

Klausurtraining Steuerrecht

Bearbeitet von

Prof. Dr. Matthias Alber, Harald Blankenhorn, Prof. Günter Maus, Prof. Dr. Jörg-Thomas Knies, Fritz Lang,
Carola Ratjen, Silke Sager, Ingo Mutschler, Prof. Thomas Scheel

4. Auflage 2016. Buch. 408 S. Softcover

ISBN 978 3 95554 178 1

Format (B x L): 17 x 24 cm

[Steuern > Steuerrecht allgemein, Gesamtdarstellungen](#)

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Übungsklausur 2

Bearbeitungszeit: 5 Stunden

I. Sachverhalt 1

E ist seit Jahren Gesellschafter der Metall-OHG. Am 1.4.2015 stirbt E überraschend. Erben werden seine beiden Kinder S und T zu je 50 %. Das Vermögen des E besteht im Wesentlichen aus Folgendem:

Mitunternehmeranteil an der Metall-OHG; die Bilanz sieht zum Todestag wie folgt aus:

Grundstück	100.000 €	Kapital X	170.000 €
Gebäude	300.000 €	Kapital Y	170.000 €
Maschinen	50.000 €	Kapital E	170.000 €
Bank	30.000 €		
Beteiligung Inter-GmbH	30.000 €		
Summe	510.000 €	Summe	510.000 €

Das Gebäude wurde von der OHG für 400.000 € erworben und wird mit 3 % jährlich abgeschrieben.

Die Teilwerte betragen unstrittig: Grundstück 100.000 €, Gebäude 200.000 €. Bitte gehen Sie davon aus, dass die Voraussetzungen für eine Teilwertberichtigung mangels dauernder Wertminderung derzeit nicht vorliegen. Die Beteiligung an der GmbH ist derzeit 300.000 € wert. Die restlichen Werte entfallen auf den Firmenwert. Jeder Mitunternehmeranteil ist unstrittig 800.000 € wert.

Die Gesellschafter haben im Gesellschaftsvertrag folgende Regelung getroffen: Sollte einer der Gesellschafter sterben, folgen dessen Erben in den Gesellschaftsanteil nach.

Im Übrigen war E Eigentümer eines Einfamilienhauses (Wert aktuell 300.000 €) sowie Inhaber diverser Wertpapiere (Wert aktuell 200.000 €).

Die Erben setzen sich mit Wirkung zum 1.4.2015 einvernehmlich wie folgt auseinander:

S erhält das Einfamilienhaus und die Wertpapiere. T übernimmt den Mitunternehmeranteil. Zum Ausgleich zahlt T an S einen Ausgleich. Die Ausgleichszahlung soll bis zum 1.4.2017 zinslos gestundet werden.

II. Aufgabe

Bitte ermitteln Sie die Höhe der Ausgleichszahlung und stellen Sie die steuerlichen Folgen der Auseinandersetzung zum 1.4.2015 dar. Dabei sollen auch die bilanziellen Folgen für den Mitunternehmeranteil aufgezeigt werden (inklusive Bilanz). S möchte einen eventuell entstehenden Veräußerungsgewinn so weit wie möglich in eine Rücklage nach § 6b EStG einstellen (bitte berechnen sie die Höhe einer eventuellen Rücklage). Er ist sich dabei nicht sicher, ob dies möglich ist, da er derzeit über kein weiteres Betriebsvermögen verfügt. Welche Folgen hat die Stundung der Ausgleichszahlung für beide Parteien?

III. Sachverhalt 2

A ist Inhaber des Autohauses Schnell. Das Kapitalkonto steht zum 31.12.2012 auf 100.000 €. Der Teilwert (= gemeiner Wert) des Einzelunternehmens beträgt 800.000 €. Zum 1.1.2013 gründet A zusammen mit B, C und D paritätisch die Car GmbH mit einem Stammkapital von 400.000 €.

Während B, C und D Bareinlagen leisten, bringt A vereinbarungsgemäß sein Einzelunternehmen mit allen Aktiva und Passiva in die GmbH ein. Die GmbH setzt die eingebrachten Wirtschaftsgüter mit den Buchwerten an.

Am 1.1.2015 veräußert A seinen Gesellschaftsanteil für 1,3 Mio. € an E.

IV. Aufgabe

Bitte beurteilen Sie die Einbringung in 2013. Welche steuerlichen Folgen hat die Veräußerung in 2015?

V. Sachverhalt 3

Karl Eisele ist seit 1990 als Monteur bei der Firma Terra-Bau beschäftigt. In 2013 hat das Unternehmen erhebliche wirtschaftliche Schwierigkeiten. Das Gehalt für die Monate November und Dezember 2013 kann nicht bezahlt werden. Für die übrigen Monate des Jahres 2013 erhielt Eisele entsprechend seinem Arbeitsvertrag 40.000 € (4.000 € pro Monat).

Als sich die wirtschaftliche Lage zuspitzt, kommt die Firma Terra-Bau um Entlassungen nicht herum. Eisele erklärt sich mit einer einvernehmlichen Aufhebung seines Arbeitsvertrags einverstanden. Es wird folgende Vereinbarung getroffen:

1. Das Arbeitsverhältnis wird einvernehmlich zum 31.12.2013 aufgehoben;
2. Karl Eisele erhält eine einmalige Abfindung i.H.v. 50.000 €, fällig am 15.1.2013;
3. Auf Wunsch des Karl Eisele schließt der Arbeitgeber im Dezember 2013 noch eine Direktversicherung bei der L-Lebensversicherung ab. In diese Lebensversicherung zahlt der Arbeitgeber einen Betrag von 10.000 € ein, der auf die Abfindung angerechnet wird;
4. Der Arbeitgeber verpflichtet sich, zusätzlich zu der Abfindung eine Ausbildung zum Lkw-Fahrer zu finanzieren;
5. Damit sind sämtliche Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis abgegolten.

Sämtliche Zahlungen werden von der Firma Terra-Bau pünktlich geleistet. Nachdem Karl Eisele im Januar 2015 die Führerscheinprüfung bestanden hat, bezahlt sein Arbeitgeber entsprechend obiger Vereinbarung 5.000 € für den Führerschein.

Karl Eisele kann im gesamten Jahr 2014 keine neue Arbeitsstelle finden und erhält Arbeitslosengeld I.

VI. Aufgabe

Karl Eisele bittet sie, die steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Folgen der Vereinbarung gutachterlich zu prüfen. Soweit erforderlich, ist auch auf die Jahre 2013 und 2015 einzugehen. Auf Tariffragen ist grundsätzlich einzugehen; die Höhe der

Steuer muss aber nicht berechnet werden. Die Beitragsbemessungsgrenze beträgt für das Jahr 2014 67.200 €.

VII. Sachverhalt 4

Alfons Glücklich (Anton) bekommt im August 2013 von seinen Eltern ein Dreifamilienhaus (Baujahr 1972, Herstellungskosten 150.000 €, Wohnfläche 3 Wohnungen je 70 m²) mit der Auflage geschenkt, die auf dem Gebäude lastende Hypothek i.H.v. 200.000 € zu übernehmen. Der Wert des Gebäudes wurde zutreffend von einem Gutachter auf 500.000 €, der Wert des Grundstücks auf 50.000 € taxiert.

Da das Gebäude seit Jahren nur mangelhaft instand gesetzt wurde, besteht ein erheblicher Renovierungsstau. A investiert in 2013 45.000 € zuzüglich Umsatzsteuer (neue Fenster, Türen, Böden etc. für die Wohnung im Erdgeschoss), in 2014 18.000 € zuzüglich Umsatzsteuer (neue Gastherme für die Wohnung im Erdgeschoss + 1. Obergeschoss) und im Mai 2015 22.000 € zuzüglich Umsatzsteuer (neues Badezimmer für die Wohnungen Erdgeschoss + Dachgeschoss). Für die Übertragung fallen Anschaffungsnebenkosten (Notar etc.) i.H.v. 7.000 € (inklusive Umsatzsteuer) an.

VIII. Aufgabe

Bitte beurteilen Sie die einzelnen Baumaßnahmen und ermitteln Sie die AfA für A im Veranlagungszeitraum 2015. Klären Sie bitte außerdem, ob der Vorgang grunderwerbsteuerpflichtig ist; die Grunderwerbsteuer ist bisher in den Anschaffungsnebenkosten nicht enthalten.

Lösung der Übungsklausur 2

I. Sachverhalt 1

Mit dem Tode des E sind die beiden Kinder S und T Gesamtrechtsnachfolger nach § 1922 BGB geworden. Damit sind die beiden Erben je zu 50 % Eigentümer aller Vermögensgegenstände des Erblassers geworden.

Bei der Erbauseinandersetzung handelt es sich um eine Realteilung mit Ausgleichszahlung. Soweit Ausgleichszahlungen vorliegen, ist der Vorgang wie eine entgeltliche Veräußerung zu behandeln (vgl. BMF vom 14.3.2006, BStBl I 2006, 253, Beck'sche Erlasse § 7/2 Rz. 14).

Bezüglich des Mitunternehmeranteils gelten primär die Regelungen des Gesellschaftsvertrags. Hier wurde eine sog. Nachfolgeklausel vereinbart (vgl. BMF a.a.O., 71). Damit werden die beiden Erben zunächst einmal Mitunternehmer der OHG.

Erbe S

Veräußerung des Mitunternehmeranteils

Da S keine Ausgleichszahlungen leistet, erwirbt er das Einfamilienhaus und die Wertpapiere zu 100 % unentgeltlich im Wege der Gesamtrechtsnachfolge.

Soweit S die Ausgleichszahlung von T erhält, erzielt er einen Veräußerungsgewinn. Dabei ist zuerst die Höhe der Ausgleichszahlung zu ermitteln:

S bekommt Wirtschaftsgüter im Gesamtwert von 500.000 €, T den Mitunternehmeranteil im Wert von 800.000 €. Daher muss T einen Ausgleich i.H.v. 150.000 € leisten. Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass der Betrag bis zum 1.4.2013 zinslos gestundet wird. Nach der Tabelle 1 zu § 12 Abs. 3 BewG beträgt der Vervielfältiger bei einer zweijährigen Stundung 0,898. Somit muss T $(150.000 \text{ €} / 0,898 =)$ 167.038 € bezahlen.

Da S für einen Gesellschaftsanteil im Wert von 800.000 € eine Ausgleichszahlung i.H.v. (abgezinst) 150.000 € erhält $(167.038 \text{ €} \times 0,898)$, veräußert er 150/800 des Mitunternehmeranteils.

Der Veräußerungsgewinn beläuft sich damit auf:

Kaufpreis	150.000 €
Kapital $(170.000 \text{ €} \times 150/800 =)$	<u>./.</u> 31.875 €
Gewinn	118.125 €

Fraglich ist, ob dieser Gewinn nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 EStG zu besteuern ist. Die Finanzverwaltung will § 15 EStG anwenden, da der Erbe bei der Realteilung nur einen Teil seines Mitunternehmeranteils veräußert (BMF a.a.O., Rz. 36 Beispiel 18).

Unabhängig von dieser Frage, muss der auf die Veräußerung der Anteile an der Inter-GmbH entfallende Gewinn nach dem Teileinkünfteverfahren berechnet werden. Insofern ist der Veräußerungsgewinn zu korrigieren (§ 3 Nr. 40 Buchstabe a) EStG und § 3c Abs. 2 EStG).

Auf die Beteiligung entfallen insgesamt 270.000 € stille Reserven. Bezogen auf den Mitunternehmeranteil des Erblassers sind dies $(270.000 \text{ €} / 3 =)$ 90.000 €. Da

S 150/800 des Mitunternehmeranteils veräußert, realisiert er stille Reserven i.H.v. $(90.000 \text{ €} \times 150/800 =)$ 16.875 €. Dieser Betrag ist zu 100 % in den Gewinn von 118.125 € enthalten. Nach dem Teileinkünfteverfahren sind aber 40 % (= 6.750 €) steuerfrei.

Somit beträgt der endgültige Gewinn $(118.125 \text{ €} ./ 6.750 \text{ €} =)$ 111.375 €.

Auf Wunsch des S ist zu prüfen, ob – zumindest ein Teil – des Gewinns in eine Rücklage nach § 6b EStG eingestellt werden kann.

Nach R 6b.2 Abs.10 EStR kann der bei einer Betriebsveräußerung entstehende Gewinn in eine Rücklage nach § 6b EStG eingestellt werden. Dies ist auch dann möglich, wenn der Veräußerer kein weiteres Betriebsvermögen hat. In diesem Fall führt er die Rücklage in einem Rest-Betriebsvermögen weiter. Er kann die Rücklage bis zum Ablauf der Frist nach § 6b Abs. 3 EStG weiterführen. Hat er bis zu diesem Zeitpunkt kein Betriebsvermögen erworben, muss er die Rücklage auflösen und den daraus entstehenden Gewinn als nachträgliche Betriebseinnahmen versteuern.

Da weder im Grundstück noch im Gebäude stille Reserven stecken, erübrigt sich insoweit die Bildung einer Rücklage.

Der Gewinn aus der Veräußerung der Beteiligung kann nach § 6b Abs. 10 EStG i.H.v. 16.875 € in die Rücklage eingestellt werden. Nach dem ausdrücklichen Wortlaut des Gesetzes ist der Gewinn unabhängig vom Teileinkünfteverfahren zu berücksichtigen. Das Teileinkünfteverfahren findet erst bei der Übertragung auf die später angeschafften Wirtschaftsgüter Anwendung.

Erhalt der Ausgleichszahlung

Da in der Ausgleichszahlung ein Zinsanteil enthalten ist, muss S mit Zufluss in 2015 (§ 11 Abs. 1 EStG) Zinseinnahmen nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG versteuern. Hier handelt es sich um einen sog. Pflichterklärungsfall gem. § 32d Abs. 3 EStG. Die Höhe ergibt sich aus der Differenz zwischen der Zahlungen und dem abgezinsten Betrag und beläuft sich auf $(167.038 \text{ €} ./ 150.000 \text{ €} =)$ 17.038 €.

Die Zinsen sind keine Betriebseinnahmen, da S ja den Veräußerungsgewinn bereits versteuert hat und damit die betriebliche Sphäre beendet hat (vergleichbar R 16 Abs. 11 EStR – Wahlrecht Sofortversteuerung).

Für diesen Betrag muss T keine Kapitalertragsteuer abführen (vgl. § 43 Abs. 1 Nr. 7b) EStG). Die Zinsen fallen grundsätzlich unter § 32d Abs. 1 EStG. Allerdings kann hier die Besonderheit bestehen, dass ein Darlehensverhältnis unter nahen Angehörigen vorliegt. In diesem Fall ist nach § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchstabe a) EStG nicht der Abgeltungssteuersatz i.H.v. 25 % anzuwenden und es wären im Rahmen der Einkünfteermittlung auch tatsächliche Werbungskosten abziehbar.

Erbin T

Da die Erbin T einen Teil des Mitunternehmeranteils entgeltlich erwarb, muss sie den Kaufpreis aktivieren (§ 253 HGB i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 7 EStG). Die Aktivierung erfolgt grundsätzlich nicht in der Gesamthandsbilanz, da der Erwerb die beiden anderen Gesellschafter nicht betrifft.

Daher ist in der Gesamthandsbilanz lediglich das Kapitalkonto des Erblassers steuerneutral auf die Erbin T umzuschreiben.

Die Aktivierung der stillen Reserven erfolgt in einer Ergänzungsbilanz der T. Dabei ist der Erwerb eines Mitunternehmeranteils wie der Erwerb einzelner Wirtschaftsgüter zu beurteilen.

Soweit der Teilwert des Gebäudes unter dem Buchwert in der Gesamthandsbilanz liegt, ist in der Ergänzungsbilanz eine Abschmelzung vorzunehmen, da ein Käufer für dieses Gebäude lediglich 200.000 € bezahlen würde (eine Teilwertabschreibung in der Gesamthandsbilanz ist laut Aufgabenstellung ausdrücklich nicht vorzunehmen, da die Voraussetzungen einer dauernden Wertminderung nicht vorliegen). Der Abschmelzungsbetrag ist mit $(100.000 \text{ €} : 3 \times 150/800 =)$ 6.250 € anzusetzen.

Die zu aktivierenden stillen Reserven der Beteiligung belaufen sich auf $(270.000 \text{ €} : 3 \times 150/800 =)$ 16.875 €.

Die Höhe des Firmenwerts muss zuerst ermittelt werden:

Teilwert Grundstück	100.000 €
Teilwert Gebäude	200.000 €
Teilwert Maschinen	50.000 €
Bank	30.000 €
Teilwert GmbH	300.000 €
Summe	680.000 €
Wert aller Anteile	2.400.000 €
Differenz = Firmenwert	1.720.000 €

Damit muss T $(1.720.000 \text{ €} : 3 \times 150/800 =)$ 107.500 € aktivieren.

Die Verpflichtung zur Zahlung des Ausgleichsbetrages ist in einer Sonderbilanz zu passivieren.

Damit ergibt sich folgende Ergänzungsbilanz:

Beteiligung	16.875 €	Gebäude	6.250 €
Firmenwert	107.500 €	Mehrkapital	118.125 €
Summe	124.375 €	Summe	124.375 €

II. Sachverhalt 2

Das Einzelunternehmen wurde nach § 20 UmwStG in die GmbH eingebracht. Die GmbH konnte die Wirtschaftsgüter mit den bisherigen Buchwerten ansetzen. Damit entstand für A kein Einbringungsgewinn.

Grundsätzlich würde die Veräußerung in 2013 unter §§ 17 Abs. 1 Satz 1, 3 Nr. 40 Buchstabe c), 3c Abs. 2 EStG fallen (Teileinkünfteverfahren 60 %).

Hier greift aber die Sonderregelung des § 22 UmwStG (sperrfristverhaftete Anteile). Damit sind bei einer Veräußerung innerhalb von sieben Jahren nach der Einbringung