

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5-14 a WPO

1. Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet

„Steuerrecht“

1. Halbjahr 2009

Termin: 17. Februar 2009

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Steuergesetze
2. Steuerrichtlinien
3. Steuererlasse
– jeweils Beck'sche Textausgabe - Loseblatt-Textsammlung –
4. Schönfelder, Deutsche Gesetze
– Textsammlung und Ergänzungsband –
5. §§ 5, 21 und 22 **Umwandlungssteuergesetz** sowie Artikel 3 und 20 des **Abkommens** zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Französischen Republik zur Vermeidung der **Doppelbesteuerungen (Anlage – 5 Seiten)**
6. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Aufgabe: (siehe Anlage)

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes sowie der Auszüge aus dem Umwandlungssteuergesetz und dem Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Frankreich **14 Seiten**.

**Bitte geben Sie nach Ende der Bearbeitungszeit
auch die Aufgabenstellung ab!**

Teil I (33 Punkte):

Aurelia Neuhaus (AN) betreibt als selbständige Kauffrau der Grundstücks- und Wohnungswirtschaft in Düsseldorf ein Unternehmen, in dessen Rahmen sie unbebaute und bebaute Grundstücke vermarktet.

Sie versteuert ihre steuerpflichtigen Umsätze nach vereinbarten Entgelten und ist verpflichtet, Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich zu übersenden.

Im Vorfeld einer Betriebsprüfung bittet Sie AN - unter möglichst präziser Angabe der geltenden einschlägigen Rechtsgrundlagen (UStG, UStDV, UStR 2008) - um **umsatzsteuerrechtliche Beurteilung** der nachfolgenden Sachverhalte. Die besonderen Fragestellungen der AN und der besondere Bearbeitungshinweis zu Sachverhalt 4 sind dabei zu beachten.

Sofern der Sachverhalt dies erfordert, sind im Rahmen der Lösung folgende Prüffelder des Umsatzsteuerrechts anzusprechen:

- Steuerbarkeit (Art und Umfang der Leistung, Leistungsaustausch, Leistungszeitpunkt, Leistungsort)
- Steuerbefreiung/Steuerpflicht, Verzicht auf die Steuerbefreiung (Option zur Steuerpflicht)
- Steuersatz
- Bemessungsgrundlage (auch wenn ein steuerfreier Umsatz vorliegen sollte)
- Höhe der Umsatzsteuer
- Zeitpunkt der Steuerentstehung bzw. zutreffender Voranmeldungszeitraum (VAZ) des steuerfreien Umsatzes
- Steuerschuldnerschaft
- Vorsteuerabzug, Vorsteuerberichtigung

Sachverhalt 1 (13 Punkte):

Zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen der AN gehörte auch ein Grundstück mit Geschäftshaus in Düsseldorf, Breite Straße 8.

- a) Vom 01.01.2008 bis 30.06.2008 vermietete AN das im Jahre 2006 errichtete Gebäude an das Inkassounternehmen Kralle. Die Miete beträgt laut Mietvertrag monatlich 30.000 €. Die Mieten wurden fristgerecht zum 3. eines jeden Monats entrichtet. Neben den Inkassoumsätzen erzielt Kralle in den Räumen des Gebäudes auch Umsätze im Geschäft mit Wertpapieren gegenüber Privatpersonen.
- b) Zum 01.07.2008 (Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten) veräußerte AN das Grundstück in Düsseldorf, Breite Straße 8, das im gesamten Zeitraum der Zugehörigkeit zum Unternehmensvermögen der AN Vermietungsumsätzen diente, an die Grundstücksvermietungsgesellschaft Immogrund (IG). IG führt die Vermietung an Kralle unverändert fort.
- c) Vom Zeitpunkt der Errichtung des Geschäftshauses im Jahre 2006 an bis zum 31.12.2007 vermietete AN das Geschäftshaus unter Verzicht auf die Steuerbefreiung wie beabsichtigt umsatzsteuerpflichtig an die Rechtsanwaltskanzlei Hempel & Partner. Deshalb hat AN die Vorsteuer aus ordnungsgemäßen Rechnungen der Bauunternehmen für die Errichtung des Geschäftshauses im Jahre 2006 zutreffend zu 100 % abgezogen.

Fragestellung der AN:

Zu a) Wie ist die Vermietung an Kralle zu beurteilen?

Zu b) Wie ist die Veräußerung an IG zu beurteilen?

Zu c) Ist eine Vorsteuerberichtigung durchzuführen (nur rechtliche Würdigung, keine Berechnung von Korrekturbeträgen)? Für AN? Für IG?

Sachverhalt 2 (7 Punkte):

AN hatte über ihr gehörende gewerbliche Räume in Wuppertal mit der Steuerberaterkanzlei Fisco (F) mit Sitz in Wuppertal einen Mietvertrag über die steuerpflichtige Vermietung für die Dauer von zehn Jahren geschlossen. Ein vorzeitiges Kündigungsrecht sieht der Mietvertrag weder für die Vermieterin AN noch für den Mieter F vor. Weil der Inhaber eines Einzelhandelsgeschäfts mit 1-Euro Artikeln, Herr Billig (B), bereit war, eine erheblich höhere Miete als F zu zahlen, drängte AN auf eine Aufhebung des Mietvertrages mit F. Nach zunächst kontroversen Verhandlungen stimmte F schließlich der vorzeitigen Auflösung des Mietverhältnisses zum 30.06.2008 gegen Einmalzahlung durch AN in Höhe einer Jahresmiete zu. AN einigte sich mit F per Handschlag, eine Rechnung wurde bisher von keiner der beiden Vertragsparteien über den Vorgang erteilt.

Fragestellung der AN:

Unterliegt der o. g. Vorgang der Umsatzsteuer? Muss bzw. darf eine Rechnung erstellt werden? Von wem? Besteht das Recht auf Vorsteuerabzug?

Sachverhalt 3 (7 Punkte):

AN ist Eigentümerin des von ihrer Tante im Jahre 2005 ererbten unbebauten Grundstücks „Heideplatz 8“ in Düsseldorf, welches seit dem Erbanfall nichtunternehmerisch genutzt wurde. Im Jahre 2008 ließ AN das Grundstück von dem niederländischen Bauunternehmer van Beton (B) mit Sitz in Eindhoven (Niederlande) mit einem Einfamilienhaus zur ausschließlichen Nutzung für eigene Wohnzwecke in Fertigbauweise bebauen.

AN leistete an B entsprechend dem Baufortschritt am 10. und 20.07.2008 je 50.000 € netto ohne Umsatzsteuer. Die Bauabnahme erfolgte einvernehmlich am 30.08.2008. Die vereinbarte Schlussrate über 80.000 € netto ohne Umsatzsteuer überwies AN am 03.11.2008 nach Erteilung der Rechnung durch B über den Gesamtbetrag in Höhe von 180.000 € vom gleichen Tage.

Fragestellung der AN:

Ergeben sich aus dem Sachverhalt umsatzsteuerrechtliche Konsequenzen, obwohl sowohl das unbebaute Grundstück als auch das Einfamilienhaus für nichtunternehmerische Zwecke der AN verwendet wurde bzw. verwendet wird?

Sachverhalt 4: (6 Punkte)

Während eines Geschäftsaufenthaltes in der Schweiz besuchte AN am 20.08.2008 ihre Tochter Anna-Luisa in Genf, die dort Medienwissenschaft studiert. Während des Besuchs der AN bei ihrer Tochter wurde deren Personal Computer (PC) wegen plötzlichen Stromausfalls so schwer beschädigt, dass Anna-Luisa ihre Arbeiten an einer Hausarbeit für ihr Studium nicht fortsetzen konnte. Deswegen entschloss sich AN spontan, ihren unternehmerisch genutzten Laptop, den sie auf Geschäftsreisen als „reisendes Büro“ mit sich führte, sowie die passende Tasche dazu an ihre Tochter Anna-Luisa zu verschenken.

AN hatte den Laptop am 10.07.2008 in Düsseldorf für 2.000 € unter zutreffender Inanspruchnahme von 380 € Vorsteuer erworben. Die dazu passende Tasche hatte AN von einem Privatmann für 100 € über das Internet ohne Rechnung ersteigert.

Bearbeitungshinweis:

Vergleichbare (gebrauchte) Laptops werden im August 2008 für 1.800 € (netto) und (gebrauchte) Laptoptaschen für 100 € (netto) gehandelt.

Teil II (67 Punkte):

Sachverhalt 1:

Die im Jahr 1990 gegründete ATech-GmbH (A-GmbH) mit Sitz und Geschäftsleitung in Bergisch Gladbach produziert und vertreibt Messgeräte für Industrieunternehmen. Anteilseigner der A-GmbH sind Herr Klaus Kraft (K) zu 10 %, Herr Bert Bell (B) zu 0,5 % und die MultiElectronics-GmbH (M-GmbH) zu 89,5 %.

K, der in Siegburg wohnt, hält die Beteiligung in seinem Privatvermögen. Er hat die Beteiligung von seinem am 26.01.2008 verstorbenen Onkel Otto Ohm (O) aus München geerbt. Dieser hatte die 10%ige Beteiligung am 12.03.2002 zum Preis von 389.000 € erworben.

B, wohnhaft in Bonn, hält die Beteiligung ebenfalls in seinem Privatvermögen. Die Beteiligung hatte er im Zuge einer am 26.08.2003 im Handelsregister eingetragenen Kapitalerhöhung der A-GmbH dafür erhalten, dass er sein Einzelunternehmen zur Herstellung von Skalenbeschriftungen für Federwaagen in die A-GmbH eingebracht hatte. Obwohl sein Betrieb zu dieser Zeit einen höheren Teilwert hatte, brachte er den Betrieb zu Buchwerten i.H.v. 15.000 € in die A-GmbH ein und erhielt dafür u.a. neue A-GmbH-Anteile i.H.v. 13.000 €.

Die M-GmbH hat ihren Sitz und ihre Geschäftsleitung in Gummersbach. Sie hat die Beteiligung an der A-GmbH in ihrer Steuerbilanz zum 31.12.2008 mit einem Buchwert von 3.440.000 € aktiviert. Dieser Wert entspricht den ursprünglichen Anschaffungskosten.

Die A-GmbH ist seit 1995 zu 100% als Kommanditistin an der FastAnalysis-GmbH & Co. KG (F-GmbH & Co. KG) beteiligt, die sich auf die Herstellung von Spannungsmessgeräten für den Hochschulbereich spezialisiert hat. Komplementärin ist die FastAnalysis-GmbH (F-GmbH), die vermögensmäßig nicht an der KG beteiligt ist und deren Anteile die A-GmbH zu 100% hält.

Das Wirtschaftsjahr der A-GmbH entspricht dem Kalenderjahr. Die vorläufige Steuerbilanz der A-GmbH zum 31.12.2008 zeigt folgendes Bild (in Klammern: gemeine Werte):

Aktiva	Bilanz A-GmbH 31.12.2008		Passiva	
A. Anlagevermögen			A. Eigenkapital	
I. Sachanlagen			I. Stammkapital	850.000 €
1. Gebäude u. Grundstücke			II. Kapitalrücklage	1.500.000 €
a. Bergisch Gladbach, Deutschland	800.000 €		III. Gewinnrücklage	200.000 €
	<i>(gW: 1.100.000 €)</i>		IV. Jahresüberschuss	450.000 €
b. Paris, Frankreich	600.000 €			
	<i>(gW: 924.000 €)</i>		B. Verbindlichkeiten	
2. Techn. Anlagen u. Maschinen	1.800.000 €		I. Bankverbindlichkeiten	7.000.000 €
	<i>(gW: 2.100.000 €)</i>			
3. Betriebs- u. Geschäftsausstattung	550.000 €			
	<i>(gW: 650.000 €)</i>			
II. Finanzanlagen				
1. F-GmbH & Co. KG	1.400.000 €			
	<i>(gW: 2.200.000 €)</i>			
2. F-GmbH	25.000 €			
B. Umlaufvermögen	4.825.000 €			
Summe:	10.000.000 €	Summe:	10.000.000 €	

Der Jahresüberschuss laut vorstehender Steuerbilanz entspricht dem steuerlichen Gesamtbetrag der Einkünfte. Das steuerliche Einlagekonto der A-GmbH beläuft sich zum 31.12.2008 auf 2.888.000 €. Der Sonderausweis i.S.d. § 28 Abs. 1 Satz 3 KStG beträgt zum 31.12.2008 50.000 €.

Auf den 31.12.2007 wurde für die A-GmbH – zutreffend – ein körperschaftsteuerlicher Verlustvortrag i.H.v. 1,12 Mio. € festgestellt.

Die A-GmbH ist Eigentümerin eines unbebauten Grundstücks in Paris. Dem Grundstück sind keine Wirtschaftsgüter der A-GmbH zugeordnet.

Die A-GmbH wird durch Umwandlungsbeschluss vom 20.02.2009 rückwirkend zum 01.01.2009 (handelsrechtlicher Übertragungstichtag) gemäß § 190 Abs. 1 Umwandlungsgesetz in zivilrechtlich nicht zu beanstandender Weise unter Wahrung der Beteiligungsverhältnisse in eine KG umgewandelt. Steuerlicher Übertragungstichtag ist der 31.12.2008. Komplementärin wird die M-GmbH, die übrigen Gesellschafter werden Kommanditisten. Am 25.02.2009 wird die Umwandlung ordnungsgemäß beim Handelsregister angemeldet. Die Eintragung der Umwandlung ins Handelsregister erfolgt am 25.03.2009. Übertragungs- und Übernahmekosten entstehen im Zuge der Umwandlung nicht.

Aufgabe 1 (21 Punkte):

Erstellen Sie die steuerliche Übertragungsbilanz der A-GmbH zum 31.12.2008. Gewerbesteuer ist hierbei nicht zu berücksichtigen.

- a) Sollte die A-GmbH im Rahmen des Formwechsels ein Wahlrecht hinsichtlich des Ansatzes und/oder der Bewertung von Wirtschaftsgütern haben, wird sie das Wahlrecht insoweit ausüben, dass ihr körperschaftsteuerlicher Verlustvortrag im Zuge der Umwandlung vollständig genutzt werden kann.
- b) Sollte die A-GmbH ein Bewertungswahlrecht hinsichtlich ihrer Beteiligung an der F-GmbH & Co. KG ausüben, erörtern Sie die Bilanzierung dieser Beteiligung in der steuerlichen Übertragungsbilanz der A-GmbH.
- c) Erläutern Sie, wie das in Frankreich gelegene Grundstück im Rahmen des Umwandlungsvorgangs bilanziell zu behandeln ist.
- d) Welche Besonderheiten ergeben sich in der steuerlichen Übertragungsbilanz der A-GmbH bei Ausübung eines etwaigen Bewertungs- oder Ansatzwahlrechts im Hinblick auf das in Frankreich gelegene Grundstück?
- e) Ermitteln Sie den in Deutschland steuerbaren Übertragungsgewinn der A-GmbH sowie die für die A-GmbH daraus im Veranlagungszeitraum 2008 resultierende Körperschaftsteuer. Die A-GmbH ist unbeschränkt steuerpflichtig.

Aufgabe 2 (19 Punkte):

- a) Ermitteln Sie das Übernahmeergebnis der an dem Formwechsel der A-GmbH beteiligten Anteilseigner. Gewerbesteuer ist hierbei nicht zu berücksichtigen.
- b) In welchem Veranlagungszeitraum haben B und K ihre Einkünfte aus dem Formwechsel zu versteuern?
- c) Ermitteln Sie für jeden der Anteilseigner der A-GmbH die aus dem Formwechsel resultierenden einkommensteuerpflichtigen (B und K) bzw. körperschaftsteuerpflichtigen (M-GmbH) Einkünfte. Sämtliche Anteilseigner sind unbeschränkt steuerpflichtig. Sparerfreibetrag und Werbungskosten sind nicht zu prüfen.

Sachverhalt 2:

Herr Thomas Thiel (T) ist Gesellschafter der Stereosonics-GmbH & Co. KG (S-GmbH & Co. KG). Diese Gesellschaft ist im Jahre 2000 gegründet worden und hat ihren Sitz in Bochum. Gegenstand des Unternehmens ist die Herstellung von Hifi-Lautsprechern. An der KG sind jeweils zu 50 % die Stereosonics GmbH (S-GmbH) als Komplementärin und T als Kommanditist beteiligt. Das Geschäftsjahr ist gleich dem Kalenderjahr. Die Einlagen der Gesellschafter betragen jeweils 100.000 € und sind voll eingezahlt. Zur Geschäftsführung ist ausschließlich die Komplementärin, die S-GmbH, berechtigt und verpflichtet; hierbei sind die S-GmbH und ihre Geschäftsführer von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit. Am verbleibenden Gewinn und Verlust der Gesellschaft nehmen die Gesellschafter entsprechend der eingebrachten Einlagen teil. Beim Ausscheiden eines Gesellschafters ist eine Auseinandersetzung zu Verkehrswerten, entsprechend dem Verhältnis der eingebrachten Einlagen vorgesehen. Im Übrigen entsprechen die Regelungen des Gesellschaftsvertrages den gesetzlichen Regelungen des Handelsgesetzbuches.

Die KG hält 100 % der Anteile an der SLV GmbH. Die SLV GmbH hat ihren Sitz und den Ort der Geschäftsleitung in Bochum. Gegenstand ihres Unternehmens ist der Vertrieb der Stereosonics Lautsprecher.

Die S-GmbH hat ihren Sitz und den Ort der Geschäftsleitung ebenfalls in Bochum. T und seine Ehefrau Frau Dorit Thiel halten jeweils 50 % Anteile an der S-GmbH. Beide sind als Geschäftsführer der GmbH bestellt worden. Sie sind von den Beschränkungen des § 181 BGB als Geschäftsführer wirksam befreit worden. Bis auf die Beteiligung an der S-GmbH & Co. KG und einem betrieblichen Konto hat die GmbH kein nennenswertes Betriebsvermögen. Das Ehepaar Thiel wohnt gemeinsam in Dortmund und wird zusammen veranlagt.

Einzel Sachverhalte

- a) Die S-GmbH & Co. KG hatte den Kauf der Anteile an der SLV GmbH im Jahre 2004 fremdfinanziert. Die im Wirtschaftsjahr 2008 gezahlten Darlehenszinsen auf das Darlehen mit einer Laufzeit von 10 Jahren betragen 60.000 €. Zudem zahlte die S-GmbH & Co. KG an ihre Hausbank im Wirtschaftsjahr 2008 3.000 € Zinsen für ein Überbrückungsdarlehen mit einer Laufzeit von 6 Monaten.
- b) Im Wirtschaftsjahr 2008 zahlte die S-GmbH & Co. KG an die Schneider Immobilien GmbH, Bochum, für ihr Betriebsgebäude sowie einen angrenzenden Parkplatz Raummiete und Pachtzinsen i.H.v. insgesamt 160.000 €, wovon 10.000 € auf Betriebskosten des Gebäudes für Wasser, Strom und Heizung entfielen. Ferner zahlte die S-GmbH & Co. KG für eine mobile Fertigungsanlage zur Herstellung von Frequenzweichen Leasingraten i.H.v. insgesamt 12.500 €

- c) Die SLV GmbH beschließt am 01.05.2008 eine Gewinnausschüttung in Höhe von 100.000 €. Der Betrag wird am 10.05.2008 dem Konto der S-GmbH & Co. KG gutgeschrieben.
- d) Die S-GmbH beschließt am 01.06.2008 eine Gewinnausschüttung in Höhe von insgesamt 30.000 € (jeweils 50 % an die Eheleute Thiel). Der Betrag wird am 10.06.2008 auf dem Konto der Eheleute gutgeschrieben.
- e) In der Handelsbilanz ist bisher noch keine Gewerbesteuerrückstellung gebucht worden.

Verdichtete handelsrechtliche Gewinn- und Verlustrechnung der S-GmbH & Co. KG 2008:

Umsatzerlöse	1.410.500 €
Beteiligungserträge SLV GmbH	100.000 €
Materialaufwand	200.000 €
Löhne und Gehälter	400.000 €
Abschreibung	70.000 €
Sonstige betriebliche Aufwendungen (Miete u. Pachtzinsen einschl. Betriebskosten sowie Leasingraten für mobile Anlage zur Fertigung von Frequenzweichen)	172.500 €
Zinsaufwand für langfristige Verbindlichkeiten (Darlehen Kauf SLV GmbH)	60.000 €
Zinsaufwand für Überbrückungsdarlehen	3.000 €
Gewerbesteueraufwand (Ifd. Vorauszahlungen 2008)	65.000 €
Jahresüberschuss vor Steuern	540.000 €

Aufgabe 1 (24 Punkte):

Führen Sie für das Wirtschaftsjahr 2008 die erforderlichen Feststellungen für die S-GmbH & Co. KG durch.

Aufgabe 2 (3 Punkte):

Ermitteln Sie die steuerpflichtigen Einkünfte der unbeschränkt steuerpflichtigen Eheleute Thiel für den Veranlagungszeitraum 2008.

Hinweise zu Teil II:

Begründen Sie jeweils Ihre Lösung unter Angabe der gesetzlichen Vorschriften.

Aus Vereinfachungsgründen haben Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag und Umsatzsteuer außer Betracht zu bleiben.

Soweit erforderlich, ist ein Gewerbesteuerhebesatz von 400 % zu unterstellen.

Es ist davon auszugehen, dass das in Frankreich gelegene Grundstück der A-GmbH nach französischem Recht „unbewegliches Vermögen“ i.S.d. DBA Frankreich ist.

**Textauszug: Umwandlungssteuergesetz
(Fassung vom 15.10.2002, gültig ab 27.07.2002)**

**§ 5 Auswirkungen auf den Gewinn der übernehmenden Personengesellschaft in
Sonderfällen**

(1) Hat die übernehmende Personengesellschaft Anteile an der übertragenden Körperschaft nach dem steuerlichen Übertragungstichtag angeschafft oder findet sie einen Anteilseigner ab, so ist ihr Gewinn so zu ermitteln, als hätte sie die Anteile an diesem Stichtag angeschafft.

(2) ¹Anteile an der übertragenden Körperschaft im Sinne des § 17 des Einkommensteuergesetzes, die an dem steuerlichen Übertragungstichtag nicht zu einem Betriebsvermögen eines unbeschränkt steuerpflichtigen Gesellschafters der übernehmenden Personengesellschaft gehören, gelten für die Ermittlung des Gewinns als an diesem Stichtag in das Betriebsvermögen der Personengesellschaft mit den Anschaffungskosten eingelegt.

²Anteile, bei deren Veräußerung ein Veräußerungsverlust nach § 17 Abs. 2 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes nicht zu berücksichtigen wäre, gelten nicht als Anteile im Sinne des § 17 des Einkommensteuergesetzes.

(3) ¹Gehören an dem steuerlichen Übertragungstichtag Anteile an der übertragenden Körperschaft zum inländischen Betriebsvermögen eines Gesellschafters der übernehmenden Personengesellschaft, so ist der Gewinn so zu ermitteln, als seien die Anteile an diesem Stichtag zum Buchwert in das Betriebsvermögen der Personengesellschaft überführt worden.

²Unterschreiten die Anschaffungskosten den Buchwert, so sind die Anschaffungskosten anzusetzen, wenn die Anteile innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem steuerlichen Übertragungstichtag in ein inländisches Betriebsvermögen eines Gesellschafters der übernehmenden Personengesellschaft eingelegt worden sind. ³Anteile an der übertragenden Körperschaft, die innerhalb der letzten fünf Jahre vor dem steuerlichen Übertragungstichtag in das Betriebsvermögen der übernehmenden Personengesellschaft eingelegt worden sind, sind ebenfalls mit den Anschaffungskosten anzusetzen, wenn die Anschaffungskosten den Buchwert unterschreiten.

(4) Einbringungsgeborene Anteile an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 21 gelten als an dem steuerlichen Übertragungstichtag in das Betriebsvermögen der Personengesellschaft mit den Anschaffungskosten eingelegt.

§ 21 Besteuerung des Anteilseigners

(1) ¹Werden Anteile an einer Kapitalgesellschaft veräußert, die der Veräußerer oder bei unentgeltlichem Erwerb der Anteile der Rechtsvorgänger durch eine Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 und § 23 Abs. 1 bis 4) unter dem Teilwert erworben hat (einbringungsgeborene Anteile), so gilt der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten die Anschaffungskosten (§ 20 Abs. 4) übersteigt, als Veräußerungsgewinn im Sinne des § 16 des Einkommensteuergesetzes. ²Sind bei einer Sacheinlage nach § 20 Abs. 1 Satz 2 oder § 23 Abs. 4 aus einem Betriebsvermögen nicht alle Anteile der Kapitalgesellschaft eingebracht worden, so ist § 16 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes nicht anzuwenden.

(2) ¹Die Rechtsfolgen des Absatzes 1 treten auch ohne Veräußerung der Anteile ein, wenn

1. der Anteilseigner dies beantragt oder

2. das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile ausgeschlossen wird oder

3. die Kapitalgesellschaft, an der die Anteile bestehen, aufgelöst und abgewickelt wird oder das Kapital dieser Gesellschaft herabgesetzt und an die Anteilseigner zurückgezahlt wird oder Beträge aus dem steuerlichen Einlagekonto im Sinne des § 27 des Körperschaftsteuergesetzes ausgeschüttet oder zurückgezahlt werden, soweit die Bezüge nicht die Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 des Einkommensteuergesetzes erfüllen oder

4. der Anteilseigner die Anteile verdeckt in eine Kapitalgesellschaft einlegt.

²Dabei tritt an die Stelle des Veräußerungspreises der Anteile ihr gemeiner Wert. ³In den Fällen des Satzes 1 Nr. 1, 2 und 4 kann die auf den Veräußerungsgewinn entfallende Einkommen- oder Körperschaftsteuer in jährlichen Teilbeträgen von mindestens je einem Fünftel entrichtet werden, wenn die Entrichtung der Teilbeträge sichergestellt ist.

⁴Stundungszinsen werden nicht erhoben. ⁵Bei einer Veräußerung von Anteilen während des Stundungszeitraums endet die Stundung mit dem Zeitpunkt der Veräußerung. ⁶Satz 5 gilt entsprechend, wenn während des Stundungszeitraums die Kapitalgesellschaft, an der die Anteile bestehen, aufgelöst und abgewickelt wird oder das Kapital dieser Gesellschaft herabgesetzt und an die Anteilseigner zurückgezahlt wird oder wenn eine Umwandlung im Sinne des zweiten oder des vierten Teils des Gesetzes erfolgt ist.

(3) Ist der Veräußerer oder Eigner von Anteilen im Sinne des Absatzes 1 Satz 1

1. eine juristische Person des öffentlichen Rechts, so gilt der Veräußerungsgewinn als in einem Betrieb gewerblicher Art dieser Körperschaft entstanden,

2. von der Körperschaftsteuer befreit, so gilt der Veräußerungsgewinn als in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dieser Körperschaft entstanden.

(4) ¹Werden Anteile an einer Kapitalgesellschaft im Sinne des Absatzes 1 in ein Betriebsvermögen eingelegt, so sind sie mit ihren Anschaffungskosten (§ 20 Abs. 4) anzusetzen. ²Ist der Teilwert im Zeitpunkt der Einlage niedriger, so ist dieser anzusetzen; der Unterschiedsbetrag zwischen den Anschaffungskosten und dem niedrigeren Teilwert ist außerhalb der Bilanz vom Gewinn abzusetzen.

§ 22 Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft

(1) Setzt die Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen mit dem Buchwert (§ 20 Abs. 2 Satz 2) an, so gelten § 4 Abs. 2 Satz 3 und § 12 Abs. 3 Satz 1 entsprechend.

(2) Setzt die Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen mit einem über dem Buchwert, aber unter dem Teilwert liegenden Wert an, so gilt § 12 Abs. 3 Satz 1 entsprechend mit der folgenden Maßgabe:

1. Die Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung nach § 7 Abs. 1, 4, 5 und 6 des Einkommensteuergesetzes sind vom Zeitpunkt der Einbringung an nach den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Einbringenden, vermehrt um den Unterschiedsbetrag zwischen dem Buchwert der einzelnen Wirtschaftsgüter und dem Wert, mit dem die Kapitalgesellschaft die Wirtschaftsgüter ansetzt, zu bemessen.

2. Bei den Absetzungen für Abnutzung nach § 7 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes tritt im Zeitpunkt der Einbringung an die Stelle des Buchwerts der einzelnen Wirtschaftsgüter der Wert, mit dem die Kapitalgesellschaft die Wirtschaftsgüter ansetzt.

(3) Setzt die Kapitalgesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen mit dem Teilwert an, so gelten die eingebrachten Wirtschaftsgüter als im Zeitpunkt der Einbringung von der Kapitalgesellschaft

angeschafft, wenn die Einbringung des Betriebsvermögens im Wege der Einzelrechtsnachfolge erfolgt; erfolgt die Einbringung des Betriebsvermögens im Wege der Gesamtrechtsnachfolge nach den Vorschriften des Umwandlungsgesetzes, so gilt Absatz 2 entsprechend.

(4) Der maßgebende Gewerbeertrag der übernehmenden Kapitalgesellschaft kann nicht um die vortragsfähigen Fehlbeträge des Einbringenden im Sinne des § 10a des Gewerbesteuergesetzes gekürzt werden.

(5) § 6 Abs. 1 und 2 gilt entsprechend.

Textauszug: DBA Frankreich

Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Französischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerungen

Artikel 3 [Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen]

(1) Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich des Zubehörs und des lebenden oder toten Inventars der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe) können nur in dem Vertragsstaate besteuert werden, in dem dieses Vermögen belegen ist.

(2) Der Begriff „unbewegliches Vermögen“ bestimmt sich nach den Gesetzen des Vertragsstaates, in dem das Vermögen belegen ist.

(3) Rechte, auf die die bürgerlich-rechtlichen Vorschriften über Grundstücke Anwendung finden, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen und Rechte auf veränderliche oder feste Lizenzgebühren für die Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen gelten für die Anwendung dieses Artikels als unbewegliches Vermögen; Schiffe gelten nicht als unbewegliches Vermögen.

(4) Die Absätze (1) bis (3) gelten auch für die Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung des unbeweglichen Vermögens einschließlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Sie gelten ebenfalls für die Gewinne aus der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen.

(5) Die Absätze (1) bis (4) gelten auch für die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen von Betrieben, die nicht land- und forstwirtschaftliche Betriebe sind, und für die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung einer freiberuflichen Tätigkeit dient.

Artikel 20 **[Beseitigung der Doppelbesteuerung]**

(1) Bei Personen, die in der Bundesrepublik ansässig sind, wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden vorbehaltlich der Buchstaben b) und c) die aus Frankreich stammenden Einkünfte und die in Frankreich gelegenen Vermögensteile ausgenommen, die nach diesem Abkommen in Frankreich besteuert werden können. Diese Bestimmung schränkt das Recht der Bundesrepublik nicht ein, die auf diese Weise ausgenommenen Einkünfte und Vermögensteile bei der Festsetzung ihres Steuersatzes zu berücksichtigen.

b) Bei Dividenden ist Buchstabe a nur auf die Nettoeinkünfte anzuwenden, die den Dividenden entsprechen, die von einer in Frankreich ansässigen Kapitalgesellschaft an eine in der Bundesrepublik ansässige Kapitalgesellschaft gezahlt werden, der mindestens 10 vom Hundert des Gesellschaftskapitals der erstgenannten Gesellschaft gehören. Diese Bestimmung gilt auch für Beteiligungen, deren Dividenden unter Satz 1 fallen würden.

c) Die französische Steuer, die nach diesem Abkommen auf andere als die unter Buchstabe b fallenden Dividenden sowie auf die unter Artikel 11 und Artikel 13 Absatz 6 fallenden Einkünfte, die aus Frankreich stammen, erhoben werden, wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Rechts über die Anrechnung ausländischer Steuern auf die deutsche Steuer angerechnet, die auf diese Einkünfte entfällt.

(2) Bei Personen, die in Frankreich ansässig sind, wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

a) Gewinne und andere positive Einkünfte, die aus der Bundesrepublik stammen und die dort nach diesem Abkommen besteuert werden können, können auch in Frankreich beteuert werden, wenn sie einer in Frankreich ansässigen Person zufließen. Die deutsche Steuer ist für die Berechnung der in Frankreich steuerpflichtigen Einkünfte nicht abzugsfähig. Der Empfänger hat jedoch Anspruch auf einen Anrechnungsbetrag bei der französischen Steuer, in deren Bemessungsgrundlage diese Einkünfte enthalten sind. Dieser Steueranrechnungsbetrag entspricht

aa) bei den unter Artikel 9 Absatz 2 fallenden Einkünften einem Betrag, der dem Betrag der nach diesem Absatz in der Bundesrepublik gezahlten Steuer entspricht. Der etwaige Mehrbetrag wird dem Steuerpflichtigen nach dem im französischen Recht für die Steuergutschrift vorgesehenen Verfahren erstattet;

bb) bei den unter Artikel 9 Absätze 5 und 9, Artikel 11 Absatz 2 und Artikel 13 Absatz 6 fallenden Einkünften dem Betrag der nach diesen Artikeln in der Bundesrepublik gezahlten Steuer. Er darf jedoch den Betrag der auf diese Einkünfte entfallenden französischen Steuer nicht übersteigen;

cc) bei allen anderen Einkünften dem Betrag der diesen Einkünften entsprechenden französischen Steuer. Diese Bestimmung gilt insbesondere auch für die Einkünfte, die unter Artikel 3, Artikel 4 Absätze 1 und 3, Artikel 6 Absatz 1, Artikel 12 Absatz 1, Artikel 13 Absätze 1 und 2 und Artikel 14 fallen.

b) Optiert eine in Frankreich ansässige Gesellschaft für die Besteuerung der Gewinne unter Zugrundelegung der konsolidierten Konten, die insbesondere die Ergebnisse der in der Bundesrepublik ansässigen Tochtergesellschaften oder der in der Bundesrepublik gelegenen Betriebsstätten umfassen, so schließen die Bestimmungen des Abkommens die Anwendung der im französischen Recht im Rahmen dieser Regelung geltenden Vorschriften zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht aus.

c) Das Vermögen, das nach Artikel 19 in der Bundesrepublik besteuert werden kann, kann auch in Frankreich besteuert werden. Die in der Bundesrepublik von diesem Vermögen erhobene Steuer verleiht den in Frankreich ansässigen Personen Anspruch auf eine Steueranrechnung in Höhe der in der Bundesrepublik erhobenen Steuer, wobei aber die Anrechnung den Betrag der auf dieses Vermögen entfallenden französischen Steuer nicht übersteigen darf. Angerechnet wird auf die Solidaritätsteuer vom Vermögen, in deren Bemessungsgrundlage das betreffende Vermögen enthalten ist.

(3) Verwendet eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft aus Frankreich stammende Einkünfte zur Dividendenausschüttung, so schließt Absatz 1 die Herstellung der Ausschüttungsbelastung für die Körperschaftsteuer nach den Vorschriften des Steuerrechts der Bundesrepublik Deutschland nicht aus.