



KNOLL

Steuerrechts-Institut +

Lösungsvorschlag

zur Prüfungsaufgabe Steuerberaterprüfung 2021/2022

KLAUSUR VERFAHRENSRECHT UND ANDERE STEUERRECHTSGEBIETE

fortgeschrieben auf den Rechtsstand 2023

zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2024/2025



© Steuerrechts-Institut KNOLL GmbH

www.knoll-steuer.com

Alle Rechte vorbehalten. Dieses Dokument ist urheberrechtlich geschützt. Eine Verwertung ohne Einwilligung der Steuerrechts-Institut Knoll GmbH außerhalb der eigenen Fortbildungszwecke, etwa auch der Verkauf, ist unzulässig. Wir verweisen auf unsere allgemeinen Geschäftsbedingungen.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir in unseren Lehrmaterialien auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d). Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.



Der KNOLL-Lösungsvorschlag soll Ihnen ein Verständnis darüber geben, welche Aspekte in welcher Ausführlichkeit in der Prüfung zur Erreichung der vollen Punktzahl unter Berücksichtigung der Bearbeitungszeit von sechs Stunden aufzuführen sind. Er entspricht unserer langjährigen Prüfungserfahrung und ist nicht zu verwechseln mit den bei unseren Klausuren üblichen, sehr ausführlichen KNOLL Lösungshinweisen, die der gezielten fachlichen Nacharbeit dienen.

TEIL I: VERFAHRENSRECHT

AUFGABE 1

Punkte

I. ZULÄSSIGKEIT DES EINSPRUCHS VON DR. BAYER (B) GEGEN DIE PRÜFUNGSANORDNUNG VOM 7.6.2024 DURCH DEN FLYER VOM 29.7.2024

Mit seinem Flyer vom 29.7.2024 wendet sich B gegen die Prüfungsanordnung vom 7.6.2024. Fraglich ist, ob dies einen zulässigen Einspruch darstellt.

Der Einspruch ist zulässig, wenn er statthaft ist, form- und fristgerecht eingelegt wird und der Einspruchsführer eine Beschwer geltend macht.

1. Statthaftigkeit

Damit der Einspruch gem. § 347 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO statthaft ist, muss ein Verwaltungsakt (VA), § 118 AO, in einer Abgabenangelegenheit angefochten sein. Mit seinem Einspruch wendet sich B gegen die Prüfungsanordnung vom 7.6.2024.

In einer Prüfungsanordnung i.S.d. § 196 AO wird bestimmt, wer wofür die Außenprüfung zu dulden hat. Die Anordnung der Außenprüfung für Gewinne stellt für jeden Gewinnermittlungszeitraum einen eigenständigen VA i.S.d. § 118 S. 1 AO dar. Die Außenprüfung wurde für drei Gewinnermittlungszeiträume angeordnet; es liegen somit drei VAe vor, die in einem Dokument verbunden wurden (sog. Sammelverwaltungsakt). 1

Zudem wurde der voraussichtliche Beginn der Außenprüfung gem. § 197 Abs. 1 S. 1 AO festgelegt. Dies ist ein weiterer eigenständiger VA, der zusammen mit den Prüfungsanordnungen auf einem Dokument verbunden worden ist. 1

Alle VAe sind VAe in Abgabenangelegenheiten, § 347 Abs. 2 AO. Die Prüfungsanordnungen sind von einer Landesfinanzbehörde (§ 6 Abs. 2 Nr. 5 AO) im Rahmen eines Verwaltungsverfahrens einer bundesgesetzlich geregelten Steuer ergangen, so dass gem. § 1 Abs. 1 AO der Geltungsbereich der AO eröffnet ist. Die Einsprüche dagegen sind daher statthaft.

Fraglich ist allerdings, wie viele Einsprüche B tatsächlich eingelegt hat. Hierfür ist das Schreiben des B gem. § 133 BGB analog nach dem Meistbegünstigungsprinzip auszulegen. Da kein entsprechender Antrag gestellt worden ist, ist davon auszugehen, dass alle vier VAe angefochten sein sollen. 1

Die Festlegung der Person der Prüferin stellt hingegen keinen VA dar, daher ist diesbezüglich kein Einspruch anzunehmen. Im Ergebnis liegen vier (statthafte) Einsprüche vor, die zu einem Verfahren verbunden werden. 1

2. Form

Der Einspruch wurde mittels Flyer, zwar etwas ungewöhnlich, aber gleichwohl schriftlich eingelegt und damit formgerecht i.S.d. § 357 Abs. 1 S. 1 AO. B ist als Einspruchsführer erkennbar, eine eigenhändige Unterschrift war nicht erforderlich, § 357 Abs. 1 S. 2 AO. Ein genauer Antrag, § 357 Abs. 3 AO, musste nicht gestellt werden. 1

3. Frist

Fristauslösendes Ereignis ist die Bekanntgabe der Prüfungsanordnung. B ist als Duldungsverpflichteter bzgl. der Außenprüfung und damit als Inhalts- und Bekanntgabeadressat ordnungsgemäß genannt, § 122 Abs. 1 S. 1 AO. 1

Allerdings hatte B eine Empfangsvollmacht für Steuerberater (StB) Mannteufel erteilt. Damit hätte die Prüfungsanordnung dem StB als richtigem Empfänger übermittelt werden müssen. Dass die Prüferin die Vollmacht nicht kannte, ist unerheblich. Durch den Eingang der Empfangsvollmacht gilt sie dem Finanzamt als bekannt. Dass sie nicht in den Datenspeicher übertragen worden war, liegt im Verantwortungsbereich des Finanzamts und darf sich nicht nachteilig für B auswirken.

Die Übermittlung an B hat daher nicht zu einer wirksamen Bekanntgabe geführt, da der Übermittlungsfehler laut SV auch nicht geheilt worden ist (AEAO zu § 122, Nr. 1.7.4). 1

Die vier VAe sind damit nicht wirksam geworden, sie haben den Charakter von Scheinverwaltungsakten. Dies ändert jedoch nichts an der Statthaftigkeit der Einsprüche, da diese auch gegen unwirksame VAe statthaft sind. 1

4. Beschwer

Auch unwirksame VAe beschweren den Einspruchsführer insoweit, als die Finanzverwaltung von der Wirksamkeit dieser VAe ausgeht. Diese Beschwer macht B auch geltend; er möchte mit seinem Vorgehen erreichen, dass das Finanzamt feststellt, dass die VAe unwirksam sind. 1

Die Beschwer liegt allerdings nicht mehr vor, wenn wirksame VAe an die Stelle der bisherigen unwirksamen VAe getreten sind. Denn dadurch werden diese automatisch Gegenstand des laufenden Einspruchsverfahrens, § 365 Abs. 3 S. 2 Nr. 2 AO. 1

5. Ersetzung Streitgegenstand

Diese Ersetzung tritt jedoch nur ein, wenn die neue Prüfungsanordnung, zugestellt am 6.8.2024, wirksam geworden ist. Inhaltlich ergibt sich dabei kein Unterschied zur bisherigen Prüfungsanordnung, d.h. es liegen wiederum vier Verwaltungsakte vor.

Diese wurden dem StB Mannteufel als richtigem Empfänger übermittelt, § 122 Abs. 1 S. 4 AO, dem diese auch zugewandt sind. 1

Entgegen der Ansicht des StB durfte die Prüfungsanordnung förmlich zugestellt werden, auch wenn die Übersendung mit einfachem Brief ausreichend ist. Gem. § 122 Abs. 5 AO liegt es im Ermessen der Behörde, die förmliche Übermittlung in Form der Zustellung nach § 3 VwZG zu wählen. 1

Ohnehin könnte die Art der Übermittlung nicht per Einspruch angegriffen werden. Die Anordnung der Zustellung ist bereits kein VA. Es besteht zudem kein Rechtsschutzbedürfnis, sich dagegen mit Einspruch wehren zu können. Durch die Zustellung mit Zustellungsurkunde besteht ein exakter Nachweis der Bekanntgabe an sich und des Zeitpunktes der Bekanntgabe; ein Nachteil für den Steuerpflichtigen ist nicht erkennbar. 1

Für die Durchführung der Zustellung gelten gem. § 3 Abs. 2 VwZG die §§ 177 ff. ZPO analog. Laut SV ist eine formal ordnungsgemäße Zustellung durch Übergabe an eine Kanzleikraft von StB Mannteufel am 6.8.2024 erfolgt. 1

Die Prüfungsanordnung vom 2.8.2024 ist daher mit Zustellung am 6.8.2024 wirksam geworden und gem. § 365 Abs. 3 AO Gegenstand des von B am 29.7.2024 eingelegten Einspruchs geworden. 1



Durch die nunmehr wirksame Prüfungsanordnung ist eine Beschwerde des Adressaten B möglich; sie ist durch das Einspruchsschreiben geltend gemacht.

Die Einsprüche sind zulässig.

II. ZULÄSSIGKEIT DES EINSPRUCHS GEGEN DIE PRÜFUNGSANORDNUNG VOM 7.6.2024 DURCH DIE E-MAIL VOM 13.9.2024

1. Statthaftigkeit

Der Inhalt der Prüfungsanordnung vom 2.8.2024 ist mit der Prüfungsanordnung vom 7.6.2024 identisch, so dass wiederum vier VAe in Abgabenangelegenheiten vorliegen, wogegen der Einspruch gem. § 347 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO statthaft ist (s.o.).

1

2. Form

Der Einspruch wurde mittels E-Mail, also elektronisch eingelegt und damit formgerecht i.S.d. § 357 Abs. 1 S. 1 AO. Es ist erkennbar, dass StB Mannteufel den Einspruch für B als Einspruchsführer einlegt, § 357 Abs. 1 S. 2 AO.

B wurde durch den StB wirksam vertreten, § 365 Abs. 1 AO, § 80 AO.

1

3. Frist

Der StB bringt vor, dass die Rechtsbehelfsbelehrung nicht ordnungsgemäß war, wodurch die Monatsfrist des § 355 AO nicht gelten würde, § 356 AO.

Die beigefügte Rechtsbehelfsbelehrung enthielt keinen Hinweis auf die Möglichkeit der Bekanntgabe mit Zustellungsurkunde. Nach der Rechtsprechung genügt es jedoch, wenn die Rechtsbehelfsbelehrung über den einzulegenden Rechtsbehelf (Einspruch), den Empfänger des Einspruchs und über die Fristdauer belehrt, s. auch § 356 Abs. 1 AO. Eine Rechtsbehelfsbelehrung muss nicht auf den Einzelfall zugeschnitten sein. Es ist nicht rechtsfehlerhaft, wenn die konkrete Fristberechnung dem Verantwortungsbereich des Steuerpflichtigen überlassen bleibt.

Da somit die Rechtsbehelfsbelehrung nicht fehlerhaft ist, beträgt die Einspruchsfrist nach § 355 Abs. 1 S. 1 AO 1 Monat ab Bekanntgabe.

2

Die Bekanntgabe als fristauslösendes Ereignis erfolgte am 6.8.2024 (s.o.). Dass das Ausfertigungsdatum der Prüfungsanordnung vordatiert war, ändert daran nichts. Die 3-Tagesfiktion des § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO gilt bei einer Zustellung gem. § 3 VwZG nicht, da der Zeitpunkt der Bekanntgabe (Übergabe) bekannt ist.

1

Die Einspruchsfrist des § 355 Abs. 1 S. 1 AO begann also gem. § 108 Abs. 1 AO, § 187 Abs. 1 BGB mit Ablauf des 6.8.2024, sie dauert einen Monat gem. § 355 Abs. 1 AO und endete mit Ablauf des 6.9.2024, § 108 Abs. 1 AO, § 188 Abs. 2 BGB.

Der Einspruch ist jedoch erst am 13.9.2024 beim Finanzamt Neu-Ulm als richtiger Anbringungsbehörde gem. § 357 Abs. 2 S. 1 AO eingegangen.

Die Einspruchseinlegung erfolgte damit nicht rechtzeitig.

1



4. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Möglicherweise könnte aber eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 110 AO gewährt werden. Mit der Einspruchsfrist nach § 355 Abs. 1 AO wurde eine gesetzliche, nicht gem. § 109 AO verlängerbare Frist versäumt.

Durch die Einlegung des Einspruchs wäre hier wegen § 110 Abs. 2 S. 4 AO eine Wiedereinsetzung auch ohne ausdrücklichen Wiedereinsetzungsantrag möglich.

1

Die Fristversäumnis muss jedoch unverschuldet sein.

B selbst hat das Versäumen nicht verschuldet. Er hat rechtzeitig den StB mit der Erledigung seiner steuerlichen Angelegenheiten beauftragt; damit konnte B davon ausgehen, dass er sich nicht selbst um die Einspruchseinlegung kümmern muss.

Zu prüfen ist, ob B gem. § 110 Abs. 1 S. 2 AO ein schuldhaftes Verhalten seines Vertreters, StB Mannteufel, zuzurechnen ist. Hier hat der StB die Frist versäumt. Im steuerlichen Verfahrensrecht ist bei der Beurteilung des Verschuldens auf die subjektiven Kenntnisse und Fähigkeiten des Betroffenen abzustellen. Bei einem StB werden strengere Maßstäbe an die Kenntnis und Erfüllung steuerlicher Pflichten angelegt als bei einem steuerrechtlichen Laien. Es war von StB Mannteufel zu erwarten, dass er die üblichen Übermittlungsmöglichkeiten des Finanzamtes kennt und ihm die daraus resultierenden Unterschiede für die Fristberechnung klar sind. Dabei unterlaufene falsche rechtliche Beurteilungen stellen von StB Mannteufel begangene fahrlässige Pflichtverletzungen dar, die sich B gem. § 110 Abs. 1 S. 2 AO zurechnen lassen muss. Die Einspruchsfrist ist damit im Ergebnis versäumt.

Die Einsprüche sind gem. § 358 AO als unzulässig zu verwerfen.

2

5. Rechtsschutzbedürfnis

Der Einspruch ist zusätzlich wegen des fehlenden Rechtsschutzbedürfnisses unzulässig. Die Prüfungsanordnung vom 2.8.2024 ist bereits Einspruchsgegenstand des am 29.7.2024 eingelegten Einspruchs desselben Einspruchsführers geworden. Es fehlt daher für einen zweiten Einspruch vom selben Einspruchsführer mit demselben Streitgegenstand das Rechtsschutzbedürfnis.

1

25

AUFGABE 2

Begründetheit der Einsprüche

Ein Einspruch ist begründet, soweit der angefochtene VA rechtswidrig ist und der Einspruchsführer dadurch in seinen Rechten verletzt ist. Dabei ist gem. § 367 Abs. 2 AO eine Gesamtüberprüfung durchzuführen (Gesamtaufrollung).

1

Bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 193 Abs. 1 AO ist die Anordnung einer Außenprüfung zulässig. Hier erzielt B als Arzt freiberufliche Einkünfte und damit Gewinneinkünfte. Er ist als Steuerpflichtiger i.S.d. § 33 Abs. 1 AO verpflichtet, die Außenprüfung zu dulden und daran mitzuwirken.

1

Die Begründung der Prüfungsanordnung nur mit dem Zitat des § 193 Abs. 1 AO ist in diesem Fall ausreichend.

1

Das Finanzamt entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen, ob, wann und in welchem Umfang ein Steuerpflichtiger geprüft wird, § 194 Abs. 1 AO i.V.m. § 2 Abs. 3 BpO. Diese weitreichende gesetzliche Ermessensermächtigung wird durch die BpO präzisiert (Selbstbindung der Verwaltung). B führt mit seiner Praxis laut SV einen Mittelbetrieb i.S.d. § 3 BpO. Gem. § 4 Abs. 3 BpO ist die Prüfung von drei zusammenhängenden Gewinnzeiträumen zulässig; dabei müssen es nicht die letzten Zeiträume sein.

1



Der Hinweis des StB, dass alle genannten Feststellungsbescheide ohne Vorbehalt der Nachprüfung ergangen sind, steht der Prüfungsanordnung nicht entgegen.

Eine Außenprüfung ist bei Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften zudem von vornherein zulässig; besondere Voraussetzungen wie etwa ein Verdacht auf Steuerstraftaten sind nicht erforderlich.

Einer Außenprüfung steht auch nicht entgegen, dass B kurz vor der Aufgabe seiner Praxis steht. Gerade weil B kurz vor Beendigung seiner beruflichen Betätigung steht, ist eine Außenprüfung das geeignete Mittel der Überprüfung der steuerlichen Zuverlässigkeit.

Die Außenprüfung ist damit zulässigerweise angeordnet worden.

Die Einsprüche sind deshalb unbegründet.

1

5

AUFGABE 3

Auch nach der Scheidung ist Barbara Bayer Angehörige gem. § 15 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 Nr. 1 AO. Daher steht ihr grundsätzlich ein Auskunftsverweigerungsrecht und auch Urkundenvorlageverweigerungsrecht gem. § 101 Abs. 1 AO zu. Hierüber ist sie gem. § 101 Abs. 1 S. 2 AO zu belehren.

1

Ein solches Verweigerungsrecht steht ihr jedoch nur zu, soweit sie nicht selbst Beteiligte des Besteuerungsverfahrens ist. Für den Veranlagungszeitraum 2020 wurde sie mit Bruno zur ESt zusammenveranlagt. Sie ist gem. § 26 EStG, § 26b EStG, § 44 AO Gesamtschuldnerin der festgesetzten Einkommensteuer (ESt). Beide sind somit Beteiligte für das ESt-Besteuerungsverfahren.

Gegenstand des Feststellungsverfahrens und demnach der Außenprüfung ist hier allerdings nur die vom Besteuerungsverfahren losgelöste gesonderte Gewinnfeststellung der Einkünfte von B. Mit diesem Verfahren hat Barbara Bayer nichts zu tun, weshalb sie diesbezüglich auch nicht Beteiligte i.S.d. § 78 Nr. 2 AO ist. Daher steht ihr ein Auskunftsverweigerungsrecht nach § 101 Abs. 1 S. 1 AO zu.

2

Soweit die Auskunft verweigert werden darf, kann gem. § 104 Abs. 1 S. 1 AO auch die Vorlage von Urkunden verweigert werden. Dies gilt gem. § 104 Abs. 2 S. 1 AO aber nicht für die Vorlage von Urkunden, die für den Beteiligten aufbewahrt werden, soweit der Beteiligte bei eigenem Gewahrsam zur Vorlage verpflichtet wäre. Hier wäre B gem. § 200 AO zur Vorlage der Geschäftsunterlagen im Rahmen der Außenprüfung verpflichtet.

1

Barbara Bayer hat aufgrund eines gem. § 97 Abs. 1 AO erfolgten Vorlageverlangens die Unterlagen herauszugeben. Zwar soll ein solches Verlangen gegenüber Barbara Bayer als Dritter erst erfolgen, wenn die Sachverhaltsaufklärung durch die Beteiligten nicht zum Ziel führt oder keinen Erfolg verspricht, § 97 Abs. 1 S. 3 AO, § 93 Abs. 1 S. 3 AO. Da sich die Unterlagen bei Barbara Bayer befinden, die sich weigert, sie an B herauszugeben, ist ein Herausgabeverlangen zunächst an B jedoch weder zielführend noch erfolgsversprechend.

1

5

GESAMTPUNKTZAHL TEIL I

35

Benotung					
Punkte	Note	Punkte	Note	Punkte	Note
ab 33	1,0	ab 23	3,0	ab 11	5,0
ab 31	1,5	ab 21	3,5	ab 07	5,5
ab 28	2,0	ab 18	4,0	unter 07	6,0
ab 26	2,5	ab 14	4,5		

**TEIL II: UMSATZSTEUER****SACHVERHALT****Punkte****Tz. 1:**

Überlassung an Auer:

Überlassung ist entgeltlich, da auf Dauer und im Arbeitsvertrag vereinbart

GmbH erbringt an Auer sonstige Leistung, § 3 Abs. 9 UStG

erbracht in monatlichen Teilleistungen, § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 2 u. 3 UStG

im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes, § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG

Ort Wohnsitz Auer in Prien/Inland, § 3a Abs. 3 Nr. 2 Satz 3 UStG, da Auer kein Unternehmer und Überlassung nicht kurzfristig

BMGr § 10 Abs. 2 Satz 2 u. 3 UStG:

vereinfachungshalber lohnsteuerliche Werte, Abschn. 15.23 Abs. 11 Satz 2 Nr. 1 UStAE

keine Kürzung wg. Elektrofahrzeug

Privatfahrten:

39.200 € (abgerundet auf volle 100 €) x 1 % = 392,00 €

Fahrten Whg./erste Tätigkeitsstätte:

39.200 € x 0,03 % x 30 km 352,80 €

brutto 744,80 €

BMGr monatlich netto ^{100/119} 625,88 €

USt monatlich 19 %, § 12 Abs. 1 UStG = 118,92 €

Entstehung monatlicher VAZ ab 01/2024, § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 bis 3 UStG

Erwerb Pkw:

wg. 100 % unternehmerischer Nutzung Zuordnungsgebot

GmbH hat vollen VoSt-Abzug i.H.v. 5.643,00 € im VAZ 01/2024, da Leistungsausführung und Rechnung

Tz. 2:**Weihnachtsfeier:**

keine steuerbare unentgeltliche Wertabgabe i.S.v. § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG mit Ort nach § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchst. a UStG, da im überwiegenden betrieblichen Interesse

Kosten pro AN brutto nicht mehr als 110 € (2.142,00 € + 700,00 € + 476,00 € = 3.318,00 € / 32 = 103,69 €), Abschn. 1.8 Abs. 4 Satz 3 Nr. 6 UStAE

Bewirtung Ratskeller:

VoSt-Abzug i.H.v. 342,00 € im VAZ 12/2024, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG

kein Ausschluss, da keine Verwendung für steuerbare unentgeltliche Wertabgabe, maßgebend Gesamttätigkeit GmbH = Abzugsumsätze

Musik:

kein Vost-Abzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG mangels Rechnung

Busbeförderung:

sonstige Leistung, § 3 Abs. 9 UStG durch Kainz

Ort § 3b Abs. 1 Satz 1 UStG, da Personenbeförderung die Strecke, hier im Inland somit steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und steuerpflichtig

Kainz ist ausländischer Unternehmer, § 13b Abs. 7 Satz 1 UStG

somit grds. § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG



Personenbeförderung ist Ausnahmefall, § 13b Abs. 6 Nr. 2 UStG
 insoweit gilt § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG nicht
 aber VoSt-Abzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG i.H.v. 76,00 € im VAZ 12/2024, da
 in diesem VAZ Leistung ausgeführt und Rechnung, späterer Zahlung daher unbeachtlich 1

Tz. 3:

Errichtung Gebäude durch Bartel ist Werklieferung § 3 Abs. 4 UStG
 Ort ist Prien, § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG
 somit im Inland steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und steuerpflichtig 1
 BMGr, § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG = 800.000 €
 USt, § 12 Abs. 1 UStG = 19 % = 152.000 €

Entstehung grds. VAZ 06/2024 = Leistungsausführung, § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG

bzgl. Anzahlung mit Vereinnahmung, § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG:

VAZ 10/2023: 13.300 €
 VAZ 02/2024: 22.800 € 1
 VAZ 05/2024: 17.100 €
 somit im VAZ 06/2024 noch Rest i.H.v. 98.800 €

Kein Abzug der gesondert ausgewiesenen USt aus Abschlagsrechnungen in Endrechnung gem. § 14 Abs. 5 Satz 2 UStG
 insoweit Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG i.H.v. 53.200 € 1
 Entstehung 30.6.2024 (Rechnungsstellung), § 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG

Vermietungen durch Prager sind jeweils sonstige Leistungen, § 3 Abs. 9 UStG
 erbracht in monatlichen Teilleistungen, § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 2 u. 3 UStG
 Ort ist Prien, § 3a Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a UStG 1
 somit im Inland steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
 aber grundsätzlich steuerfrei, § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG

bei Vermietung Wohnungen (3. OG) keine Option möglich nach § 9 Abs. 1 UStG, da keine Leistung an anderen Unternehmer

bei Vermietung an Drogerie (EG), Arzt (1. OG), Versicherungsmakler (2. OG) und Steuerberater (2. OG) Option nach § 9 Abs. 1 UStG möglich, da Leistung an Unternehmer jedoch ist nach § 9 Abs. 2 UStG Option bei Vermietung an Arzt (§ 4 Nr. 14 Buchst. a UStG) und Versicherungsmakler (§ 4 Nr. 11 UStG) wegen Verwendung für Ausschlussumsätze (§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG) ausgeschlossen
 somit nur wirksame Option bei Vermietung an Drogerie und Steuerberater 1

VoSt-Abzug aus Anzahlungen möglich, da Leistung für Unternehmen und USt gesondert ausgewiesen § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 UStG

maßgeblich ist Verwendungsabsicht bei Zahlung, soweit steuerfreie Vermietung geplant
 Ausschluss § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG, somit VoSt-Aufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG

VoSt-Abzug:

VAZ 10/2023: 13.300 € x 75,00 % = 9.975,00 € (Ausschluss 3. OG)
 VAZ 02/2024: 22.800 € x 50,00 % = 11.400,00 € (Ausschluss 3. OG + 1. OG)
 VAZ 05/2024: 17.100 € x 37,50 % = 6.412,50 € (Ausschluss 3. OG + ½ 2. OG + 1. OG) 2



VoSt-Abzug aus Endrechnung grundsätzlich nur soweit gesetzlich geschuldet i.H.v. 98.800 € im VAZ 06/2024, nicht soweit Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG 1

Ursprünglicher VoSt-Abzug 42,66 % (64.837,50 € von 152.000 €) und Nutzung ab 1.7.2024 nur zu 37,50 % für Abzugsumsätze, somit Änderung der Verhältnisse, § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG, somit VoSt-Berichtigung

Berichtigungszeitraum: 10 Jahre, § 15a Abs. 1 Satz 2 UStG, 1.7.2024 bis 30.6.2034

Jahresbetrag 2024: $152.000,00 \text{ €} \times \frac{1}{10} \times \frac{6}{12} = 7.600,00 \text{ €}$, § 15a Abs. 5 Satz 1 UStG 2

Änderungssatz 2024: 5,16 % (VoSt-Abzug 42,66 % abzgl. Nutzung 37,50 %)

Änderungsbetrag 2024: $7.600,00 \text{ €} \times 5,16 \% = 392,16 \text{ €}$

somit für 2024 keine Berichtigung, da Änderungssatz unter 10 % und Änderungsbetrag nicht über 1.000 €, § 44 Abs. 2 UStDV

Tz. 4.1:

Grundstück Wendelsteinstr. 20: 1

geplante Veräußerungen zwingend steuerfrei, § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG, da Option wg. Leistung an Privatpersonen nach § 9 Abs. 1 UStG nicht möglich und führt zum Ausschluss VoSt-Abzug § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG

VoSt-Abzug bei Erwerb Grundstück i.H.v. 100 %, da Verwendung für Bauunternehmen, somit mit Beginn Bebauung am 1.9.2023 Änderung der Verhältnisse, § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG, da jetzt Verwendung 100 % Ausschlussumsätze, somit VoSt-Berichtigung 1

Berichtigungszeitraum: 10 Jahre, § 15a Abs. 1 Satz 2 UStG, 1.4.2014 bis 31.3.2024

Jahresbetrag 2023: $380.000,00 \text{ €} \times \frac{1}{10} = 38.000,00 \text{ €}$,

Jahresbetrag 2024: $380.000,00 \text{ €} \times \frac{1}{10} \times \frac{3}{12} = 9.500,00 \text{ €}$, § 15a Abs. 5 Satz 1 UStG

Änderungssatz 2023: $8 \times 100 \% + 4 \times 0 \% = 66,67 \%$ durchschnittl. Nutzung, somit Änderungssatz 33,33 % 1

Änderungssatz 2024: $12 \times 0 \%$, somit Änderungssatz 100 %

Änderungsbetrag 2023: $38.000,00 \text{ €} \times 33,33 \% = 12.665,40 \text{ €}$

Berichtigung in UStVA 09/2023 > 6.000 €, § 44 Abs. 3 Satz 1 UStDV 1

Änderungsbetrag 2024: $9.500,00 \text{ €} \times 100,00 \% = 9.500,00 \text{ €}$

Berichtigung in UStVA 01/2024 > 6.000 €, § 44 Abs. 3 Satz 1 UStDV

Tz. 4.2:

Turmdrehkran:

bei Erwerb in 2021 100 % VoSt-Abzug, da ausschließlich Nutzung für Abzugsumsätze 1
in 2023 Änderung der Verhältnisse, § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG, da Verwendung 60 Tage von 180 Tage für Ausschlussumsätze, § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG iVm. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG, somit VoSt-Berichtigung für 2023 u. 2024

Berichtigungszeitraum: 5 Jahre, § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG, 1.4.2021 bis 31.3.2026

Jahresbetrag 2023: $5.700,00 \text{ €} \times \frac{1}{5} = 1.140,00 \text{ €}$, § 15a Abs. 5 Satz 1 UStG

Änderungssatz 2023: $120 \times 100,00 \% + 60 \times 0,00 \% = 66,67 \%$, somit Änderungssatz 33,33 % 1

Änderungsbetrag 2023: $1.140,00 \text{ €} \times 33,33 \% = 379,96 \text{ €}$

Berichtigung in JE 2023, da < 6.000 €, § 44 Abs. 3 Satz 1 UStDV



wegen Zerstörung Ende Berichtszeitraum 30.4.2024 (= 37 Monate), somit Nachberichtigung für 2023

Jahresbetrag 2023 neu: $5.700,00 \text{ €} \times \frac{12}{37} = 1.848,65 \text{ €} \times 33,33 \% = 616,16 \text{ €}$ 1

bereits berichtet für 2023: 379,96 €, somit Nachberichtigung für 2023 i.H.v. 236,20 €, in Jahreserklärung 2024, Abschn. 15a.11 Abs. 5 UStAE

Änderungssatz 2024: 100 %, da ausschließlich für Ausschlussumsätze genutzt

Jahresbetrag 2024: $5.700,00 \text{ €} \times \frac{4}{37} = 616,22 \text{ €}$ 1

Änderungsbetrag 2024: 616,22 €

Berichtigung in JE 2023, da < 6.000,00 €, § 44 Abs. 3 Satz 1 UStDV

Tz. 4.3:

Verkauf Dachschindel ist Lieferung, § 3 Abs. 1 UStG durch GmbH an Bartel iRe. Reihengeschäfts, § 3 Abs. 6a Satz 1 UStG, da mehrere Unternehmer Umsatzgeschäfte abschließen und die Dachschindel direkt von Rossi zu Bartel gelangen bewegte Lieferung Rossi an GmbH, § 3 Abs. 6a Satz 4 1. HS UStG, kein Fall von § 3 Abs. 6a Satz 5 UStG, da GmbH mit dt. USt-IdNr. auftritt 1

Lieferung GmbH an Bartel ist ruhende Lieferung mit Ort in Rosenheim, § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG

somit steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG u. steuerpflichtig

BMGr § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG = 90.000,00 €

USt, § 12 Abs. 1 UStG 19 % = 17.100,00 €

Entstehung VAZ 03/2024, § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 UStG

Bartel hat grds. VoSt-Abzug, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG, aber Verwendung für Ausschlussumsätze (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG), somit VoSt-Abzug gem. § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen 1

bzgl. Lieferung von Rossi hat GmbH i.g. Erwerb, da die Dachschindeln unter wechselseitigen Austausch der USt-IdNr. von Italien nach Deutschland gelangen, § 1a Abs. 1 Nr. 1, Nr. 2 Buchst. a u. Nr. 3 UStG

Ort ist im Inland, § 3d Satz 1 UStG,

somit steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG u. steuerpflichtig 1

BMGr, § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG = 80.000,00 €

USt, § 12 Abs. 1 UStG 19 % = 15.200,00 €

Entstehung 9.4.2024 (Rechnungsstellung), § 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG

VoSt-Abzug i.H.v. 15.200,00 € im VAZ 04/2024, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG

Minori erbringt mit Beförderung sonstige Leistung, § 3 Abs. 9 UStG

Ort ist Rosenheim, § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG

somit steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und steuerpflichtig

Übergang Steuerschuld auf GmbH, § 13b Abs. 1 u. Abs. 5 Satz 1 UStG, da sonstige Leistung mit Ortsbestimmung nach § 3a Abs. 2 Satz 1 UStG und Leistungserbringer im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässig, § 13b Abs. 7 Satz 2 UStG 2

BMGr, § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG = 700,00 €

USt, § 12 Abs. 1 UStG 19 % = 133,00 €

Entstehung VAZ 03/2024, § 13b Abs. 1 UStG

VoSt-Abzug i.H.v. 700,00 € im VAZ 03/2024, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG



Lanz erbringt mit Dacheindeckung Werkleistung, § 3 Abs. 9 UStG, da Materialbeistellung durch Auftraggeber

Ort ist Rosenheim, § 3a Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Buchst. c UStG

somit im Inland steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und steuerpflichtig

Übergang Steuerschuld auf Bartel, § 13b Abs. 2 Nr. 4 u. Abs. 5 Satz 2 UStG, da Bauleistung und Bartel selbst Bauleister

BMGr, § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG = 20.000,00 €

USt, § 12 Abs. 1 UStG 19 % = 3.800,00 €

Entstehung 29.4.2024 (Rechnungsstellung), § 13b Abs. 2 UStG

grds. VoSt-Abzug i.H.v. 3.800,00 € im VAZ 04/2024, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG, aber wegen Verwendung für Ausschlussumsätze (§ 4 Nr. 9 Buchst. a UStG) nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG ausgeschlossen

2

Tz. 4.4:

Veräußerung der 4 Häuser ist jeweils Lieferung, § 3 Abs. 1 UStG

Ort ist Rosenheim, § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG

somit im Inland steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

aber steuerfrei, § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG

keine Möglichkeit der Option nach § 9 Abs. 1 UStG, da keine Leistungen an Unternehmer
Schenkung Haus an Tochter ist unentgeltliche Wertabgabe, § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG

auch steuerbar wegen VoSt-Abzug aus Grundstück, § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG

Ort ist Rosenheim, § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG

somit steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

aber steuerfrei, § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG (Abschn. 4.9.1 Abs. 2 Nr. 6 UStAE)

keine VoSt-Berichtigung für Grundstück nach § 15a Abs. 8 UStG, da Berichtigungszeitraum (1.4.2014 bis 31.3.2024) am 1.9.2024 bereits abgelaufen

1

GESAMTPUNKTZAHL TEIL II**35**

Benotung					
Punkte	Note	Punkte	Note	Punkte	Note
ab 33	1,0	ab 23	3,0	ab 11	5,0
ab 31	1,5	ab 21	3,5	ab 07	5,5
ab 28	2,0	ab 18	4,0	unter 07	6,0
ab 26	2,5	ab 14	4,5		



TEIL III: ERBSCHAFT- UND SCHENKUNGSTEUER

ERMITTLUNG ERBSCHAFTSTEUER

Punkte

1. Allgemeines

Der Erwerb des Nachlasses durch die Alleinerbin Mathilde Muhr unterliegt als Erwerb von Todes wegen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG) und zwar als Erwerb durch Erbanfall (§ 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG, § 1922 BGB) der Erbschaftsteuer.

Der Erwerb unterliegt der unbeschränkten Steuerpflicht mit dem gesamten Vermögensanfall gem. § 2 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 u. S. 2 Buchst. a ErbStG, da der Erblasser im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer im Bundesgebiet seinen Wohnsitz (§ 8 AO) hat und damit Inländer ist.

Die Steuer entsteht gem. § 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG am 1.7.2023 mit dem Tod des Erblassers; dieser Zeitpunkt ist zugleich maßgebend für die Ermittlung des Werts des Nachlasses und der Nachlassverbindlichkeiten (§ 11 ErbStG, Bewertungsstichtag).

Der Erwerb durch Mathilde Muhr als Ehefrau fällt in die Steuerklasse I (§ 15 Abs. 1 Stkl. I Nr. 1 ErbStG); Mathilde steht ein persönlicher Freibetrag i.H.v. 500.000 € zu (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG). Darüber hinaus kann sie grundsätzlich den besonderen Versorgungsfreibetrag gem. § 17 Abs. 1 ErbStG in Höhe von 256.000 € beanspruchen.

Als Erwerberin des Nachlasses ist die Erbin Steuerschuldnerin gem. § 20 Abs. 1 ErbStG.

1

2. Vermögensanfall

Gegenstand der Steuer ist der steuerpflichtige Erwerb. Als steuerpflichtiger Erwerb gilt gem. § 10 Abs. 1 S. 1 ErbStG die Bereicherung der Erbin, soweit sie nicht steuerfrei ist. Von dem nach § 12 ErbStG zu ermittelnden Wert des Vermögensanfalls sind die nach § 10 Abs. 3 bis 9 ErbStG abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten, ebenfalls ermittelt nach § 12 ErbStG, abzuziehen, § 10 Abs. 1 S. 2 ErbStG.

2.1 GmbH-Anteil

Der Erblasser war an einer GmbH beteiligt; diese ist als Gewerbebetrieb (§ 95 Abs. 1 BewG, § 97 Abs. 1 Nr. 1 BewG) eine wirtschaftliche Einheit. Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs zur Erbschaftsbesteuerung ist der Wert des Anteils an der GmbH gem. § 12 Abs. 2 ErbStG i.V.m. § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 BewG, § 154 Abs. 1 S. 2 BewG mit dem auf den Bewertungsstichtag (§ 11 ErbStG) festzustellenden Wert anzusetzen.

Der Wert des Anteils ist gem. § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 BewG i.V.m. § 179 AO gesondert festzustellen. Dabei ist nach § 151 Abs. 2 Nr. 2 S. 2 BewG auch eine Feststellung über die Zurechnung zu treffen.

Zurechnung: Mathilde Muhr als Alleinerbin, § 151 Abs. 2 Nr. 2 S. 2 BewG, § 39 AO, § 1922 BGB.

Wert: Die Feststellung erfolgt gem. § 157 Abs. 4 BewG unter Berücksichtigung der tatsächlichen und der Wertverhältnisse zum Bewertungsstichtag.

Die Bewertung erfolgt gem. § 11 Abs. 2 BewG und §§ 199 ff. BewG (vereinfachtes Ertragswertverfahren), da eine Ableitung des Werts aus Verkäufen nicht möglich ist und eine anderweitige Wertermittlung nicht erfolgt ist. Die Summe der gemeinen Werte der Wirtschaftsgüter und Schulden (Substanzwert) darf nicht unterschritten werden (§ 11 Abs. 2 S. 3 BewG, Mindestwert).

1



Substanzwert gem. § 11 Abs. 2 S. 3 BewG:

Besitzposten - Schuldposten = Substanzwert (Einzelbewertung).

Da der Bewertungsstichtag nicht mit dem Wirtschaftsjahr des Einzelunternehmens übereinstimmt und kein Zwischenabschluss auf den Besteuerungszeitpunkt erstellt wurde, kann aus Vereinfachungsgründen der Wert des Betriebsvermögens aus der auf den Schluss des letzten vor dem Bewertungsstichtag endenden Wirtschaftsjahres erstellten Vermögensaufstellung abgeleitet werden, R B 11.6 Abs. 2 ErbStR.

Dazu sind zunächst alle Wirtschaftsgüter der GmbH (§ 97 Abs. 1 Nr. 1 BewG) mit dem gemeinen Wert anzusetzen (Ausgangswert). Aus dem Ausgangswert ist der Wert des Betriebsvermögens unter Berücksichtigung der Veränderungen bis zum Bewertungsstichtag abzuleiten, R B 11.6 Abs. 3 ErbStR.

Erklärtes BV lt. Vermögensaufstellung 417.800 € 1

Beteiligung Abbruch-GmbH Potsdam:

Ansatz gem. R B 11.5 Abs. 5 ErbStR mit gesondert festgestelltem Anteilswert (§ 12 Abs. 2 ErbStG, § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 BewG, § 157 Abs. 4 BewG)

+ 1.000.000 €

bisheriger Ansatz

- 50.000 €

Erhöhung um

+ 950.000 € 1

Pfandbriefe:

Ansatz mit Kurswert, § 12 Abs. 1 ErbStG, § 11 Abs. 1 S. 1 BewG

100 Stück x Nennwert 1.000 € x 110 % =

+ 110.000 €

Ausgangswert gem. R B 11.6 Abs. 2 S. 2 ErbStR

1.477.800 € 1

Dem Ausgangswert wird gem. R B 11.6 Abs. 3 S. 2 Nr. 1 BewG der Gewinn, der auf den Zeitraum vom letzten Bilanzstichtag vor dem Bewertungsstichtag bis zum Bewertungsstichtag entfällt, hinzugerechnet.

Jahresüberschuss

44.400 €

Anteilige Erhöhung (Jan. - Juni 2023), daher $\frac{6}{12}$

+ 22.200 €

Substanzwert

1.500.000 € 1

vereinfachtes Ertragswertverfahren:

Grundlage für die Bewertung im vereinfachten Ertragswertverfahren ist nach § 201 Abs. 1 S. 1 BewG der künftig nachhaltig erzielbare Jahresertrag, der aus dem in der Vergangenheit tatsächlich erzielten Durchschnittsertrag abgeleitet wird (§ 201 Abs. 2 S. 2 BewG). Hierzu sind die Betriebsergebnisse der letzten drei vor dem Bewertungsstichtag abgelaufenen Wirtschaftsjahre 2020 bis 2022 heranzuziehen und nach § 202 Abs. 1 BewG entsprechend zu korrigieren. Ausgangswert ist der Bilanzgewinn i.S.d. § 4 Abs. 1 S. 1 EStG.

1

Die Beteiligung an der Abbruch-GmbH ist betriebsnotwendiges Vermögen, da sie sich nicht ohne Beeinträchtigung der eigentlichen Unternehmenstätigkeit und ohne Einschränkungen für die operative Geschäftstätigkeit herauslösen lässt. Sie ist daher kein Wirtschaftsgut gem. § 200 Abs. 2 BewG, aber eine Beteiligung i.S.v. § 200 Abs. 3 BewG und damit dem Ertragswert mit dem nach § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 BewG gesondert festgestellten Anteilswert hinzuzurechnen. Die Erträge aus der Gewinnausschüttung 2019 sind nicht zu korrigieren, da diese bereits 2019 zugeflossen sind.

1



Die Pfandbriefe sind nicht betriebsnotwendiges Vermögen gem. § 200 Abs. 2 BewG, daher dem Ertragswert mit dem gemeinen Wert hinzuzurechnen. Die Zinserträge für 2020 bis 2022 sind mit jeweils (5 % v. 100.000 € =) 5.000 € nach § 202 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 Buchst. f) BewG abzuziehen.

1

	WJ 2020	WJ 2021	WJ 2022
Gewinn § 4 Abs. 1 S. 1 EStG	30.000 €	20.000 €	3.000 €
Hinzurechnung Ertragssteueraufwand, § 202 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 Buchst. e BewG	+ 10.000 €	+ 7.000 €	+ 1.100 €
Kürzung Zinserträge Pfandbriefe, § 202 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 Buchst. f BewG	./.. 5.000 €	./.. 5.000 €	./.. 5.000 €
Zwischensumme	35.000 €	22.000 €	./.. 900 €
pauschaler Ertragsteueraufwand, § 202 Abs. 3 BewG i.H.v. 30 % der positiven modifizierten Betriebsergebnisse	./.. 10.500 €	./.. 6.600 €	0 €
maßgebliche Betriebsergebnisse	24.500 €	15.400 €	./.. 900 €

Gesamtsumme der Betriebsergebnisse

39.000 €

: 3 = Durchschnittsertrag/Jahresertrag

§ 201 Abs. 2 BewG

13.000 €

Multiplikation mit Kapitalisierungsfaktor (13,75 gem. § 203 Abs. 1 BewG),
§ 200 Abs. 1 BewG.

Jahresertrag x Kapitalisierungsfaktor = 13.000 € x 13,75 =

178.750 €

zzgl. gem. Wert

Beteiligung Abbruch-GmbH, § 200 Abs. 3 BewG

+ 1.000.000 €

Pfandbriefe, § 200 Abs. 2 BewG

+ 110.000 €

Ertragswert

1.288.750 €

Der im vereinfachten Ertragswertverfahren ermittelte Wert ist nicht höher als
der Substanzwert (Mindestwert). Ansatz daher

1.500.000 €

3

Anteiliger gemeiner Wert (Anteil am Stammkapital 30 %) -> Anteilswert
(§ 97 Abs. 1b BewG):

450.000 €

1

Begünstigung, §§ 13a, 13b ErbStG

Beim GmbH-Anteil handelt es sich dem Grunde nach um begünstigungsfähiges Vermögen
i.S.d. § 13a Abs. 1 ErbStG i.V.m. § 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG, da die Beteiligung mehr als 25 %
beträgt.

Nach § 13b Abs. 10 S. 1 ErbStG erfolgt durch das für die Bewertung der wirtschaftlichen
Einheit örtlich zuständige Betriebsstättenfinanzamt i.S.d. § 152 Nr. 2 BewG eine gesonderte
Feststellung der nachfolgenden Werte (Feststellungen bezogen auf Anteil 30 %, s. R E 13b.30 Abs. 2 ErbStR):

Finanzmittel (FM), § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG, lt. SV 300.000 €, Anteil 30 %: 90.000 €

davon junge FM, § 13b Abs. 4 Nr. 5 S. 2 ErbStG

0 €

1



Verwaltungsvermögen:

15 %-Beteiligung an Abbruch-GmbH ist Verwaltungsvermögen gem. § 13b Abs. 4 Nr. 2 ErbStG, da die unmittelbare Beteiligung nicht mehr als 25 % beträgt. Maßgebend ist der gesondert festgestellte Anteilswert, § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 BewG, von 1.000.000 €.

Anteil 30 % 300.000 €

Pfandbriefe sind als Wertpapiere Verwaltungsvermögen gem. § 13b Abs. 4 Nr. 4 ErbStG, R E 13b.22 Abs. 1 ErbStR, H E 13b.22 ErbStH. Maßgebend ist der Kurswert von 110.000 €.

Anteil 30 % 33.000 €

Verwaltungsvermögen § 13b Abs. 4 Nr. 1-4 ErbStG daher 333.000 € 1

davon junges Verwaltungsvermögen § 13b Abs. 7 S. 2 ErbStG 0 €

GmbH-Anteil sowie Pfandbriefe gehören seit mehr als 2 Jahren zum Betriebsvermögen, daher kein junges Verwaltungsvermögen i.S.v. § 13b Abs. 7 S. 2 ErbStG

Schulden lt. SV 80.000 €, Anteil 30 %: 24.000 €

Der passive Rechnungsabgrenzungsposten stellt keinen Schuldposten dar. 1

Damit für das nach § 13b Abs. 1 Nr. 2 ErbStG grundsätzlich begünstigungsfähige Vermögen eine Begünstigung in Betracht kommt, muss das Verwaltungsvermögen weniger als 90 % des gemeinen Werts des begünstigungsfähigen Vermögens (450.000 €) betragen, § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG.

festgestellter Wert des VV 333.000 €

+ festgestellter Wert der FM 90.000 €

= VV für den 90 %-Test 423.000 €

VV / festgestellter Wert des Anteils: 423.000 / 450.000 94 %

> 90 %, somit übermäßiges Verwaltungsvermögen

Der GmbH-Anteil ist daher kein begünstigtes Vermögen. 2

2.2 Grundvermögen Augsburg

Ansatz als Grundbesitz gem. § 12 Abs. 3 ErbStG i.V.m. § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 BewG, § 157 Abs. 3 BewG mit dem auf den Bewertungsstichtag gesondert festgestellten Grundbesitzwert.

2.000.000 €

Das 4. OG wurde vom Erblasser und dessen Ehefrau zu eigenen Wohnzwecken genutzt; es wird durch die überlebende Ehefrau weiterhin zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Insoweit könnte es sich um ein nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG steuerfreies Familienheim handeln. Allerdings hat Mathilde Muhr innerhalb der zehnjährigen Behaltensfrist (§ 13 Abs. 1 Nr. 4b S. 5 ErbStG) die Eigennutzung ohne zwingenden Grund beendet. Die Steuerbefreiung fällt damit in vollem Umfang mit Wirkung für die Vergangenheit zum Besteuerungsstichtag weg.

Für die drei zu Wohnzwecken vermieteten Wohnungen (1.-3. OG) greift die Begünstigung des § 13d Abs. 1, Abs. 3 ErbStG (Ansatz nur mit 90 %).

2

Das EG ist nicht begünstigt, da es nicht Wohnzwecken dient.

Insgesamt sind damit $\frac{3}{5}$ begünstigt, daher Abzug von $(2.000.000 € \times \frac{3}{5} \times 10 \% =) 120.000 €$.

Ansatz 1.880.000 € 1



2.3 AG-Anteil

Der Wert des AG-Anteils ist gem. § 12 Abs. 2 ErbStG i.V.m. § 151 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 BewG, § 157 Abs. 4 BewG mit dem auf den Bewertungsstichtag festgestellten Wert anzusetzen.

Dabei handelt es sich um begünstigungsfähiges Vermögen iSd. § 13b Abs. 1 Nr. 3 S. 2 ErbStG; der Erblasser war zwar nicht selbst unmittelbar zu mehr als 25 % an der AG beteiligt (Anteil nur 15 %), aber aufgrund der geschlossenen Poolvereinbarung mit dem Mitaktionär Kurt Weiß war der „Pool“ zu mehr als 25 % beteiligt, R E 13b.6 Abs. 3, 4 und 5 ErbStR (u.a. einheitliches Stimmrecht, gemeinsame Veräußerung).

Damit wäre die Begünstigung grundsätzlich möglich, da auch der Anteil am Verwaltungsvermögen lt. gesonderter Feststellung (240.000 € / 800.000 € =) 30 % und damit < 90 % beträgt, § 13b Abs. 2 ErbStG.

Der Verschonungsabschlag und der Abzugsbetrag können jedoch vorliegend nicht gewährt werden, da die Erbin die Beteiligung innerhalb eines Jahres veräußert hat, § 13a Abs. 6 S. 1 Nr. 4 ErbStG (rückwirkender Wegfall der Steuerbefreiung auf Besteuerungszeitpunkt).

Ansatz daher mit	800.000 €	1
------------------	-----------	---

2.4 Girokonto/Bargeld

Girokonto, Kapitalforderung, Bewertung mit Nennwert, § 12 Abs. 1 ErbStG, § 12 Abs. 1 BewG

Bargeld, keine Bewertung, Ansatz mit „Zählwert“	5.100 €	1
---	---------	---

3. Nachlassverbindlichkeiten

3.1 Erblasserschulden (§ 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG)

Darlehensschuld Gebäude Augsburg:

Die Darlehensschuld gegenüber der Ehefrau und Erbin ist zivilrechtlich erloschen (Konfusion), gilt aber erbschaftsteuerlich als nicht erloschen, § 10 Abs. 3 ErbStG.

Bewertung grundsätzlich mit Nennwert, § 12 Abs. 1 ErbStG, § 12 Abs. 1 BewG, aber hier Gegenwartswert (§ 12 Abs. 3 BewG), da die Schuld unverzinslich ist und die Laufzeit mehr als ein Jahr beträgt, vgl. auch R B 12.1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStR, H B 12.1 ErbStH „Bewertung von Kapitalforderungen und Schulden“ sowie Erlass hierzu v. 9.9.2022.

Da die tilgungsfreie Zeit im Besteuerungszeitpunkt mehr als eine Ratenzahlungsdauer (1 Jahr) umfasst (1. Rate am 1.10.2025 fällig), ist bei der Bewertung eine Aufschubzeit zu berücksichtigen.

Besteuerungszeitpunkt	1.7.2023
Jährliche Rate	10.000 €
Fälligkeit 1. Rate nach dem Besteuerungszeitpunkt	1.10.2025
Fälligkeit der letzten Rate	1.10.2027

In den Jahren 2025 bis 2027 wird jeweils eine Rate gezahlt; dies ergibt eine Anzahl von 3 zu leistenden Raten.

Laufzeit (3 Raten/1 Rate pro Jahr):	3 Jahre
-------------------------------------	---------

Bis zum 1.10.2025 wären zwei Raten zu zahlen gewesen; es liegt also ein tilgungsfreier Zeitraum über zwei Raten vor.

Aufschubzeit (2 Raten x 1 Jahr)	2 Jahre
---------------------------------	---------



Vervielfältiger für 3 Jahre (Tab. 2):	2,772	
Jahreswert	10.000 €	
Barwert am 1.7.2025: 10.000 € x 2,772	27.720 €	
Abzinsungsfaktor für 2 Jahre (Tab. 1):	0,898	
Gegenwartswert am 1.7.2023 (27.720 € x 0,898 =)		24.893 €
<i>Hinweis:</i>		
<i>Die Lösung der BStBK berechnet hier zusätzlich eine Alternativlösung, die dann – weil günstiger – angesetzt wird. Die Alternativlösung weicht aber von der Berechnung im Erlass v. 9.9.2022 ab. Wir empfehlen daher, nach der Vorgabe des Erlasses vorzugehen.</i>		
Aber Kürzung der Schuld gem. § 10 Abs. 6 S. 3 ErbStG, da Grundstück teilweise steuerfrei gem. § 13d ErbStG, Kürzung um (24.893 € x $\frac{3}{5}$ x 10 % =) 1.493 €, Ansatz der Schuld mit		
		<u>./.</u> 23.400 € 2

3.2 Erbanfallschulden (§ 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG)

Vermächtnis Peter Muhr:

Da die Vermächtnisverpflichtung gegenüber dem Sohn maximal bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres erfolgt, ist sie auflösend bedingt, § 7 Abs. 1 und 2 BewG. Die auflösende Bedingung ist im Besteuerungszeitpunkt bereits eingetreten. Daher kein Abzug des Vermächtnisses.

1

3.3 Erbfallkosten (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG)

Aufwendungen für Bestattungsunternehmer: 8.000 €

Grabpflege: Jahreswert 450 € x 9,3 (§ 13 Abs. 2 S. 2 BewG) = 4.185 €

Die Kosten sind höher als der Pauschbetrag nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG.

Ansatz daher: ./. 12.185 € 2

4. Steuerpflichtiger Erwerb

Bereicherung 3.099.515 €

Persönlicher Freibetrag gem. § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG ./. 500.000 €

Versorgungsfreibetrag gem. § 17 Abs. 1 ErbStG 256.000 €

Kürzung wg. steuerfreier Witwenrente, § 17 Abs. 1 S. 2 ErbStG, R E 3.5 ErbStR

Kapitalwert der Rente:

Jahreswert 12 x 900 € = 10.800 €

Vervielfältiger (Frau, 50 Jahre) gem. BMF-Schreiben vom 14.11.2022, Beck'sche Steuererlasse Nr. 200, § 14: 15,734

Kapitalwert somit (15,734 x 10.800 € =) 169.927 €

verbleibender Versorgungsfreibetrag ./. 86.073 €

Steuerpflichtiger Erwerb 2.513.442 €

abgerundet gem. § 10 Abs. 1 Satz 6 ErbStG auf volle hundert € 2.513.400 € 2

GESAMTPUNKTZAHL TEIL III 30



Benotung					
Punkte	Note	Punkte	Note	Punkte	Note
ab 29	1,0	ab 20	3,0	ab 09	5,0
ab 26	1,5	ab 18	3,5	ab 06	5,5
ab 24	2,0	ab 15	4,0	unter 06	6,0
ab 22	2,5	ab 12	4,5		