

# Vorbereitung auf den Kurzvortrag, Auswahl des Themas, optische Aufbereitung der Gliederung, Einleitungs- und Schlusssatz, Rhetorik und Körpersprache

## 1. Die Phase bis zur mündlichen Prüfung

Die Steuerberaterprüfung besteht aus zwei gleichwertigen Teilen, der schriftlichen und der mündlichen Prüfung. Zur mündlichen Prüfung wird zugelassen, wer in der schriftlichen Prüfung mindestens die Gesamtnote 4,5 erreicht hat (§ 25 Abs. 2 DVStB).

Zur **mündlichen Prüfung** ist spätestens zwei Wochen vorher zu laden (§ 26 Abs. 1 DVStB). Die Prüfungsergebnisse werden in der Regel Anfang bis Mitte Januar des auf die schriftliche Prüfung folgenden Jahres bekannt gegeben. Unter Berücksichtigung der zweiwöchigen Ladungsfrist beginnen die mündlichen Prüfungen Ende Januar (z.B. in Baden-Württemberg, Hessen und Niedersachsen) oder erst Ende Februar (z.B. in Sachsen-Anhalt). Die Vorbereitung auf die mündliche Prüfung findet zwischen der Bekanntgabe des Ergebnisses der schriftlichen Steuerberaterprüfung und der mündlichen Prüfung, somit in einem Zeitraum von etwa zwei bis zehn Wochen nach Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses, statt. Daher wird der Zeitraum zwischen Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses und der tatsächlichen Prüfung in der Regel nicht für eine ordentliche Vorbereitung auf die mündliche Prüfung ausreichen. Mit den Vorbereitungen auf die mündliche Prüfung und den Kurzvortrag sollte bereits unmittelbar nach der schriftlichen Prüfung begonnen werden.

Die mündliche Prüfung wird vor einem Prüfungsausschuss abgelegt, der aus sechs Personen besteht. Hierunter sind drei Vertreter der Verwaltung, unter diesen auch der Vorsitzende der mündlichen Prüfung sowie ein Vertreter der Wirtschaft und zwei Steuerberater.

Die **Prüfungsgebiete** sind das für die schriftliche Prüfung bereits relevante Allgemeine und Besondere Steuerrecht. Hinzu kommt das Berufsrecht, Wirtschaftsrecht (Bürgerliches Recht, Handels- und Gesellschaftsrecht), Insolvenzrecht, Recht der Europäischen Gemeinschaft, Betriebswirtschaftslehre, Rechnungswesen und Volkswirtschaftslehre (§ 37 Abs. 3 StBerG).

Die mündliche Prüfung beginnt mit dem **Kurzvortrag**. Der Prüfungskandidat erhält drei Themen zur Auswahl. Die Vorbereitungszeit auf den Kurzvortrag beträgt 30 Minuten. Anschließend ist der Kurzvortrag vor der Prüfungskommission abzuhalten. Dabei darf der Kurzvortrag grundsätzlich eine Dauer von zehn Minuten nicht überschreiten. Er sollte diese Dauer aber auch nicht wesentlich unterschreiten. In Berlin allerdings sollte der Kurzvortrag lediglich sechs bis acht Minuten dauern. Nach dem Kurzvortrag haben die Prüfungskandidaten in der Regel eine kurze Pause. Anschließend schließt sich das Prüfungsgespräch an, welches in sechs Einheiten stattfindet. Die auf einen Prüfling entfallende Prüfungszeit soll insgesamt 90 Minuten nicht überschreiten (§ 26 Abs. 7 DVStB). Meist entfallen auf jeden Prüfling je Prüfungsrunde etwa zehn Minuten, sodass die Prüfungsgespräche, abhängig von der Anzahl der Teilnehmer, in der Regel ca. 30 bis 50 Minuten, bei drei bis fünf Prüfungskandidaten, dauern.

Zur **Vorbereitung auf den Kurzvortrag** stehen in einigen Bundesländern, wie beispielsweise in Berlin, keine Hilfsmittel zur Verfügung. In anderen Ländern dürfen ausschließlich die Beck'schen Steuergesetze verwendet werden (z.B. in Hessen). In Baden-Württemberg darf zu den Steuergesetzen noch eine Ausgabe des BGB benutzt werden. Teilweise werden aber auch weitere Hilfsmittel, wie beispielsweise Schönfelder, Deutsche Gesetze, zugelassen und in Bremen gar die Beck'schen Steuerrichtlinien. Taschenrechner sind nicht erforderlich und auch nicht zugelassen.

Im Prüfungsgespräch stehen Beck'sche Steuergesetze, Beck'sche Steuerrichtlinien, Beck'sche Steuererlasse und Schönfelder Deutsche Gesetze, zur Verfügung. Ganz allgemein lässt sich sagen, dass die Hilfsmittel dann benutzt werden dürfen, wenn der Prüfer dazu auffordert oder aber wenn die Prüfungskommission dies von Beginn an zulässt bzw. die Nutzung der Hilfsmittel im entsprechenden Bundesland üblich ist. Da Dauer des Kurzvortrags, Hilfsmittel zur Vorbereitung des Kurzvortrags und Hilfsmittel für das Prüfungsgespräch von Bundesland zu Bundesland verschieden sind, sollten Sie sich hierüber rechtzeitig informieren. Auskünfte hierüber gibt Ihnen die für Sie, die für das Ablegen der Steuerberaterprüfung zuständige Steuerberaterkammer.

Die Steuerberaterprüfung ist dann bestanden, wenn die Durchschnittsnote von schriftlicher und mündlicher Prüfung die Note von 4,15 nicht übersteigt. Dementsprechend muss ein Prüfling, der beispielsweise mit einer nicht seltenen Vornote der schriftlichen Prüfung von 4,5 in die mündliche Prüfung geht, dort mindestens eine Durchschnittsnote von 3,8 erzielen. Dies zeigt, wie wichtig die mündliche Steuerberaterprüfung ist.

## 2. Die Vorbereitung auf den Kurzvortrag

Die Zeit zwischen schriftlicher und mündlicher Steuerberaterprüfung ist sehr kurz. Daher sollte frühzeitig nach der schriftlichen Prüfung mit der Vorbereitung auf die mündliche Prüfung und den Kurzvortrag begonnen werden. Da bestimmte Standardthemen immer wieder Kurzvortragsthema einer mündlichen Prüfung sind, ist ein Teil der Vorbereitung das **Bearbeiten und Üben von Standardkurzvorträgen**. Ein ausgewählter Teil von Standardkurzvorträgen ist auch in den nachfolgenden 101 Kurzvorträgen enthalten. Es lohnt sich darüber hinaus, die Prüfungsprotokolle früherer Prüfungen anzuschauen. Diese sind zwar mit Vorsicht zu genießen, da der Protokollant stets eine subjektive Wahrnehmung der Prüfung wiedergibt. Die Kurzvortragsthemen aber lassen sich eindeutig aus den Prüfungsprotokollen entnehmen.

Darüber hinaus haben die Kurzvortragsthemen regelmäßig aktuelle Probleme zum Gegenstand. Dementsprechend sollten Sie sich stets über aktuelle Nachrichten aus der Wirtschaft, aktuelle Rechtsprechung, neueste Verwaltungserlasse und aktuell verabschiedete bzw. im Gesetzgebungsverfahren befindliche Gesetze informieren. Tagesaktuelle Informationen finden Sie insbesondere auch über das Internet. Das BMF bietet einen kostenlosen Newsletter an, in welchem regelmäßig über neueste Entwicklungen berichtet wird.

Ganz entscheidend für die mündliche Prüfung und auch für den Kurzvortrag ist Ihre **mentale Verfassung**. Es gilt: Je öfter eine Prüfungssituation durchgespielt worden ist, desto sicherer werden Sie und desto souveräner werden auch der Kurzvortrag und das Prüfungsgespräch sein.

Der Kurzvortrag kann mit einfachen Mitteln geübt werden, indem man sich ein Thema aus der Tageszeitung auswählt und hierüber einen zehnmütigen Vortrag hält. Dies kann vor einer Gruppe, ggf. einer Arbeitsgemeinschaft, oder aber auch vor dem Spiegel erfolgen. Am effektivsten ist es allerdings, fachkundige Zuhörer zu haben. Daher bietet sich der Vortrag vor den Mitstreitern einer Arbeitsgemeinschaft ganz besonders an.

Das nachhaltige Üben hat einen weiteren Vorteil. Durch das Üben von Kurzvorträgen anhand aktueller Themen wird gleichzeitig der Stoff auch für das mündliche Prüfungsgespräch abgedeckt.

Ihr Ziel muss es letzten Endes sein, über ein x-beliebiges Thema innerhalb von 30 Minuten eine Gliederung anzufertigen und hierüber zehn Minuten frei vorzutragen zu können.

Zum **Abschluss der Prüfungsvorbereitungen** empfehlen wir die Teilnahme an einer Prüfungssimulation bei einem Seminaranbieter mit einschlägiger Erfahrung. Hierbei sollten Sie allerdings darauf achten, dass dieses Seminar unter Prüfungsbedingungen abgehalten wird. Sie sollten die Möglichkeit haben, zum einen **mehrere** Kurzvorträge selbst abzuhalten und zum anderen **mehrere** Prüfungsgespräche in mehreren Prüfungssitzungen mit drei bis fünf Teilnehmern absolvieren zu können. Nur so „schnuppern“ Sie „echte Prüfungsluft“.

## 3. Der Kurzvortrag

Die **Vorbereitung und das Abhalten des Kurzvortrags** kann in fünf Schritte unterteilt werden:

1. Auswahl des Themas,
2. Brainstorming,
3. Erstellen des Kurzvortragsmanuskripts,
4. Probevortrag vor dem „geistigen Auge“,
5. Auftritt vor der Prüfungskommission.

Im Rahmen Ihrer Vorbereitung sollten Sie jeden dieser fünf Schritte bewusst wahrnehmen und trainieren. Halten Sie sich hierbei auch an die hier vorgeschlagenen oder von Ihnen selbst erarbeiteten zeitlichen Vorgaben. Ein ganz zentraler Punkt bei der Vorbereitung und dem Abhalten des Kurzvortrags ist die Zeiteinteilung. **Gehen wir bitte im Folgenden einmal die zentralen fünf Punkte durch.**

## Schritt 1: Auswahl des Themas

Stellen Sie sich frühzeitig darauf ein, dass keines der drei Ihnen vorgelegten Kurzvortragsthemen Ihr Wunschthema sein wird. Das macht aber auch nichts, da Sie gründlich vorbereitet sind. Nachdem Sie bereits die schriftliche Steuerberaterprüfung bestanden haben, können Sie davon ausgehen, auch das für das Bestehen der mündlichen Steuerberaterprüfung erforderliche steuerliche Wissen parat zu haben. Den zusätzlichen Prüfungsstoff der mündlichen Prüfung haben Sie gründlich vorbereitet, das Halten eines Kurzvortrages und das Prüfungsgespräch haben Sie ebenfalls trainiert.

Dementsprechend werden Sie auch in der Lage sein, eines der drei Kurzvortragsthemen anzunehmen. Gehen Sie wie folgt an die **Auswahl des Kurzvortragsthemas** ran:

Lesen Sie sich die Kurzvortragsthemen unbefangen und ohne Vorurteile durch. Lehnen Sie ein Thema nicht schon deswegen ab, weil es vielleicht die ungeliebte Abgabenordnung etc. betrifft.

Kommt Ihnen ein Thema bekannt vor oder können Sie Parallelen zu einem bereits bearbeiteten Thema ziehen, dann sollten Sie auch in der Lage sein, das vermeintlich bekannte Thema zu bearbeiten. Allerdings ist hier Vorsicht angebracht, da beim Ziehen von Parallelen zu anderen Kurzvortragsthemen auch schnell das Thema verfehlt werden kann.

Bearbeiten Sie als Betriebswirt eher betriebswirtschaftliche Themen und als Jurist eher juristische Themen. Wir stellen immer wieder fest, dass das Halten eines Kurzvortrages in einem fremden Fachbereich meist mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden ist. In der Regel wird der in einem fremden Fach Vortragende die Fachsprache und Fachbegriffe nicht fehlerfrei beherrschen. Der Prüfer ist in der Regel ein Fachmann, sodass hier Fehler schnell offenkundig werden.

Beherrschen Sie ein Thema besonders gut und die anderen eher schlecht, dann liegt die Entscheidung ohnehin auf der Hand.

Die Frage, ob ein spezielles oder allgemeines Thema ausgewählt werden soll, kann nicht pauschal beantwortet werden. Beides kann Vor- und Nachteile haben. Wird ein spezielles Thema ausgewählt, so kann nur ein Prüfer der Prüfungskommission angesprochen werden. Es ist tief in das Thema einzusteigen, sodass man ein spezielles Thema nur dann wählen sollte, wenn man auch die Thematik gut beherrscht. Ein allgemeines Thema hat den Vorteil, dass alle Prüfer angesprochen werden können und man sich inhaltlich eher an der Oberfläche bewegen kann.

Die **Auswahl eines Themas**, das sich am Gesetzestext orientiert, kann vorteilhaft sein, da die Gliederung schon vom Gesetz vorgegeben wird. Dies wird allerdings auch bei der Bewertung berücksichtigt, sodass hier mit Sicherheit mehr verlangt werden wird, wohingegen bei einem Kurzvortragsthema, bei dem das Gesetz nichts vorgibt, die Messlatte für die Bewertung tiefer liegen wird.

Gehen Sie ruhig auch an ein schwieriges Thema ran. Hier werden Fehler eher verziehen, die Bewertung wird hier besser sein als bei einem leichten Thema, denn dort werden Fehler weniger verziehen.

Haben Sie kein passendes Thema gefunden? Dann überlegen Sie sich doch zu jedem Thema ein paar Sekunden lang, was Sie dazu beitragen könnten. Das Thema mit den meisten Punkten wird dann Ihres sein.

Haben Sie ein Thema ausgesucht, so sollten Sie das Thema nicht mehr wechseln. Das kostet zu viel Zeit, eine sinnvolle Vorbereitung wird nicht mehr möglich sein und wird Sie aus dem Konzept bringen. Hiervon kann es nur eine ganz seltene Ausnahme geben, wenn Sie mit der Bearbeitung eines Themas begonnen haben und mit diesem überhaupt nicht zurechtkommen, ist ein Wechseln denkbar. Für die ordentliche Bearbeitung eines zweiten Themas wird, wenn Sie den Wechsel nicht schon in den ersten paar Minuten vollziehen, aber nicht mehr genügend Zeit bleiben. Befolgen Sie unseren Ratschlag, alle Themen einmal gedanklich durchzuspielen, dürften Sie in diese Situation eigentlich gar nicht geraten.

Ist ein Thema ausgewählt, so gibt es kein Hätte, Wenn und Aber mehr. Die anderen beiden Kurzvortragsthemen vergessen Sie sodann, jedenfalls bis zum Prüfungsgespräch.

Der Vorgang des Sichtens der Themen, das gedankliche Durchspielen des Themas und die Auswahl des Themas sollten nicht mehr als zwei bis drei Minuten beanspruchen.

# Themenbereich Gewerbesteuer

## Vortrag 1: Hinzurechnungen und Kürzungen bei der Gewerbesteuer

### I. Einführende Hinweise

Dem Gewerbeertrag (§ 7 S. 1 GewStG), werden Beträge hinzugerechnet (Hinzurechnungen, § 8 GewStG) und gekürzt (Kürzungen, § 9 GewStG).

### II. Die Gliederung

	<b>Gliederungspunkt</b>	<b>Die Stichworte</b>
	<b>Einleitung</b>	<b>Thema, Kurzübersicht</b>
1.	Darstellung des Systems der Besteuerung	Darstellung der Auswirkungen von Hinzurechnungen und Kürzungen auf den Gewerbeertrag; Charakter der Gewerbesteuer
2.	Hinzurechnungen und Kürzungen	Hintergrund
2.1	Finanzierungsanteile	Einzelne Hinzurechnungsnormen (§ 8 Nr. 1 a-f GewStG); Freibetrag; einheitliche Vertragswerke
2.2	Grundbesitz	Grundsatz § 9 Nr. 1 S. 1 GewStG; Umfang des betrieblich genutzten Grundbesitzes
2.3	Spendenabzug	§ 9 Nr. 5 GewStG; Verfahren
3.	Behandlung von Mitunternehmeranteilen, Behandlung von Beteiligungserträgen	Abgrenzung von laufenden „Gewinnanteilen“ und Veräußerungstatbeständen; § 8 Nr. 8 GewStG und § 9 Nr. 2 GewStG für laufende Gewinnanteile. Änderungen durch das ATAD-Umsetzungsgesetz und das JStG 2020
4.	Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften	Gewerbesteuerliches Schachtelprivileg (§ 9 Nr. 2a GewStG); Hinzurechnung (§ 8 Nr. 5 GewStG); ausländische Dividenden (§ 9 Nr. 7 und 8 GewStG)
5.	Hinzurechnungen und Kürzungen bei Personengesellschaften	Hinzurechnung und Kürzungstatbestände des Sonderbetriebsvermögens sind ebenfalls zu berücksichtigen; Leistungsbeziehungen zwischen dem Gesamthandsbereich und dem Sonderbetriebsvermögen bleiben gewerbesteuerlich unberücksichtigt
6.	Betriebsaufspaltung	Getrennte Beurteilung von Hinzurechnungs- und Kürzungsnormen bei Besitz- und Betriebsunternehmen
7.	Gewerbesteuerliche Organschaft	Hinzurechnungen und Kürzungen innerhalb des Organkreises bleiben unberücksichtigt
	<b>Schluss</b>	<b>Wirkung von Hinzurechnungsnormen in Krisenzeiten</b>

### III. Der Vortrag

#### Einleitung

Sehr geehrte Frau Prüfungsvorsitzende (geehrter Herr Prüfungsvorsitzender), meine Damen und Herren, ich habe das Thema „**Hinzurechnungen und Kürzungen bei der Gewerbesteuer**“ für meinen mündlichen Vortrag gewählt. Die Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften dienen dem Objektcharakter der Gewerbesteuer; es soll die reine Ertragskraft des Unternehmens besteuert werden.

#### 1. Darstellung des Systems der Besteuerung

Die Gewerbesteuer ermittelt sich auf Basis des **Gewerbeertrags** (§ 7 S. 1 GewStG), der grundsätzlich den modifizierten Einkünften aus Gewerbebetrieb entspricht. Diesem Gewerbeertrag werden nunmehr Beträge hinzugerechnet (§ 8 GewStG) und gekürzt (§ 9 GewStG). Der sich daraus ergebende maßgebliche Gewerbeertrag wird nach Rundung (§ 11 Abs. 1 S. 3 GewStG) um einen Freibetrag (§ 11 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 GewStG) bei natürlichen Personen und Personengesellschaften gemindert. Das Ergebnis multipliziert mit der Steuermesszahl von 3,5 % (§ 11 Abs. 2 GewStG) ergibt den **Gewerbesteuermessbetrag** (§ 11 Abs. 1 S. 2 GewStG). Durch die Anwendung des jeweiligen Hebesatzes der politischen Gemeinde auf den Steuermessbetrag ergibt sich die Höhe der Gewerbesteuer (§ 16 Abs. 1 GewStG).

Die Gründe für die Hinzurechnungen und Kürzungen sind: Aufrechterhaltung des Objektsteuercharakters (§ 8 Nr. 1a–d GewStG, § 8 Nr. 1 f GewStG), einmalige Belastung mit Objektsteuern (§ 9 Nr. 1 GewStG, § 8 Nr. 8 GewStG, § 9 Nr. 2 GewStG, § 9 Nr. 2a GewStG), Besteuerung am Ort des wirtschaftlichen Einsatzes (§ 8 Nr. 1e GewStG) oder Besteuerung des inländischen Gewerbeertrags (§ 9 Nr. 7 und 8 GewStG).

#### 2. Hinzurechnungen und Kürzungen

Im Ergebnis erhöhen Hinzurechnungen die Gewerbesteuer, während Kürzungen zu einer Minderung der Gewerbesteuerbelastung führen. Hinzugerechnet nach § 8 GewStG werden nur Beträge, die bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt wurden. Für Leistungen, die aufgrund der einkommensteuerlichen oder körperschaftsteuerlichen Regelungen keine Auswirkungen auf die Einkünfte hatten (z.B. Schuldzinsen, die nach § 4 Abs. 4a EStG nicht abziehbar sind oder die unter die Zinsschranke fallen), unterbleibt eine Hinzurechnung.

##### 2.1 Finanzierungsanteile

Die für die Praxis bedeutendste **Hinzurechnungsnorm** stellt § 8 Nr. 1 GewStG dar. Durch Neuregelung werden die Finanzierungsanteile typisierend aus den Leistungen herausgerechnet (z.B. 100 % der Schuldzinsen oder 20 % der Miet- und Pachtzinsen für bewegliche Wirtschaftsgüter). Auf der **zweiten Stufe** erfolgt dann der Abzug des Freibetrages nach § 8 Nr. 1 S. 2 GewStG in Höhe von 100.000 €. Der Freibetrag für Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG wurde durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz von 100.000 € auf 200.000 € erhöht. Diese Maßnahme ist nicht zeitlich befristet, sondern gilt dauerhaft ab dem Erhebungszeitraum 2020.

Dieser Freibetrag steht im Falle einer gewerbesteuerlichen Organschaft sowohl der Organgesellschaft als auch dem Organträger zu. Der den Freibetrag übersteigende Betrag wird nach § 8 Nr. 1 GewStG mit einem Viertel dem Gewerbeertrag hinzugerechnet.

§ 8 Nr. 1a GewStG normiert die Hinzurechnung von 100 % aller Entgelte für die Überlassung von Kapital; unabhängig von der Laufzeit. Als Entgelt für die Überlassung von Kapital kommen neben den Schuldzinsen auch Auflösungsbeträge eines Disagios, gewinnabhängige Entgelte (partiarische Darlehen, typische stille Beteiligungen) in Betracht. Nicht als Entgelt zu beurteilen – und damit auch keine Hinzurechnung – sind Bearbeitungsgebühren, Bereitstellungszinsen oder Zinsaufwendungen aus der Abzinsung von Rückstellungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG).

Weitere Finanzierungsanteile, die ebenfalls zu 100 % berücksichtigt werden, sind die Rentenzahlungen und dauernde Lasten (§ 8 Nr. 1b GewStG) sowie die Gewinnanteile des typisch stillen Gesellschafters (§ 8 Nr. 1c GewStG).

**Tipp!** Sofern Sie an dieser Stelle über Zeit verfügen, können Sie gerne die Abgrenzung zwischen einem typischen stillen Gesellschafter und atypisch stillen Gesellschafter ausführen. Alternativ würden sich auch Ausführungen zum Zinsanteil bei Rentenzahlungen anbieten.

Unter die Hinzurechnungsnormen des § 8 Nr. 1d–f GewStG fallen zusätzlich **Nutzungsentgelte**, die wirtschaftlich als Sachkapitalüberlassung beurteilt werden. Aus diesem Grund erfolgt typisierend ein Herausrechnen des Zinsanteils.

**Miet- und Pachtzinszahlungen** für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, sind mit einem Finanzierungsanteil von 20 % zu erfassen (§ 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG). Dagegen beträgt der Finanzierungsanteil für Miet- und Pachtzinsen für unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens pauschal 50 % (§ 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG). Durch das Wachstumsbeschleunigungsgesetz ist der gesetzliche Finanzierungsanteil des § 8 Nr. 1e GewStG für Miet- und Pachtzinsen für unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens ab dem Erhebungszeitraum 2010 von 65 % auf 50 % reduziert worden (§ 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG, § 36 Abs. 1 GewStG).

Erstmals aufgenommen in den Katalog der Hinzurechnungsnormen wurden Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten. Der Finanzierungsanteil beträgt 25 % (§ 8 Nr. 1f GewStG). Ein entgeltlicher Firmenwert unterliegt nicht der Hinzurechnung.

## 2.2 Grundbesitz

Die in der Praxis wohl am häufigsten einschlägige Kürzungsnorm ist § 9 Nr. 1 GewStG. Hintergrund dieser Kürzung ist die Vermeidung der Doppelbelastung eines Steuergegenstandes mit zwei unterschiedlichen Realsteuern (Gewerbesteuer und Grundsteuer, § 3 Abs. 2 AO). Aus diesem Grund wird **gewerblich genutzter Grundbesitz** gewerbesteuerlich entlastet (§ 20 Abs. 1 S. 1 GewStDV). Entscheidend für die Kürzung sind die Verhältnisse zum 01.01. des maßgeblichen Erhebungszeitraumes, weil zu diesem Zeitpunkt die Grundsteuer als andere Realsteuer entsteht (§ 10 Abs. 1 GrStG).

Der Umfang der gewerblichen Nutzung bestimmt sich nach ertragsteuerlichen Gesichtspunkten. gekürzt werden 1,2 % des maßgeblichen Einheitswertes (Einheitswert auf den 01.01.1964: Ansatz 140 %; § 121a BewG/Einheitswert auf den 01.01.1935: Ansatz je nach Grundstücksart; vgl. § 133 BewG). Werden lediglich Teile des Grundbesitzes betrieblich genutzt, so ist auch nur der betriebliche Teil für Zwecke der Kürzung heranzuziehen (§ 20 Abs. 2 GewStDV).

Für gewerbesteuerpflichtige Personen, die lediglich aufgrund ihrer Rechtsform gewerbliche Einkünfte erzielen und nicht aufgrund der Betätigung, kennt § 9 Nr. 1 S. 2–6 GewStG die erweiterte Kürzung für vermögensverwaltende Grundbesitzunternehmen.

**Tipp!** Die erweiterte Kürzung für vermögensverwaltende Grundbesitzunternehmen (§ 9 Nr. 1 S. 2–6 GewStG) eignet sich sehr gut um „Wackelkandidaten“ in der Schlussrunde zu befragen. Insbesondere die Schädlichkeit der Verpachtung von Betriebsvorrichtungen sollte dann zur Standardvorbereitung gehören.

## 2.3 Spendenabzug

Ähnlich wie im Bereich der Körperschaftsteuer kennt auch das Gewerbesteuerrecht einen **Spendenabzug** von Aufwendungen, die aus betrieblichen Mitteln gespendet wurden. Da in den Rechtsformen des Einzelunternehmens und der Mittelunternehmensformen Spenden regelmäßig als Entnahme einkunftsneutral sind, bedürfte es im Bereich der Ermittlung des Gewerbeertrags von Körperschaften zum Gleichklang der Rechtsformen der Hinzurechnung (§ 8 Nr. 9 GewStG), da bereits in den körperschaftsteuerlichen Einkommen die begünstigten Spenden nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG steuermindernd erfasst sind. Der gewerbesteuerliche Spendenabzug mindert nach § 9 Nr. 5 GewStG (entsprechend der Regelung des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG) den Gewerbeertrag.

## 3. Behandlung von Mitunternehmeranteilen, Behandlung von Beteiligungserträgen

**Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen** sind nicht Gegenstand der Norm des § 9 Nr. 2 GewStG bzw. § 8 Nr. 8 GewStG. Ob und in welchem Umfang diese Tatbestände gewerbesteuerliche Konsequenzen auslösen, bestimmt sich nach § 7 S. 2 GewStG auf der Ebene der Mitunternehmerschaft.

Zur Vermeidung einer gewerbesteuerlichen Doppelbesteuerung sowohl auf der Ebene einer Mitunternehmerschaft als auch auf der Ebene des Mitunternehmers sind die laufenden Mitunternehmeranteile bzw. Verlustanteile aus einer Beteiligung, die im Betriebsvermögen des Gewerbetreibenden gehalten werden, zu neutralisieren. Dies gilt jedoch nur insoweit, als dass es sich um eine gewerbliche Mitunternehmerschaft handelt.

Gewinnanteile des Mitunternehmers sind nach § 9 Nr. 2 GewStG aus dem Gewerbeertrag zu kürzen; Verlustanteile des Mitunternehmers erhöhen im Wege der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 8 GewStG den Gewerbeertrag. Mit dem Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020) vom 21.12.2020 BGBl I S. 3096 (Nr. 65) wurde § 8 Nr. 8 GewStG durch folgenden Satz ergänzt: Satz 1 ist bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen nicht anzuwenden; für Pensionsfonds gilt Entsprechendes. Der Umfang der Beteiligung ist für die Anwendung unerheblich. Auch die Frage des Zeitpunkts und der Dauer der Beteiligung sind unerheblich.

In den Anwendungsbereich der Normen fallen laufende Gewinnanteile bzw. Verlustanteile und Sondervergütungen i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 S. 1, 2. HS EStG. Durch das ATAD-Umsetzungsgesetz (ATADUmsG) vom 25.06.2021 BGBl I S. 2035 (Nr. 37) sind folgende Neuerungen in § 9 Nr. 2 Satz 2 GewStG aufgenommen worden: Satz 1 ist nicht anzuwenden, soweit im Gewinnanteil Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 7 und 8 GewStG enthalten sind. Bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds ist Satz 1 auch auf den übrigen Gewinnanteil nicht anzuwenden. Satz 2 ist nicht anzuwenden, soweit diese Einkünfte bereits bei einer den Anteil am Gewinn vermittelnden inländischen offenen Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft oder anderen Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebs anzusehen sind, Bestandteil des Gewerbeertrags waren. Bei Lebens-, Krankenversicherungsunternehmen und Pensionsfonds ist Satz 4 auf Einkünfte im Sinne des § 7 Satz 8 GewStG nicht anzuwenden.

#### 4. Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften

Soweit nach Anwendung § 3 Nr. 40 EStG bzw. § 8b Abs. 1 KStG Ausschüttungen einer nicht steuerbefreiten Kapitalgesellschaft Bestandteil des Gewerbeertrags sind, bestimmt § 9 Nr. 2a GewStG („**gewerbesteuerliches Schachtelprivileg**“) eine Kürzung, sofern die Beteiligung am Grund- oder Stammkapital zu Beginn des Erhebungszeitraumes mindestens 15 % beträgt. Die Pauschalierung der nicht abzehbaren Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 KStG rechnet nicht zu den begünstigten Ausschüttungen (§ 9 Nr. 2a S. 4 GewStG).

**Tipp!** Sofern Sie sich sicher fühlen und noch ein wenig Zeit vorhanden ist, kann an dieser Stelle kurz auf die Ermittlung des Gewerbeertrags i.S.d. § 7 GewStG hinsichtlich der Behandlung von offenen und verdeckten Gewinnausschüttungen einer Mitunternehmerschaft (§ 7 S. 4 GewStG) eingegangen werden. Planen Sie dafür ausreichend Zeit ein; sonst ist weniger mehr! Ebenfalls interessant dürfte hier ein Exkurs zum § 8b Abs. 4 KStG („Steuerpflicht für Streubesitz“) sein.

Sofern die Voraussetzungen des gewerbesteuerlichen Schachtelprivilegs (entweder Mindestbeteiligung von 15 % oder Zeitpunkt „Beginn des Erhebungszeitraumes“) nicht vorliegen, bestimmt § 8 Nr. 5 GewStG, dass die nicht im Gewerbeertrag enthaltenen steuerfreien Anteile der Ausschüttung hinzuzurechnen sind. In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass bei körperschaftsteuerpflichtigen Personen der Hinzurechnungsbetrag um die pauschal nicht abzehbaren Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 KStG zu mindern ist.

#### 5. Hinzurechnungen und Kürzungen bei Personengesellschaften

**Hinzurechnung und Kürzungstatbestände des Sonderbetriebsvermögens** sind ebenfalls bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Mitunternehmerschaft zu berücksichtigen. Leistungsbeziehungen zwischen dem Gesamthandsbereich und dem Sonderbetriebsvermögen – sowie umgekehrt – bleiben gewerbesteuerlich unberücksichtigt.

#### 6. Betriebsaufspaltung

Im Rahmen einer **Betriebsaufspaltung** liegen zwei eigenständige Gewerbebetriebe vor. Jeder einzelne Gewerbebetrieb (Besitz- oder Betriebsgesellschaft) hat in seiner Person die Hinzurechnungs- und Kürzungstatbestände zu prüfen. Jeder einzelne Gewerbebetrieb hat Anspruch auf einen Freibetrag nach § 8 Nr. 1 S. 2 GewStG.

#### 7. Gewerbesteuerliche Organschaft

Innerhalb eines **Organkreises** bleiben Hinzurechnungs- und Kürzungstatbestände unberücksichtigt; das gilt selbst dann, wenn diese als Hinzurechnungsbetrag nur anteilig erfasst werden.



Positiv ist hervorzuheben, dass der Gesetzgeber durch die Einführung der Nichtbesteuerungsregelung des § 3a Abs. 8 UStG bei ausschließlich im Drittlandsgebiet ausgeführten sonstigen Leistungen für mehr Rechtssicherheit gesorgt hat. Leider sind dort nur einige Leistungen aufgeführt, sodass sich z.B. bei kulturellen und künstlerischen Leistungen Doppelbesteuerungen im Drittlandsverkehr ergeben können.

**Vielen Dank für ihre Aufmerksamkeit.**

**Tipp!** Neben einer kurzen Zusammenfassung kann in einem Schlusswort auch eine sachliche Kritik (und auch Lob!) an Regelungen geäußert werden. Diese sollten aber nicht in den Vordergrund gestellt werden.

## Vortrag 4: Fernverkäufe im Unionsrecht

### I. Einführende Hinweise

Im Europäischen Binnenmarkt ist es das Ziel, bei der Lieferung einer Ware eine Umsatzsteuer möglichst in dem Land entstehen zu lassen, in dem die Ware ge- oder verbraucht wird (sog. **Bestimmungslandprinzip**). Bei der Lieferung zwischen zwei regelbesteuerten Unternehmern wird dies dadurch erreicht, dass der liefernde Unternehmer im Ausgangsmitgliedstaat eine steuerbare aber steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ausführt, der Leistungsempfänger in dem Bestimmungsland aber einen steuerbaren und im Regelfall steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb der Besteuerung unterwerfen muss.

Ist der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer oder ein sog. besonderer Unternehmer, der aus verschiedenen Gründen keinen innergemeinschaftlichen Erwerb besteuern muss, wird versucht, eine Steuer für den liefernden Unternehmer im Bestimmungsland entstehen zu lassen. Diese Umsetzung erfolgt seit dem 01.07.2021 durch die innergemeinschaftlichen Fernverkäufe sowie durch zwei neu eingeführte Regelungen zu den Fernverkäufen nach § 3c UStG. Diese Regelungen haben die frühere Versandhandelsregelung (§ 3c UStG a.F.) abgelöst.

Im Mittelpunkt der Änderungen durch das Digitalpaket zum 01.07.2021 standen die Lieferungen innerhalb der Europäischen Union an Abnehmer, die keine innergemeinschaftlichen Erwerbe besteuern müssen. Früher waren Lieferungen an diese Abnehmer als „Versandhandelslieferungen“ über die Altfassung des § 3c UStG im Bestimmungsland ausgeführt, wenn der liefernde Unternehmer entweder die dort geltende Lieferschwelle überschritt oder auf die Anwendung dieser Sonderregelung verzichtete.

Mit Wirkung zum 1.7.2021 ist diese Regelung als sog. „innergemeinschaftlicher Fernverkauf“ reformiert worden. Der Ort der Lieferung ist weiterhin bei der Lieferung an einen Abnehmerkreis, der keinen innergemeinschaftlichen Erwerb der Besteuerung unterwerfen muss, nach § 3c Abs. 1 UStG dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Es ergeben sich aber insbesondere zwei wesentliche Veränderungen:

1. Es gibt keine individuelle nationale Lieferschwelle mehr. Es kommt lediglich eine für alle Mitgliedstaaten einheitliche Bagatellgrenze i.H.v. 10.000 € (**Umsatzschwelle**) nach § 3c Abs. 4 UStG zur Anwendung, die zusammen mit der bisher schon bekannten Bagatellgrenze für die Leistungen an Nichtunternehmer i.S.d. § 3a Abs. 5 UStG für Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie die auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen („TRFE-Leistungen“, § 3a Abs. 5 UStG) gilt. Die Umsatzschwelle gilt nicht pro Land, sondern für die Summe aller unter diese Regelungen fallenden Umsätze für alle anderen Mitgliedstaaten.
2. Während bei der bisherigen Versandhandelsregelung der leistende Unternehmer unter den Bedingungen des § 3c UStG sich in dem jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat auch unmittelbar registrieren und besteuern lassen musste, ist die bisher nur für die TRFE-Leistungen geltende „Mini-One-Stop-Shop-Regelung“ auf die innergemeinschaftlichen Fernverkäufe erweitert worden – jetzt als „**One-Stop-Shop-Regelung**“, § 18j UStG. Dies bedeutet, dass der leistende Unternehmer die Besteuerungsverpflichtungen, die sich aus den innergemeinschaftlichen Fernverkäufen in dem jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat



ergeben, über ein nationales elektronisches Portal (in Deutschland das Bundeszentralamt für Steuern – BZSt) abwickeln kann, ohne sich im jeweiligen Bestimmungsland registrieren zu lassen.

Über diese Neuregelungen hinaus haben sich noch weitere Veränderungen ergeben, die aber im Wesentlichen voraussetzen, dass die Leistung durch einen Drittlandsunternehmer ausgeführt wird oder die Ware zumindest aus dem Drittland in die Europäische Union gelangt:

- **Fernverkauf eines Gegenstands**, der aus dem Drittlandsgebiet in einen anderen Mitgliedstaat als den, in dem die Beförderung oder Versendung des Gegenstands an den Erwerber endet, eingeführt wird (§ 3c Abs. 2 UStG in der seit dem 01.07.2021 gültigen Fassung).
- Fernverkauf eines Gegenstands, der aus dem Drittlandsgebiet in den Mitgliedstaat, in dem die Beförderung oder Versendung der Gegenstände an den Erwerber endet, eingeführt wird (§ 3c Abs. 3 UStG in der seit dem 01.07.2021 gültigen Fassung).

## II. Die Gliederung

	Gliederungspunkt	Die Stichworte
	<b>Einleitung</b>	<b>Thema; Kurzübersicht, Nennung der Schwerpunkte</b>
1.	Grundlagen der Regelung	Ziel: Bestimmungslandprinzip; Verlagerung Ort der Lieferung, wenn kein innergemeinschaftlicher Erwerb. Prüfungsreihenfolge nach § 3 Abs. 5a UStG; Neuregelung in § 3c UStG seit dem 01.07.2021 – i.g. Fernverkäufe und Fernverkäufe aus Drittlandsgebiet
2.	Überblick innergemeinschaftliche Fernverkäufe	Prüfung der Voraussetzungen nach § 3c Abs. 1 UStG und des Ausnahmetatbestands (Umsatzschwelle) nach § 3c Abs. 4 UStG
2.1	Allgemeine Voraussetzungen	Warenlieferung in anderen Mitgliedstaat, Lieferer muss befördern oder versenden, Stellung des Abnehmers
2.2	Ausnahmeregelung – die sog. Umsatzschwelle	§ 3c Abs. 4 UStG: Unionseinheitliche Umsatzschwelle von 10.000 € muss überschritten sein; Berechnung und Prüfung der Umsatzschwelle
2.3	Rechtsfolgen bei Vorliegen aller Voraussetzungen	Ort der Lieferung im Bestimmungsland, alle steuerlichen Folgen müssen erfüllt werden – Beispiel; Möglichkeit der Besteuerung über One-Stop-Shop-Verfahren nach § 18j UStG
3.	Die weiteren Fernverkäufe	Neuregelungen seit dem 01.07.2021 nach § 3c Abs. 2 UStG (Einfuhr in einem Mitgliedstaat der nicht dem Bestimmungsstaat entspricht) und § 3c Abs. 3 UStG (Einfuhr in Bestimmungsstaat, Anwendung des Import-One-Stop-Shop)
4.	Besonderheiten des Verfahrens	Lieferung neuer Fahrzeuge, differenzbesteuerte Gegenstände, Montagelieferungen
	<b>Schluss</b>	<b>Fazit; Ziel Bestimmungslandprinzip umgesetzt, durch Neuregelung jetzt auch für kleinere Unternehmer Leistung im Bestimmungsmitgliedstaat, Umsetzung aber durch One-Stop-Shop; Risiko, wenn Überschreiten der Umsatzschwelle nicht rechtzeitig erkannt wird</b>

### III. Der Vortrag

#### Einleitung

Guten Morgen, ich habe das Thema „**Fernverkäufe im Unionsrecht**“ gewählt. Führt ein Unternehmer eine Lieferung aus, muss er prüfen, ob der Ort der Lieferung im Inland oder im Ausland ist. Nur bei einer im Inland steuerbaren Lieferung kann gegebenenfalls eine Umsatzsteuer entstehen, wenn die Leistung auch steuerpflichtig ist. Ist der Ort der Lieferung nicht im Inland, muss geprüft werden, ob nach den Rechtsvorschriften des anderen Staats der Ort ebenfalls dort ist und welche Rechtsfolgen sich daraus ergeben. Im Europäischen Binnenmarkt sind die Rechtsvorschriften über die Bestimmung des Orts der Lieferung über die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) harmonisiert. Befindet sich der Ort der Lieferung in einem anderen Mitgliedstaat als dem Staat der Ansässigkeit des leistenden Unternehmers und schuldet der leistende Unternehmer dort auch eine Umsatzsteuer, muss geprüft werden, in welchem Verfahren die Umsatzsteuer für den Bestimmungsmitgliedstaat angemeldet und entrichtet werden kann.

In meinem Vortrag werde ich sowohl auf die gesetzlichen Voraussetzungen als auch auf die Rechtsfolgen für die an einem solchen Umsatz beteiligten Personen eingehen. Abschließend werde ich noch die Wahlrechte erläutern, die sich für den Unternehmer ergeben.

#### 1. Grundlagen der Regelung

Bei der **Lieferung von Gegenständen im Europäischen Binnenmarkt** soll eine Umsatzsteuer wenn möglich dort entstehen, wo die Ware ihre Bestimmung hat, sog. **Bestimmungslandprinzip**. Da bei bestimmten Lieferungen die Erhebung einer Umsatzsteuer im Bestimmungsland nicht durch die Besteuerung eines innergemeinschaftlichen Erwerbs durch den Erwerber sichergestellt werden kann, muss in Ausnahmefällen versucht werden, eine Umsatzsteuer für den liefernden Unternehmer im Bestimmungsland entstehen zu lassen.

**Tipp!** Wichtig ist in der Steuerberaterprüfung – gerade auch in der mündlichen Prüfung – zu zeigen, dass nicht nur die Regelungen angewendet werden können, sondern auch die systematischen Zusammenhänge bekannt sind.

Führt ein Unternehmer eine Lieferung aus, muss er den Ort der Lieferung bestimmen. Dazu ist die gesetzlich vorgegebene Prüfungsreihenfolge nach § 3 Abs. 5a UStG zu beachten. Vorrangig ist danach die Prüfung des § 3c UStG. Für alle Lieferungen, die bis zum 30.06.2021 ausgeführt wurden, galt die Vorgängerregelung, die sog. Versandhandelsregelung. Da diese seit 1993 unverändert angewendete Rechtsnorm nicht mehr den heutigen Marktgegebenheiten entsprach, sind über das sog. Digitalpaket der Europäischen Union umfassende Veränderungen vorgenommen worden, die zu den jetzt vorliegenden Fernverkäufen geführt haben. Nach dieser Regelung kann in bestimmten Fällen der Ort der Lieferung für den liefernden Unternehmer vom Ausgangsmitgliedstaat in den Bestimmungsmitgliedstaat verlegt werden (sog. **innergemeinschaftlicher Fernverkauf**) aber auch aus dem **Drittlandsgebiet in einen Mitgliedstaat** verlagert werden – dies sind seit dem 01.07.2021 neu eingeführte Möglichkeiten.

**Tipp!** Gegebenenfalls könnte hier kurz schon auf die für die innergemeinschaftlichen Fernverkäufe seit dem 01.07.2021 eingeführte Möglichkeit der Besteuerung über die One-Stop-Shop-Regelung eingegangen werden.

Zuerst möchte ich auf den für die Praxis wichtigsten Fall, die innergemeinschaftlichen Fernverkäufe eingehen.

#### 2. Überblick innergemeinschaftliche Fernverkäufe

Bei der Prüfung der Voraussetzung der Regelungen zu den innergemeinschaftlichen Fernverkäufen muss in allgemeine Voraussetzungen des § 3c Abs. 1 UStG und in die Ausnahmeregelung (sog. Umsatzschwelle) nach § 3c Abs. 4 UStG unterschieden werden.

##### 2.1 Allgemeine Voraussetzungen

Die **Regelung zu den innergemeinschaftlichen Fernverkäufen** setzt erst einmal allgemein eine Lieferung voraus, bei der die Ware von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat gelangt. Darüber hinaus muss

der Lieferer den Gegenstand der Lieferung in den anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet haben oder zumindest an dem Warentransport indirekt beteiligt sein.

**Tipp!** Der Hinweis auf die „indirekte“ Beteiligung ist neu in die Regelung aufgenommen worden. Dieses ist unionsrechtlich vereinheitlicht über Art. 5a MwStVO (vgl. auch Abschn. 3.18 Abs. 4 Satz 8 UStAE) und liegt vor, wenn der liefernde Unternehmer in irgendeiner Weise an dem tatsächlichen Warentransport mitwirkt.

Bei einer Abhollieferung durch den Käufer kann es nie zur Anwendung des § 3c UStG kommen, da bei der Abhollieferung es dem liefernden Unternehmer nicht bekannt sein wird, ob der Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat gelangt.

Liegt diese Voraussetzung vor, muss überprüft werden, ob der **Leistungsempfänger** die Voraussetzungen des § 3c Abs. 1 UStG erfüllt. Im Ergebnis muss ein Leistungsempfänger vorhanden sein, der im Bestimmungsland keinen innergemeinschaftlichen Erwerb besteuern muss, in der Praxis also ohne eine USt-IdNr. auftritt. Systematisch wurde dies so umgesetzt, dass der Erwerber ein Abnehmer i.S.d. § 3a Abs. 5 Satz 1 UStG sein muss – dies sind im Regelfall Privatpersonen, können aber auch juristische Personen sein, die nicht unternehmerisch tätig sind und auch keine USt-IdNr. haben. Es gibt aber nach § 3c Abs. 1 Satz 3 UStG auch noch eine zweite Abnehmergruppe, die sog. besonderen Unternehmer, die nach § 1a Abs. 3 UStG von der Besteuerung eines innergemeinschaftlichen Erwerbs ausgenommen sind. Dies sind zum Beispiel Unternehmer, die nur steuerfreie Umsätze ausführen und keinen Vorsteuerabzug vornehmen können, hier könnte ein Versicherungsvertreter genannt werden oder Unternehmer, die unter die Kleinunternehmerbesteuerung fallen. Allerdings dürfen diese besonderen Unternehmer auch nicht die sog. Erwerbsschwelle überschreiten, eine Bagatellgrenze für die Einkäufe im Binnenmarkt für solche Unternehmer – in Deutschland beträgt diese Grenze 12.500 € (Summe aller Einkäufe in anderen Mitgliedstaaten). Der besondere Leistungsempfänger überschreitet die Erwerbsschwelle nicht (und muss dann keinen innergemeinschaftlichen Erwerb besteuern), wenn er im vorangegangenen Kalenderjahr diese Grenze nicht überschritten hat und voraussichtlich im laufenden Kalenderjahr nicht überschreiten wird.

**Tipp!** Genannt werden könnten hier als besondere Unternehmer noch die Land- oder Forstwirte soweit sie der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG unterliegen oder die juristischen Personen, die nicht Unternehmer sind oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen beziehen. Erfahrungsgemäß wird dies aber den Umfang eines solchen Vortrags sprengen, Sie sollten sich deshalb auf die interessanten Beispiele beschränken.

Hat der Unternehmer bisher die **Umsatzschwelle nicht überschritten**, kann er auf die Anwendung dieser Bagatellregelung verzichten. Dieser Verzicht bindet den Unternehmer dann für zwei Kalenderjahre. Ein Verzicht auf diese Bagatellregelung ist insbesondere für einen leistenden Unternehmer dann sinnvoll, wenn er im vorangegangenen Jahr die Umsatzschwelle unterschritten hatte, aber davon ausgeht, dass er im folgenden Jahr diese wieder überschreiten wird, um so einen andauernden Wechsel der Besteuerungsform zu vermeiden.

**Tipp!** Sie könnten dies hier schon mit einem kleinen Beispiel erläutern. Günstiger wäre es aber wahrscheinlich, wenn erst noch die Rechtsfolgen dargestellt werden würden. Darüber hinaus kann für die Praktiker unter den Prüfern noch darauf hingewiesen werden, dass die Prüfung der Umsatzschwelle auch bestimmte Anforderungen an die Buchhaltung stellt. Ohne eine nach Zielländern getrennte Buchung der einzelnen Lieferungen wird in aller Regel eine zeitnahe Kontrolle der Umsatzschwelle nicht erreicht werden können.

## 2.3 Rechtsfolgen bei Vorliegen aller Voraussetzungen

Liegen die Voraussetzungen alle vor, ist der **Ort der Lieferung** nach § 3c Abs. 1 UStG dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung befindet – wunschgemäß im **Bestimmungsland**. Dies bedeutet, dass der liefernde Unternehmer in diesem Land einen steuerbaren und steuerpflichtigen Umsatz verwirklicht und mit dem maßgeblichen Steuersatz des Bestimmungsmitgliedstaats kalkulieren muss und alle weiteren formalen Vorschriften dieses Landes berücksichtigen muss.

Eine wesentliche Änderung in der Folge des Orts der Lieferung im Bestimmungsmitgliedstaat hat sich durch das Digitalpaket zum 01.07.2021 für die Durchführung der Besteuerung ergeben. Während in der alten Versandhandelsregelung bei Erfüllung aller Tatbestandsvoraussetzungen eine zwingend individuelle Veranlagung im Bestimmungsmitgliedstaat für den liefernden Unternehmer die Konsequenz war, kann für alle seit dem 01.07.2021 ausgeführten Lieferungen alternativ auch die Besteuerung im sog. One-Stop-Shop-Verfahren vorgenommen werden (§ 18j UStG). In diesem Fall wird die Besteuerung in einem digitalen Verfahren beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) jeweils für ein Kalendervierteljahr vorgenommen. Die Erklärung ist bis zum Ende des auf das Kalendervierteljahr folgenden Monats dem BZSt zu übermitteln und bis zu diesem Zeitpunkt auch die Steuer zu entrichten.

**Tipp!** An dieser Stelle kann bei diesem Vortrag nicht auf alle Voraussetzungen der One-Stop-Shop-Regelung eingegangen werden – dies wäre schon ein Thema für einen eigenen Vortrag. Es kann aber noch darauf hingewiesen werden, dass für die Anwendung der One-Stop-Shop-Regelung erforderlich ist, dass eine Anzeige der Teilnahme an diesem Verfahren vor Beginn eines Kalendervierteljahrs erfolgen muss. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn erstmalig die Voraussetzungen für die Anwendung der One-Stop-Shop-Regelung vorliegen oder erstmalig die Umsatzschwelle überschritten wird. In diesem Fall kann die Anzeige bis zum 10. Tag des darauffolgenden Monats erfolgen. Die Anwendung der One-Stop-Shop-Regelung kann nur einheitlich für alle anderen Mitgliedstaaten und für alle in diesem Verfahren meldefähigen Umsätze erfolgen.

Lassen Sie mich dies an einem **Beispiel** verdeutlichen: Der deutsche Unternehmer – ein Onlinehändler – verkauft über das Internet Unterhaltungselektronik an Privatpersonen. Er versendet auch Waren in andere Mitgliedsländer. Im letzten Jahr hat er mit seinen Lieferungen an Privatpersonen oder besondere Unternehmer in anderen Mitgliedstaaten die Umsatzschwelle von 10.000 € überschritten. Er versendet jetzt ein Gerät zu einem Privatkunden nach Frankreich. Da der Ort der Lieferung nach § 3c Abs. 1 UStG in Frankreich, am Ende der Warenbewegung ist, unterliegt die Lieferung in Frankreich der Besteuerung – er muss deshalb mit französischer Umsatzsteuer kalkulieren, mit allen sich daraus ergebenden verfahrensrechtlichen Folgen – auch bei Anwendung der One-Stop-Shop-Regelung handelt es sich um ein Besteuerungsverfahren nach französischem Recht. In Deutschland handelt es sich um einen nichtsteuerbaren Umsatz. Wenn der Unternehmer sich für die One-Stop-Shop-Regelung angemeldet hat, besteuert er diesen Umsatz zentral in Deutschland beim BZSt und führt dahin auch die französische Umsatzsteuer ab. Wenn er sich nicht für die One-Stop-Shop-Regelung angemeldet hat, muss er sich individuell in Frankreich umsatzsteuerrechtlich erfassen lassen.

**Tipp!** Als Hinweis könnte noch darauf verwiesen werden, dass seit Dezember 2018 in der EU das anlasslose Geoblocking untersagt ist. Danach dürfen Internethändler Interessenten aus anderen Mitgliedstaaten nicht allein wegen der geographischen Herkunft blockieren oder auf nationale Seiten umleiten. Um den Anbietern aber bei jetzt gegebenenfalls steigenden Umsätzen die Besteuerung in dem Zielstaat nicht als zwingende Rechtsfolge aufzuerlegen, können die Anbieter in ihren Bedingungen aufnehmen, dass die Ware von dem Kunden abgeholt werden muss, damit die Versandhändler diese Umsätze dann nicht nach § 3c UStG im Bestimmungsmitgliedstaat der Besteuerung unterwerfen müssen.

### 3. Die weiteren Fernverkäufe

Zum 01.07.2021 sind zwei neue Sachverhalte in § 3c Abs. 2 und Abs. 3 UStG aufgenommen worden, deren Hauptzweck es ist, die Steuererhebung im Gemeinschaftsgebiet sicherzustellen. Auch in diesen Fällen muss der leistende Unternehmer den Gegenstand der Lieferung befördern oder versenden und der Leistungsempfänger muss auch zu den Personen wie bei einem innergemeinschaftlichen Fernverkauf gehören.

In **§ 3c Abs. 2 UStG** (Abschn. 3c.1 Abs. 3 UStAE) werden die Regelungen zu einem Fernverkauf eines Gegenstands umgesetzt, der aus dem Drittlandsgebiet in einen anderen Mitgliedstaat eingeführt wird als den, in dem die Beförderung oder Versendung des Gegenstands an den Erwerber endet. Der Ort der Lieferung ist nach § 3c Abs. 2 UStG dort, wo sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Die Regelung gilt unabhängig von einer Bagatellgrenze. Als Beispiel könnte hier die Warenlieferung aus der Schweiz genannt werden, bei der der Gegenstand in Deutschland in der Union zum freien Verkehr abgefertigt wird und der

# Themenbereich Gesellschaftsrecht

## Vortrag 1: Das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz/MoPeG)

### I. Einführende Hinweise

Das MoPeG sieht wesentliche Änderungen für das Recht der Personengesellschaften vor. Es soll die Rechtsfähigkeit der GbR, die mit der Rechtsprechung des BGH im Jahre 2001 ihren „Lauf genommen hat“ nun vervollständigen und normieren. Dies wird komplettiert durch die Eintragungsmöglichkeit der GbR in ein Gesellschaftsregister. Hierdurch wird der Weg frei für eine vollständige Grundbuchfähigkeit der GbR geebnet. Die GbR erhält durch weitere begleitende Gesetzesregelungen mehr Eigenständigkeit. Weitere Modernisierungsmaßnahmen für die Personengesellschaft runden das neue Gesetz ab.

### II. Die Gliederung

	Gliederungspunkt	Die Stichworte
	<b>Einleitung</b>	<b>Thema; Kurzübersicht</b>
1.	Rechtsfähigkeit für die GbR	Nach § 705 Abs. 3 BGB n.F. wird das Vorliegen einer rechtsfähigen der GbR vermutet
2.	Gesellschaftsregister für die GbR (§§ 707 ff. BGB n.F.)	Gesellschaftsregisters für GbR Für Eintragung besteht Wahlrecht Eintragung ist aber Voraussetzung für die Eintragung im Grundbuch (§ 47 Abs. 2 GBO n.F.) Eingetragenen Schiffe (§ 51 Abs. 2 SchRegO n.F.) Namensaktionär (§ 67 Abs. 1 S. 3 AktG n.F.) Gesellschafter GmbH (§ 40 Abs. 1 S. 3 GmbHG n.F.).
3.	Vermögen der GbR (§§ 713, 722 BGB n.F.)	GbR ist Träger ihres Vermögens Zwangsvollstreckung in Vermögen der Gesellschaft und nicht – wie bisher – in Vermögen
4.	Umwandlungsfähigkeit der GbR	GbR wird umwandlungsfähig nach UmwG Nach vorheriger Registrierung kann eGbR an einer Spaltung, einer Verschmelzung oder einem Formwechsel teilnehmen
5.	Sitz und Firma	Freies Sitzwahlrecht unabhängig vom Ort der Eintragung (§ 706 BGB n.F.) Soweit GbR im Gesellschaftsregister eingetragen gilt handelsrechtliches Firmenrecht Rechtsformzusatz „eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts“ oder „eGbR“
6.	Stimmgewichtung	Stimmgewichtung und Ergebnisverteilung nach Beteiligungsverhältnissen (§ 709 Abs. 3 BGB n.F., 120 Abs. 1 S. 2 HGB n.F.).
7.	Informationsrechte und -pflichten (§ 717 BGB n.F.)	MoPeG regelt Informationsrechten der Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft.

8.	Abfindungsanspruch des Gesellschafters (§ 728 BGB n.F.)	Gesellschaft hat ausgeschiedenen Gesellschafter eine dem Wert seines Anteils angemessene Abfindung zu zahlen, wobei Wert des Gesellschaftsanteils direkt zu bewerten ist
9.	Statuswechsel (§ 707c BGB n.F.)	Identitätswahrender Wechsel zwischen verschiedenen Formen der Personengesellschaft/Personenhandels-gesellschaft wird vom Umwandlungsgesetz nach wie vor nicht erfasst (§ 214 UmwG) Statuswechsel zukünftig aus Register ersichtlich
10.	Nachhaftungsbegrenzung (§ 728b Abs. 1 S. 2 BGB n.F., § 137 Abs. 1 S. 2 HGB n.F.)	Ausgeschiedener Gesellschafter haftet für Schadenersatzansprüche nur, wenn Pflichtverletzung vor Ausscheiden eingetreten
11.	Freie Berufe (§ 107 Abs. 1 S. 2 HGB n.F.)	Personenhandelsgesellschaften werden für Freie Berufe geöffnet Berufsrechtlicher Vorbehalt Freiberufler GmbH & Co. KG eröffnet
12.	Beschlussverfahren (§ 109 HGB n.F.) und Beschlussmängelrecht (§ 110 ff. HGB n.F.)	Beschlussmängelrecht für Personenhandelsgesellschaften nach aktienrechtlichen Anfechtungsmodell
13.	Gewinnermittlung und Gewinnverteilung (§§ 120 ff. HGB n.F.)	Geschäftsführender Gesellschafter ist verpflichtet Jahresabschluss aufzustellen Gewinnverteilung entsprechend Anteilsquote Gesetz geht von „Vollausschüttung“ aus
14.	Informationsrechte der Kommanditisten (§ 166 HGB n.F.)	Informationsrechte der Kommanditisten werden erweitert Informationsrechte können im Gesellschaftsvertrag nicht ausgeschlossen werden
15.	Einheits-GmbH & Co. KG (§ 170 Abs. 2 HGB n.F.)	Einheitsgesellschaft im Gesetz benannt Gesellschafterrechte in der GmbH nehmen Kommanditisten
16.	Haftung des nicht eingetragenen Kommanditisten (§ 176 HGB n.F.)	Kommanditist, der der Teilnahme der Gesellschaft am Rechtsverkehr zugestimmt hat, haftet für Verbindlichkeiten der Gesellschaft die bis zu seiner Eintragung begründet wurden, wie ein persönlich haftender Gesellschafter
17.	Simultaninsolvenz der GmbH & Co. KG (§ 179 HGB n.F.)	Simultaninsolvenz der GmbH & Co. KG
	<b>Schluss</b>	<b>Fazit</b>

### III. Der Vortrag

#### Einleitung

Sehr geehrter Herr Prüfungsvorsitzender, sehr geehrte Damen und Herren. Das Thema meines Kurzvortrags lautet: „**Das Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz/MoPeG)**“. Der Gesetzgeber hat die größte Reform des Personengesellschaftsrechts seit über hundert Jahren beschlossen. Das Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz (MoPeG) wurde am 17.08.2021, BGBl I 2021, 53 verkündet. Ab dem 01.02.2024 tritt das Gesetz in Kraft. Das MoPeG sieht wesentliche Änderungen für das Recht der Personengesellschaften vor. Unter anderem erhält die GbR nunmehr die vollständige Rechtsfähigkeit der GbR.

## **1. Rechtsfähigkeit für die GbR**

Nach der neueren Rechtsprechung ist die GbR als rechtsfähig anerkannt. Diese wird gesetzlich geregelt. Nach § 705 Abs. 3 BGB n.F. wird das Vorliegen einer rechtsfähigen der GbR vermutet; diese ist nunmehr der Regelfall.

## **2. Gesellschaftsregister für die GbR (§§ 707 ff. BGB n.F.)**

Das MoPeG sieht die Einführung eines von den Amtsgerichten zu führenden Gesellschaftsregisters für die GbR vor. Für die Eintragung besteht ein Wahlrecht. Die Eintragung im Gesellschaftsregister wird Voraussetzung für die Eintragung und somit auch für den Erwerb von Rechten an Grundstücken (§ 47 Abs. 2 GBO n.F.) und eingetragenen Schiffen (§ 51 Abs. 2 SchRegO n.F.), als Namensaktionär (§ 67 Abs. 1 S. 3 AktG n.F.) oder als Gesellschafter einer GmbH (§ 40 Abs. 1 S. 3 GmbHG n.F.).

## **3. Vermögen der GbR (§§ 713, 722 BGB n.F.)**

Die rechtsfähige GbR ist Träger ihres Vermögens. Daher erfolgt eine Zwangsvollstreckung in das Vermögen der Gesellschaft und nicht - wie bisher - in das Vermögen der Gesellschafter.

## **4. Umwandlungsfähigkeit der GbR**

Die GbR wird umwandlungsfähig nach UmwG. Die GbR kann nach vorheriger Registrierung als sog. eGbR an einer Spaltung, einer Verschmelzung oder einem Formwechsel teilnehmen.

## **5. Sitz und Firma**

Personengesellschaften haben ein freies Sitzwahlrecht unabhängig vom Ort der Eintragung (§ 706 BGB n.F.).

Soweit die GbR im Gesellschaftsregister eingetragen ist gilt im Wesentlichen das handelsrechtliche Firmenrecht. Die GbR hat den Rechtsformzusatz „eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts“ oder „eGbR“ zu führen.

## **6. Stimmgewichtung**

Die rechtsfähige GbR ist Träger ihres Vermögens. Daher erfolgt eine Zwangsvollstreckung in das Vermögen der Gesellschaft und nicht - wie bisher - in das Vermögen der Gesellschafter.

## **7. Informationsrechte und -pflichten (§ 717 BGB n.F.)**

Das MoPeG regelt die Informationsrechte und -Pflichten der Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft.

## **8. Abfindungsanspruch des Gesellschafters (§ 728 BGB n.F.)**

Die Gesellschaft hat dem ausgeschiedenen Gesellschafter eine dem Wert seines Anteils angemessene Abfindung zu zahlen, wobei der Wert des Gesellschaftsanteils direkt zu bewerten und nicht wie bisher quotalem vom Unternehmenswert abzuleiten ist.

## **9. Statuswechsel (§ 707c BGB n.F.)**

Der identitätswahrende Wechsel zwischen verschiedenen Formen der Personengesellschaft/Personenhandelsgesellschaft wird vom Umwandlungsgesetz nach wie vor nicht erfasst (§ 214 UmwG). Ein solcher Statuswechsel wird zukünftig aus dem Register ersichtlich sein.

## **10. Nachhaftungsbegrenzung (§ 728b Abs. 1 S. 2 BGB n.F., § 137 Abs. 1 S. 2 HGB n.F.)**

Ein ausgeschiedener Gesellschafter haftet für Schadensersatzansprüche nur noch dann, wenn die Pflichtverletzung vor dem Ausscheiden eingetreten ist. Dieser haftet nicht für Haftungsansprüche, die aufgrund von Pflichtverletzung anderer Mitglieder nach Ausscheiden eines Gesellschafters entstehen.

## **11. Freie Berufe (§ 107 Abs. 1 S. 2 HGB n.F.)**

Personenhandelsgesellschaften werden für die Freien Berufe geöffnet. Die Öffnung steht unter berufsrechtlichem Vorbehalt. Damit ist Freiberuflern der Weg in die KG und GmbH & Co. KG eröffnet.

## **12. Beschlussverfahren (§ 109 HGB n.F.) und Beschlussmängelrecht (§ 110 ff. HGB n.F.)**

Das bisher nicht geregelte Beschlussmängelrecht für Personenhandelsgesellschaften ist nach dem aktienrechtlichen Anfechtungsmodell geregelt worden.