- 8.250 €	
Betriebsstätte Oman		
+ 25.000 – 5.000 + 5.000 – 5.000	+ 20.000 €	
Grundstück Arleser Str. a.o. Ertrag		
Nachaktivierung G+B	+ 315.000 €	
Nachaktivierung Gebäude	+ 729.750 €	
Verdeckte Einlage Arleser Str.	- 1.050.000 €	
Aktivierung des KSt-Guthabens	+ 297 €	
Außerbilanzielle Abrechnung gem. § 37 Abs. 7 KStG	- 297 €	
Einkommen = zvE	= 319.800 €	
KSt nach §§ 23 Abs. 1, 31 Abs. 1 S. 1 KStG (15%)	47.970 €	0,5

Aufgabe 2

Σ = 5,0

KSt-Guthaben (§ 37 KStG)

Die am 15.02.2012 beschlossene Gewinnausschüttung für das abgelaufene Wj 2011 ist weder geeignet eine Körperschaftsteuerminderung zu begründen, noch kommt eine KSt-Erhöhung in Betracht, da kein EK 02 vorhanden war, § 38 Abs. 1 KStG. **0,5**

Das zum 31.12.2006 **letztmalig** festgestellte KSt-Guthaben wird über einen zehnjährigen Abrechnungszeitraum ab 2008 gleichmäßig verteilt ausgezahlt. **0,5**

Es ist gemäß § 37 Abs. 5 KStG in Höhe von 4.847 € (s. o.) zu aktivieren.



Einlagekonto (§ 27 KStG)

Die nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen sind auf den Schluss des Wirtschaftsjahres im Einlagekonto (§ 27 Abs. 1 S. 1 KStG) auszuweisen. Auszugehen ist vom Schlussbestand des steuerlichen Einlagekontos zum vorangegangenen Wirtschaftsjahr. Es ist gesondert festzustellen (§ 27 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2 KStG). 0,5

Die von den Gesellschaftern in die Kapitalrücklagen geleisteten Beträge sind im steuerlichen Einlagekonto zu erfassen. 0,5

Sie wurden im Rahmen des „Schütt-aus-hol-zurück-Verfahrens“ zugeführt. Der Ausschüttungsbetrag wurde nach Abzug von Kapitalertragsteuer (87.500 €) und SolZ (4.813 €) den Verrechnungskonten gutgeschrieben (Gutschrift auf den Verrechnungskonten mithin $350.000 \text{ €} - 87.500 \text{ €} - 4.813 \text{ €} = 257.687 \text{ €}$). 1,0

Daneben sind die verdeckten Einlagen (Arleser Str.) in Höhe von 1.050.000 € dem Einlagekonto gutzuschreiben. Die Gutschrift der Einlagen erfolgt im Zeitpunkt des Zuflusses (BMF vom 04.06.2003, BStBl. I S. 366 in BTA-E 100 § 27/2, Tz. 26). 0,5

Bestand 31.12.2011	100.000 €
verdeckte Einlage	1.050.000 €
Zuführung Kapitalrücklage	<u>257.687 €</u>
Bestand 31.12.2012	1.407.687 €

0,5

Eine Verwendung des Einlagekontos durch die in 2012 erfolgten Ausschüttungen erfolgt nicht, weil die Gewinnausschüttungen den ausschüttbaren Gewinn nicht überschritten haben, § 27 Abs. 1 S. 3 KStG. 0,5

ausschüttbarer Gewinn (§ 27 Abs. 1 S. 5 KStG):

Bilanzgewinn	400.000 €
Stammkapital	1.000.000 €
Kapitalrücklagen	<u>50.000 €</u>
EK zum 31.12.2011	1.450.000 €
abzgl. Stammkapital	<u>1.000.000 €</u>
	450.000 €
abzgl. Einlagekonto	<u>- 100.000 €</u>
ausschüttbarer Gewinn	<u>350.000 €</u>

Ausschüttungen 350.000 €

0,5

**Aufgabe 3****Σ =36,0****Einkünfte aus Gewerbebetrieb**Allgemeines

Mit dem Softwarehandel erzielt CC Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Die Gewinnermittlung erfolgt durch BV-Vergleich nach § 4 Abs. 1 und § 5 Abs. 1 EStG und umfasst den im Zeitraum 01.01. – 30.09. erzielten Gewinn in Höhe von 80.000 €.

0,5

Die Übertragung ihres Einzelunternehmens auf die Software-GmbH gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten stellt keine Einbringung i.S.v. § 20 Abs. 1 UmwStG dar, weil CC nicht ihren gesamten Betrieb einbringt. Sie behält wesentliche Betriebsgrundlagen zurück.

1,0

Zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen gehört das Grundstück in der Maistr. Es genügt nicht, dass es der GmbH zur Nutzung überlassen wird (BMF vom 11.11.2011, BStBl. I S. 1314 in BTA-E 130 Rn. 20.06.

0,5

Ebenso ist der Geschäftsanteil an der Z-GmbH als wesentliche Betriebsgrundlage zu beurteilen, da es sich um ein branchenverwandtes Unternehmen handelt (funktional wesentliche Betriebsgrundlage).

0,5

Auch wenn im Geschäftsanteil erhebliche stille Reserven (30% (Beteiligungsanteil) x 1.500.000 € (Unternehmenswert 2012) - 300.000 € (BW)= 150.000 €) ruhen, ist die quantitative Betrachtungsweise für die Beurteilung i.S.v. § 20 UmwStG nicht entscheidend.

0,5

Eine Betriebsaufgabe ist ebenfalls zu verneinen, weil nicht sämtliche wesentliche Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang veräußert bzw. in das PV überführt werden (§ 16 Abs. 3 i.V.m. Abs. 1 Nr. 1 EStG, H 16 Abs. 2 „Allgemeines“ EStH, R 16 Abs. 1 EStR).

0,5Betriebsaufspaltung

Ab 01.10.2012 ist eine Betriebsaufspaltung zwischen CC und der Software-GmbH anzunehmen, weil sachliche und personelle Verflechtung gegeben sind (H 15.7 Abs. 4 „Allgemeines“ EStH).

0,5

Das Grundstück in der Maistr. begründet als wesentliche Betriebsgrundlage die sachliche Verflechtung, da es als Büro- und Verwaltungsgebäude räumlich und funktional für die GmbH von Bedeutung ist (H 15.7 Abs. 5 „Wesentliche Betriebsgrundlage“ EStH).

0,5

CC beherrscht mit ihrem 55%-Anteil die Software-GmbH und kann daher in beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen (H 15.7 Abs. 6 „Allgemeines“ EStH).

0,5

Sie erzielt auch nach der Übertragung der Wirtschaftsgüter auf die GmbH Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.v. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

0,5



Die Anteile an der Software GmbH gehören zum notwendigen Betriebsvermögen des Einzelunternehmens. Sie sind mit den Anschaffungskosten anzusetzen, die dem gemeinen Wert der hingegebenen Wirtschaftsgüter entsprechen (§ 6 Abs. 6 S. 1 EStG) und betragen 165.000 € 1,0

Vermietung Maistr.

Die Mieteinnahmen stellen daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG dar. Weil sie dem Privatkonto der CC gutgeschrieben wurden, liegen Entnahmen nach § 4 Abs. 1 S. 2 EStG vor (4.000 € x 3 Mon = 12.000 €). 0,5

Die AfA wird nach § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG berechnet. Sie beträgt 3% der Anschaffungskosten (400.000 €) für den Gebäudeteil, da der obligatorische Vertrag über den Kauf der Büroetage am 11.10.2005, also nicht vor dem 01.01.2001 abgeschlossen wurde (§ 52 Abs. 21b EStG). 1,0

Die AfA beträgt daher 12.000 € p. a. und ist noch für den Zeitraum Okt – Dez anteilig (12.000 € x 3/12 = 3.000 €) als Betriebsausgabe zu erfassen. 0,5

Die vom Privatkonto gezahlten Zinsen stellen als Privateinlagen ebenfalls Betriebsausgaben dar (2.200 € x 3 Mon. = 6.600 €). 0,5

Das Darlehen ist weiterhin Betriebsvermögen und aufgrund des Finanzierungszusammenhangs Betriebsschuld, die mit dem Erfüllungsbetrag (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB) anzusetzen und nicht nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG abzuzinsen (da verzinslich). 0,5

Mieteinnahmen	12.000 €	
Zinsaufwand	- 6.600 €	
AfA	- 3.000 €	
Gewinnerhöhung Maistr.	+ 2.400 €	

0,5

Übertragung der Wirtschaftsgüter auf die Software-GmbH

Die Übertragung der Wirtschaftsgüter auf die Software GmbH sind einzelne Veräußerungsvorgänge aus dem BV, die als laufende gewerbliche Einkünfte zu erfassen sind. Die stillen Reserven sind aufzudecken (keine Betriebsaufgabe s. o.). 0,5

Veräußerungspreis ist der gemeine Wert des erhaltenen Geschäftsanteils in Höhe von 165.000 € (55%). Davon abzuziehen sind die Buchwerte der übertragenen Wirtschaftsgüter (BG-Ausstattung und Warenbestand). Die aufgedeckten stillen Reserven entsprechen dem vorhandenen Firmenwert. 1,0

Veräußerungspreis	165.000 €	
Buchwert BG-Ausstattung	50.000 €	
Buchwert Waren	10.000 €	
Stille Reserven	105.000 €	

1,0

Grundstück Arleser Str.

a) Soweit das Grundstück **verdeckt in die Z-GmbH eingelegt wurde** (Anteil = 30%), ist es gleichzeitig in das Einzelunternehmen der CC einzulegen, da die Anteile an der Z-GmbH Betriebsvermögen ihres Einzelunternehmens sind, siehe auch oben.

Die Einlage in das Einzelunternehmen der CC zum 01.12.2012 hat nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 1 Buchst. a EStG mit den fortgeführten Anschaffungskosten der Mutter zu erfolgen, da diese als Erblasserin das Grundstück innerhalb der letzten drei Jahre erworben hat. CC hat sich als Gesamtrechtsnachfolgerin ihrer Mutter deren Anschaffung zurechnen zu lassen, § 11d Abs. 1 EStDV. Für den abnutzbaren Gebäudeanteil sind die AK um Abschreibungen zu kürzen, die auf den Zeitraum zwischen Anschaffung und Einlage entfallen (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 2 EStG). Das sind zum einen die AfA der Mutter (bis April) und zum anderen die AfA der CC (ab Mai). **1,0**

Die AfA der Mutter wird nach § 7 Abs. 4 Nr. 2b EStG mit 2,5% der AK für 26 Monate berechnet. (10 Mon. in 2010, 12 Mon. in 2011, 4 Mon. in 2012). Die AfA für die Dauer der Vermietung durch CC an die GmbH wird ebenfalls nach § 7 Abs. 4 Nr. 2b EStG mit 2,5% für 7 Monate (Mai – Nov) angenommen. BMG sind die AK der Rechtsvorgängerin, § 11d EStDV (da auch die Vermietung durch CC vom 01.05.-30.11. im Rahmen des § 21 EStG erfolgte). **1,0**

Die AfA ist bei der Ermittlung des Einlagewertes in voller Höhe zu berücksichtigen, unabhängig davon dass CC nur die Hälfte im Rahmen der Einkünfte aus V + V geltend machen kann (s. u.). **0,5**

	Grund und Boden	Gebäude	
AK der Mutter	900.000 €	2.100.000 €	
AfA der Mutter (2.100.000 € x 2,5% x 26/12 =)		- 113.750 €	
AfA der CC (2.100.000 € x 2,5% x 7/12 =)		- 30.625 €	
Wert 01.12. im EU	900.000 €	1.955.625 €	1,5
davon spätere v.E. 30%	270.000 €	586.687 €	856.687

Die gleichzeitige verdeckte Einlage vom BV der CC in die GmbH ist als Veräußerung i.S.v. **§ 23 Abs. 1 S. 5 Nr. 1 EStG** zu werten (BMF-Schreiben vom 05.10.2000, BStBl. 2000 I 1383, BTA-E § 23/1, Rz. 4 Nr. 5).

Die Veräußerung von CC erfolgt innerhalb von 10 Jahren nach der Anschaffung (obligatorisches Rechtsgeschäft ist maßgebend, H 23 „Veräußerungsfrist“ EStH), da CC die Anschaffung durch ihre Mutter zuzurechnen (H 23 Veräußerungsfrist“ EStH) ist. Der unentgeltliche Erwerb als Gesamtrechtsnachfolgerin ist keine Anschaffung i.S. des § 23 EStG (H 23 „Anschaffung“ Unterpunkt „keine Anschaffung“ EStH). **1,0**

An Stelle des **Veräußerungspreises** ist nach § 23 Abs. 3 S. 2 EStG der Wert zu erfassen, mit dem die Einlage ins BV (des EU) angesetzt wurde, d.h. hier den fortgeführten Anschaffungskosten (270.000 € + 586.687 € = 856.687 €). **1,0**

Die **Anschaffungskosten** mindern sich um AfA soweit sie bei der Ermittlung der Einkünfte (§ 2 Abs. 1 Nr. 4-6 EStG) abgezogen worden sind (§ 23 Abs. 3 S. 4 EStG) und betragen ebenfalls 856.687 €. **0,5**



Obwohl es bei der Mutter tatsächlich nicht zu einer Vermietung kam, konnte sie aufgrund ihrer ersten Vermietungsabsicht (Vorbereitungshandlungen) die AfA geltend machen.

0,5

Es entsteht deshalb insoweit kein Veräußerungsgewinn nach § 23 EStG.

VP § 23 GuB (30%)	270.000 €		
- anteilige AK Mutter G+B (30%)	900.000 € x 30% ≙		
	<u>270.000 €</u>		0 €

VP § 23 Gebäude (70%)		586.687 €	
AK Mutter Geb 100%	2.100.000 €		
AfA Mutter (s.o.)	-113.750 €		
AfA CC (s.o.)	<u>- 30.625 €</u>		
Σ / davon 30% (v.E.)	1.955.625 €	<u>586.687 €</u>	<u>0 €</u>
Einkünfte aus § 23			<u>0 €</u>

0,5

Die (gleichzeitige) verdeckte Einlage in die GmbH aus dem Betriebsvermögen des EU ist ein Tausch, denn CC schichtet das verdeckt eingelegte Grundstück in „Beteiligungen“ um.

1,0

Die Bewertung erfolgt nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 i.V.m. und Abs. 6 S. 2 EStG mit dem Teilwert in Höhe von 1.050.000 (=3.500.000 € x 30%). Davon entfallen auf den G+B 315.000 € (30%) und auf das Gebäude 735.000 € (70%).

1,0

Es entsteht dadurch folgender Veräußerungsgewinn im BV des EU (§ 15 EStG):

anteiliger Teilwert GuB (30%)	315.000 €		
- Einlagewert v.E. (s.o.)	900.000 € x 30% ≙		45.000 €
	<u>270.000 €</u>		

anteiliger Teilwert **Gebäude** (70%)

735.000 €

Einlagewert v.E. (s.o.)	<u>586.687 €</u>	<u>148.313 €</u>	
Einkünfte aus § 15		193.313 €	
		<u>€</u>	

1,0

Durch die verdeckte Einlage erhöhen sich im Gegenzug nach § 6 Abs. 6 S. 2 EStG die „Anteile Z-GmbH“ um die verdeckte Einlage in Höhe von 1.050.000 €.

1,0

Die Einlage ist keine Zuwendung der CC an die übrigen Gesellschafter, da hier allein Gesellschafterinteressen der CC und nicht freundschaftliche Beziehungen zu den übrigen Gesellschaftern maßgebend für die Einlage waren. Die AK können CC daher in voller Höhe zugerechnet werden (es liegt keine Drittaufwand der übrigen Geser vor).

1,0

Alternativlösung siehe S. 5/6 (Lösung zu Arleser Str. bei GmbH)

b) Soweit CC das Grundstück - innerhalb von 10 Jahren nach Anschaffung durch die Rechtsvorgängerin - **an die GmbH veräußert (70%)** hat, liegt ein privates Veräußerungsgeschäft nach § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG vor.

Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich nach § 23 Abs. 3 EStG unter Berücksichtigung der bisher in Anspruch genommenen AfA § 23 Abs. S. 4 EStG.

1,0

Vom Veräußerungspreis i.H.v. 2.450.000 € entfallen auf den G+B 735.000 (30%) und auf das Gebäude 1.715.000 € (70%).

Veräußerungspreis G+B		735.000 €	
- anteilige AK Mutter G+B	900.000 € x 70%	<u>- 630.000 €</u>	105.000 €
VP Gebäude		1.715.000 €	
AK Mutter Geb 100%	2.100.000 €		
AfA Mutter (s.o.)	- 113.750 €		
AfA CC (s.o.)	- 30.625 €		
Σ / davon 70% (Verkauf)	1.955.625 €	<u>-1.368.938 €</u>	346.062 €
Einkünfte aus § 23			<u>451.062 €</u>

1,0

Beteiligung Z-GmbH

Die Ausschüttungen der Z-GmbH sind als Betriebseinnahmen (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 20 Abs. 1 Nr. 1 u. Abs. 8 EStG) zu erfassen, da die Beteiligung zum BV gehört (s. o.).

0,5

Die am 15.02.2012 beschlossene Gewinnausschüttung führt in Höhe des auf CC entfallenden Anteils von 30% * 350.000 € = 105.000 € zu Betriebseinnahmen, die den Gewinn erhöhen. Sie werden nur zu 60% angesetzt, § 3 Nr. 40 S. 1 Buchstabe d i.V.m. S. 2 EStG.

Die Bezüge unterliegen dem Teileinkünfteverfahren und nicht der Abgeltungsteuer, da es sich um betriebliche Einkünfte handelt, § 32d Abs. 1 S. 1 EStG i.V.m. § 20 Abs. 8 EStG. Aufwendungen, die mit den nach dem Teileinkünfteverfahren zu steuernden Einnahmen im Zusammenhang stehen, sind nur zu 60% als Betriebsausgaben abzugsfähig, § 4 Abs. 4 EStG i.V.m. § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG.

1,0

Die einbehaltene KapSt sowie der SolZ sind auf die ESt anrechenbar und stellen Privatentnahmen (§ 12 Nr. 3 EStG) dar.

0,5

Dass die Ausschüttungsbeträge in der Z-GmbH lediglich auf den Verrechnungskonten der Gesellschafter erfasst wurden und anschließend wieder dem Gesellschaftsvermögen der GmbH in Form von Kapitalrücklagen zugeführt wurden, verhindert nicht den Zufluss bei CC.

0,5

Es entstehen dadurch Anschaffungskosten auf die Beteiligung i.S.v. H 6.2 „Beteiligung an Kapitalgesellschaft“ EStH in Höhe von 77.306 € (= 105.000 € ./ . KapESt 26.250 € ./ . SolZ 1.444 €).

0,5



Dasselbe gilt für die verdeckte Einlage des Grundstücks in die GmbH, die die Anschaffungskosten der Beteiligung um 1.050.000 € erhöht, s.o.

Als Betriebsausgaben in Zusammenhang mit der Beteiligung Z-GmbH sind die Aufwendungen zu berücksichtigen, die CC nicht im Rahmen ihrer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (Grundstück Arleser Str.) geltend machen konnte.

Soweit CC das Grundstück der GmbH unentgeltlich überlassen hat (50%), liegen zwar keine Werbungskoten aus V+V vor, es besteht jedoch ein Zusammenhang mit der Beteiligung, da deren Ausschüttungsfähigkeit dadurch erhöht wird. Das gilt unabhängig davon, dass Nutzungen und Leistungen nicht einlagefähig sind.

(Vgl. FG Bremen vom 27.04.2006 in EFG 2006, 1234 oder FG Baden-Württemberg vom 12.10.2006 in EFG 2007, 568).

1,5

Die Aufwendungen sind nach § 3c Abs. 2 EStG zu 60% als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Beteiligungserträge 105 T€ x 60%	+ 63.000 €	
AfA s.o. 30.625 € x 50% x 60 %	- 9.188 €	
Summe	<u>53.812 €</u>	

1,0

Vermietung Arleser Str. (Mai – November)

Mit der Vermietung des Grundstücks Arleser Str. an die Z-GmbH vom 01.05 bis 01.12.2012 erzielt CC Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 Abs. 1 Nr. 1 EStG, die durch Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ermittelt werden (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

0,5

Als Werbungskosten kommt nur die AfA in Betracht, da die übrigen Aufwendungen direkt von der GmbH getragen werden. CC erhielt 50% der ortsüblich erzielbaren Miete, daher kann sie nur 50% der Werbungskosten abziehen. § 21 Abs. 2 EStG ist nicht einschlägig, da keine Vermietung zu Wohnzwecken erfolgt. Es hat eine Aufteilung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil zu erfolgen.

1,0

Mieteinnahmen 7 x 4.000 €	28.000 €	
AfA (s.o.: 30.625 € x 50% =)	-15.313 €	
Einkünfte aus V + V	<u>12.687 €</u>	0,5

Durch die Vermietung des Grundstücks (= wesentliche Betriebsgrundlage) durch CC an die Z-GmbH entsteht keine Betriebsaufspaltung, weil es an der personellen Verflechtung fehlt CC beherrscht die Z-GmbH nicht, da sie nur 30% der Anteile hält.

1,0



Teil II: Körperschaftsteuer

Aufgabe 1

Σ = 31,0

M & Z GmbH

Die M & Z GmbH ist unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG), da sie ihren Sitz (§ 11 AO) im Inland hat. Die KSt bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen (§ 7 Abs. 1 KStG), das nach den Vorschriften des EStG und des KStG zu ermitteln ist (§ 8 Abs. 1 KStG). Da unbeschränkte Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG besteht, sind nach § 8 Abs. 2 KStG sämtliche Einkünfte, die die GmbH erzielt als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln.

0,5

Ausgangspunkt der Einkommensermittlung ist der Jahresüberschuss des Wirtschaftsjahres 2012, der aus dem Bilanzgewinn abzuleiten ist. Da die Vorabausschüttung den Bilanzgewinn 31.12.2012 gemindert hat, ist diese wieder hinzuzurechnen.

Bilanzgewinn 31.12.2012	300.000 €
Gewinnvortrag	- 50.000 €
Vorabausschüttung 2012	+ 150.000 €
Vorläufiger Jahresüberschuss 2012	<u>400.000 €</u>

0,5

Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben

Die KSt und der SolZ sind als nichtabzugsfähige Betriebsausgaben gemäß § 10 Nr. 2 KStG außerbilanziell hinzuzurechnen. Das gilt sowohl für die Vorauszahlungen als auch für die Rückstellungen.

KSt- VZ	30.000 €
KSt- RSt	40.000 €
SolZ- VZ	1.650 €
SolZ- RSt	2.200 €
Summe	<u>+ 73.850 €</u>

0,5

Geldbußen / Verwarnungsgelder

Miro K.

Die Zahlung der Geldbuße für zu schnelles Fahren ist eine Verpflichtung des Gesellschafters Miro K., der 52% der Anteile hält und damit beherrschender Gesellschafter ist.

0,5

Die Übernahme dieser gegen den beherrschenden Gesellschafter verhängten Strafe durch die GmbH stellt bei dieser eine verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 KStG) dar, da es sich um eine Vermögensminderung handelt, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags auswirkt und nicht auf einem gesellschaftsrechtlichen Verteilungsbeschluss beruht.

0,5

vGA

+ 800 €

Übrige Arbeitnehmer

Die 400 € Geldbußen, die auf Fahrten mit den Privat-PKW's entfallen, wurden gegen die betreffenden Arbeitnehmer und nicht gegen die GmbH verhängt. Es handelt sich daher nicht um eine nicht abziehbare Ausgabe i.S.d. § 4 Abs. 5 Nr. 8 EStG, sondern um Arbeitslohn (= Betriebsausgabe), da sich die Übernahme der Aufwendungen durch die GmbH auf das Arbeitsverhältnis begründet. 0,5

Bei den Geldbußen, die im Inland auf Fahrten mit dem Firmenwagen verhängt wurden greift das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Nr. 8 EStG, sie sind dem Jahresüberschuss außerbilanziell hinzuzurechnen. 0,5

+ 600 €

Die durch die französischen Behörden festgesetzten Verwarnungsgelder fallen nicht unter das Abzugsverbot (R 4.13 Abs. 2 S. 3 EStR i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG), sie sind als Betriebsausgaben abzugsfähig. 1,0

Eintrittskarten Fußball

Die Aufwendungen für die Fußball-Eintrittskarten sind Geschenke, die unter das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG fallen, da ihr Wert jeweils 35 € übersteigt; sie sind dem Gewinn außerbilanziell hinzuzurechnen. Das gilt unabhängig davon, ob sie Geschäftsfreunden oder Politikern zur Verfügung gestellt werden. 0,5

Ein Abzug, wie er für Aufwendungen im Rahmen eines Gesamtpaketes (Bewirtung, Werbung usw.) für VIP-Logen in Sportstätten vorgesehen ist, kommt nicht in Betracht (BMF vom 22.08.2005, BStBl. I S. 845 in BTA-E 1 § 4/21), da hier lediglich Eintrittskarten verschenkt werden. 1,0

Bei den Empfängern (Geschäftsfreunde und Politiker) ist der geldwerte Vorteil zu versteuern. Auch die Zuwendung an Politiker erfolgt aufgrund ihrer beruflichen Stellung und nicht aus privatem Anlass. 0,5

Da die GmbH akzeptierte, dass die bedachten Politiker anonym bleiben wollen, sind die Zuwendungen nach § 37b EStG pauschal zu besteuern und von der GmbH zu übernehmen (§ 37b Abs. 1 Nr. 2 EStG), wobei die Behandlung für Geschäftsfreunde und Politiker nach dem Gesetzeswortlaut nur einheitlich erfolgen kann. 1,0

In Höhe der zu entrichtenden Pauschalsteuer, des darauf entfallenden SolZ sowie ggf. Kirchensteuer ist eine Verbindlichkeit an das FA zu passivieren. 0,5

Die Übernahme der Pauschalsteuer (inkl. SolZ und ggf. Kirchensteuer) ist aus Sicht der zuwendenden GmbH ebenfalls ein Geschenk i.S.d. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG und daher auch als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe außerbilanziell hinzuzurechnen (Rz. 26 des BMF-Schreibens vom 29.04.2008, BStBl I S. 566 in BTA-E 20 § 37b/2). 1,0



Nichtabzugsf. BA Geschenke	+ 4.500 €	
30% Pauschalsteuer	+ 1.350 €	
SolZ	+ <u>74 €</u>	+ 5.924 €

Verbindlichkeiten an das FA (Pauschalsteuer + SolZ) - 1.424 € 0,5

Hinweis: zur Behandlung der Kirchensteuer (Einzelnachweis oder Pauschalermittlung) vgl. BStBl. 2007 I 76 (BTA-E 20 § 37b/1).

Gehaltserhöhung

Die rückwirkend gewährte Gehaltserhöhung für den beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer Miro K. stellt unabhängig von der Angemessenheit der Bezüge eine verdeckte Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 KStG) dar. 0,5

Für die Monate Januar bis März fehlt es an einer wirksamen, klaren, eindeutigen und im Voraus geschlossenen Vereinbarung über die Zahlung des Betrages. Sie ist dem Einkommen außerbilanziell hinzuzurechnen.

3 Mon. x 1.500 € + 4.500 € 0,5

Daran ändert auch eine entsprechende Gehaltserhöhung für den Nichtgesellschafter-Geschäftsführer nichts. Diese bleibt unberührt und steuerlich wirksam. 0,5

Die für Miro K. angemessene Gehaltserhöhung für die Monate ab April 2012 sind Betriebsausgaben. 0,5

Anteilerwerb / Gewinnausschüttung Laola BV

Die Aktivierung der Anteile an der Laola B.V. wurde lt. Sachverhalt bereits zutreffend gebucht. Ebenfalls gebucht wurde die Gewinnausschüttung als Ertrag, die Quellensteuer als Steueraufwand und der Ermäßigungsanspruch als sonstige Forderung.

Die Gewinnausschüttung der B.V. stellt einen Bezug i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG dar und bleibt daher nach § 8b Abs. 1 S. 1 KStG außer Ansatz. Es muss deshalb eine außerbilanzielle Abrechnung in Höhe von 3.000 € erfolgen. 0,5

Die in den Niederlanden einbehaltene Steuer ist nach § 10 Nr. 2 KStG nicht abzugsfähig und muss deshalb außerbilanziell in Höhe der Gewinnauswirkung (25% Quellensteuer abzgl. 10% Ermäßigungsanspruch = 15% Steueraufwand von 3.000 €) = 450 € hinzuge-rechnet werden. + 450 € 0,5

Gemäß § 8b Abs. 5 KStG gelten 5% der Ausschüttung als nicht abziehbare Betriebsausgabe und sind dem Einkommen außerbilanziell hinzuzurechnen. 5% x 3.000 € + 150 € 0,5

Die niederländische Steuer ist nicht auf die deutsche KSt anrechenbar (§ 26 Abs. 1 KStG), da die Dividenden aufgrund des § 8b Abs. 1 KStG in Deutschland nicht besteuert werden. 0,5

Darlehensgewährung durch die Laola B.V.

Die B.V. gewährt ihrer Gesellschafterin der M & Z GmbH ein Darlehen zu einem 3,5%-Punkte unter dem marktüblich liegenden Zinssatz. Es handelt sich mithin um eine vGA der ausländischen B.V. an ihren inländischen Anteilseigner (§ 8 Abs. 3 KStG), die den Jahresüberschuss der M & Z GmbH erhöht (Ansatz eines Beteiligungsertrags).

Ansatz der vGA (100.000 x 3,5% x 9/12) + 2.625 € 0,5

Diese wäre grundsätzlich nach § 8b Abs. 1 S. 1 KStG i.V.m. §§ 20 Abs. 1 Nr. 1 und Abs. 8 EStG nicht im Rahmen der Einkommensermittlung zu erfassen. Allerdings ist nach § 8b Abs. 1 S. 2 KStG anzuwenden, wonach die Steuerfreiheit des § 8b Abs. 1 S. 1 KStG nur dann eintritt, wenn die vGA das Einkommen der niederländischen BV nicht gemindert hat (sprich, in den Niederlanden einkommenserhöhend angesetzt wurde), Korrespondenzprinzip. Davon ist bei Annahme des typischen Geschehensablaufs nicht auszugehen, so dass die Rechtsfolge des § 8b Abs. 1 S. 1 nicht eintritt. Es bleibt beim Ansatz der vGA bei der GmbH. 1,0

(Gleiche Bepunktung bei entsprechender Begründung (Korrespondenzprinzip), wenn ausdrücklich davon ausgegangen wird, dass die vGA in NL angesetzt wurde und nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gem. § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG iHv. 131 € gewinnerhöhend berücksichtigt wurden).

Die für das Darlehen tatsächlich gezahlten Zinsen (3%) sind als Betriebsausgaben erfasst und als solche abzugsfähig (keine Korrektur). 0,5

Daneben sind aber auch die in Form der vGa bezogenen Zinsen (3,5%) als fiktive Betriebsausgabe in Höhe von 2.625 € abzugsfähig (Verwendungstheorie oder Fiktionstheorie).

Fiktive Betriebsausgabe - 2.625 1,0

Verkauf der Anteile an der Frankfurter Sport GmbH

Die Übertragung des Teilbetriebs im Juni 2009 auf die Frankfurter Sport GmbH (Ausgliederung zur Aufnahme § 123 UmwG) stellte damals eine Einbringung i.S.d. § 20 Abs. 1 UmwStG dar. Zum übertragenen Teilbetrieb gehörte als wesentliche Betriebsgrundlage auch der Anteil an der X-GmbH. (Nach Rn. 21.01 UmwSt-Erlass (in BTA-E 130) hat in einem solchen Fall § 20 UmwStG Vorrang vor § 21 UmwStG.) 0,5

Die Einbringung erfolgte in 2009 zutreffend zu Buchwerten, da alle Voraussetzungen des § 20 Abs. 2 UmwStG erfüllt waren. Es entstand kein Einbringungsgewinn (§ 20 Abs. 2 und 3 UmwStG). 0,5

Die damals gewährten Anteile sind in 2012 noch steuerverhaftet nach § 22 Abs. 1 UmwStG, da sie innerhalb von 7 Jahren veräußert werden. 0,5



Es kommt daher zu einer rückwirkenden Besteuerung (§ 175 Abs. 1 Nr. 2 AO) nach § 22 Abs. 1 UmwStG.

0,5

Dabei führt die Veräußerung der erhaltenen Anteile zur Besteuerung eines Einbringungsgewinns I (§ 22 Abs. 1 UmwStG), soweit diese nicht auf die miteingebrachten Anteile an der KapG entfällt (§ 22 Abs. 1 S. 5 1.Hs UmwStG, Rn. 22.02 UmwSt-Erlass vom 11.11.2011 in BTA-E 130).

0,5

Zur Ermittlung des Einbringungsgewinns I ist der Gewinn zu berechnen, der sich im Zeitpunkt der Einbringung ergeben hätte, wenn eine Übertragung zum gemeinen Wert erfolgt wäre.

Maßgebend ist der steuerliche Übertragungsstichtag im Juni 2009.

Für jedes seit dem Einbringungszeitpunkt abgelaufene Zeitjahr erfolgt eine Minderung um 1/7. Das sind seit Juni 2009 3/7.

1,0

Er ermittelt sich gemäß Rn. 22.08 UmwSt-Erlass wie folgt:

Gemeiner Wert des eingebrachten BV im Juni 2009		300.000 €
Gem. Wert der miteingebrachten Anteile an KapG		- 130.000 €
Gemeiner Wert des Teilbetriebs ohne Anteile an KapG		170.000 €
Wert mit dem die übernehmende KapG das eingebrachte BV angesetzt hat	150.000 €	
- BW miteingebrachte Anteile KapG	- 30.000 €	- 120.000 €
Zwischensumme		50.000 €
abzgl. 3/7		21.429 €
Einbringungsgewinn I		28.571 €

1,0

Der Einbringungsgewinn I ist gemäß § 22 Abs. 1 S. 2 UmwStG rückwirkend **in 2009** zu versteuern. §§ 16 Abs. 4 und § 34 EStG finden keine Anwendung, Rn. 22.07 UmwSt-Erlass.

0,5

Er gilt als nachträgliche Anschaffungskosten der erhaltenen Anteile, § 22 Abs. 1 S. 4 UmwStG.

0,5

In 2012 ist daher folgender Betrag aus der Veräußerung der Anteile an der Frankfurter Sport GmbH zu versteuern:

Veräußerungspreis der Anteile in 2012	400.000
Buchwert der Anteile (=ursprüngliche AK)	-150.000
Einbringungsgewinn I	- 28.571
Gewinn aus der Veräußerung der Anteile (steuerfrei nach § 8b II KStG)	221.429
5% gemäß § 8b III KStG	11.071

1,0

Änderungen Einkommensermittlung 2012

§ 8b II und Erhöhung AK Beteiligung	- 250.000€
§ 8b III	+ 11.071€

0,5

Warenbezug

Die Lieferung der „Fanperücken“ zu einem Vorzugspreis durch die Zizou S.A.R.L. stellt eine verdeckte Einlage dar (R 40 Abs. 1 KStR), weil eine Gesellschafterin einen einlagefähigen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. 0,5

Da das Einkommen der Zizou S.A.R.L in Frankreich nicht um 30.000 € erhöht worden ist, mindert die vE nicht das Einkommen der GmbH, § 8 Abs. 3 S. 4 KStG (Korrespondenzprinzip). 1,5
(Es bleibt bei einem Gewinn aus den Fanperücken bei der GmbH von 65.000 ./ 30.000 = 35.000)

Auswirkungen durch USt oder Vorsteuer ergeben sich nicht. 0,5

Kapitalerhöhung

Die Zahlungen der Gesellschafter zur Erfüllung ihrer Einlageverpflichtung im Rahmen der Kapitalerhöhung stellen gesellschaftsrechtliche Einlagen in das Nennkapital dar, die keine Auswirkung auf das Einkommen der GmbH haben (§ 8 Abs. 1 KStG, § 4 Abs. 1 S. 1 EStG). 0,5

Der Verzicht auf ein Ausgabeaufgeld stellt keine vGA dar. Es liegt zwar eine verhinderte Vermögensmehrung vor, diese hat jedoch keine Auswirkung auf den Unterschiedsbetrag i.S.d. § 4 Abs. 1 S. 1 EStG, § 8 Abs. 3 S. 3 und 4 KStG. 0,5

Das Ausgabeaufgeld wäre aufgrund der beschlossenen Kapitalerhöhung als Kapitalrücklage (§ 272 Abs. 2 Nr. 1 HGB) auszuweisen. Da es sich um eine gesellschaftsrechtliche Einlage handelt, wäre das Einkommen i.S.d. § 4 Abs. 1 S. 1 EStG allerdings nicht berührt (§§ 8 Abs. 1 KStG, 4 Abs. 1 S. 1 EStG). 0,5

Die Annahme einer fingierten Doppelmaßnahme, d.h. zunächst eine Einlage des Ausgabeaufgelds und anschließend einer Wiederausschüttung ist nicht zulässig (OFD-Rundverfügung Frankfurt/M vom 20.12.2001, BB 2002 S. 502). 0,5

Die Erfassung durch die GmbH erfolgte zutreffend. Es sind keine Korrekturen erforderlich.

Einforderung ausstehende Einlage

Bis zur Einforderung der ausstehenden Einlage durch die Gesellschafterversammlung am 29.04.2012 besteht noch keine Verpflichtung der Gesellschafter zur Zahlung.

Nachdem die Einzahlung eingefordert wurde und Miro K. trotz Einforderung erst am 31.12.2012 zahlte, liegt in der Nichtverzinsung der ausstehenden und eingeforderten Stammeinlage eine verhinderte Vermögensmehrung vor, die sich auf den Unterschiedsbetrag auswirkt und durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung steht. 0,5



Die vGA ist mit der erzielbaren Vergütung anzusetzen (H 37 „Nutzungsüberlassungen“ KStH). Mangels anderweitiger Angaben im Sachverhalt kann von einem angemessenen Zinssatz in Höhe von 6,5% ausgegangen werden (Rückgriff auf Sachverhalt „Anteilswerb Laola B.V.“)

	1.126 €	0,5
--	---------	-----

Gesellschafterwechsel

Die Veräußerung des Gesellschaftsanteils durch die Zizou S.A.R.L. an ZZ berührt nicht die Besteuerung der GmbH.

0,5

Aktivierung des KSt-Guthabens

Der Erstattungsanspruch auf das KSt-Guthaben nach § 37 Abs. 5 S. 2 KStG ist zu aktivieren. Aufgrund der Unverzinslichkeit des Anspruches erfolgt die Bewertung am 31.12.2012 zum Barwert mit 6.491 € (= 86,55 % v. 15.000 € \cdot 5 x 1.500 €), § 37 Abs. 5 S. 5 KStG.

Forderungen an FA 31.12.2011 (84,38 % x 9.000)	7.594 €	
Auszahlung durch das Finanzamt in 2012	- 1.500 €	
Zwischensumme	6.094 €	
Forderungen an FA 31.12.2012 (Barwert s.o.)	6.491 €	
Erträge aus Barwertdifferenz (Zinseffekt)	= 397 €	

Da sich Erträge aus § 37 Abs. 5 KStG nicht auf die Einkünfte der Gesellschaft auswirken sollen, ist eine außerbilanzielle Abrechnung vorzunehmen, § 37 Abs. 7 KStG, BMF vom 14.01.2008 in BTA-E 100 § 37/1.

Außerbilanzielle Abrechnung	- 397 €	0,5
-----------------------------	---------	-----

Zusammenstellung

Vorläufiger Jahresüberschuss	400.000 €	
Verb. ggü. dem FA aus der Pauschalbesteuerung	- 1.424 €	
Nichtabzugsf. Steuern (KSt, SolZ)	+ 73.850 €	
Nichtabzugsf. Geschenke (Fußball) incl. Pauschalsteuer	+ 5.924 €	
vGA Geldbuße Miro K.	+ 800 €	
Geldbußen Arbeitnehmer	+ 600 €	
steuerfreie Dividende Laoloa B.V., § 8 Abs. 1 S. 1 KStG	- 3.000 €	
§ 8b Abs. 5 Dividende Laola B.V.	+ 150 €	
Steueraufwand Laola B.V.	+ 450 €	
vGA Gehalt	+ 4.500 €	
Darlehensgewährung Laola B.V.	+ 2.625 €	
	- 2.625 €	
Korrektur nach UmwStG (§ 8b II KStG)	- 250.000 €	
(§ 8b III KStG)	+ 11.071 €	
vGA Zinsen (ausstehende Einlage)	+ 1.126 €	
Aktivierung KSt.-Guthaben	+ 397 €	
Minderung KSt Aktivierung	- 397 €	
Einkommen = zvE	= 244.047 €	
KSt nach §§ 23 Abs. 1, 31 Abs. 1 S. 3 KStG 15%	36.607 €	

0,5

**Aufgabe 2** **$\Sigma = 2,0$** **1. KSt-Guthaben (§ 37 KStG)**

Weder die am 12.04.2012 beschlossene Gewinnausschüttung für das abgelaufene Wj 2011 noch die am 11.11.2012 beschlossene Vorabausschüttung sind geeignet eine Körperschaftsteuerminderung zu begründen.

0,5

Das verbleibende KSt-Guthaben ist gem. § 37 Abs. 5 KStG zum 31.12.2012 in Höhe von 6.491 € (s. o) zu aktivieren.

2. Einlagekonto (§ 27 KStG)

Bestand 31.12.2011	25.000 €
kein Zugang / kein Abgang	0 €
Bestand 31.12.2012	25.000 €

0,5

Eine Verwendung des Einlagekontos durch die in 2012 erfolgten Ausschüttungen erfolgt nicht, weil die Gewinnausschüttungen den ausschüttbaren Gewinn nicht überschritten haben, § 27 Abs. 1 S. 3 KStG.

0,5**Berechnung ausschüttbarer Gewinn (§ 27 Abs. 1 S. 5 KStG)**

EK zum 31.12.2011	350.000 €
abzgl. Stammkapital	-100.000 €
	250.000 €
abzgl. Einlagekonto	- 25.000 €
ausschüttbarer Gewinn	<u>225.000 €</u>

Ausschüttungen 186.426 € (oGA 180.000 €+ vGA 6.426 €)

0,5

(Summe vGA: Geldbuße 800 € + Gehalt 4.500 € + Zinsen 1.126 € = 6.426 €)



Aufgabe 3

$\Sigma = 7,0$

Auswirkungen bei den Gesellschaftern

Miro K.

Als Geschäftsführer der M & Z GmbH erzielt Miro K. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 Abs. 1 S. 1 EStG, die sich durch Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ermitteln (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

0,5

Einnahmen Jan - März 3 x 5.000 €	15.000 €
Einnahmen April – Dez 9 x 6.500 €	58.500 €
Summe	73.500 €
AN-Pauschbetrag § 9a S. 1 Nr. 1 Buchstabe a)	- 1.000 €
Einkünfte § 19 EStG	72.500 €

1,5

Sowohl die offenen als auch die verdeckten Gewinnausschüttungen führen bei Miro K. zu Einkünften aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

0,5

Diese unterliegen dem gesonderten Tarif von 25%, § 32d Abs. 1 EStG, einen Antrag nach § 32d Abs. 2 Nr. 3 hat Miro K. lt. Sachverhalt nicht gestellt. Zudem wurde das Einkommen der M & Z GmbH um die vGA erhöht, § 32d Abs. 2 Nr. 4 EStG ist somit nicht einschlägig. Für die Einkünfte, die nicht der KapESt unterlegen haben, erhöht sich die tarifliche ESt um 25% (§ 32d Abs. 3 EStG).

1,0

Die Einkünfte ermitteln sich durch Überschuss der Einnahmen über den Sparer-PB (§ 2 Abs. 2 S. 2 EStG). Ein Abzug tatsächlicher Werbungskosten ist ausgeschlossen, § 20 Abs. 9 EStG.

0,5

		KapESt einbehalten
oGA für 2011 (30.000 € x 52 %)	15.600 €	ja
Vorabauschütt. 2012 (150.000 € x 52%)	78.000 €	ja
vGA Gehalt (1.500 € x 3)	4.500 €	nein
vGA Geldbuße	800 €	nein
vGA Zinsen	1.126 €	nein
Summe Einnahmen	100.026 €	
Sparer-PB (§ 20 Abs. 9 S 2+3 EStG) verheiratet	- 1.602 €	
Einkünfte § 20 EStG	98.424 €	

2,0

Erhöhung der tariflichen Einkommensteuer

Einkünfte aus Kapitalvermögen	98.424€
bereits mit Kapitalertragsteuer belastet	- 93.600€
BMG	4.824€

Die tarifliche Einkommensteuer erhöht sich um $4.824€ \times 25\% = 1.206€$

0,5

Abgeltungsprinzip / Günstigerprüfung

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen sind mit dem Kapitalertragsteuerabzug abgegolten, § 43 Abs. 5 EStG. Für die Einkünfte, die nicht der KapESt unterlegen haben, erhöht sich die tarifliche ESt um 25% (s. o.). Die Einkünfte werden daher grds. nicht im Rahmen der Veranlagung miteinbezogen.

0,5

Hätte Miro K. einen Antrag gemäß § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG gestellt, würde er zum Teileinkünfteverfahren optieren. Der Antrag wäre zulässig, da er zu mind. 25% an der GmbH beteiligt bzw. zu mind. 1% beteiligt ist und Geschäftsführer der GmbH ist. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen werden dann gemäß § 3 Nr. 40d EStG nur zu 60% als Einkünfte aus KapV erfasst, dem persönlichen Steuersatz unterworfen und in die Veranlagung einbezogen. Da das zVE nach der Aufgabenstellung nicht zwingend zu ermitteln war, wird auf eine Gegenüberstellung der beiden Varianten verzichtet.

Teil II **40,0****Teil I** **60,0****Teil II** **40,0****Gesamte Punktzahl** **100,0**



Punkte- und Notenschema

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