

Zweite Übungsklausur auf Examensniveau vom 12.7.2024

Übungen im Steuerrecht



Frage 1

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 2 EStG (vorrangig vor Einkünften aus VuV, § 21 III EStG)

- AB-GmbH & Co. KG = Kommanditgesellschaft (+)
- gewerbliche Tätigkeit der Personengesellschaft, § 15 II 1 EStG
 - (P) keine private Vermögensverwaltung
 - (+), wenn neben die Vermietungstätigkeit noch weitere Sonderleistungen hinzutreten
 - hier reine Vermietung ohne Sonderleistungen
 - lediglich private Vermögensverwaltung
 - § 15 II 1 EStG (-)

- § 15 III Nr. 1 EStG (-)
- § 15 III Nr. 2 EStG
 - keine Tätigkeit iSd § 15 I 1 Nr. 1 EStG → (+), s.o.
 - ausschließl. eine oder mehrere Kapitalgesellschaften persönlich haftende Gesellschafter →(+), da AB-GmbH alleinige Komplementärin
 - aber: A und B als Kommanditisten zur Geschäftsführung befugt → Entprägung →(-)

Einkünfte aus VuV gem. § 2 I 1 Nr. 6 iVm § 21 I 1 Nr. 1 EStG

→dass die von der KG vereinnahmten Mieten nicht an die Gesellschafter ausgezahlt wurden, hindert deren Zufluss iSd § 11 I EStG nicht, da die Wirtschaftsgüter der KG den Gesellschaftern persönlich zuzurechnen sind

Frage 2

- § 39 I AO: Wirtschaftsgüter sind dem Eigentümer (KG) zuzurechnen
 - aber: § 39 II Nr. 2 AO
 - zivilrechtl. sind die Immobilien der KG zuzurechnen
 - da es sich bei der KG nicht um eine MU handelt, die Einkünfteermittlungssubjekt wäre (Einheitstheorie), ist eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich
- steuerlich werden die Immobilien den Gesellschaftern A und B anteilig zu jeweils 50 % persönlich zugerechnet (Bruchteilsbetrachtung)

Frage 1a

sonstige Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 iVm § 22 Nr. 2, § 23 I 1 Nr. 1 EStG

- Veräußerung
 - Übertragung des zivilrechtl. oder wirtschaftl. Eigentums an einem Wirtschaftsgut auf ein anderes Steuersubjekt, wobei eine MU genügt, gegen Entgelt
 - C überträgt das Eigentum an dem Grundstück auf die C-GmbH & Co. KG
 - C-GmbH & Co. KG ist gewerblich tätig iSd § 15 II 1 EStG und daher MU
 - Gutschrift auf dem Kapitalkonto gewährt Gesellschaftsrechte, daher Entgelt (+), vgl. Rechtsgedanke des § 6 VI EStG
- Grundstück innerhalb von zehn Jahren nach der Anschaffung veräußert (+)

- besondere Einkünfteermittlungsvorschrift des § 23 III 1 EStG
 - Veräußerungspreis: gemeiner Wert des im Tausch gegen das Grundstück neu gewährten Gesellschaftsanteils, der dem gemeinen Wert des Grundstücks entspricht, § 6 VI 1 EStG → 600 000 €
 - Anschaffungskosten: 400 000 €
 - Veräußerungsgewinn: $600\,000\text{ €} - 400\,000\text{ €} = 200\,000\text{ €}$

Frage 1b

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 2 EStG

- C-GmbH & Co. KG = Kommanditgesellschaft (+)
- gewerbliche Tätigkeit der Personengesellschaft, § 15 II 1 EStG (+)
- C = Mitunternehmer
 - Mitunternehmerinitiative
 - (+) bei Teilhabe an unternehmerischen Entscheidungen; ausreichend ist die Möglichkeit zur Ausübung von Gesellschafterrechten, die wenigstens den Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechten angenähert sind, die einem Kommanditisten nach dem HGB zustehen
 - C ist Kommanditist, dem die Rechte nach dem Regelstatut des HGB zustehen → (+)

- Mitunternehmerrisiko
 - (+) bei Teilnahme am Erfolg oder Misserfolg des Unternehmens; regelmäßig durch Beteiligung am Gewinn und Verlust und an den stillen Reserven des Anlagevermögens einschließl. eines Geschäftswerts
 - C als Gesellschafter an Gewinn und Verlust beteiligt, bei Ausscheiden an stillen Reserven des Anlagevermögens und Geschäfts- und Firmenwert beteiligt → (+)
- Veräußerungsgewinn = Veräußerungspreis – Anschaffungskosten
 - Veräußerungspreis: 800 000 €
 - Anschaffungskosten: 600 000 € (s.o.)
 - Veräußerungsgewinn = 200 000 €
- Veräußerungsgewinn C zu 100 % zuzurechnen, da C-GmbH keine Vermögensanteile hat

Frage 2a

- Buchung auf gesamthänderisch gebundener Rücklage gewährt isoliert keine Gesellschaftsrechte → Entgelt (-)
→ Veräußerung (-)
→ sonstige Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 iVm § 22 Nr. 2, § 23 I 1 Nr. 1 EStG (-)

Frage 2b

sonstige Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 iVm § 22 Nr. 2, § 23 I 1 Nr. 1, § 23 I 5 Nr. 1 EStG

- Einlage in das Betriebsvermögen
 - Zuführung eines einlagefähigen Vermögensvorteils (Wirtschaftsgut), die ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis hat, ohne Gegenleistung

- C führt der KG ein Grundstück aufgrund seiner Gesellschafterstellung zu und erhält dafür keine Gegenleistung (s.o.) → (+)
- Veräußerung aus dem Betriebsvermögen innerhalb von zehn Jahren seit Anschaffung (+)
- besondere Einkünfteermittlungsvorschrift des § 23 III 1, 2 EStG
 - anstelle des Veräußerungspreises Wert nach § 6 I Nr. 5 EStG
 - Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung, § 6 I Nr. 5 S. 1 Hs. 1 EStG: 600 000 €
 - Anschaffungskosten: 400 000 €
 - Veräußerungsgewinn in 08: $600\ 000\text{€} - 400\ 000\ \text{€} = 200\ 000\ \text{€}$

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 2 EStG

- Voraussetzungen (+), s.o.
- Veräußerungsgewinn = Veräußerungspreis – Anschaffungskosten
 - Veräußerungspreis: 800 000 €
 - Anschaffungskosten → keine Anschaffung, sondern Einlage → § 6 I Nr. 5 EStG
 - Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung, § 6 I Nr. 5 S. 1 Hs. 1 EStG: 600 000 €
 - Veräußerungsgewinn = 200 000 €
- Veräußerungsgewinn C zu 100 % zuzurechnen, da C-GmbH keine Vermögensanteile hat

Frage 3a

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 1 EStG

- Einlage in die KG zugleich Entnahme aus dem kaufmännischen Betriebsvermögen, da Grundstück nun fremdbetrieblich genutzt
 - eigentlich Ansatz mit dem Teilwert nach § 6 I Nr. 4 S. 1 Hs. 1 EStG
 - aber: § 6 V 3 Nr. 1 EStG → Fortführung des Buchwerts: 400 000 €
 - keine Realisierung der stillen Reserven
 - § 6 V 5 EStG (-), da die C-GmbH nicht am Vermögen der KG beteiligt ist
 - Einkünfte aus Gewerbebetrieb (-)

Frage 3b

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 2 EStG wie in Frage 2b

→ allerdings ist das Grundstück infolge der unentgeltl. Übertragung aus dem Betriebsvermögen des C in das Gesamthandsvermögen der KG gem. § 6 V 3 Nr. 1 EStG mit dem Buchwert zu erfassen (s.o.)

- Veräußerungsgewinn = Veräußerungspreis – Anschaffungskosten
 - Veräußerungspreis: 800 000 €
 - Anschaffungskosten → keine Anschaffung, sondern unentgeltl. Übertragung
 - § 6 V 3 Nr. 1 EStG
 - Buchwert im Zeitpunkt der Überführung: 400 000 €
 - Veräußerungsgewinn = 400 000 €
- Veräußerungsgewinn C zu 100 % zuzurechnen, da C-GmbH keine Vermögensanteile hat

Teil B

Frage 4a

wie bei Frage 2a kein Entgelt und daher keine Veräußerung

→sonstige Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 iVm § 22 Nr. 2, § 23 I 1 Nr. 1 EStG (-)

Frage 4b

sonstige Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 iVm § 22 Nr. 2, § 23 I 1 Nr. 1, § 23 I 5 Nr. 1 EStG

- Einlage in das Betriebsvermögen (+), s.o.
- Veräußerung aus dem Betriebsvermögen innerhalb von zehn Jahren seit Anschaffung (+)
- besondere Einkünfteermittlungsvorschrift des § 23 III 1, 2 EStG
 - anstelle des Veräußerungspreises Wert nach § 6 I Nr. 5 EStG
 - Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung, § 6 I Nr. 5 S. 1 Hs. 1 EStG
 - aber: § 6 I Nr. 5 S. 1 Hs. 2 lit. a EStG → Ansatz der Anschaffungskosten: 400 000 €
 - Anschaffungskosten: 400 000 €
 - Veräußerungsgewinn in 08: $400\ 000\text{€} - 400\ 000\ \text{€} = 0\ \text{€}$

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 2 EStG

- Voraussetzungen (+), s.o.
- Veräußerungsgewinn = Veräußerungspreis – Anschaffungskosten
 - Veräußerungspreis: 800 000 €
 - Anschaffungskosten → keine Anschaffung, sondern Einlage → § 6 I Nr. 5 EStG
 - Ansatz der Anschaffungskosten des C, § 6 I Nr. 5 S. 1 HS. 2 lit. a EStG: 400 000 €
 - Veräußerungsgewinn = 400 000 €
- Veräußerungsgewinn C zu 100 % zuzurechnen, da C-GmbH keine Vermögensanteile hat

Frage a

sonstige Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 iVm § 22 Nr. 2, § 23 I 1 Nr. 1 EStG

- Veräußerung (+)
- Grundstück innerhalb von zehn Jahren nach Anschaffung veräußert (+)
- besondere Einkünfteermittlungsvorschrift des § 23 III 1 EStG
 - Veräußerungspreis: gemeiner Wert der im Tausch gegen das Grundstück neu gewährten Gesellschaftsrechte, der dem gemeinen Wert des Grundstücks entspricht, § 6 VI 1 EStG
→ 1 000 000 €
 - Anschaffungskosten: 500 000 €
 - Veräußerungsgewinn: $1\,000\,000\text{ €} - 500\,000\text{ €} = 500\,000\text{ €}$

Frage b

sonstige Einkünfte gem. § 2 I 1 Nr. 7 iVm § 22 Nr. 2, § 23 I 1 Nr. 1, § 23 I 5 Nr. 2 EStG

- verdeckte Einlage des Grundstücks in die D-GmbH als Kapitalgesellschaft (+)
- besondere Einkünfteermittlungsvorschrift des § 23 III 1, 2 EStG
 - anstelle des Veräußerungspreises gemeiner Wert
 - gemeiner im Zeitpunkt der verdeckten Einlage: 1 000 000 €
 - Anschaffungskosten: 500 000 €
 - Veräußerungsgewinn: $1\,000\,000\text{€} - 500\,000\text{€} = 500\,000\text{€}$

Anschaffungskosten des D für die Beteiligung an der D-GmbH erhöhen sich gem. § 6 VI 2 EStG um den Teilwert des Grundstücks, also um 1 000 000 €

Frage c

durch Vermietung des Grundstücks an die D-GmbH kann eine Betriebsaufspaltung entstehen

- sachliche Verflechtung
 - Besitzunternehmen überlässt Betriebsgesellschaft Wirtschaftsgut, das eine wesentl. Betriebsgrundlage darstellt
 - wesentl. Betriebsgrundlage insb., wenn das Wirtschaftsgut zur Erreichung des Betriebszwecks erforderl. ist und ein wirtschaftl. Gewicht für die Betriebsführung besitzt oder benötigt wird, um den Betrieb als intakte Wirtschafts- und Organisationseinheit erhalten zu können, d.h. wenn die Betriebsgesellschaft darauf angewiesen ist
- D überlässt D-GmbH Grundstück, also Wirtschaftsgut, das für betriebliche Zwecke benötigt wird → (+)

- personelle Verflechtung
 - einheitlicher geschäftlicher Betätigungswille der an den beiden Unternehmen beteiligten natürlichen Personen
 - Beteiligungsidentität (-)
 - Beherrschungsidentität durch tatsächliche Machtstellung (+), da D 60 % der Anteile an der D-GmbH hält
 - Betriebsaufspaltung (+)
 - Eröffnung eines Gewerbebetriebs bei D
 - Grundstück wird gem. § 6 I Nr. 6 iVm Nr. 5 S. 1 Hs. 1 EStG mit dem Teilwert in das gewerbliche Besitzunternehmen eingelegt: 1 000 000 €

- Anteile an der GmbH werden gem. § 6 I Nr. 6 iVm Nr. 5 S. 1 Hs. 2 lit. b EStG mit den Anschaffungskosten in das gewerbliche Besitzunternehmen eingelegt: 100 000 €
- Mieteinnahmen stellen Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 2 I 1 Nr. 2 iVm § 15 I 1 Nr. 1 EStG dar

Frage 1

Aufgabe eines Mitunternehmeranteils, § 16 III 1, § 16 I 1 Nr. 2 EStG

- E-GmbH & Co. KG = Kommanditgesellschaft (+)
- gewerbliche Tätigkeit der Personengesellschaft, § 15 II 1 EStG (+)
- C = Mitunternehmer (+), da Mitunternehmerinitiative (+) und Mitunternehmerrisiko (+)

→ Mitunternehmeranteil besteht aus Geschäftsanteil an der KG und der an die KG überlassenen Immobilie (notwendiges SBV)

➤ Aufgabegewinn, § 16 III 7 EStG → gemeiner Wert

→ aber: § 6 III EStG → Buchwertansatz

→ hier (-), da funktional wesentliches SBV zurückbehalten wird und daher kein Mitunternehmeranteil übertragen wird

Frage 2

1. Möglichkeit:

zunächst Immobilie zu Buchwerten gem. § 6 V 3 Nr. 2 EStG in eine gewerblich geprägte Personengesellschaft einbringen und danach die gesamte Kommanditbeteiligung an die Tochter schenken → § 6 III 1 EStG (+)

→ nach BFH kein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten

2. Möglichkeit:

E bleibt mit geringem Anteil an der KG beteiligt

→ § 6 III 2 EStG → Zurückbehaltung des SBV unschädlich (sog. unschädliche unterquotale Mitübertragung des SBV)