

# I. Grundsätzliches

## 1. Vorbemerkung

Das Buch beinhaltet eine Gesamtdarstellung der für das erfolgreiche Bestehen der Steuerberaterprüfung erforderlichen Vorbereitung im Bereich Personengesellschaften.

Dabei werden sowohl klausurtaktische Maßnahmen als auch die prüfungsrelevanten Klausurthemen in systematischer und leicht verständlicher Weise aufbereitet und in der Regel mit optischen Darstellungen untermauert.

Teilweise werden Abhandlungen nur Stichwort weise wiedergegeben, um den Leseaufwand zu verringern. Die Bilanzklausur Teil Personengesellschaften fordert in starkem Maße einen Gesamtüberblick über nahezu das gesamte Bilanzrecht und Steuerrecht.

Sowohl zivilrechtliche und handelsrechtliche Vorschriften (BGB, HGB, Umwandlungsgesetz) als auch fast die gesamte Palette des Steuerrechts (EStG, UStG, KStG, GewStG, GrEStG, UmwStG) müssen abrufbar sein.

### Beispiel 1: Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer Personengesellschaft

§ 105 Abs. 3 HGB, § 738 BGB:

- keine Auflösung sondern Fortführung,
- Anspruch auf Abfindung einschließlich Gewinnanteil, § 122 Abs. 1 HGB,
- Abgrenzung zur Realteilung.

### Beispiel 2: Eintritt eines weiteren Gesellschafters

§ 105 Abs. 3 HGB, § 738 BGB: Fortführung der erweiterten Gesellschaft, § 24 UmwStG

### Abschließender Hinweis!

Erfolg und Misserfolg einer Klausurbearbeitung liegt in der Regel in der Intensität der Vorbereitung.

Die beste Vorbereitung bei Bilanzklausuren ist üben, üben und üben.

Die Erfolgsaussichten im Fach Bilanzsteuerrecht steigen analog zu der Anzahl unter Prüfungsbedingungen geschriebener Übungsklausuren.

Mit jeder weiteren Klausur wird die persönliche Zeiteinteilung professioneller und die „big points“ werden frühzeitig erkannt.

## 2. Klausurtechnik

### Beginn der Klausur

Der Beginn jeder Klausur vollzieht sich in vier Schritten:

1. Vollständiges Erfassen des Sachverhaltes,
2. Erfassen der Aufgabenstellung,
3. Erstellen eines Lösungskonzeptes,
4. Ausarbeitung der Lösung.

### Zu 1.: Vollständiges (und richtiges) Erfassen des Sachverhaltes

- Zuerst Aufgabenstellung lesen → grobe Orientierung, wo geht's hin?
- Wichtige Aspekte bereits beim ersten Lesen notieren, am Rand des Sachverhaltes oder auf einem gesonderten Blatt (erster Durchgang dient der Erfassung und evtl. dem Erkennen erster Probleme), wichtige Aussagen markieren, Arbeitsweise danach richten (Zeiteinteilung).
- Keine Verunstaltung des gesamten Klausurtextes mit farbigen Textmarkern.
- Sachverhalt 2-mal vollständig lesen.

- vollumfängliche Auswertung (auch wenn Angaben nicht für die Lösung benötigt werden, Klausursteller erwartet das Auseinandersetzen mit Argumenten → i.d.R. Punkte).
- ggf. Sachverhalt grafisch aufbereiten (Schaubild).

#### Häufige Fehler:

- Unrichtiges oder unvollständiges Erfassen,
- Zweifel an der Vollständigkeit des Klausursachverhalts,
- Lösung anderer Sachverhalte führen zwangsläufig zur falschen Lösung, beste Kenntnisse bringen keine Punkte.

#### Fall 1:

Die Bau-OHG (OHG) in Mannheim besteht aus den Gesellschaftern Adam Aufmaß (A), Bernd Beton (B) mit jeweils 40 % und Carsten Cleber (C) mit 20 % (Beteiligungsverhältnis entspricht der Gewinnverteilung).

Gegenstand des Unternehmens ist der Bau von Industriegebäuden.

Die OHG ist beteiligt an der Baustoffhandel-KG (KG), von der sie regelmäßig ihre Baustoffe bezieht. An der KG ist die OHG zu 50 %, die Gesellschafter A und Manfred Müller (M) mit jeweils 25 % beteiligt. Die Steuerfestsetzungen bis einschließlich 08 sind endgültig und bestandskräftig.

Der vorläufige Gewinn 09 der KG beträgt 400.000 €, der Gewinn der OHG ohne den Gewinnanteil an der KG 600.000 €.

Die nachfolgenden Geschäftsvorfälle sind dabei noch nicht berücksichtigt.

A ist Geschäftsführer der KG und erhält dafür eine monatliche Tätigkeitsvergütung von 10.000 €, die die KG als Lohnaufwand erfasst. Lohnsteuer und Sozialversicherung wurde nicht abgeführt.

Seine unstrittigen Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von 2.000 € hat A selbst getragen.

Der für die Baugeräte der OHG erforderliche Lagerplatz steht im Eigentum der KG und wird der OHG für monatliche angemessene 2.000 € vermietet. Die Miete wurde entsprechend den Zahlungen bei der KG als Ertrag und bei der OHG als Aufwand gebucht.

Lediglich die Dezembermiete, die am 31.12.09 noch ausstand, wurde nicht erfasst, da noch keine Zahlung erfolgt war.

Da die KG wegen der Verschärfung der Kreditvergabe der Banken höhere Zinsen zahlen sollte, hat sie die OHG am 01.07.09 durch ein Darlehen i.H.v. 200.000 € zu 8 % Zinsen unterstützt. Die weiteren Bedingungen entsprechen den fremdüblichen Konditionen. Die Zinsen wurden erst am 10.01.10 gezahlt. Daher hat diese die KG in 10 als Aufwand gebucht, während die OHG den Zinsertrag schon in 09 (betragsmäßig korrekt) erfasst hat.

Die Verwaltung ihrer Geschäfte betreibt die OHG seit 20 Jahren (siehe Folgendes) in einem 2-stöckigen Gebäude in der Hauptstr. 23.

Eigentümer ist A, der das Objekt der OHG für monatliche angemessene 3.000 € vermietet hat.

Die Mietzahlungen erfolgten stets pünktlich, sodass die gesamte Jahresmiete für 09 bei der OHG als Mietaufwand und bei A als Einkünfte aus Vermietung für 09 nach § 21 EStG erfasst wurden.

Im Rahmen seiner Einkünfte hat auch A stets die AfA in Höhe von 2 % als Werbungskosten abgezogen (Herstellungskosten durch A vor genau 20 Jahren bezogen auf den 31.12.09 500.000 €, Anschaffungskosten Grund und Boden 200.000 €; Teilwerte zum 01.01.09: Grund und Boden 250.000 € (zum 31.12.09 300.000 €), Gebäude 01.01.09 450.000 € (zum 31.12.09 500.000 €).

B überließ seit der Anschaffung in 05 (200.000 € Anschaffungskosten) das unbebaute Grundstück an den Weiden der KG unentgeltlich. B hatte den Erwerb und teilweise die Zinsen finanziert, sodass zum 31.12.09 immer noch eine Darlehensverbindlichkeit von 200.000 € bestand.

Bisher hat B, da keine Miete geflossen ist, keine Einnahmen erfasst, aber auch die Zinsen (für 09 12.000 €) „privat“ getragen.

Zum 31.12.09 (Übergang Nutzen und Lasten) hat er dieses Grundstück (Verkehrswert 200.000 €) unentgeltlich auf die KG übertragen. Das Anschaffungsdarlehen übernahm die KG nicht.

Gesellschaftsrechte soll aber B nicht zusätzlich bekommen.

B und die KG haben bis jetzt aus der Übertragung keine Folgerungen gezogen.

**Aufgabe:** Beurteilen Sie nachfolgende Sachverhalte in bilanzsteuerrechtlicher Hinsicht unter Angabe von gesetzlichen Fundstellen.

Weitergehende Aufgabenstellung zur Klausur (hier nicht weiter erörtert bzw. ermittelt):

- Zu handelsrechtlichen Bilanzierungsvorschriften ist nicht Stellung zu nehmen, ebenfalls nicht zu Steuerrückstellungen.
- Die OHG und die KG möchten in der Handelsbilanz einen hohen Gewinn ausweisen, sofern dies keine Steuernachteile hat.
- Das steuerliche Betriebsvermögen ist zusammenfassend zu beschreiben.
- Soweit erforderlich sind zusätzliche Bilanzen (keine Gesamthandsbilanz und ohne Gewinn- und Verlustrechnung) zum 31.12.09 mit Begründung aufzustellen.
- Die steuerliche Gewinnermittlung und -verteilung ist mit Erläuterung für 09 durchzuführen.

## Zu 2.: Erfassen der Aufgabenstellung

### Allgemein

In der Regel ist nach der Aufgabenstellung ein **niederer (StB-)Gewinn** zu ermitteln.

#### Beispiel:

„Gehen Sie bei Ihrer Stellungnahme davon aus, dass bei handelsrechtlichen Bilanzierungswahlrechten auf der Aktivseite die niedrigstmöglichen und auf der Passivseite die höchstmöglichen Wertansätze gewählt werden. Sollte sich dadurch die Notwendigkeit abweichender Steuerbilanzwerte ergeben, so sind diese anzugeben“.

Lesen Sie aber bitte genau die Aufgabenstellung durch und verlassen Sie sich nicht auf bisherigen Aufgabenstellungen.

Denkbar wäre auch folgende Aufgabenstellung:

#### Beispiel:

„Die GmbH möchte einen hohen Handelsbilanzgewinn (hohes Vermögen), jedoch möglichst wenig Steuern zahlen. Im Zweifel soll die geringe Steuerlast (Alternative: hohes Vermögen in der Handelsbilanz) vorgehen“.

**Alternativ:** 1. Priorität ist ein hohes Vermögen in der Handelsbilanz und 2. Priorität niedere Steuerlast.

In diesem Fall, ist entscheidend, die handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Bilanzierungsvorschriften und deren Wechselwirkungen zu beherrschen.

Häufig enthält die Bilanzklausur bis zu 3 selbstständige Teile, die dann unterschiedliche Aufgabenstellungen haben können.

### Einzelaufgaben:

- Wie ausführlich müssen die Begründungen sein?
- Werden Berechnungen und Entwicklungen einzelner Bilanzposten verlangt (nahezu immer Bestandteil einer Bilanzsteuerrechtsklausur)?

### III. Mitunternehmerschaft

#### 1. Allgemeines (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG)

Mitunternehmer ist, wer:

- zivilrechtlich Gesellschafter einer Personengesellschaft oder -gemeinschaft ist,
- eine gewisse unternehmerische Initiative entfalten kann und
- unternehmerisches Risiko trägt.

Die Merkmale „**Mitunternehmerinitiative**“ und „**Mitunternehmerisiko**“ müssen nicht in gleicher Ausprägung kumulativ vorliegen (H 15.8 Abs. 1 <Allgemeines> EStH).

Maßgebend ist hierfür vielmehr das Gesamtbild.

Unter § 15 Abs. 2 Nr. 1 EStG fallen die Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG), aber auch alle anderen zivilrechtlichen Personengesellschaften (z.B. GbR, atypische Stille Gesellschaft). Auch ausländische Personengesellschaften, die einer inländischen Personengesellschaft vergleichbar sind, werden erfasst.

§ 15 Abs. 2 Nr. 1 EStG greift nicht für andere Gemeinschaften und Personenmehrheiten, die zwar keine Personengesellschaften, aber diesen wirtschaftlich vergleichbar sind (z.B. die Erbengemeinschaft, vgl. H 15.8 Abs. 1 „Gesellschafter“ EStH).

#### 2. Die Voraussetzungen der Mitunternehmerschaft

##### 2.1 Gesellschaftsverhältnis

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH kann Mitunternehmer nur sein, wer nach Zivilrecht Gesellschafter einer Personengesellschaft ist.

In Ausnahmefällen reicht auch eine einem Gesellschafter wirtschaftlich vergleichbare Stellung aus (H 15.8 Abs. 1 <Gesellschafter> EStH).

Bei Eheleuten kann die Gütergemeinschaft auch ohne ausdrücklichen Gesellschaftsvertrag zur Mitunternehmerschaft führen (H 15.9 Abs. 1 <Gütergemeinschaft> EStH).

##### 2.2 Mitunternehmerinitiative

Mitunternehmerinitiative bedeutet **Teilhabe an den unternehmerischen Entscheidungen**, wie sie Gesellschaftern oder diesen vergleichbaren Personen als Geschäftsführer, Prokuristen oder anderen leitenden Angestellten obliegen (H 15.8 Abs. 1 „Mitunternehmerinitiative“ EStH).

Dies kann auch nur in Mitsprache- oder Kontrollrechten zum Ausdruck kommen.

Der Mitunternehmer muss annähernd die Rechte haben, die nach dem Regelstatut des HGB für die KG einem Kommanditisten zustehen.

**Mitunternehmerinitiative** eines **Kommanditisten** kommt insbesondere zum Ausdruck durch:

- die Ausübung des Stimmrechts in grundlegenden Fragen in der Gesellschafterversammlung (§§ 161 Abs. 2, 119 HGB),
- das Widerspruchsrecht gegen außergewöhnliche Maßnahmen der Geschäftsführung (§ 164 HGB),
- ein Kontrollrecht (§ 166 HGB; der Kommanditist kann eine Abschrift der jährlichen Bilanz verlangen und deren Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Papiere prüfen).

Ein Kommanditist ist **mangels Mitunternehmerinitiative** dann kein Mitunternehmer, wenn sowohl sein Stimmrecht als auch sein Widerspruchsrecht durch den Gesellschaftsvertrag faktisch ausgeschlossen ist (BFH vom 11.10.1988, BStBl II 1989, 762).

Ein Komplementär ist in der Regel schon aufgrund seiner Außenhaftung Mitunternehmer (H 15.8 Abs. 1 <angestellter Komplementär> EStH, BFH vom 25.04.2006, BStBl II 2006, 595).

## 2.3 Mitunternehmerrisiko

Das Mitunternehmerrisiko trägt, wer als Gesellschafter am **Erfolg oder Misserfolg** eines Unternehmens teil hat.

Das Mitunternehmerrisiko umfasst die Beteiligung:

- am Gewinn und Verlust,
- an den stillen Reserven, einschließlich Geschäftswert,
- am Auseinandersetzungsgewinn.

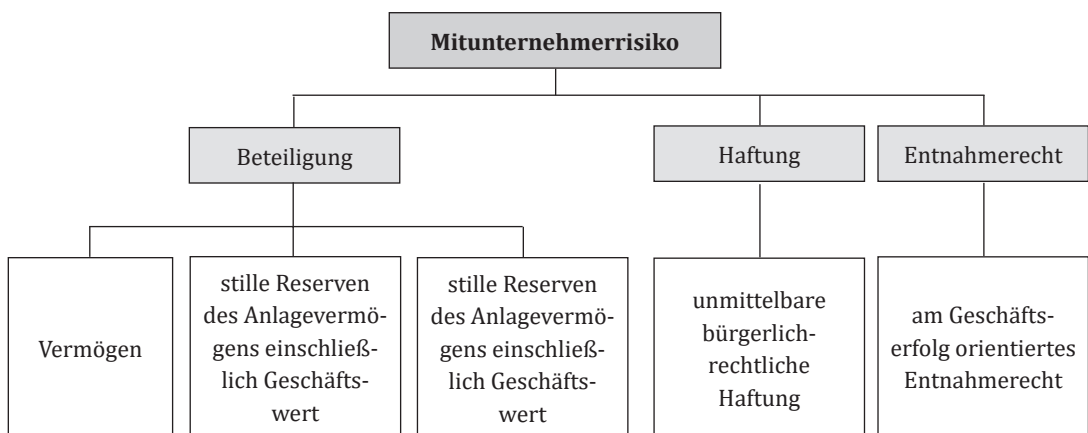
**Teilhabe an Wertsteigerungen** (H 15.8 Abs. 1 <Mitunternehmerrisiko> EStH).

Ein Kommanditist, der weder am laufenden Gewinn noch am Gesamtgewinn der KG beteiligt ist, ist auch dann nicht Mitunternehmer, wenn seine gesellschaftsrechtlichen Mitwirkungsrechte denjenigen eines Kommanditisten entsprechen (BFH vom 28.10.1999, BStBl II 2000, 183).

**Fehlendes Mitunternehmerrisiko** kann nicht durch normale gesellschaftsrechtliche Mitwirkungsrechte ersetzt werden.

**Folge:** Der Kommanditist ist in diesem Fall wie ein Darlehensgeber oder stiller Gesellschafter zu behandeln.

**Komplementär ist stets Risikoträger**



## 2.4 Verdeckte Mitunternehmerschaft

Mitunternehmer kann auch sein, wer nicht (zivilrechtlicher) Gesellschafter, sondern z.B. als Arbeitnehmer oder Darlehensgeber bezeichnet ist, wenn die Vertragsbeziehungen als Gesellschaftsverhältnis anzusehen sind. Voraussetzung ist eine gemeinschaftliche Zweckverfolgung.

Auch ohne Beteiligung an stillen Reserven kann Mitunternehmerschaft vorliegen, wenn die Mitunternehmerinitiative besonders ausgeprägt ist (BFH vom 25.04.2006, BStBl II 2006, 595).

**H 15.8 Abs. 1 <Verdeckte Mitunternehmerschaft> EStH.**

### Fall 4:

Die zum 01.01.02 gegründete GmbH & Co. KG (KG) betreibt den Handel mit Baustoffen. Persönlich haftende Gesellschafterin ist die vermögensmäßig nicht beteiligte, allein geschäftsführungs- und vertretungsberechtigte Y-GmbH (GmbH) und Kommanditistin Frau Z (Z), mit einer Einlage von 30.000 €. X (Ehemann der Z) veräußerte das von ihm bis zum 31.12.01 als Einzelfirma betriebene Unternehmen an die KG. Die KG passivierte die Restkaufpreisforderung.

Gegenstand des Unternehmens der GmbH soll die Beteiligung an anderen Unternehmen, die Verwaltung von Unternehmensbeteiligungen und insbesondere die Geschäftsführung der KG sein. Hierauf beschränkt sie tatsächlich auch ihren Geschäftsbetrieb. Am Stammkapital von 50.000 € sind zu 40 % X und zu 60 % Z beteiligt. Für sämtliche Gesellschafter gilt ein umfassendes Wettbewerbsverbot. X wurde zum alleinigen Geschäftsführer bestellt mit unbeschränkter Geschäftsführungsbefugnis, die „auch für alle außerordentlichen Geschäfte, die über den gewöhnlichen Geschäftsverkehr hinausgehen“, gelten sollte. Er ist von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit. Die Gesellschafterbeschlüsse sind mit einfacher Mehrheit zu fassen, wobei je 1.000 € eines Geschäftsanteils eine Stimme gewährten.

Unter dem 02.01.02 wird ein zwischen der GmbH, vertreten durch X, und X ein Geschäftsführervertrag schriftlich niedergelegt. Gem. § 6 hat X Anspruch auf ein monatliches Festgehalt, eine Weihnachtsgratifikation in Höhe eines halben Monatsgehalts, eine jährliche betriebliche Altersversorgung sowie nach Erstellen des Jahresabschlusses auf eine Tantieme in Höhe von  $33 \frac{1}{3} \%$  des „erwirtschafteten Gewinns der KG“.

Der Vertrag wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und soll nur aus wichtigem Grund kündbar sein, u.a. bei Verstößen gegen die im Innenverhältnis auferlegten Beschränkung der Geschäftsführung bzw. gegen besondere Anweisungen der Gesellschafterversammlung. Nebentätigkeiten sind X nicht gestattet. Gesellschafterbeschlüsse in der KG sind mit einfacher Mehrheit der abgegebenen Stimmen zu fassen. Der Komplementär GmbH stehen 200 Stimmen zu, im Übrigen gewähren je 1.000 € auf den Kapitalkonten eine Stimme. Eine qualifizierte Mehrheit von 75 % ist für einzelne vorgesehene Beschlüsse vorgeschrieben.

Der Komplementär-GmbH sind alle unmittelbar oder mittelbar mit der Geschäftsführung zusammenhängende Aufwendungen monatlich zu erstatten, außerdem als Gewinnausgleich ihr haftendes Kapital mit 15 % zu verzinsen. Der Restgewinn steht der Kommanditistin zu. Die Kommanditistin darf ihren jährlichen Gewinnanteil zu 20 % entnehmen. Über weitergehende Entnahmen hat die Gesellschafterversammlung zu beschließen.

Die KG bildet für die Tantiemeansprüche des X Rückstellungen in ihren Jahresabschlüssen.

Die KG erzielte auch nach Berücksichtigung der Zahlungen an X beträchtliche Gewinne.

Das Finanzamt vertritt die Auffassung, X sei faktischer Mitunternehmer der KG, seine Gesamtvergütungen seien deshalb nicht Gewinn mindernd, sondern als Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG zu berücksichtigen.

**Aufgabe:** Beurteilen Sie, ob dies zutreffend ist.

**Alternative:** Wie wäre der Fall zu beurteilen, wenn X Anspruch auf 56 % Gewinnbeteiligung hätte?

				Punkte
<b>Abwandlung:</b> Der Mehrgewinn von 34.000 € ist nach dem Gewinnverteilungsschlüssel aufzuteilen und erhöht das ausgewiesene variable Kapital.				10
	Müller	Kurz	Lang	
Kapital laut Bilanz	193.695 €	100.664 €	111.941 €	
+ st. Mehrgewinn	<u>17.000 €</u>	<u>6.800 €</u>	<u>10.200 €</u>	
<b>berichtigtes Kapital</b>	<b>210.695 €</b>	<b>107.464 €</b>	<b>122.141 €</b>	

## Lösung Fall 20: Die Gewinnverteilung der VW-AG

	Punkte
<b>KG (§ 161 Abs. 1 HGB):</b> Der Komplementär haftet nach den gesetzlichen Vorgaben für Verbindlichkeiten der KG voll, der Kommanditist dagegen nur bis zur Höhe seiner Einlage (§ 161 Abs. 1 HGB). Gleichwohl nimmt er am Verlust darüber hinaus teil. Spätere Gewinnauszahlungen können aber nicht von ihm gefordert werden, solange sein Kapitalkonto wegen Verlusten negativ ist (§ 169 Abs. 1 HGB). Der Gewinnverteilung liegt §§ 167, 168 i.V.m. § 121 HGB zugrunde, sofern keine abweichenden Regelungen individuell vereinbart werden. In der Regel ist den getroffenen Vereinbarungen auch steuerlich zu folgen. Aus dem Sachverhalt sind keine Gesichtspunkte erkennbar, nach denen die Gewinnverteilung (Kapitalverzinsung und Verteilung des Rests) steuerlich nicht anzuerkennen wäre. Insbesondere entspricht die Kapitalverzinsung der gesetzlichen Regelung des § 167 HGB. Reicht der Gewinn für die vorgesehene Kapitalverzinsung nicht aus, ist der Zinssatz entsprechend zu kürzen, bei Verlust entfällt eine Verzinsung (vgl. §§ 1211 Abs. 1, 167 HGB).	1
Siehe nachfolgende Berechnung am Ende. Der Anspruch des geschäftsführenden Gesellschafters auf Vergütung für seine Geschäftsführertätigkeit ergibt sich nicht aus dem Gesetz, daher bedarf es einer besonderen Abrede zwischen den Gesellschaftern. Dies kann im Gesellschaftsvertrag oder in einem Dienstvertrag getroffen werden. Der Vereinbarung, dass die Geschäftsführervergütung als Aufwand verbucht werden soll, ist auch steuerrechtlich zu folgen, denn für die steuerliche Beurteilung ist – in den Grenzen des § 42 AO – unabhängig von der gewählten Vertragsform ausschlaggebend, was die Vertragspartner im Rahmen der ihnen nach § 109 HGB zustehenden Vertragsfreiheit inhaltlich vereinbaren wollten (vgl. auch H 15.8 <Tätigkeitsvergütung> EStH).	2

	Punkte
<p>Einkommensteuerrechtlich liegt eine <b>Mitunternehmerschaft i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG</b> vor (vgl. H 15.8 &lt;Mitunternehmerinitiative, -risiko&gt; EStH).</p> <p>Das bedeutet, dass der von der KG ermittelte Gewinn bzw. Verlust weder handelsrechtlich noch steuerrechtlich zu beanstanden ist.</p> <p>Tätigkeitsvergütungen, die in einem Dienstvertrag vereinbart sind, stellen – ohne weitere Prüfung – Vergütungen i.S.v. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 2. Halbsatz EStG dar und sind dem steuerlichen Gesamtgewinn der KG (Stufe 2) hinzuzurechnen.</p> <p>Dagegen sind Tätigkeitsvergütungen, die in einem Gesellschaftsvertrag vereinbart sind, nur dann als Sondervergütung i.S.d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 2. Halbsatz EStG zu qualifizieren, wenn sie handelsrechtlich nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags als Aufwand zu behandeln sind, insbesondere im Gegensatz zu einem Gewinnvorab auch zu zahlen sind, wenn kein Gewinn erwirtschaftet wird.</p>	3
<p><b>V:</b></p> <p>Als Komplementär ist der Geschäftsführer regelmäßig Unternehmer i.S.d. UStG (vgl. A 1.6 Abs. 4 Beispiel 4, 7, Abs. 5, Abs. 6 UStAE).</p> <p>Da aufgrund der Höhe der Vergütung § 19 UStG nicht anzuwenden ist, bestehen insoweit steuerbare und steuerpflichtige Umsätze, d.h. V schuldet aus seiner Vergütung 19 % USt (= 19.160 € gerundet), die sich mindernd auswirken.</p> <p>Gleichwohl hat die KG mangels Rechnung i.S.d. § 14 UStG <b>keinen Vorsteuerabzug</b>.</p> <p>Eine mögliche Entgelts- oder Rechnungsberichtigung nach § 17 UStG würde auch erst zu diesem Zeitpunkt zum Vorsteuerabzug führen (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG).</p>	4, 5
<p><b>Ergebnis:</b></p> <p>Der steuerliche Gesamtgewinn der KG ist in den Varianten a) bis e) auf der Stufe 2 um jeweils 120.000 € (Sonderbetriebseinnahmen) zu erhöhen und um die USt (19.160 €) als Sonderbetriebsausgaben zu vermindern (zusammen: + 100.840 €).</p> <p><b>W:</b></p> <p>Nach § 166 Abs. 1 HGB ist ein Kommanditist berechtigt, eine abschriftliche Mitteilung des Jahresabschlusses zu verlangen und dessen Richtigkeit unter Einsicht der Bücher und Papiere zu prüfen bzw. von einem Dritten prüfen zu lassen.</p> <p>Die Aufwendungen für das Gutachten stellen keine Betriebsausgaben der KG dar, weil sie nicht von ihr veranlasst sind.</p> <p>Die Aufwendungen stehen jedoch mit der Gesellschafterstellung von W in Zusammenhang und sind deshalb betrieblich veranlasst.</p> <p>Daher sind sie als <b>Sonderbetriebsausgaben</b> (II) des Kommanditisten zu behandeln (§ 4 Abs. 4 EStG) und mindern den steuerlichen Gesamtgewinn der KG und den Gewinnanteil von W.</p>	6
<p>Umsatzsteuerlich hat der Leistungsaustausch nicht zwischen dem Steuerberater und der KG, sondern zwischen dem Steuerberater und W stattgefunden.</p> <p>W ist kein Unternehmer i.S.d. UStG.</p> <p>Damit steht weder der KG noch W ein Vorsteuerabzug zu (§ 15 Abs. 1 UStG).</p> <p>Der <b>Betriebsausgabenabzug beträgt folglich 5.950 €</b> (§ 9b Abs. 1 EStG).</p> <p>Diese Sonderbetriebsausgaben des W sind bei der gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung nach § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO zu berücksichtigen.</p>	7



						Punkte
<p>Da die KG den Gewinn durch <b>Betriebsvermögensvergleich</b> ermittelt, gilt diese Gewinnermittlungsart auch für den einzelnen Gesellschafter.</p> <p>Das Wirtschaftsjahr der KG ist das Kalenderjahr.</p> <p>Die Sonderbetriebsausgaben des W sind Aufwendungen des laufenden Jahres und somit in die gesonderte und einheitliche Feststellung dieses Jahres einzubeziehen.</p> <p>Während beim Komplementär sämtliche Verluste ausgleichsfähig sind (Vollhafter), ist beim Kommanditisten W § 15a EStG zu beachten. Soweit seine Verluste zu einem negativen Kapitalkonto führen (Gewinnermittlungsstufe 1), sind diese nicht ausgleichsfähig, sondern in den Folgejahren nur mit künftigen Gewinnen aus der KG verrechenbar (§ 15a Abs. 1, Abs. 2 EStG; gesonderte Feststellung, § 15a Abs. 3 EStG).</p> <p>Dies trifft in den Alternativen c–d, insbesondere bei d und e zu.</p> <p>Maßgebend ist dabei der Stand des konkreten Kapitalkontos nicht seine Einlageverpflichtung (beachte aber § 15a Abs. 1 S. 2 EStG; Außenhaftung).</p>						8
<p>Der steuerliche Gesamtgewinn der KG (einheitliche und gesonderte Feststellung nach §§ 179 Abs. 2, 180 Abs. 1 Nr. 2 AO) ist wie folgt zu ermitteln:</p>						9, 10
	a)	b)	c)	d)	e)	
Erklärter Gewinn der KG (1. Stufe, § 15 Abs. 1 Nr. 2 1. HS.)	180.000 €	30.000 €	./ 100.000 €	./ 200.000 €	./ 380.000 €	
+ Sonderbetriebs-einnahmen V	120.000 €	120.000 €	120.000 €	120.000 €	120.000 €	
./ Sonderbetriebs-ausgaben V	19.160 €	19.160 €	19.160 €	19.160 €	19.160 €	
./ Sonderbetriebs-ausgaben W	<u>5.950 €</u>	<u>5.950 €</u>	<u>5.950 €</u>	<u>5.950 €</u>	<u>5.950 €</u>	
<b>Steuerlicher Gesamtgewinn KG (2. Stufe, § 15 Abs. 1 Nr. 2 2. HS.)</b>	<b>274.890 €</b>	<b>124.890 €</b>	<b>./ 5.110 €</b>	<b>./ 105.110 €</b>	<b>./ 285.110 €</b>	

				Punkte
Verteilung	Stl. Gesamt- gewinn KG	V	W	11-15
<b>a)</b>	274.890 €			
./ . Sonderergebnis V	100.840 €	100.840 €		
+ Sonderbetriebsausgaben W	<u>5.950 €</u>		./ . 5.950 €	
Gewinn KG	180.000 €			
./ . Kapitalverzinsung	<u>100.000 €</u>	90.000 €	10.000 €	
Restgewinn	80.000 €	<u>32.000 €</u>	<u>48.000 €</u>	
<b>Gewinnanteil</b>		<b>222.840 €</b>	<b>52.050 €</b>	
<b>b)</b>	124.890 €			
./ . Sonderergebnis V	100.840 €	100.840 €		
+ Sonderbetriebsausgaben	<u>5.950 €</u>		./ . 5.950 €	
Gewinn KG	30.000 €			
./ . Kapitalverzinsung	<u>30.000 €</u>	27.000 €	3.000 €	
Restgewinn	0 €	<u>0 €</u>	<u>0 €</u>	
<b>Gewinnanteil</b>		<b>127.840 €</b>	<b>./ . 2.950 €</b>	
<b>c)</b>	./ . 5.110 €			
./ . Sonderbetriebseinnahmen	100.840 €	100.840 €		
+ Sonderbetriebsausgaben	<u>5.950 €</u>		./ . 5.950 €	
Gewinn KG	./ . 100.000 €			
./ . Kapitalverzinsung	<u>0 €</u>	0 €	0 €	
Restgewinn	./ . 100.000 €	./ . 40.000 €	./ . 60.000 €	
<b>Gewinn-/Verlustanteil</b>		<b>60.840 €</b>	<b>./ . 65.950 €</b>	
<b>d)</b>	./ . 105.110 €			
./ . Sonderbetriebseinnahmen	100.840 €	100.840 €		
+ Sonderbetriebsausgaben	<u>5.950 €</u>		./ . 5.950 €	
Gewinn KG	./ . 200.000 €			
./ . Kapitalverzinsung	<u>0 €</u>	0 €	0 €	
Restgewinn	./ . 200.000 €	./ . 80.000 €	./ . 120.000 €	
<b>Gewinn-/Verlustanteil</b>		<b>20.840 €</b>	<b>./ . 125.950 €</b>	