

c·k·s·s

Carlé · Korn · Stahl ·
Strahl
Rechtsanwälte und
Steuerberater
Fachanwälte für
Steuerrecht

Steuerliche Gewinnermittlung

Bilanzsteuerrechtlich offene Fragen bei
Verpflichtungs- und
Erfüllungsübernahmen, Garantien,
Bürgschaften und Schuldbeitritten

Vortrag im Rahmen der Steuerfachtagung 2019

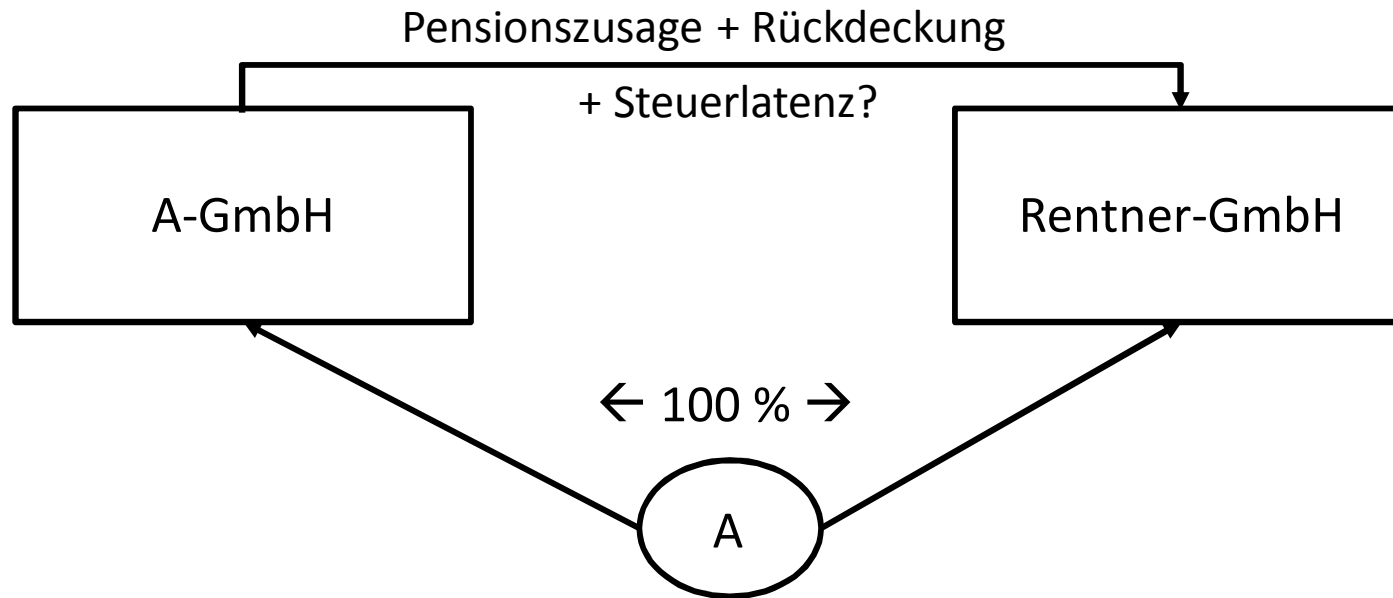
am

25. Februar 2019

RA/StB/FAfStR Dr. Claas Fuhrmann, LL.M.,

c·k·s·s Köln

Beispiel 1:



Aktiva		Passiva	
Bank	300.000	Kapital	200.000
		Pensionszu- sage (§ 6a EStG)	100.000

Aktiva		Passiva	
Bank	100.000	Kapital	100.000

versicherungsmathematischer Barwert: 150.000

A-GmbH		unmittelbar nach Schuldübernahme		Rentner-GmbH			
Aktiva		Passiva		Aktiva		Passiva	
Bank	150.000	Kapital	150.000	Bank	250.000	Kapital	100.000
						Schuldübernahmeverpflichtung (AK)	150.000

a.o. Aufwand 50 => § 4f Abs. 1 Satz 3, TS 2 (-) =>
 außerbilanzielle Verteilung BA auf 15 Jahre =
 Aufwand jährlich: 3.333

Steuerbilanz des ersten nachfolgenden Abschlussstichtages (Rentner-GmbH)			
Aktiva		Passiva	
Bank	250.000	Schuldübernahmeverpflichtung, § 6a EStG	110.000
		Rücklage § 5 Abs. 7 Satz 5 EStG	37.334
		Kapital	
		Anfangsbestand	100.000
		+ Gewinn Ansatz § 6a EStG	2.666
			102.666

§ 5 Abs. 7 Satz 4 EStG (-) =>
 Steuerlatenzen => ausgleichspflichtig?
 Wie zu berechnen?

Beispiel 2 (nach Förster/Staaden, BB 2016, 1323):

A ist mit 50 % an einer OHG beteiligt. Sein Kapitalkonto beträgt 150.000 €. Die OHG verfügt über stille Reserven von 800.000 €. In der Handelsbilanz der OHG ist eine Drohverlustrückstellung in Höhe von 200.000 € ausgewiesen, die nach § 5 Abs. 4a EStG in der Steuerbilanz nicht ausgewiesen werden darf.

A veräußert am 31.12.2017 die Hälfte seines OHG-Anteils – also eine 25 %-Beteiligung – an Erwerber E.

Der Veräußerungspreis berechnet sich wie folgt:

Steuerliches Kapitalkonto A (50 %)	75.000 €
+ stille Reserven (25 %)	200.000 €
<u>./. Drohverlust (25 %)</u>	<u>50.000 €</u>
= Kaufpreis	225.000 €

Wie ermittelt sich der Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs. 2 EStG? Was muss der Erwerber des Mitunternehmeranteils beachten?

Veräußerer:

Lösung 1 (keine entsprechende Anwendung der Ausnahme iS von § 4f Abs. 1 Satz 4 EStG):

Veräußerungspreis	225.000 €
<u>./. steuerliches Kapitalkonto A (50 %)</u>	<u>75.000 €</u>

= Veräußerungsgewinn
150.000 €

zzgl. zu verteiler Aufwand in Höhe von 50.000 € = anteiliger Wert der Drohverlustrückstellung
x 14/15 = 46.667 €

Gesamtgewinn 196.667 €

In den 14 Folgejahren wäre dann der Gewinnanteil des A um jeweils 1/15 von 50.000 = 3.333 € außerbilanziell zu kürzen.

Lösung 2 (entsprechende Anwendung der Ausnahme iS von § 4f Abs. 1 Satz 4 EStG – Teilbetriebsveräußerung – oder zivilrechtliche Lösung):

Veräußerungspreis	225.000 €
<u>./. steuerliches Kapitalkonto A (50 %)</u>	<u>75.000 €</u>

= Veräußerungsgewinn 150.000 €

Eine Verteilung des Aufwands aus der „Realisierung“ der Drohverlustrückstellung findet nicht statt, da der Aufwand keinen Veräußerungsverlust begründet oder erhöht.

Erwerber:

Ergänzungsbilanz für E (01.01.2019)			
Firmenwert	200.000	Drohverlustrückstellung	50.000
		Mehrkapital	150.000

Ergänzungsbilanz für E (31.12.2019)			
Firmenwert	186.667	Rücklage nach § 5 Abs. 7 EStG	46.667
(Abschreibung FW über 15 Jahre)		(Bildung einer Rücklage und Auflösung in Höhe von 1/15)	
		Mehrkapital	140.000

c·k·s·s

Carlé · Korn · Stahl ·
Strahl
Rechtsanwälte und
Steuerberater
Fachanwälte für
Steuerrecht

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Rechtsanwalt/Steuerberater Dr. Claas Fuhrmann

c·k·s·s

Carlé · Korn · Stahl · Strahl

Partnerschaft mbB Rechtsanwälte Steuerberater



kösdi-Haus

Aachener Straße 1005 · 50858 Köln

Telefon +49 (0)221 50067-111

Telefax +49 (0)221 50067-185

E-Mail cfuhrmann@ckss.de