



INSTITUT FÜR WIRTSCHAFTSWISSENSCHAFTLICHE
FORSCHUNG UND WEITERBILDUNG

IWW-Studienprogramm

Vertiefungsstudium

Modul XXXV „Rechtsformwahl und Besteuerung“

Lösungshinweise zur II. Musterklausur

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung und des Nachdruckes, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (Druck, Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des IWW – Institut für Wirtschaftswissenschaftliche Forschung und Weiterbildung GmbH reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden. Dies gilt auch für jede Form der Kommunikation zwischen den Studierenden des IWW.

Aufgabe 1

(40 Punkte)

a) *Rechtsformen (eines Unternehmens)*

Unternehmen können in unterschiedlichen (Unternehmens-)Rechtsformen geführt werden. Sie bilden die rechtliche Organisationsform eines Unternehmens, die z.B. Auswirkungen auf die Anzahl der Gesellschafter sowie die Haftung hat. Die wichtigsten privatwirtschaftlichen Rechtsformen lassen sich in folgende Gruppen unterteilen:

- Personenunternehmen,
- Kapitalgesellschaften,
- Mischformen zwischen Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften,
- sonstige Rechtsformen.

b) *Kommanditgesellschaft auf Aktien*

Die KGaA ist nach § 278 Abs. 1 Satz 1 AktG eine Gesellschaft mit eigener Rechtspersönlichkeit. Bei ihr gibt es mindestens einen persönlich haftenden Gesellschafter. Die übrigen Gesellschafter, die Kommanditisten, sind an dem in Aktien zerlegten Grundkapital beteiligt, ohne persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft zu haften.

c) *Verdeckte Gewinnausschüttungen*

Nach § 8 Abs. 3 KStG mindern verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) das körperschaftsteuerliche Einkommen nicht. Der Begriff der vGA ist in keinem Gesetz definiert. Es handelt sich um eine Gewinnausschüttung, die nicht in offener, sondern in verdeckter Form vorgenommen wird. Eine offene Gewinnausschüttung liegt dann vor, wenn sie aufgrund eines wirksamen gesellschaftsrechtlichen Beschlusses zustande gekommen ist. Fehlt es an einem derartigen Beschluss, werden einem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft dennoch Vorteile zu Lasten der Gewinne dieser Kapitalgesellschaft gewährt, so erhält er eine Gewinnausschüttung in verdeckter Form, eine verdeckte Gewinnausschüttung also. Verdeckte Gewinnausschüttungen werden üblicherweise erst durch eine Betriebsprüfung entdeckt.

d) *Supplementinvestitionen*

Unterschiedliche Gestaltungsmaßnahmen führen zu unterschiedlichen Zahlungsreihen. Die sich hieraus ergebenden Zahlungsdifferenzen führen wiederum zu unterschiedlichen betrieblichen Investitionen. Diese Differenzinvestitionen werden auch Supplementinvestitionen genannt. Dabei kann es sich sowohl um Realinvestitionen (z. B. Anschaffung eines Grundstücks, einer Maschine, Herstellung eines Gebäudes) als auch um Finanzinvestitionen (z. B. Erhöhung der Bankguthaben oder Abbau von Verbindlichkeiten) handeln.

e) *Nicht entnommener Gewinn*

Ein nicht entnommener Gewinn ist ein Gewinn(bestandteil), der zwar entstanden, bisher aber nicht entnommen, sondern einbehalten (thesauriert) worden ist. Unter den Voraussetzungen des § 34a Abs. 1 EStG kann ein nicht entnommener Gewinn(bestandteil) auf Antrag nicht dem Einkommensteuertarif des § 32a EStG, sondern einem linearen Steuersatz von 28,25 % unterworfen werden. Wird der bisher nicht entnommene Gewinn zu einem späteren Zeitpunkt doch entnommen, so kommt es dann nach § 34a Abs. 4 EStG zu einer Nachversteuerung i. H. v. 25 % des Nachversteuerungsbetrags.

f) *Sachliche und personelle Verflechtung*

Soll eine Betriebsaufspaltung im steuerrechtlichen Sinne vorliegen, so müssen die Voraussetzungen sowohl einer sachlichen als auch die einer personellen Verflechtung erfüllt sein. Eine sachliche Verflechtung beinhaltet, dass das Besitz-Personenunternehmen der Betriebs-Kapitalgesellschaft mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage (i. d. R. das Betriebsgrundstück) miet- oder pachtweise zur Verfügung stellt. Eine personelle Verflechtung setzt voraus, dass die das Besitzunternehmen beherrschende Person oder Personengruppe auch in dem Betriebsunternehmen in der Lage ist, ihren geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen.

g) *Besitzpersonenunternehmen*

Bei der häufigsten Art einer Betriebsaufspaltung wird zwischen einem Besitzpersonenunternehmen und einer Betriebskapitalgesellschaft unterschieden. Das Besitzpersonenunternehmen ist Eigentümer mindestens einer Betriebsgrundlage (i. d. R. ein Grundstück), die für die Betriebskapitalgesellschaft (i. d. R. eine GmbH) notwendig ist. Sie vermietet oder verpachtet diese Betriebsgrundlage an die Betriebskapitalgesellschaft.

h) *Steuerbarwert*

Als Steuerbarwert wird die abgezinste Summe aller erwarteten künftigen Steuerzahlungen verstanden.

Aufgabe 2

(20 Punkte)

- a) *Ist die Rechtsform der GmbH gegenüber derjenigen des Einzelunternehmens stets erheblich vorteilhafter?*

Weder unter nichtsteuerlichen noch unter steuerlichen Gesichtspunkten ist eine der genannten Rechtsformen stets vorteilhafter als die andere. Ob die Rechtsform eines Einzelunternehmens oder diejenige der GmbH vorteilhaft ist, muss im Einzelfall entschieden werden.

- b) *Worin bestehen mögliche Vorteile einer stillen Gesellschaft?*

Mit der Bildung einer stillen Gesellschaft können folgende Vorteile einhergehen:

1. Stille Gesellschafter müssen nicht namentlich nach außen in Erscheinung treten (es erfolgt keine Eintragung in das Handelsregister). Wollen Kapitalgeber nach außen nicht erkannt werden, so ist die stille Beteiligung eine angemessene Art der Investition in das Unternehmen. Aus Sicht des zu finanzierenden Unternehmens ergeben sich möglicherweise zusätzliche Finanzierungsquellen.
2. Bei Familiengesellschaften sind häufig Familienangehörige vorhanden, die für eine aktive Beteiligung an dem Unternehmen ungeeignet sind oder aber eine solche ablehnen. In diesen Fällen können Familienangehörige durch eine stille Beteiligung dennoch an dem Erfolg des Unternehmens beteiligt werden.
3. Eine Beteiligung unter Verlustausschluss lässt sich nur mit Hilfe einer stillen Beteiligung erreichen.
4. Bei Einzelkaufleuten setzt die offene Beteiligung einer anderen Person an dem Unternehmen zwingend die Änderung der Rechtsform des Unternehmens voraus. Dies kann mit Hilfe einer stillen Beteiligung vermieden werden.

- c) *Sind die Beratungsfähig- und Beratungswilligkeit bei allen Rechtsformen in gleicher Weise wichtig?*

Die Beratungsfähigkeit beinhaltet die intellektuelle Fähigkeit, erteilten Rat verstehen zu können; Beratungswilligkeit hingegen die innere Bereitschaft, den Rat auch durchdenken zu wollen.

Das Ausmaß der notwendigen Beratungsfähigkeit variiert unter den Rechtsformen. Den geringsten Grad an Beratungsfähigkeit setzt das Einzelunternehmen voraus, gefolgt von den einfachen Personengesellschaften. Hierauf folgt die einfache GmbH. Einen besonders hohen Grad an Beratungsfähigkeit dürften i. d. R. die Mischformen zwischen Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften, d. h. die GmbH & CoKG und die Betriebsaufspaltung erfordern. Häufig noch höher einzustufen ist in diesem Zusammenhang die AG.

Fehlt es an der Beratungswilligkeit, so kann nur zu einer möglichst einfachen Rechtsform geraten werden. In Extremfällen sollte von einer unternehmerischen Tätigkeit insgesamt abgeraten werden.

d) *In welchen Entscheidungssituationen kann eine Betriebsaufspaltung vorteilhaft sein?*

- Vorteil Vermögensverlustrisiko: Ein Einzelunternehmer gründet eine Kapitalgesellschaft, die die operativen Geschäfte des Einzelunternehmens fortführt und die wesentlichen Vermögenswerte vom Einzelunternehmen pachtet.
- Vorteil Offenlegungspflicht: Im Falle einer Betriebsaufspaltung lassen sich die Offenlegungspflichten im Vergleich zu einer einheitlichen Kapitalgesellschaft deutlich reduzieren. Hat das Besitzunternehmen die Form eines Einzelunternehmens unterliegt es nicht der Offenlegungspflicht des Jahresabschlusses. In anderen Fällen kann es zu einer Verringerung des von der Offenlegung erfassten Vermögens dadurch kommen, dass das Gesamtvermögen auf zwei Unternehmen (Besitz-Personenunternehmen und Betriebs-Kapitalgesellschaft) aufgeteilt wird. Dies kann zu einer Verringerung oder sogar Vermeidung von Prüfungskosten führen.
- Vorteil Fremdgeschäftsführung: Bei der Betriebsaufspaltung ist eine Fremdgeschäftsführung und zwar bei der Betriebs-Kapitalgesellschaft möglich. Dies kann zu einem Vorteil gegenüber einem einfachen Personenunternehmen führen.
- Vorteile steuerlicher Art: Vielfach lassen sich bei einer Betriebsaufspaltung steuerliche Vorteile eines Personenunternehmens mit denjenigen einer Kapitalgesellschaft kombinieren, ohne dass die Nachteile der jeweils anderen Rechtsform in Kauf genommen werden müssen. Hierdurch kann die Betriebsaufspaltung zu einer steuerlich besonders vorteilhaften Rechtsform werden.

Aufgabe 3
(30 Punkte)

Aussage	Richtig	Falsch
• Die OHG ist die in Deutschland am weitesten verbreitete Rechtsform.		X
• Das Mindesteigenkapital einer OHG beträgt 20.000 €.		X
• Typische stille Gesellschafter sind an den stillen Reserven beteiligt.		X
• Bei einer AG, deren Aktien aus vinkulierten Namensaktien bestehen, kann verhindert werden, dass die Herrschaft über die Gesellschaft in „falsche Hände“ gerät.	X	
• Sonderbetriebsvermögen ist ein Begriff des KStG.		X
• Verluste können steuerlich nur vorgetragen werden.		X
• Gewinne werden bei einer Einpersonen-GmbH & CoKG stets niedriger besteuert als bei einem Einzelunternehmen.		X
• Pensionszusagen an den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH können steuerlich vorteilhaft sein.	X	
• Die meisten Rechtsformwechsel können ohne Aufdeckung stiller Reserven erfolgen.	X	
• Die Gefahr einer hohen persönlichen Haftung kann ein KO-Kriterium für die Wahl einer Rechtsform sein.	X	
• Alle Personenhandelsgesellschaften unterliegen der Prüfungspflicht nach dem HGB.		X
• Der Freibetrag des Gewerbesteuergesetzes wird rechtsformunabhängig gewährt.		X
• Der Körperschaftsteuersatz beträgt stets 15 %.	X	
• Durchschnitts-, Grenz- und Differenzsteuersatz der Einkommensteuer können einen Wert von 45 % annehmen.		X
• Die verdeckte Gewinnausschüttung ist im KStG definiert.		X

Aufgabe 4**(30 Punkte)**

V ist beherrschender Gesellschafter der X-GmbH. Nur aufgrund dieses Sachverhalts ist die Entnahme und anschließende Schenkung des Bildes an seinen Sohn S verständlich. Es könnte eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vorliegen. Die vGA kennt keine gesetzliche Definition, die Begriffsmerkmale resultieren aus der BFH-Rechtsprechung und finden sich in den Körperschaftsteuerrichtlinien. Eine vGA erfordert

1. eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung bei der Kapitalgesellschaft,
2. eine Vorteilsgewährung an den Gesellschafter oder an eine diesem nahestehende Person, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist,
3. eine Auswirkung auf die Höhe des Unterschiedsbetrags i. S. d. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG,
4. kein Vorliegen eines entsprechenden Gewinnverteilungsbeschlusses (keine offene Gewinnausschüttung).

Alle Merkmale sind vorstehend erfüllt; damit liegt in Höhe des gemeinen Wertes (Verkehrswertes) eine vGA im Sinne des § 8 Abs. 3 KStG vor. Der Verkehrswert des Bildes wird auf 50.000 € geschätzt. In dieser Höhe kommt es zu einer Erhöhung des steuerlichen Gewinns bei der GmbH.

Auf der Ebene des Gesellschafters (V) kommt es zu einer Erfassung der festgestellten vGA als Einnahme aus Kapitalvermögen i. S. d. § 20 Abs. 1 Satz 1 EStG (Annahme: Anteile werden im Privatvermögen gehalten). Diese unterliegen der Einkommensbesteuerung nach § 32d EStG.