

## Themenbereich Kurzvortrag

### 1. Phase bis zum Prüfungstag

Wir werden immer wieder gefragt, ob man sich auf den Kurzvortrag vorbereiten kann. Dies kann man auf jeden Fall und man sollte die letzten Tage bis zum Examenstermin unbedingt dafür nutzen.

Zum einen gibt es typische Kurzvortragsthemen. Es lohnt sich daher, Absolventen früherer Prüfungen anzusprechen oder Prüfungsprotokolle früherer Prüfungen durchzuarbeiten. Viele Anbieter von Steuerberaterkursen stellen diese für ihre Teilnehmer zur Verfügung. Sicher wird man im Ernstfall nicht dieselben Themen präsentiert bekommen. Es ist aber wichtig, ein gewisses Gefühl für die Themen zu entwickeln.

Häufig haben die **Kurzvortragsthemen auch aktuelle Probleme** zum Gegenstand. Sie sollten sich daher über die aktuelle Rechtsprechung (empfehlenswert: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)) und die neuesten Verwaltungserlasse und Gesetzesvorhaben (Pflichtlektüre: [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) auf dem Laufenden halten. Aktuelle Gesetzesfassungen finden Sie unter [www.juris.de](http://www.juris.de).

Gesetzgebungsvorhaben und neu verabschiedete Gesetze sind häufig der Einstieg in die verschiedenen Prüfungsfragen.

Neben der fachlichen Vorbereitung ist die **persönliche Vorbereitung** ein wichtiger Baustein. Wer die Möglichkeit hat, einen Rhetorikkurs zu besuchen, sollte dies tun. Auf jeden Fall sollten Sie testen, wie die eigene Rede bei anderen Personen ankommt. Wichtig sind hier insbesondere folgende Punkte:

- Rede ich zu schnell? Können die Zuhörer meinem Tempo folgen? Bedenken Sie, dass Sie ein fachlich schwieriges Thema vortragen und der Zuhörer Zeit zum Überlegen benötigt;
- Rede ich zu leise? Nicht jeder Prüfer verfügt über ein gutes Gehör. Ein zu leiser Vortrag strengt unerhört an und führt häufig dazu, dass die Zuhörer „abschalten“;
- Ist mein Vortrag interessant? Kann ich die Zuhörer fesseln? Auch ein langweiliges Thema kann mit Hilfe von Beispielen, Sprachmodulation, rhetorischen Fragen etc. für die Zuhörer zum Genuss werden;
- Ist ein roter Faden erkennbar? Der Zuhörer sollte den Aufbau des Vortrags erkennen und nachvollziehen können.

Sie können die rhetorischen Übungen mittels jeden Themas und gegenüber jeder Zuhörergruppe durchführen. Als **hervorragende Übung** bietet es sich an, ein Thema aus einer Tageszeitung zu entnehmen (oder noch besser: sich von den Zuhörern geben zu lassen). Jedes Thema ist hier geeignet (egal ob Sport, Wirtschaft oder der Bericht aus dem Gemeinderat). Man sollte dann – ohne Vorbereitung – spontan zehn Minuten über dieses Thema reden. Als Zuhörer eignen sich Kolleginnen und Kollegen ebenso wie Partner, Verwandte oder Freunde. Lassen Sie sich am Ende Ihres Vortrags ehrlich (!) beurteilen. Mit dieser Übung erlangen Sie die rhetorische Routine, um mit einem schwierigen Prüfungsvortrag fertig zu werden.

Ein wesentlicher Punkt der persönlichen Vorbereitung ist die mentale und körperliche Vorbereitung. Sie sollten den Prüfungstermin wie ein sportliches Ereignis angehen. Wer kurz vor der Prüfung noch bis in die Nacht hinein arbeitet, braucht sich nicht zu wundern, wenn er zum richtigen Zeitpunkt nicht fit ist. Treiben Sie vor der Prüfung mäßig Sport, gehen Sie spazieren oder schwimmen. Sorgen Sie für eine optimale Ernährung. Vermeiden Sie eine Erkältung, diese hat schon manchen Prüfling aus der Bahn geworfen.

Bereiten Sie sich auch psychisch optimal vor. Übernehmen Sie die Methoden erfolgreicher Spitzensportler. Diese gehen in Gedanken ihren Abfahrtslauf, ihren Boxkampf, ihr Fußballspiel immer wieder durch. Sie stellen sich jede einzelne Phase ihrer sportlichen Prüfung vor. Sie sehen sich, wie sie die letzten Reserven mobilisieren und als Sieger durchs Ziel gehen. Wer nicht an sich selbst glaubt, kann

nicht erfolgreich sein. Übertragen Sie diese Technik auf Ihre Prüfung. Stellen Sie sich vor, wie Sie vor dem Prüfungsteam stehen, wie Sie souverän Ihren Vortrag meistern, wie der Vorsitzende Sie lobt, wie Ihnen die gewünschte Prüfungsnote mitgeteilt wird.

## 2. Der Prüfungstag

Klären Sie schon lange vor Ihrer Prüfung ab, welche **Hilfsmittel** Sie benutzen dürfen. Lassen Sie nicht zugelassene Hilfsmittel zu Hause oder im Auto. Es gab schon Fälle, in denen Prüflingen ein Betrugsversuch unterstellt wurde, weil sich in der Tasche im Prüfungsvorbereitungsraum ein abgeschaltetes Handy befand.

Schalten Sie alle planbaren Fehlerquellen aus. Wir haben schon erlebt, dass ein Prüfling zu spät kam, weil er den falschen Zug zum Prüfungsort genommen hatte. Hätte der Prüfling am Prüfungsort im Hotel übernachtet, wäre ihm das nicht passiert.

Machen Sie sich (spätestens am Tag vor der Prüfung) kundig, an welchem Ort genau die Prüfung stattfindet. Herumirrende Prüflinge in unübersichtlichen Behördengebäuden sind keine Seltenheit. Die Prüfungsräume sind mitunter nicht leicht zu finden.

Soweit möglich, sollten Sie Ihre Mitprüflinge kennenlernen. Es vermittelt eine gewisse Sicherheit, wenn man weiß, mit wem man sein Schicksal in diesen Stunden teilt.

Nehmen Sie auf keinen Fall Medikamente, um Ihre Nerven zu beruhigen. Sie sind dann garantiert nicht mehr fähig, schnell und schlagkräftig der Prüfung zu folgen. Stehen Sie zu Ihrer Nervosität. Atmen Sie tief durch und machen Sie sich klar, dass Ihre Kolleginnen und Kollegen auch in höchstem Maße angespannt sein werden.

## 3. Die Prüfungsthemen

Generationen von Prüfungskandidaten erzählen, dass Sie Pech mit den Themen hatten. Die Themen der Kandidaten vor ihnen hätten Sie problemlos bearbeiten können. Die eigenen Themen seien „abweigig“, „seltsam“, „unklar formuliert“ oder „ungeeignet“ gewesen (so Originalton von Prüflingen). Auch bei Ihnen wird dies der Fall sein. Sie müssen aber eines der drei angebotenen Themen bearbeiten. Dazu gibt es keine Alternative. Im Folgenden werden einige Ratschläge zur Themenwahl gegeben:

- Gehen Sie unbefangen an alle drei Vorschläge heran;
- Prüfen Sie, ob Sie aufgrund Ihrer Vorbildung eine besondere Präferenz für ein Thema haben (ein Jurist wird vielleicht eher ein gesellschaftsrechtliches Thema wählen, die Betriebswirtin neigt vielleicht eher zu einem Thema aus der Kostenrechnung);
- Haben Sie ein derartiges Thema vielleicht in der Praxis schon bearbeitet oder eine Fortbildung zu diesem Thema besucht, so können Sie Ihre Erfahrungen nutzen;
- Haben Sie keine Angst vor schwierigen oder exotischen Themen. Die Messlatte für einen guten Kurzvortrag ist umso niedriger, je problematischer das Thema ist (beim Thema Organschaft über die Grenze wird man Ihnen z.B. eher einen Fehler verzeihen als beim Thema Abschreibung von Gebäuden);
- Wenn Sie sich nicht eindeutig entscheiden können, schreiben Sie zu jedem Thema fünf Stichpunkte auf. Sie werden schnell merken, bei welchem Thema dies am leichtesten gelingt.

Wenn Sie sich für ein Thema entschieden haben, sollten Sie das Thema auf keinen Fall mehr wechseln. Wer das Thema nach zehn Minuten Vorbereitungszeit wechselt, hat das erste Thema nicht fertig und wird das zweite Thema in der restlichen Zeit nicht mehr erfolgreich abschließen können. Machen Sie sich Folgendes klar: Wer das schriftliche Examen geschafft hat, hat auf jeden Fall das Wissen und die Fähigkeit, um mit jedem Kurzvortragsthema Erfolg zu haben.

## 4. Die Vorbereitung

Nutzen Sie Ihre **30-minütige Vorbereitungszeit** optimal. Erstellen Sie zuerst eine Sammlung von ca. zehn Problemkomplexen zu Ihrem Thema („brainstorming“). Sie müssen angesichts der kurzen Vortragszeit klare Schwerpunkte setzen. Zeigen Sie Ihr Wissen. Für allgemeine Aussagen bekommen Sie keine Punkte. Haben Sie z.B. das Thema „Rücklage nach § 6b EStG“, so werden es die Prüfer kaum honorieren, wenn Sie Ihre Zeit damit füllen, darzustellen, dass stille Reserven bei der Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens versteuert werden müssen (so im Original ein Prüfling). Suchen Sie interessante Punkte: Was geschieht mit der 6b-Rücklage bei einer Betriebsveräußerung, bei einer Umwandlung mit Zwischenwertansatz etc.

Formulieren Sie Ihren Vortrag nicht aus. Zum einen reicht Ihnen dafür die Vorbereitungszeit nicht; zum anderen werden Sie garantiert nicht mehr frei sprechen, wenn Sie ausformulierte Sätze vorbereitet haben.

Bewährt hat sich folgendes Verfahren: Halbieren Sie Ihr Manuskript; auf der linken Hälfte notieren Sie groß und deutlich lesbar Stichworte. Auf der rechten Seite können Sie die Stichworte durch Paragrafenangaben, Zahlenbeispiele u.ä. erläutern. Im Vortrag schauen Sie dann primär auf das Stichwort und erläutern dieses in freier Rede.

Nummerieren Sie Ihr Manuskript. Wir haben schon Kandidaten erlebt, die ihre eigenen Unterlagen nicht mehr in der richtigen Reihenfolge zur Hand hatten.

Bilden Sie Beispiele. Mit einem kleinen Beispiel können Sie häufig schwierige Komplexe einfach darstellen. Die Beispiele sollten aber stets kurz, prägnant und einfach sein.

**Beispiel:** Die X-GmbH mit Sitz in Deutschland unterhält eine Betriebsstätte in Frankreich, die Verluste erzielt; fraglich ist, ob die Verluste in Deutschland berücksichtigt werden können.

Bedenken Sie, dass Ihre Prüfer die Beispiele nicht mitschreiben.

**Gliedern Sie Ihren Kurzvortrag grob in „Einleitung“, „Hauptteil“ und „Schluss“** sowie in eine Feingliederung. Die Feingliederung sollte nicht mehr als eine Ebene haben. Welche Gliederungsart Sie wählen, bleibt Ihnen überlassen (A, B, C ... oder I, II, III ... oder 1, 2, 3 ...).

Die Einleitung sollte nicht mehr als 10 % des Vortrags ausmachen. Bringen Sie hier eine Übersicht über das Thema.

**Beispiel:** „... Ich werde im Folgenden über das Thema die Gründung von Personengesellschaften reden ...“

Gehen Sie das Thema nicht zu schnell an; bedenken Sie, dass die ersten Sätze des Vortrags die schwierigsten sind und Ihre Nervosität am größten ist. Es bietet sich daher eine allgemeine Einführung an.

**Beispiel:** „... In Deutschland werden die meisten Gesellschaften als Personengesellschaft gegründet ...“

Der Hauptteil sollte ca. 80 % des Vortrags umfassen. Bauen Sie eine Spannung auf (vom einfachen zum komplizierten Problem). Fassen Sie den jeweiligen Problemkomplex zusammen.

**Beispiel:** „... Wie ich dargestellt habe, ist bei der Übertragung von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens auf eine Gesamthand § 23 EStG zu beachten ...“

Der Prüfer bekommt dann noch einmal plakativ Ihre Leistung dargestellt.

Dem **Schlussstein** bleiben maximal ca. 10 % vorbehalten. Lassen Sie Ihren Kurzvortrag ausklingen. Zeigen Sie den Prüfern, dass Sie sich dem Ende nähern.

## Themenbereich Körperschaftsteuer/Gewerbesteuer

### Problembereich 1: Ermittlung des Einkommens

**Frage:** Eine englische Limited mit statutarischem Sitz in London hat ihren Verwaltungssitz in Frankfurt. Ist die Gesellschaft in Deutschland steuerpflichtig?

**Antwort:** § 1 Abs. 1 KStG statuiert die unbeschränkte Steuerpflicht, wenn eine Körperschaft ihren Sitz oder die Geschäftsleitung in Deutschland hat. Für die Limited ist aber in einem ersten Schritt zu prüfen, ob sie überhaupt unter die Vorschrift des § 1 KStG fällt. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG ist auszuschließen, da dieser die Kapitalgesellschaften (GmbH etc.) explizit aufführt. Hier ist die Limited nicht enthalten. Man könnte sie aber unter die Nummer 4 subsumieren, wenn sie eine sonstige juristische Person des privaten Rechts ist. Dies hat man früher anhand des deutschen Rechts geprüft (sog. Sitztheorie) und bei der Limited bejaht, da sie eine körperschaftliche Struktur hat, vom Gesellschafterbestand unabhängig ist und ihren Gewinn in Form einer Dividende ausschüttet. Der EuGH hat aber in mehreren Entscheidungen festgestellt, dass es nur auf das Recht des Staates ankommt, in dem die Gesellschaft gegründet wurde (sog. Gründungstheorie). Ist die Gesellschaft nach dem Recht des (europäischen) Gründungsstaates eine Kapitalgesellschaft, muss sie in jedem Staat der Europäischen Union entsprechend anerkannt werden.

Da somit die Limited eine Kapitalgesellschaft ist und ihre Geschäftsleitung (also ihr Verwaltungssitz) sich in Deutschland befindet, gilt sie als unbeschränkt steuerpflichtig (eine Übersicht über die europäischen Gesellschaftsformen finden Sie in BMF vom 24.12.1999, BStBl I 1999, 1076 – Betriebsstättenerlass – Tabelle 1 im Anhang).

**Frage:** Gehen wir einmal davon aus, die Limited betreibt in Deutschland ein Immobilienbüro. Sitz und Geschäftsleitung der Gesellschaft befinden sich in London. Unterliegt die Limited dann der deutschen Körperschaftsteuer?

**Antwort:** In diesem Fall ist zu prüfen, ob die Limited in Deutschland beschränkt steuerpflichtig im Sinne des § 2 KStG ist. Dies ist der Fall, wenn die Limited Einkünfte in Deutschland erzielt. Da sie in Deutschland ein Immobilienbüro (= Betriebsstätte i.S.v. Art. 7 Abs. 1 DBA Großbritannien) betreibt, ist dies zu bejahen. Der Unterschied zwischen der unbeschränkten und der beschränkten Steuerpflicht besteht im Körperschaftsteuerrecht lediglich darin, dass bei der unbeschränkten Steuerpflicht das Welteinkommen, bei der beschränkten Steuerpflicht nur die in Deutschland erzielten Einkünfte erfasst werden. Der Steuersatz beträgt in beiden Fällen 15 %. Insoweit besteht ein wesentlicher Unterschied zu den §§ 49, 50 EStG.

**Frage:** Muss die Betriebsstätte der Limited in Deutschland eine Handels- und Steuerbilanz erstellen?

**Antwort:** Die Pflicht zur handelsrechtlichen Buchführung ergibt sich aus §§ 238, 1 ff. HGB. Da die Betriebsstätte in Deutschland ein Handelsgewerbe betreibt, ist sie Kaufmann im Sinne des § 1 Abs. 1 HGB. Die Rechtsform spielt insoweit keine Rolle. Als Kaufmann ist die Betriebsstätte aber nach § 238 HGB buchführungspflichtig.

Die Pflicht zur Aufstellung einer Steuerbilanz ergibt sich aus § 140 AO, da die Betriebsstätte nach anderen Vorschriften – nämlich denen des HGB – zur Buchführung verpflichtet ist.

Völlig unabhängig von der Frage der deutschen Buchführungspflicht besteht in Großbritannien eine Buchführungspflicht für die Limited nach englischem Recht. Das Problem der Buchführungspflicht in zwei Staaten besteht für Betriebsstätten regelmäßig.

**Frage:** Eine Kapitalgesellschaft mit statutarischem Sitz im Ausland ist Eigentümerin eines Mehrfamilienhauses in Deutschland. Die Verwaltung des Mehrfamilienhauses erfolgt über ein deutsches Immobilienbüro. Die ausländische Kapitalgesellschaft hat in Deutschland kein Büro und keine Mitarbeiter. Die Kapitalgesellschaft wird vom Finanzamt aufgefordert, eine Steuerbilanz einzureichen. Ist diese Aufforderung rechtens (siehe BFH vom 14.11.2018, I R 81/16, BStBl II 2019, 390).

**Antwort:** Da die ausländische Kapitalgesellschaft in Deutschland keine Betriebsstätte hat, kommt eine Buchführungspflicht nach § 238 HGB, § 140 AO nicht infrage. Allerdings statuiert § 140 AO eine Buchführungspflicht in Deutschland, wenn sich eine Buchführungspflicht „nach anderen Vorschriften“ ergibt. Als solche kommen auch ausländische Bilanzierungsvorschriften in Betracht. Da davon auszugehen ist, dass die Kapitalgesellschaft im Ausland nach dem Recht dieses Staates buchführungspflichtig ist, schlägt diese Buchführungspflicht auch auf das deutsche Recht durch. Die ausländische Kapitalgesellschaft muss daher eine Steuerbilanz vorlegen (so BFH a.a.O.).

**Frage:** Könnte die Limited Organgesellschaft i.S.d. §§ 14 ff. KStG sein?

**Antwort:** Nach dem bisherigen Wortlaut des § 14 Abs. 1 KStG musste die Organgesellschaft sowohl Geschäftsleitung als auch Sitz im Inland haben. Damit sollte insbesondere vermieden werden, dass die Verluste einer im Ausland ansässigen Kapitalgesellschaft über die Organschaft nach Deutschland transferiert werden. Diese Regelung war europarechtlich höchst umstritten. Durch das Unternebensteuerreformgesetz 2013 wurde daher § 14 Abs. 1 KStG dahingehend geändert, dass die Geschäftsleitung im Inland sein muss, der Sitz aber in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union sein muss. Damit liegen die Voraussetzungen einer unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 KStG vor, da nach dieser Vorschrift die Kapitalgesellschaft ihre Geschäftsleitung oder (!) ihren Sitz im Inland haben muss.

**Frage:** Eine GmbH hat Geschäftsleitung und statutarischen Sitz in Deutschland. Seit einigen Jahren unterhält sie in Belgien eine Betriebsstätte. Da die Betriebsstätte über mehrere Jahre ausschließlich Verluste produzierte, schließt die GmbH die Betriebsstätte in Belgien. Kann die GmbH die Verluste der Betriebsstätte in Deutschland steuerlich verwerten?

**Antwort:** Die Definition einer Betriebsstätte findet sich in Art. 5 des DBA Belgien (**Anmerkung:** Sie können davon ausgehen, dass der Prüfer Ihnen ein einschlägiges DBA zur Verfügung stellt – niemand erwartet von Ihnen, dass Sie die Doppelbesteuerungsabkommen auswendig kennen). Nach Art. 7 Abs. 1 i.V.m. Art. 23 des DBA Belgien (entspricht weitgehend dem OECD-Musterabkommen) werden die Gewinne einer Betriebsstätte ausschließlich in dem Staat besteuert, in dem die Betriebsstätte liegt. Der andere Staat (hier: Deutschland) verzichtet insoweit auf die Besteuerung. Damit werden die Verluste der belgischen Betriebsstätte ausschließlich in Belgien versteuert und können grundsätzlich in Deutschland nicht verwertet werden. Verluste die in der laufenden Besteuerung nicht verwertet werden können, werden nach belgischem Steuerrecht – wie auch in Deutschland – auf die folgenden Veranlagungszeiträume vorgetragen (vergleichbar § 10d EStG).

Die Frage eines Progressionsvorbehalts (§ 32b EStG) braucht hier nicht geprüft zu werden, da § 32b EStG im Körperschaftsteuerrecht nicht anwendbar ist (vgl. R 8.1 KStR).

Wird die Betriebsstätte geschlossen, so ist eine Verwertung des Verlustvortrags in dem entsprechenden Staat nicht mehr möglich. Bereits in dem Urteil „Lidl Belgium“ (EuGH vom 15.05.2008, BStBl II 2009, 692) hat der EuGH entschieden, dass die Verluste dann in dem anderen Staat berücksichtigt werden müssen, wenn im Sitzstaat der Betriebsstätte die Verluste endgültig (z.B. aufgrund einer Betriebsaufgabe) nicht mehr verwertet werden können. Dies bedeutet, dass die deutsche GmbH die Verluste der belgischen Betriebsstätte – entgegen der Regelung in Art. 7 des DBA – in Deutschland verwerten kann (bestätigt durch BFH vom 05.02.2014, I R 48/11, BFH/NV 2014, 963).

**Frage:** § 14 KStG spricht nur von der Europäischen Gesellschaft, der Aktiengesellschaft oder der Kommanditgesellschaft auf Aktien. Fällt daher die Limited überhaupt unter diese Vorschrift?

**Antwort:** § 14 KStG wird durch § 17 KStG ergänzt. Danach kann eine Organgesellschaft auch eine andere Kapitalgesellschaft (z.B. eine GmbH oder eben eine Limited sein).

**Frage:** Sie haben gerade eben dargelegt, dass Verluste aus dem Ausland nicht nach Deutschland transferiert werden dürfen. Wir haben nun gesehen, dass die Organgesellschaft in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sein muss. Wäre es möglich, deutsche Gewinne mittels einer Organgesellschaft auf einen im Ausland ansässigen Organträger zu übertragen?

**Antwort:** § 14 Abs. 1 KStG regelt nur die Frage, ob die Organgesellschaft ihren Sitz oder ihre Geschäftsführung im Inland hat. Mit Wirkung ab VZ 2012 wurde aber in § 14 Abs. 1 Nr. 2 Satz 6 KStG eine (klarstellende) Regelung aufgenommen, wonach das Einkommen der Organgesellschaft einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers zugerechnet werden muss. Es ist daher grundsätzlich möglich, dass der Organträger seinen Sitz im Ausland hat. Er muss aber über eine Betriebsstätte (vgl. § 12 AO sowie die entsprechenden Regelungen in den Doppelbesteuerungsabkommen) in Deutschland verfügen und daher der deutschen Besteuerung unterliegen (vgl. Art. 7 OECD-Musterabkommen).

**Frage:** Gehen wir im Folgenden von einer in Deutschland ansässigen GmbH aus. Bitte erklären Sie den Unterschied zwischen Jahresüberschuss und Einkommen.

**Antwort:** Der Begriff des Jahresüberschusses ergibt sich aus § 266 Abs. 3 A. V. HGB. Der Jahresüberschuss ist das Betriebsergebnis der GmbH, das nach handelsrechtlichen Vorschriften ermittelt wird. Der Jahresüberschuss ist aufgrund der Maßgeblichkeit des § 5 Abs. 1 EStG auch in der Steuerbilanz auszuweisen.

Aus dem Jahresüberschuss ist außerbilanziell das steuerliche Einkommen (§ 8 Abs. 1 KStG) zu berechnen. Hierbei müssen Korrekturen vorgenommen werden, die sich aufgrund der steuerlichen Vorschriften ergeben.

**Zwischenfrage:** Können Sie mir dafür Beispiele nennen?

**Antwort:** Ein typisches Beispiel ist die Vorschrift des § 8b Abs. 1 KStG. In der Handelsbilanz sind Dividenden, die eine Kapitalgesellschaft aus der Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft erzielt, in voller Höhe zu erfassen (Buchungssatz: Geld an Beteiligungsertrag). Dementsprechend umfasst der Jahresüberschuss den vollen Beteiligungsertrag. Damit wird auch in der Steuerbilanz im Jahresüberschuss dieser volle Beteiligungsertrag ausgewiesen. Erst auf der Ebene der Einkommensermittlung wird nun der Beteiligungsertrag außerbilanziell in voller Höhe abgezogen (§ 8b Abs. 1 KStG) und 5 % als nicht abziehbare Betriebsausgabe wieder dem Einkommen hinzugerechnet (§ 8b Abs. 5 KStG).

Ein weiteres Beispiel wäre z.B. eine Parteispende durch eine Kapitalgesellschaft. In der handelsrechtlichen Buchführung muss die Parteispende als Aufwand verbucht werden (Buchungssatz: Spendenaufwand an Bank). Die Spende mindert damit den Jahresüberschuss sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz. Bei der Ermittlung des Einkommens muss dann die Parteispende nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG i.V.m. § 4 Abs. 6 EStG wieder hinzugerechnet werden, da sie unter den abziehbaren Spenden nicht aufgeführt ist.

**Frage:** Welche Bedeutung hat in diesem Zusammenhang der Begriff des Bilanzgewinnes?

**Antwort:** Der Jahresüberschuss kann nach § 268 Abs. 1 HGB auch unter Verwendung des Jahresergebnisses ausgewiesen werden. In diesem Fall ist ein Posten „Bilanzgewinn“ zu erstellen, der den Jahresüberschuss und Gewinnvorträge aus den Vorjahren umfasst.

## Themenbereich Steuerliches Verfahrensrecht und Steuerstrafrecht

### Problembereich 1: Allgemeines – Steuerschuldverhältnis

**Frage:** Wie verwirklicht die Finanzbehörde die Steuerforderungen oder die sonstigen Ansprüche gegen die Steuerpflichtigen?

**Antwort:** Überall dort, wo ein Überordnungsverhältnis der öffentlichen Hand (hier Finanzamt) gegenüber dem Bürger besteht und wo demnach die Behörde hoheitlich handelt, kann sie dies durch den Erlass von Verwaltungsakten verwirklichen. Ein Verwaltungsakt ist die Maßnahme einer Behörde auf dem Gebiet des öffentlichen Rechts zur Regelung eines Einzelfalles mit Außenwirkung (§ 118 AO). Die klassischen Verwaltungsakte einer Finanzbehörde sind die Steuerbescheide (§ 155 AO). Ein Steuerbescheid muss nach § 157 AO schriftlich ergehen. Die Finanzbehörden erlassen aber vielfach auch Verwaltungsakte, die keine Steuerbescheide sind wie z.B. Feststellungsbescheide (§§ 179 ff. AO), Steuermessbescheide (§ 184 AO), Haftungsbescheide oder Duldungsbescheide (§ 191 AO).

**Tipp!** Im Prüfungsgebiet Verfahrensrecht kommt man ohne Gesetzestext nicht aus. Wenn bei der Prüfung ein Gesetzestext in Reichweite liegt, greifen Sie danach und lesen Sie den einschlägigen Paragrafen. Das sollten Sie aber nur tun, wenn Sie den betreffenden Paragrafen kennen. Ein wildes Blättern auf der Suche nach etwas Tauglichem wirkt sich nachteilig aus. Wenn Sie nicht sicher sind, ob Sie auf den Gesetzestext zurückgreifen können, fragen Sie einfach die Prüfungskommission, bzw. den Vorsitzenden oder den betreffenden Prüfer.

**Frage:** Die Finanzbeamten müssen die Steuerangelegenheiten diskret behandeln. Gibt es hierzu gesetzliche Bestimmungen?

**Antwort:** Die Interessen des Steuerpflichtigen auf eine vertrauliche und diskrete Bearbeitung der Steuerangelegenheiten ist durch § 30 AO geschützt. Danach haben Amtsträger (§ 7 AO) das Steuergeheimnis zu wahren. Ein Amtsträger verletzt das Steuergeheimnis, wenn er die Verhältnisse eines Steuerpflichtigen, die ihm im Rahmen der Veranlagung, im Rahmen einer Außenprüfung oder sonst bekannt werden, unbefugt offenbart. Darunter fallen auch private Verhältnisse des Steuerpflichtigen, die mit der Besteuerung nichts zu tun haben. Die Verletzung des Steuergeheimnisses führt zu disziplinarischen Maßnahmen gegen den betreffenden Amtsträger (i.d.R. Steuerbeamten). Die Verletzung des Steuergeheimnisses erfüllt aber auch einen Straftatbestand. Wer das Steuergeheimnis verletzt, kann nach § 355 StGB mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder mit Geldstrafe bestraft werden.

§ 30 AO a.F. ist durch das BVGuaÄndG vom 17.07.2017 mit Wirkung vom 25.05.2018 wesentlich geändert worden. Zum einen erhalten die Finanzbehörden mehr Möglichkeiten, personenbezogene Daten zu verarbeiten (vgl. §§ 29b, 29c AO). Zum anderen wird die Liste erlaubter Offenbarungen und Mitteilungen erweitert (vgl. §§ 30 Abs. 4, 31, 31a, 31b, 31c AO). Insbesondere ist eine Offenbarung von Daten zulässig, wenn die Offenbarung der Durchführung eines Strafverfahrens wegen einer Tat dient, die keine Steuerstrafat ist, und die Kenntnisse entweder in einem Verfahren wegen einer Steuerstrafat oder Steuerordnungswidrigkeit erlangt worden sind und das Verfahren dem Steuerpflichtigen angezeigt wurde oder ohne Bestehen einer steuerlichen Verpflichtung oder unter Verzicht auf ein Auskunftsverweigerungsrecht erlangt worden sind oder für sie ein zwingendes öffentliches Interesse besteht.

Ein zwingendes öffentliches Interesse ist gegeben, wenn die Offenbarung erforderlich ist zur Abwehr erheblicher Nachteile für das Gemeinwohl oder einer Gefahr für die öffentliche Sicherheit, die Verteidigung oder die nationale Sicherheit oder zur Verhütung oder Verfolgung von Verbrechen und vorsätzlichen schweren Vergehen gegen Leib und Leben oder gegen den Staat und seine Einrichtungen, schwere

Wirtschaftsstraftaten verfolgt werden sollen oder die Offenbarung erforderlich ist zur Richtigstellung in der Öffentlichkeit verbreiteter unwahrer Tatsachen, die geeignet sind, das Vertrauen in die Verwaltung erheblich zu erschüttern.

**Hinweis!** Durch das Finanzmarktintegritätsstärkungsgesetz (FISG) vom 03.06.2021, BGBl I S. 1534 sind in § 31b AO mit Wirkung ab 01.07.2021 folgende Änderungen eingetreten:

„(2a) Die Finanzbehörden übermitteln der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen folgende Daten nach Maßgabe des § 31 Absatz 5 des Geldwäschegesetzes im automatisierten Verfahren, soweit dies zur Wahrnehmung der Aufgaben der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen nach § 28 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 des Geldwäschegesetzes erforderlich ist:

1. beim Bundeszentralamt für Steuern die nach § 5 Absatz 1 Nummer 13 des Finanzverwaltungsgesetzes vorgehaltenen Daten,
2. bei den Landesfinanzbehörden die zu einem Steuerpflichtigen gespeicherten Grundinformationen, die die Steuernummer, die Gewerbekennzahl, die Grund- und Zusatzkennbuchstaben, die Bankverbindung, die vergebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowie das zuständige Finanzamt umfassen.

(2b) Wird von der Verordnungsermächtigung des § 22a des Grunderwerbsteuergesetzes zur elektronischen Übermittlung der Anzeige im Sinne des § 18 des Grunderwerbsteuergesetzes Gebrauch gemacht, übermitteln die Landesfinanzbehörden die dort eingegangenen Datensätze nach Maßgabe des § 31 Absatz 5a des Geldwäschegesetzes der Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben nach § 28 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 des Geldwäschegesetzes im automatisierten Verfahren. Absatz 2 Satz 2 gilt entsprechend.“

§ 31b Abs. 2a AO n.F. sieht für die Übermittlung von Daten im Zusammenhang mit § 31 Abs. 5 Satz 2 GwG die Möglichkeit vor, Daten zum automatisierten Abruf bereit zu stellen.

§ 31b Abs. 2b AO n.F. regelt die nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts erforderliche Rechtsgrundlage für die korrespondierende Übermittlung der elektronischen Grundstücksveräußerungsanzeige im Sinne des § 18 Abs. 1 Satz 1 Grunderwerbsteuergesetz durch die Landesfinanzbehörden.

**Frage:** Der zweite Teil der AO (§§ 33 bis 77 AO) ist mit „Steuerschuldrecht“ überschrieben. Dort sind allgemeine Grundlagen beschrieben, die für das Steuerschuldverhältnis Gültigkeit haben. Können Sie auf einige Grundregeln und Grundsätze eingehen?

**Antwort:** Zum einen ist § 39 AO zu nennen, wonach im Steuerrecht die wirtschaftliche Betrachtungsweise gilt. Wirtschaftsgüter sind nicht dem rechtlichen sondern dem wirtschaftlichen Eigentümer bzw. dem Treugeber zuzurechnen. § 40 AO stellt klar, dass ein Handeln gegen ein gesetzliches Verbot oder die Sittenwidrigkeit eines Handelns für die Besteuerung unbeachtlich ist. Dasselbe gilt nach § 41 AO dann, wenn ein Rechtsgeschäft zwar unwirksam ist, wenn die Beteiligten aber das wirtschaftliche Ergebnis dieses Rechtsgeschäfts gleichwohl eintreten und bestehen lassen. Die (zivilrechtliche) Nichtigkeit oder (zivilrechtliche) Unwirksamkeit eines solchen Rechtsgeschäfts ist für die Besteuerung ohne Belang. Andererseits können nach § 42 AO durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten die Steuergesetze nicht umgangen werden. Aber auch der gesamte Themenkomplex der Haftung für eine fremde Steuer ist dort geregelt.

**Tipp!** Eine so allgemein gehaltene Frage ist für den Examenskandidaten eine große Chance. In einem solchen Fall hat er die Möglichkeit, das Prüfungsgespräch in eine ihm willkommene Richtung zu lenken. Er muss seine Antworten nur auf die Teilfragen konzentrieren und ausdehnen, zu denen er etwas (mehr) sagen kann.

**Frage:** In den §§ 44 bis 46 AO sind Rechtsfolgen aus bestimmten Sachverhalten beschrieben, die auch in zivilrechtlichen Vorschriften geregelt sind: Gesamtschuldnerschaft (§ 44 AO), Gesamtrechtsnachfolge (§ 45 AO) und Abtretung, Verpfändung und Pfändung einer Forderung (§ 46 AO). Was besagen diese abgabenrechtlichen Bestimmungen und wie konkurrieren sie mit den zivilrechtlichen Vorschriften?

**Antwort:** Wer (neben anderen) als Gesamtschuldner nach § 44 AO eine Steuer schuldet oder gesamtschuldnerisch für sie haftet, kann von der Finanzbehörde über den gesamten Betrag in Anspruch genommen werden. In welchen Fällen eine Gesamtschuld entsteht, richtet sich nach den Einzelsteuergesetzen oder auch nach dem BGB (z.B. bei Miterben, bei Gesellschaftern einer GBR) oder nach dem HGB (z.B. bei OHG-Gesellschaftern). Der Ausgleich unter den Gesamtschuldnern (bei voller Inanspruchnahme nur eines Gesamtschuldners) wird über §§ 421 ff. BGB, § 44 AO abgewickelt.

Ähnliches gilt für die in § 45 AO geregelte Gesamtrechtsnachfolge. Auch diese Vorschrift sagt nichts darüber aus, in welchen Fällen eine Gesamtrechtsnachfolge eintritt. Das beantworten andere Gesetze (z.B. § 1922 BGB oder das UmwG). Mithin ergänzt § 45 AO das, was aus anderen Bestimmungen schon bekannt ist. § 45 AO ist allerdings zu eng gefasst; es gehen nicht nur die Forderungen und Schulden auf den Rechtsnachfolger über. Dieser tritt vielmehr in die gesamte abgabenrechtliche Rechtsstellung des Vorgängers ein.

**Tipp!** Die Gesamtrechtsnachfolge nach § 45 AO (z.B. beim Todesfall nach § 1922 BGB) ist zu unterscheiden von der Einzelrechtsnachfolge, bei der ein Vermögen (Sachen, Sachgesamtheiten, Forderungen, Rechte etc.) nicht im Ganzen auf einen anderen Rechtsträger übergeht, sondern jeder einzelne Vermögensgegenstand übertragen werden muss.

§ 46 AO ermöglicht die Abtretung, Verpfändung und Pfändung von Steuererstattungsansprüchen. Die Abtretung ist jedoch gem. § 46 Abs. 2 AO nur wirksam, wenn sie auf einem amtlich vorgeschriebenen Vordruck dem Finanzamt angezeigt wird. Zudem muss der Erstattungsanspruch schon entstanden sein, bevor dem Finanzamt die Abtretung angezeigt wird. § 46 AO besagt jedoch nichts darüber, wie eine Steuererstattungsforderung abgetreten wird. Das richtet sich nach den Bestimmungen der §§ 389 ff. BGB.

**Anmerkung!** Wenn in diesem Themenbereich „Steuerliches Verfahrensrecht und Steuerstrafrecht“ Kalendertage genannt werden, sind diese Angaben fiktiv. Wenn ein Fristende auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag fällt, ergibt sich dies aus dem Sachverhalt.

## Problembereich 2: Schulden und Haften für Steuerverbindlichkeiten

**Frage:** Was versteht man unter den Begriffen „haften“ und „schulden“?

**Antwort:** Kraft des Schuldverhältnisses ist der Gläubiger berechtigt, von dem Schuldner eine Leistung zu fordern (§ 241 BGB). Hat das Finanzamt gegen den Steuerpflichtigen S (aus dem Steuerschuldverhältnis) einen Anspruch auf Zahlung von 10.000 € (z.B. Einkommensteuer 2019), dann schuldet S diesen Betrag. Damit ist aber noch nicht gesagt, dass S für diesen Zahlungsanspruch auch haftet, d.h. persönlich mit seinem Vermögen (im Falle von Vollstreckungsmaßnahmen) auch einzustehen hat. Es ist durchaus möglich, dass ein Schuldner z.B. einen Geldbetrag schuldet, für diese eigene Schuld aber nicht haftet, so z.B. im Erbfall, wenn auf den Erben die Verbindlichkeiten des Erblassers übergegangen

## Themenbereich Erbschaftsteuer

### Problembereich 1: Erwerbsvorgänge in der Erbschaftsteuer

**Frage:** Geben Sie bitte die beiden wesentlichen Erwerbsvorgänge des Erbschaftsteuergesetzes an.

**Antwort:** Die beiden Haupttatbestände des Erbschaftsteuergesetzes sind nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der Erwerb von Todes wegen und nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG die Schenkung unter Lebenden. Diese beiden Tatbestände werden konkretisiert in § 3 Abs. 1 ErbStG zu den Erwerben von Todes wegen und in § 7 Abs. 1 ErbStG zu den Schenkungen unter Lebenden.

**Frage:** Kennen Sie noch andere Erwerbsvorgänge im Erbschaftsteuergesetz?

**Antwort:** Ja, neben den beiden genannten in der Praxis hauptsächlich vorkommenden Erwerbsvorgängen gibt es noch nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG die Zweckzuwendungen sowie nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG die fiktive Besteuerung einer sog. Familienstiftung oder eines Familienvereins. In einem solchen Fall wird das Vermögen der Stiftung oder des Vereins alle 30 Jahre einer Besteuerung unterzogen. Hintergrund dieser Regelung ist, dass bei einer Stiftung oder einem Verein keine einer Besteuerung im Todesfall unterliegende Eigentümer, Gesellschafter oder ähnliche Personen vorhanden sind und das Vermögen der Stiftung oder des Vereins ansonsten vollständig einer Erbschaftsbesteuerung entzogen wäre. Deshalb ist – ausgehend von einer Generationenfolge alle 30 Jahre – eine solche fiktive Besteuerung angeordnet worden. Voraussetzung ist aber, dass die Stiftung oder der Verein im Interesse einer Familie errichtet worden ist.

**Tipp!** Geben Sie in den Prüfungsrunden durchaus auch über die reine Beantwortung der Frage hinausgehende Erläuterungen, die zu dem jeweiligen Thema passen.

**Frage:** Gehen Sie bitte davon aus, dass ein Erwerb von Todes wegen vorliegt. Müssen dann noch weitere Voraussetzungen vorliegen, damit Sie zu einem steuerpflichtigen Erwerb kommen?

**Antwort:** Das Vorliegen eines Erwerbs von Todes wegen – also ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG – ist nur einer der notwendigen Voraussetzungen; dies wird auch als die sachliche Steuerpflicht bezeichnet. Es muss dann auch noch geprüft werden, ob persönliche Steuerpflicht vorliegt. Erst wenn dies geprüft wurde, kann festgestellt werden, ob der Erwerbsvorgang in Deutschland auch einer Besteuerung unterliegt. Damit die unbeschränkte persönliche Steuerpflicht vorliegt, muss wenigstens einer der Beteiligten (Erblasser oder Erbe) im Inland Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Darüber hinaus können noch Sonderfälle der unbeschränkten persönlichen Steuerpflicht vorliegen, wenn es sich um deutsche Staatsangehörige handelt, die sich nicht länger als fünf Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben, oder wenn ein Dienstverhältnis zu einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts besteht und dafür Arbeitslohn aus einer inländischen öffentlichen Kasse bezogen wird.

**Tipp!** Hier müssen Sie auch immer den Prüfungsverlauf im Auge behalten. Tendenziell wird die Erbschaftsteuer am Ende des Prüfungstages abgeprüft und wird – wenn die Ergebnisse schon feststehen – oftmals nur recht kurz angesprochen. In diesen Fällen sollten auch Antworten möglichst knapp gehalten werden. Andererseits kann es hier aber auch noch zu einer intensiveren Befragung einer Kandidatin oder eines Kandidaten kommen – dann heißt es kämpfen um die Note.

**Frage:** Was sind die Konsequenzen, wenn eine solche unbeschränkte persönliche Steuerpflicht vorliegt? Und kennen Sie noch andere Arten der persönlichen Steuerpflicht?

**Antwort:** Wenn die unbeschränkte persönliche Steuerpflicht vorliegt, muss – soweit nicht sachliche Steuerbefreiungen vorliegen – das gesamte Vermögen der Besteuerung unterzogen werden. Dabei kommt es dann nicht darauf an, ob es sich um Vermögensteile handelt, die im Inland belegen sind oder ob es sich um ausländische Vermögensteile handelt. Neben der unbeschränkten persönlichen Steuerpflicht gibt es im Erbschaftsteuergesetz auch noch die beschränkte persönliche Steuerpflicht. Diese liegt vor, wenn weder der Erblasser oder Schenker noch der Erwerber Inländer im Sinne des Gesetzes sind. Liegt beschränkte persönliche Steuerpflicht vor, unterliegt nur das sog. Inlandsvermögen nach § 121 BewG der Erbschafts- oder Schenkungsteuer.

**Tipp!** An dieser Stelle könnte dann auch noch auf das Inlandsvermögen nach § 121 BewG hingewiesen werden. Insbesondere könnte in diesem Zusammenhang erwähnt werden, dass Inlandsvermögen nicht unbedingt bedeutet, dass es sich um im Inland vorhandenes Vermögen handeln muss, sondern dass nur die abschließend in § 121 BewG aufgeführten Vermögensteile zum Inlandsvermögen gehören können. So sind z.B. inländische laufende Guthaben bei Kreditinstituten kein Inlandsvermögen nach dieser Regelung.

**Frage:** Sie hatten zu Beginn schon die Schenkung unter Lebenden als einen von zwei Haupttatbeständen des Erbschaftsteuergesetzes genannt. Was sind die Tatbestandsvoraussetzungen dafür?

**Antwort:** Die Schenkung unter Lebenden ist in § 7 Abs. 1 ErbStG genannt. Der Grundtatbestand für diese Möglichkeit ergibt sich aus der Nummer 1 und ist jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch die Schenkung auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Damit müssen im Wesentlichen zwei notwendige Voraussetzungen vorliegen: Es muss eine freigebige Zuwendung vorliegen – also unentgeltlich erfolgen – und es muss aufgrund dessen eine Bereicherung des Erwerbers eintreten. Darüber hinaus muss diese Bereicherung auch von dem Zuwendenden gewollt sein. Eine ungewollte Bereicherung (z.B. wenn ein Gegenstand auf einer Versteigerung deutlich unter dem Verkehrswert erworben wird) kann schon grundsätzlich nicht zu einer Schenkung unter Lebenden führen. Darüber hinaus sind in § 7 Abs. 1 ErbStG noch weitere Möglichkeiten aufgeführt, die zu einer Schenkung unter Lebenden führen können. Dies sind Ergänzungstatbestände, die zum Teil auch der Verhinderung der Umgehung eines Besteuerungstatbestands dienen sollen. Zu nennen wäre hier z.B. was als Abfindung für einen Erbverzicht erlangt wird oder wenn aufgrund der Vereinbarung der Gütergemeinschaft zwischen Eheleuten eine Bereicherung eintritt.

**Frage:** Lassen Sie uns noch einmal zu den Erwerben von Todes wegen kommen. Kennen Sie neben dem Erbanfall noch weitere Möglichkeiten, die zu einem Erwerb von Todes wegen führt?

**Antwort:** Ja, im § 3 Abs. 1 ErbStG sind noch diverse weitere Tatbestände aufgeführt, die zu einem Erwerb von Todes wegen führen. So kann außerhalb der Erbschaft auch jemand durch ein Vermächtnis begünstigt sein. Im Rahmen einer testamentarischen Verfügung wird dabei jemanden ein Vermögensvorteil zugewendet. Dies könnte ein Geldvermächtnis sein, es könnte sich aber auch auf einen bestimmten Gegenstand beziehen (sog. Stückvermächtnis). Darüber hinaus stellt auch ein Pflichtteilsanspruch einen Erwerb von Todes wegen dar. Ein Pflichtteilsanspruch ist ein auf Geld gerichteter Anspruch, den jemand geltend machen kann, der als Ehepartner oder Kind von der gesetzlichen Erbfolge testamentarisch ausgeschlossen ist. Da der Pflichtteilsanspruch aus der Erbmasse der Erben zu begleichen ist, stellt der Pflichtteilsanspruch für die Erben eine Nachlassverbindlichkeit dar, § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG.

**Frage:** In § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG steht, dass auch jeder Vermögensvorteil zu einem Erwerb von Todes wegen führt, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrags bei dessen Tode von einem Dritten unmittelbar erworben wird. Können Sie uns dafür ein Beispiel nennen?

**Antwort:** Gerne, unter diese Position fällt typischerweise der nach dem Tode eines Versicherungsnehmers ausgezahlte Anspruch, den ein Begünstigter gegenüber einer Lebensversicherung geltend machen kann. Da die Lebensversicherung erst mit dem Tode des Versicherungsnehmers fällig wird, kann sie nicht in die Vermögensmasse der verstorbenen Person fallen. Deshalb wird die Versicherung an den oder die Begünstigten ausgezahlt. Soweit diese auch Erben sind, erwerben sie aus verschiedenen Positionen des § 3 Abs. 1 ErbStG.

**Frage:** Was wird allgemein unter einer mittelbaren Grundstücksschenkung verstanden und worin kann der Vorteil einer solchen mittelbaren Grundstücksschenkung bestehen?

**Antwort:** Eine mittelbare Grundstücksschenkung ist eine besondere Möglichkeit der lebzeitigen Zuwendung an einen Begünstigten. Bei einer solchen mittelbaren Grundstücksschenkung wird dem Begünstigten nicht ein Grundstück, sondern ein Geldbetrag zum Erwerb eines bestimmten Grundstücks zugewendet. Historisch gesehen hatte diese mittelbare Grundstücksschenkung den erheblichen bewertungsrechtlichen Vorteil, dass dann nicht der zugewendete Geldbetrag der Schenkungsteuer unterlag, sondern nur der meist günstigere Grundstückswert zur Besteuerung herangezogen wurde. In den Zeiten, in denen die bewertungsrechtlichen Grundstückswerte meist deutlich unter den Verkehrswerten der Grundstücke lagen, war dies eine häufig angewandte erbschaftsteuerrechtliche Gestaltung. Da nach den letzten Erbschaftsteuerreformen aber die Grundstücke tendenziell mit verkehrswertnahen Werten zu berücksichtigen sind, ist dieser Vorteil für den Beschenkten regelmäßig nicht mehr vorhanden bzw. nur noch geringfügig. Allerdings muss bei einer mittelbaren Grundstücksschenkung nicht der gesamte Geldbetrag zum Erwerb eines bestimmten Grundstücks zugewendet werden, es können auch Teilbeträge zugewendet werden, die dann für die Erbschaftsteuer mit einem entsprechenden Anteil des Grundbesitzwerts des Grundstücks berücksichtigt werden. Darüber hinaus können im Rahmen einer mittelbaren Grundstücksschenkung auch Geldbeträge zur Erweiterung (z.B. Ausbau oder Aufstockung) eines schon vorhandenen Grundstücks zugewendet werden. In diesem Fall würde anstelle des zugewendeten Geldbetrags der Zuwachs des Grundbesitzwerts zur Erbschaftsteuer herangezogen werden, dies kann auch heute noch in der Praxis zu einer geringeren Steuerlast für die Beteiligten führen.

## Problembereich 2: Bewertung des übrigen Vermögens

**Frage:** Können Sie uns bitte den grundsätzlichen Bewertungsmaßstab nennen, der bei der Bewertung des übrigen Vermögens anzuwenden ist?

**Antwort:** Soweit bei der Bewertung des übrigen Vermögens für Zwecke der Erbschaftsteuer nichts anderes vorgeschrieben ist, kommt der gemeine Wert nach § 9 BewG zum Ansatz. Es ist der grundsätzliche Bewertungsmaßstab für die Erbschafts- und Schenkungsteuer. Nach § 9 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsguts bei einer Veräußerung zu erzielen wäre, dabei sind ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse nicht zu berücksichtigen.

Bei der Ermittlung des gemeinen Werts ist auf den Einzelveräußerungspreis abzustellen, den der Besitzer des Gegenstands auf dem ihm zugänglichen Veräußerungsmarkt erzielen könnte. Als Einzelveräußerungspreis umfasst der gemeine Wert soweit möglich die gesetzliche Umsatzsteuer. Der Einzel-