

Betriebliche Steuerlehre

Mimoun Houbbani

Steuerberater

Master of Science

E-Mail: m.houbbani@hotmail.de

Veranstaltungstermin: Freitags, 16:00 Uhr – 19:15 Uhr

Ort: 4-305 Raum

Inhaltsübersicht

- 1. Teil Einführung**
- 2. Teil Einkommensteuer**
- 3. Teil Körperschaftsteuer**
- 4. Teil Solidaritätszuschlag**
- 5. Teil Gewerbesteuer**
- 6. Teil Umsatzsteuer**

Literaturhinweise

- **Scheffler, W., Besteuerung von Unternehmen, Band I: Ertrag-, Substanz-, Verkehrsteuern, 15. Aufl., Heidelberg 2025**
- **Wichtige Steuergesetze mit Durchführungsverordnungen, NWB Textausgabe, 76. Aufl., Herne 2025**
 - Verwendung der Steuergesetze ist in der Klausur erlaubt
 - **Unterstreichungen, farbige Markierungen im Text sind zulässig**
 - **Bemerkungen, Ergänzungen, Querverweise sind nicht zulässig**
 - **Markieren einzelner Paragraphen mit Klebezetteln ist zulässig**
 - **Beschriftung der Klebezettel ist nicht zulässig**

Abkürzungen

Abs.	Absatz	i.S.d.	im Sinne des
AG	Aktiengesellschaft	i.V.m.	in Verbindung mit
Buchst.	Buchstabe	insb.	insbesondere
BV	Betriebsvermögen	KapG	Kapitalgesellschaft
EStG	Einkommensteuergesetz	KG	Kommanditgesellschaft
EZ	Erhebungszeitraum	KStG	Körperschaftsteuergesetz
ff.	fortfolgende	LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
GA	Gewinnausschüttung	Mrd.	Milliarde(n)
GewStG	Gewerbesteuergesetz	Nr.	Nummer
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung	OHG	offene Handelsgesellschaft
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	PersG	Personengesellschaft
grds.	grundsätzlich	S.	Satz
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung	SolZ	Solidaritätszuschlag
HGB	Handelsgesetzbuch	SolZG	Solidaritätszuschlagsgesetz
i.g.	innergemeinschaftlich	UStG	Umsatzsteuergesetz
i.H.v.	in Höhe von	VG	Veräußerungsgewinn
		VZ	Veranlagungszeitraum
		zvE	zu versteuerndes Einkommen

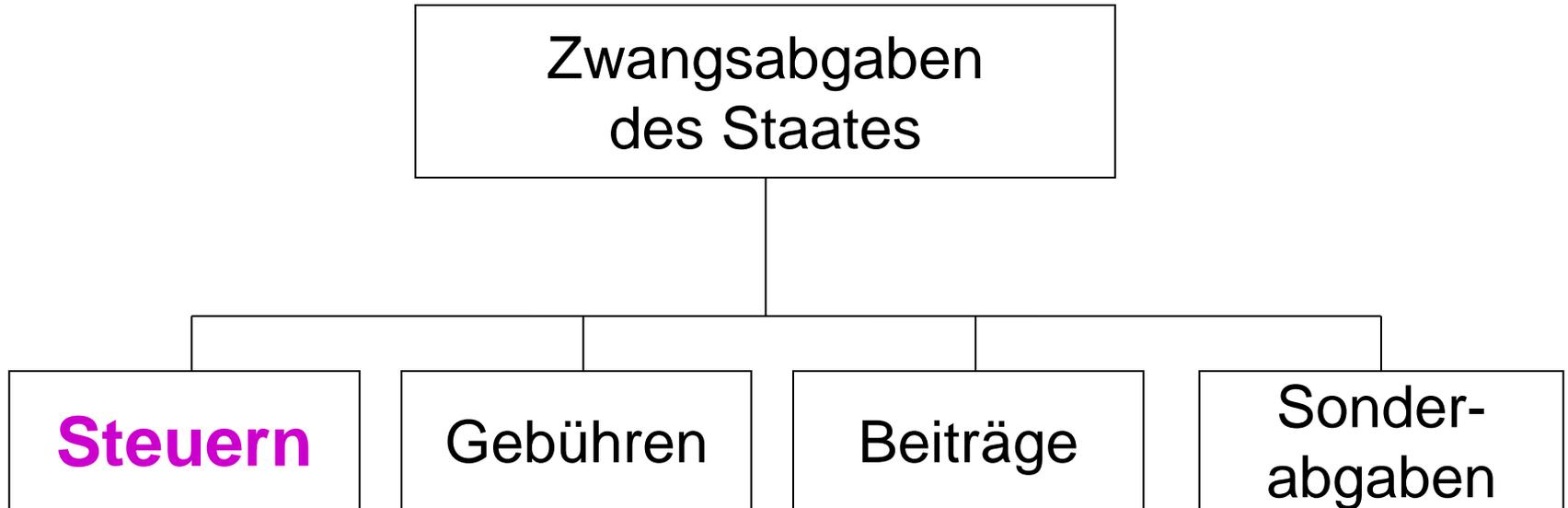
1. Teil Einführung

A. Begriffsabgrenzung „Steuern“

B. Rechtsquellen

C. Steuergegenstand

A. Begriffsabgrenzung „Steuern“



A. Begriffsabgrenzung „Steuern“

I. Steuern (§ 3 Abs. 1 AO)

- Geldleistung
- Ohne (konkrete) Gegenleistung
- Von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen hoheitlich auferlegt (insb. Bund, Länder, Gemeinden)
- Zur Erzielung von Staatseinnahmen (Fiskalzweck)
- Einnahmeerzielung kann Nebenzweck sein, auch Lenkungs Zwecke, Umverteilungszweck (Einkommens-, Vermögensverteilung)
- Grundsatz der Tatbestandsmäßigkeit und Tatbestandsbestimmtheit
- Dienen allgemeiner Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs

A. Begriffsabgrenzung „Steuern“

II. Gebühren

- Zahlung für **besondere Gegenleistungen** einer öffentlichen Körperschaft oder für die **Inanspruchnahme** von öffentlichen Einrichtungen
- Beispiel:
 - Verwaltungsgebühren: Ausstellung eines Passes, Beurkundungen etc.
 - Nutzungsgebühren: Benutzung von Sportanlagen, öffentlichen Parkplätzen, Müllabfuhr, Abwasser etc.

III. Beiträge

- Aufwandsersatz für die **mögliche Inanspruchnahme** einer konkreten Leistung einer öffentlichen Einrichtung
- Konkrete Inanspruchnahme und Vorteil muss nicht gegeben sein
- Beispiel: Straßenanliegerbeiträge, Fremdenverkehrsabgabe

IV. Sonderabgaben

- Dienen der Finanzierung besonderer Aufgaben des Staates und häufig auch Lenkungs Zwecken
- Werden nur von bestimmten Gruppen von Bürgern erhoben
- Beispiel: Ausgleichsabgabe nach dem Schwerbehindertengesetz

A. Begriffsabgrenzung „Steuern“

Steuerpflichtiger

...ist jeder, der eine durch die Steuergesetze auferlegte Verpflichtung zu erfüllen hat (formelle und materielle Steuerpflicht).

Steuerschuldner

...ist derjenige, der den Tatbestand verwirklicht, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft (immer Steuerpflichtiger).

Steuergläubiger

... ist das öffentlich-rechtliche Gemeinwesen (Bund, Länder oder Gemeinden), dem die Steuer zufließt.

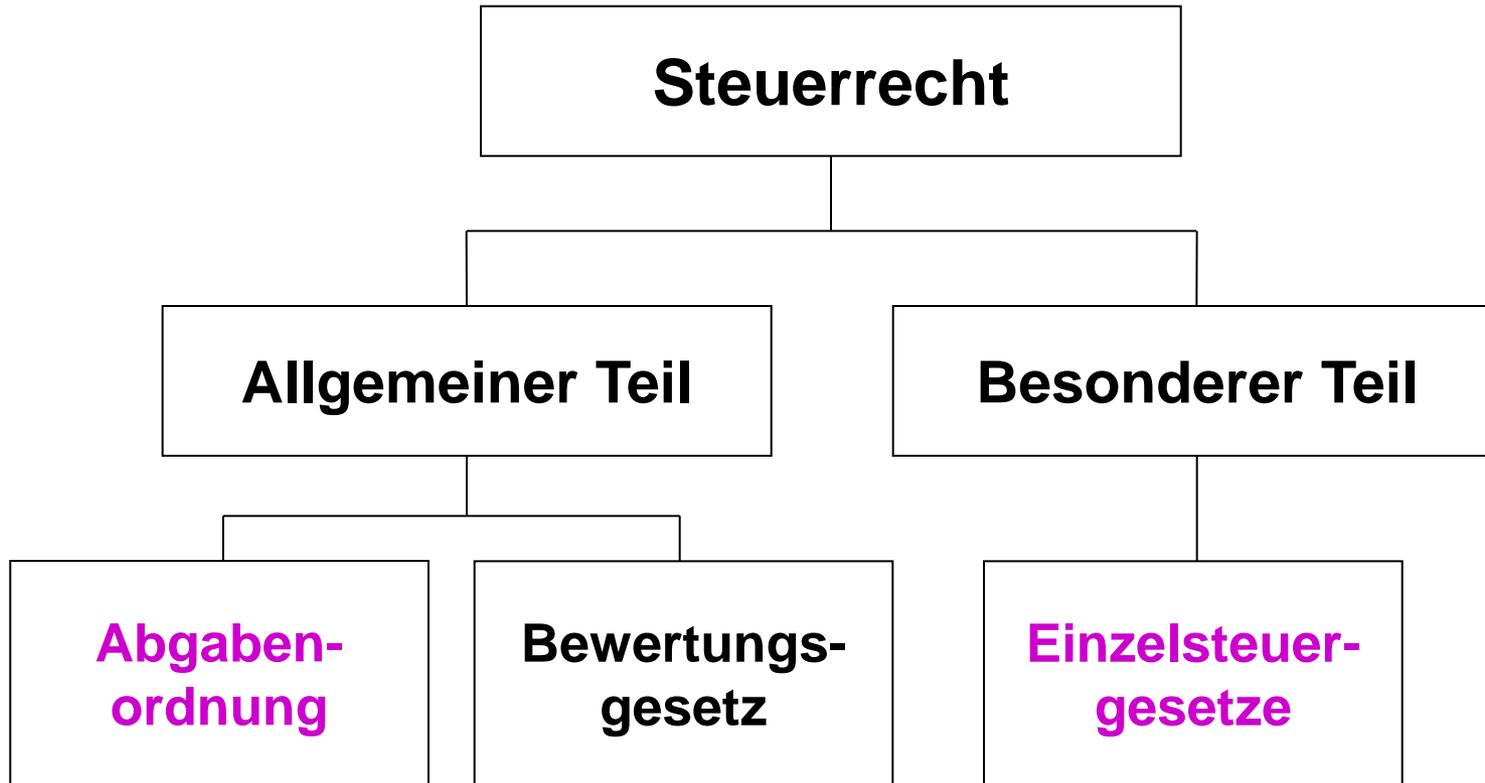
Steuerzahler

...ist derjenige, die die Steuer an das Finanzamt abführt (i.d.R. Steuerschuldner).

Steuerträger

...ist derjenige, den die Steuer im Endergebnis belastet, der sie also wirtschaftlich tatsächlich trägt. Unterschied bei direkten und indirekten Steuern.

B. Rechtsquellen



C. Steuergegenstand

Besitzsteuern	
Abgaben, die einen schon bestehenden oder werdenden Besitz besteuern	
Personensteuern	Realsteuern
Persönliche Verhältnisse wie Alter, Familienstand werden berücksichtigt	Persönliche Verhältnisse spielen keine Rolle
Beispiele: Einkommen-, Lohn-, Körper- schafts-, Kapitalertrag-, Vermö- genssteuer	Beispiele: Gewerbe-, Grund-, Hundesteuer
Verkehrssteuern	
Die Übertragung von Vermögenswerten oder Rechten wird versteuert	
Beispiele: Umsatz-, Grunderwerb-, Kfz-, Versicherungssteuer	
Verbrauchssteuern	
werden erhoben beim Erwerb von Lebens- und Genussmitteln und anderen Gütern	
Beispiele: Branntwein-, Kaffee-, Tabak-, Mineralölsteuer	

2. Teil Einkommensteuer

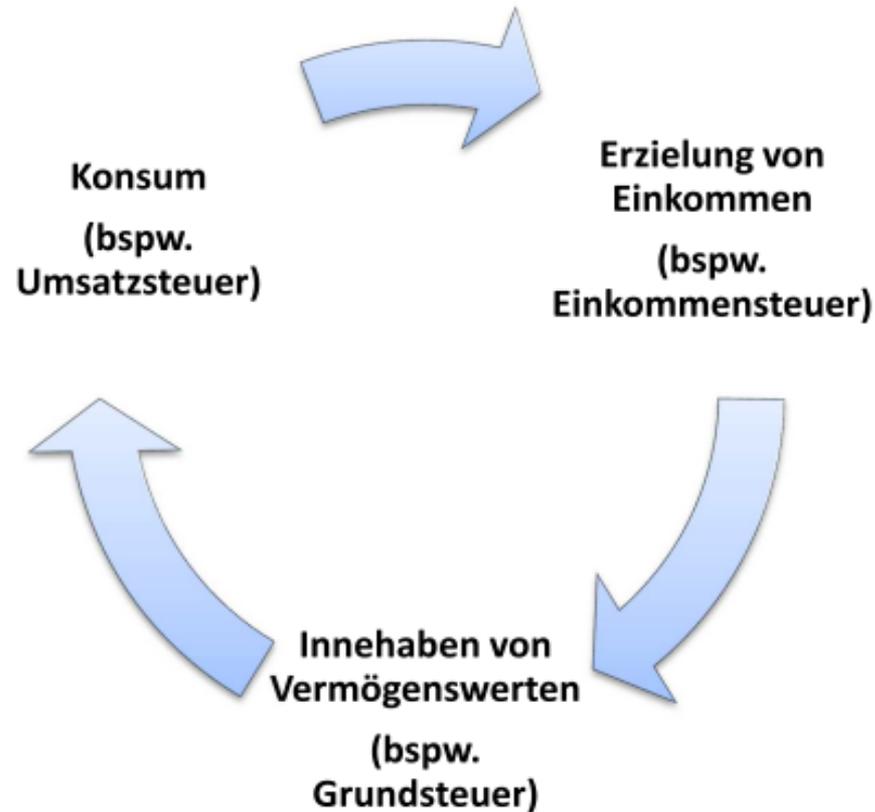
- A. Überblick
- B. Persönliche Steuerpflicht
- C. Sachliche Steuerpflicht
- D. Die Einkunftsarten
- E. Ermittlung der Einkünfte
- F. Ermittlung des zu versteuernden Einkommens
- G. Verlustberücksichtigung
- H. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Einkommensteuer

A. Überblick

- Einkommensteuer ist eine Personensteuer
 - Anknüpfungspunkt der Besteuerung: natürliche Person (Rechtsperson)
- Fiskalzweck
 - Besteuerung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit als Ausdruck von Steuergerechtigkeit (Leistungsfähigkeitsprinzip) → **Messung?**
 - Messung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit anhand Einkommens**erzielung**
 - Erfassung der Einnahmen und Ausgaben, die mit Einkommenserzielung zusammenhängen
 - Grundsätzl. **keine** Berücksichtigung der Einkommens**verwendung**, aber:
 - Freistellung des Existenzminimums durch Grundfreibetrag
 - Abzugsfähigkeit bestimmter privat veranlasster Ausgaben
 - Ehegattenbesteuerung: Splitting-Verfahren
 - Familienleistungsausgleich (Kinderfreibetrag, Kindergeld)
- Lenkungszwecke (z.B. Spendenabzug)
- Umverteilungszweck (progressiver Steuertarif)

A. Überblick

Anknüpfungspunkte der Steuer



A. Überblick

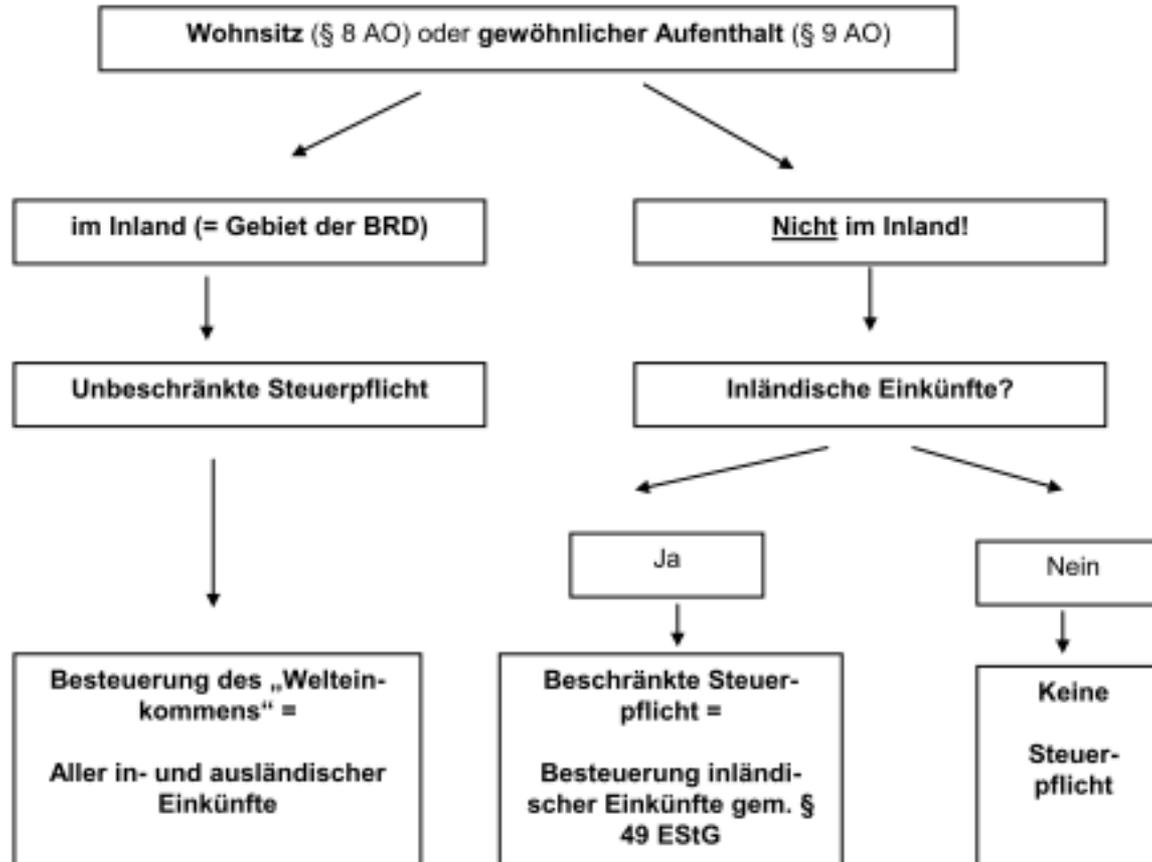
Der Aufbau des Steuertatbestands

- 1. Wer schuldet die Steuer?**
- 2. Was ist Gegenstand der Steuer?**
- 3. Wie ist die Steuer zu bemessen (Einkünfteermittlung)?**
- 4. Welcher Steuersatz ist auf diese Bemessungsgrundlage anzuwenden?**
- 5. Wie wird diese Steuer verfahrensrechtlich erhoben?**

B. Persönliche Steuerpflicht

- **Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 S. 1 EStG)**
 - Natürliche Person, die
 - im Inland
 - einen Wohnsitz (§ 8 AO) oder
 - ihren gewöhnlichen Aufenthalt (§ 9 AO) hat.
 - Welteinkommensprinzip
- **Beschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 4 EStG)**
 - Natürliche Person, die
 - im Inland
 - weder einen Wohnsitz noch
 - ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat
 - mit ihren inländischen Einkünften i.S.d. § 49 EStG
 - Territorialitätsprinzip

B. Persönliche Steuerpflicht



Ausnahme: DBA (vgl. Veranstaltung „Internationales Steuerrecht“)

B. Persönliche Steuerpflicht

Beurteilen Sie die persönliche Einkommensteuerpflicht!

Nennen Sie die gesetzlichen Regelungen!

1. Frau S ist deutsche Staatsangehörige und wohnt gemeinsam mit ihren Eltern in einer Vierzimmerwohnung in Frankfurt.
2. Herr M ist mongolischer Staatsangehöriger und wohnt in einem Einfamilienhaus in Bonn.
3. Herr D unterhält neben seiner Wohnung in Berlin noch eine zweite Wohnung in Paris.
4. Frau Z wird von ihrem Arbeitgeber für ein Jahr nach Frankreich versetzt. Sie behält ihre Wohnung in Mainz während dieser Zeit bei.
5. Herr T wird von seinem Arbeitgeber für ein Jahr nach China versetzt. Er gibt seine Wohnung in Deutschland auf.
6. Herr K ist wohnhaft in New York. Er wird von seinem Arbeitgeber vom 1.1.08 bis zum 1.11.08 nach Köln versetzt und wohnt in dieser Zeit in einem Hotel.
7. Frau M, wohnhaft in Brüssel, besucht für 7 Monate ihre Tochter in Wiesbaden.
8. Herr K wohnt in London. Er hat inländische Einkünfte i.S.d. § 49 EStG.

B. Persönliche Steuerpflicht

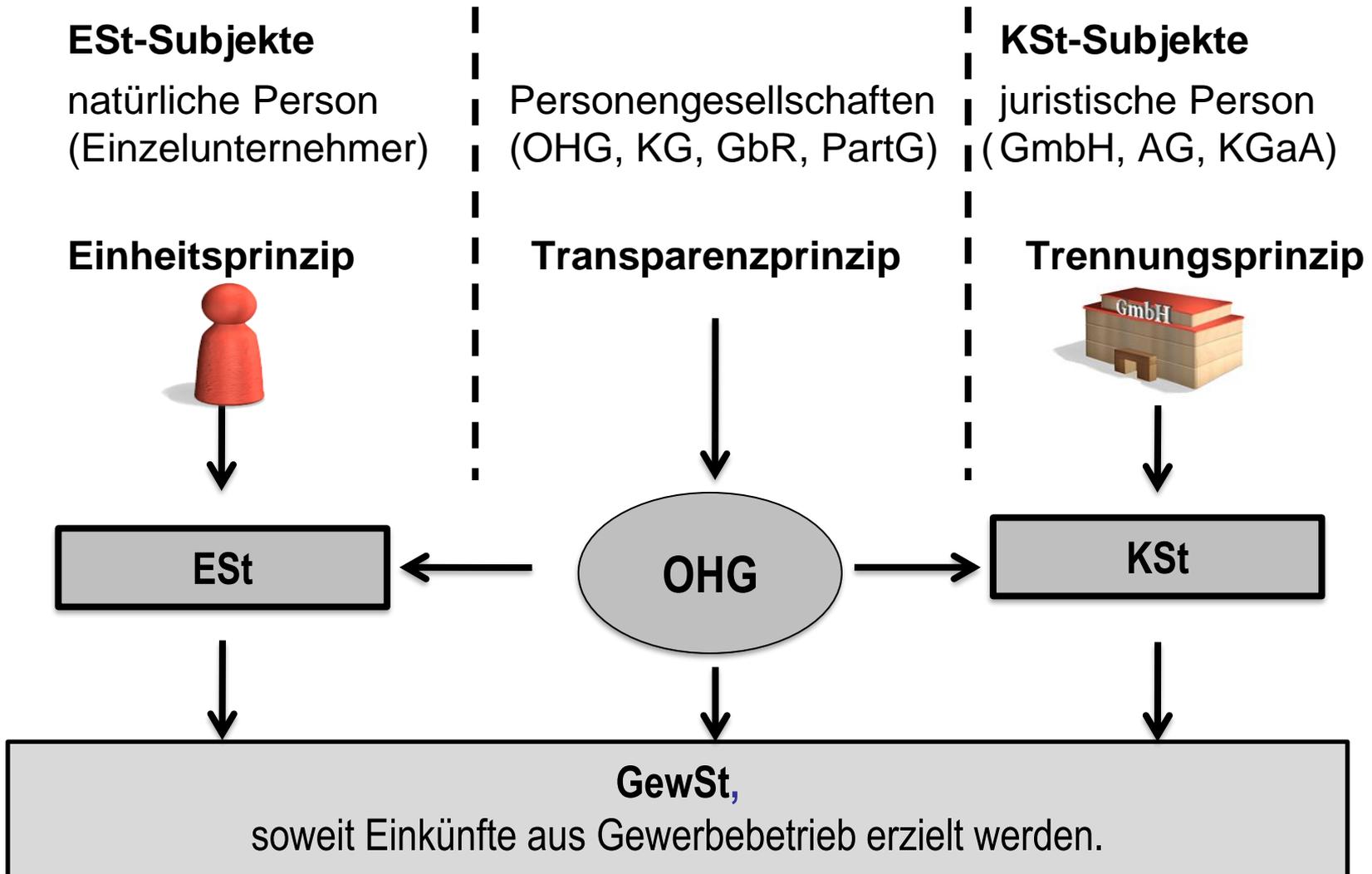
Welche Antwort ist richtig?

1. Herr F ist unbeschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 EStG. Der deutschen Einkommensbesteuerung unterliegen
 - a) nur seine im Inland erzielten Einkünfte
 - b) nur seine inländischen Einkünfte i.S.d. § 49 EStG
 - c) nur seine im Ausland erzielten Einkünfte
 - d) sämtliche im In- und Ausland erzielten Einkünfte i.S.d. EStG

2. Herr P ist beschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 4 EStG. Der deutschen Einkommensbesteuerung unterliegen
 - a) nur seine im Inland erzielten Einkünfte
 - b) nur seine inländischen Einkünfte i.S.d. § 49 EStG
 - c) nur seine im Ausland erzielten Einkünfte
 - d) sämtliche im In- und Ausland erzielten Einkünfte
 - e) weder die im Inland noch die im Ausland erzielten Einkünfte

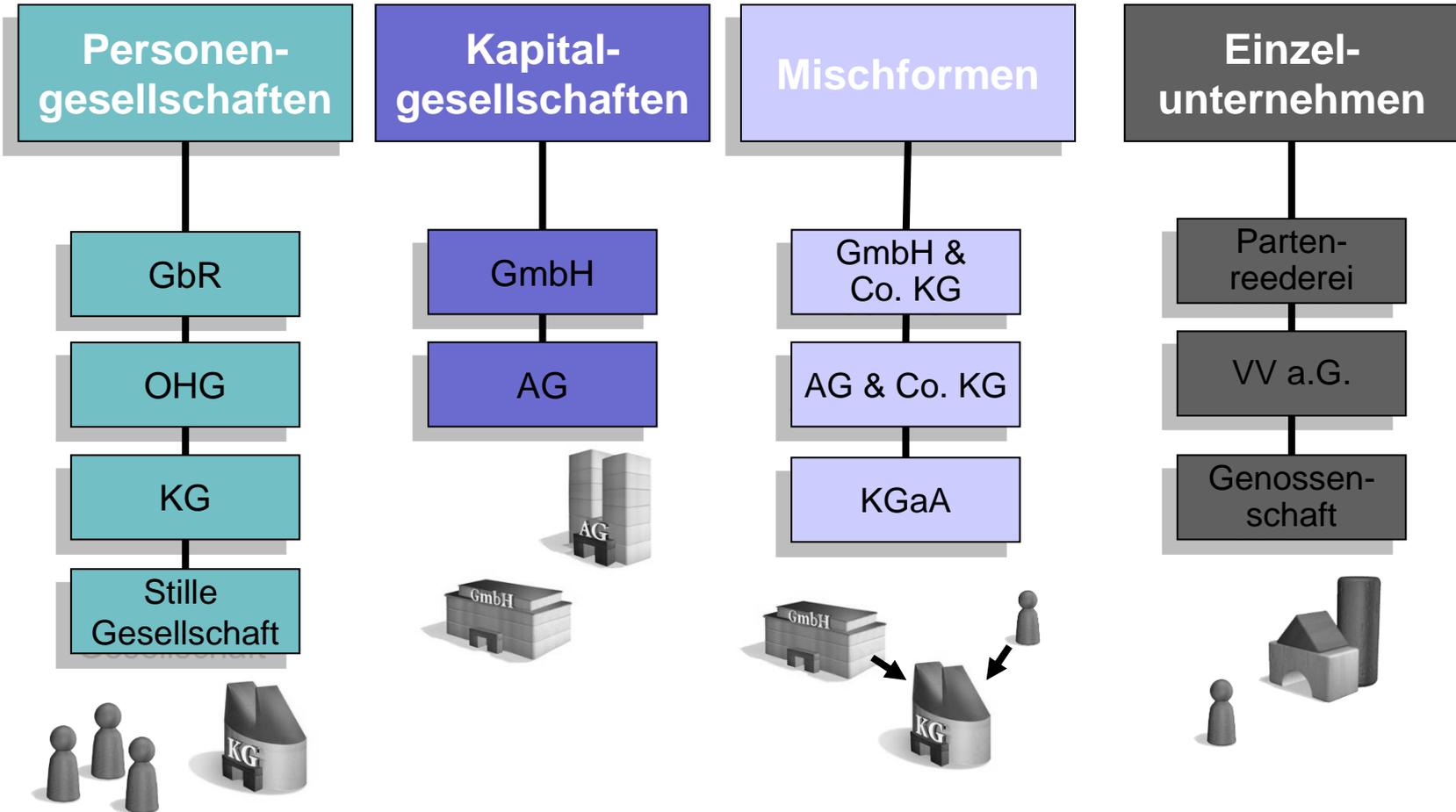
3. Eine offene Handelsgesellschaft (OHG) mit Sitz in Bonn ist in Deutschland
 - a) unbeschränkt einkommensteuerpflichtig
 - b) beschränkt einkommensteuerpflichtig
 - c) unterliegt keiner (Einkommen-)Steuerpflicht

B. Persönliche Steuerpflicht Besteuerungssysteme



Beachte: Optionsmodell ab VAZ 2022 für Personengesellschaften.

B. Persönliche Steuerpflicht Rechtsformen



C. Sachliche Steuerpflicht

I. Umfang der Besteuerung

- Der Einkommensteuer unterliegen sieben Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1 S. 1 EStG)
 - Aufzählung ist abschließend
 - Sonstige Einkünfte nur Einkünfte i.S.d. § 22 EStG (keine Auffangtatbestand)
 - Definition der Einkunftsarten in §§ 13-24 EStG (§ 2 Abs. 1 S. 2 EStG)
- Bemessungsgrundlage der tariflichen Einkommensteuer ist das zu versteuernde Einkommen (§ 2 Abs. 5 S. 1 EStG)
 - Überleitung von der Summe der Einkünfte zum zu versteuernden Einkommen in § 2 EStG geregelt
 - Neben Einkommenserzielung, Berücksichtigung der Einkommensverwendung in gesetzlich geregelten Ausnahmefällen (persönliche Komponenten der Leistungsfähigkeit)

C. Sachliche Steuerpflicht

Vereinfachtes Schema zur Ermittlung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage

	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft + Einkünfte aus Gewerbebetrieb + Einkünfte aus selbständiger Arbeit + Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit + Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 2 (5b) EStG) + Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung + Sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 EStG	Einkommenserzielung
=	Summe der Einkünfte	
=	Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)	
–	Verlustabzug (§ 10d EStG)	Einkommens- verwendung
–	Sonderausgaben (§§ 10 bis 10c EStG)	
–	Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33b EStG)	
=	Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)	
–	Freibeträge für Kinder (§§ 31, 32 Abs. 6 EStG)	
=	Zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG)	

C. Sachliche Steuerpflicht

II. Nicht steuerbare Vermögenmehrungen

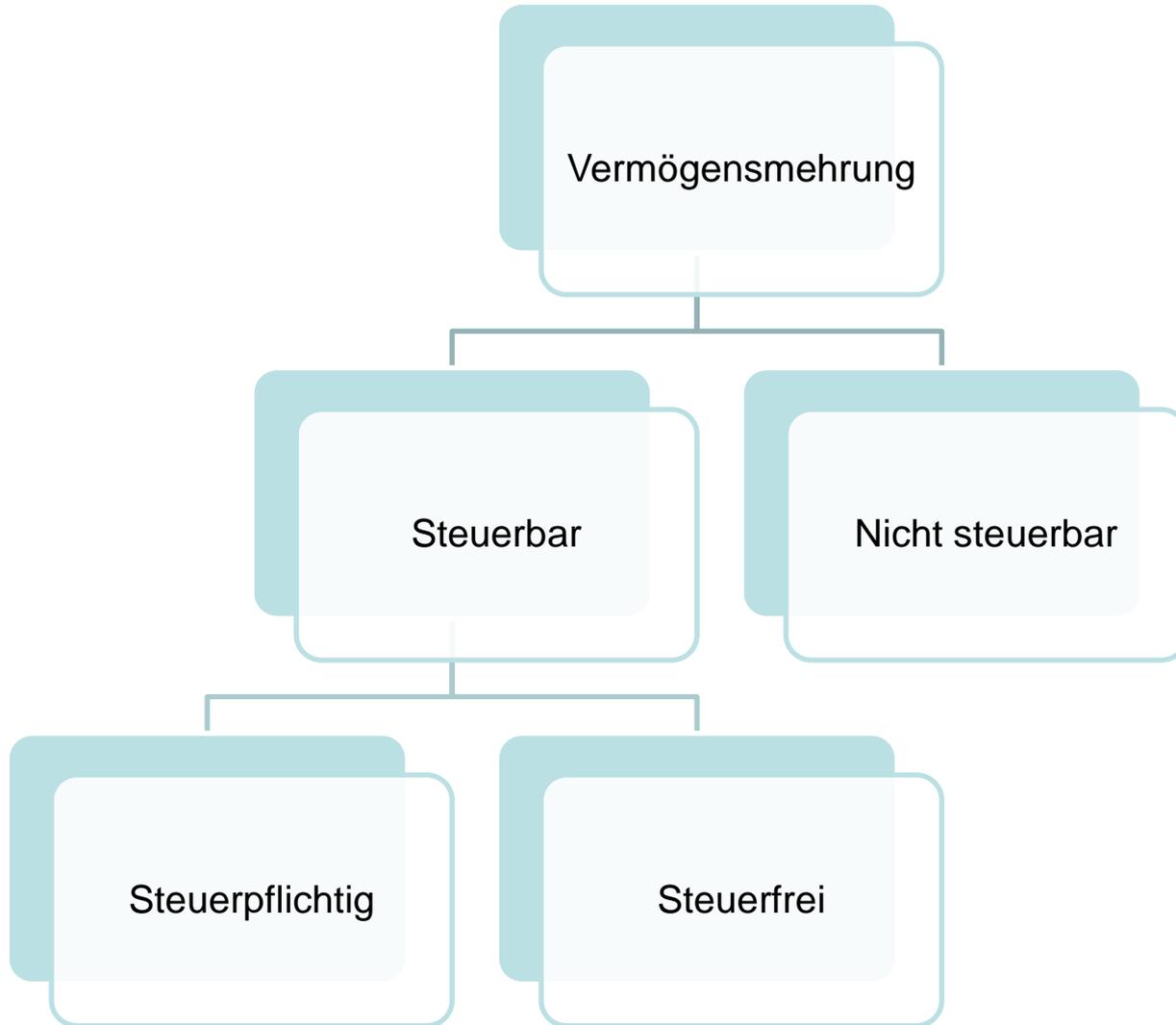
- (Positive/negative) Vermögenmehrungen, die nicht der Einkommensteuer unterliegen
 - Vermögenmehrungen, die nicht unter eine der sieben Einkunftsarten fallen, z.B.
 - Erbschaft, Schenkung
 - Lotterie-, Spiel-, Wettgewinne
 - bestimmte Veräußerungsgewinne (einmaliges privates Veräußerungsgeschäft)
 - Vermögenmehrung, bei Fehlen einer Einkünfteerzielungsabsicht (auch wenn eine der sieben Einkunftsarten vorliegt)
 - Einkünfteerzielungsabsicht
 - Tätigwerden mit dem Ziel, einen Überschuss der „Einnahmen“ über die „Ausgaben“ zu erzielen (Streben nach Totalgewinn)
 - Maßgeblich ist die **Absicht** zur Einkünfteerzielung
 - Ansonsten Liebhaberei
 - Betätigung aus persönlichen Neigungen (nicht zur Einkünfteerzielung)
 - Dauerhafte Verlufterzielung
- Beispiel:
Segelliebhaber hat ein Segelschiff, das er auch für kurze Zeit entgeltlich vermietet. Seine Einnahmen übersteigen nicht seine Ausgaben

C. Sachliche Steuerpflicht

III. Steuerfreie Einnahmen

- Einnahmen sind zwar steuerbare Vermögenmehrungen, d.h.
 - fallen unter eine der sieben Einkunftsarten und
 - die Einkünfteerzielungsabsicht ist gegeben
- Aber die Einnahmen werden aufgrund gesetzlicher Regelungen steuerfrei gestellt
 - § 3, § 3b EStG
 - Regelungen in anderen Gesetzen (z.B. Investitionszulagengesetz)
 - Doppelbesteuerungsabkommen
- Aber: Abzugsverbot für Ausgaben, soweit sie mit steuerfreien Einnahmen in (unmittelbarem) wirtschaftlichen Zusammenhang stehen (§ 3c EStG)

C. Sachliche Steuerpflicht



C. Sachliche Steuerpflicht

Beispiel:

Die kinderlose und ledige Sabine Schmitt (S), wohnhaft in Frankfurt, hat folgende Einkünfte erzielt

	€
• aus einem Gewerbebetrieb in Frankfurt	60.000
• aus nichtselbstständiger Arbeit	50.000
• aus Vermietung eines Hauses in Wiesbaden	12.000
• sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 EStG aus der Schweiz	10.000

Von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit in Höhe von 50.000 € ist ein Betrag von 5.000 € steuerfrei.

Daneben erhält sie aus einem Totogewinn 10.000 €.

Ihre abzugsfähigen Sonderausgaben i.S.d. EStG belaufen sich auf 1.000 €.

Zudem kann sie außergewöhnliche Belastungen i.S.d. EStG in Höhe von 500 € geltend machen.

Aufgaben:

1. Beurteilen Sie die persönliche Einkommensteuerpflicht von S
2. Ermitteln Sie die Summe der Einkünfte, den Gesamtbetrag der Einkünfte, das Einkommen und das zu versteuernde Einkommen von S

D. Die Einkunftsarten

I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)

1. Begriff Gewerbebetrieb kraft gewerbl. Betätigung (§ 15 Abs. 2 EStG)

- Positivkriterien
 - Selbstständigkeit
 - Tätigkeit auf eigene Rechnung und Gefahr (Unternehmerrisiko) und
 - auf eigene Verantwortung (Unternehmerinitiative)
 - Abgrenzung zum Arbeitnehmer
 - Nachhaltigkeit
 - Tätigkeit zur Begründung einer dauernden Erwerbsquelle
 - Bei regelmäßiger Tätigkeit über längeren Zeitraum gegeben
 - Abzugrenzen von gelegentlichem Handeln (§ 22 Nr. 3 EStG)
 - Gewinnerzielungsabsicht: entspricht Einkünfteerzielungsabsicht
 - Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr
 - Tätigkeit muss nach außen in Erscheinung treten
 - Leistung muss einer Allgemeinheit angeboten werden
 - Begrenzter Kundenkreis reicht aus

I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)

1. Begriff Gewerbebetrieb kraft gewerbl. Betätigung (§ 15 Abs. 2 EStG)

- Negativkriterien
 - Keine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit
 - Keine selbstständige Arbeit
 - Keine Vermögensverwaltung (zusätzlich zu § 15 Abs. 2 EStG)
 - Vermögensverwaltung
 - Fruchtziehung aus zu **erhaltenden** Substanzwerten
 - Vermögens**umnutzung** durch Kauf und Verkauf nicht im Vordergrund (Ausnutzen von Substanzwertsteigerungen)
 - Beispiele
 - Vermietung einer Wohnung
 - Vermietung zahlreicher Wohnungen
 - Vermietung einer Wohnung, nach 11 Jahren Verkauf der Wohnung
- Zu den Einkünften gehören
 - § 15 EStG: laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb
 - § 16 EStG: Veräußerungsgewinne des Gewerbebetriebs

I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)

2. Laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 Abs. 1 EStG)

- Erzielung der laufenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb als
 - Einkünften eines gewerblich tätigen (Einzel-)Unternehmers (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG)
Beispiele:
Einzelhändler, Großhändler, Handwerker, Fabrikanten
 - Einkünfte aus einer gewerblichen Personengesellschaft (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG)
Beispiel:
Gewinnanteil des Gesellschafters einer OHG, KG
- Zu den laufenden Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören
 - Gewinne aus der eigentlichen gewerblichen Tätigkeit
 - Gewinne aus Veräußerung von einzelnen Wirtschaftsgütern (WG) des Betriebsvermögens (Anlagevermögen)
 - Gewinne aus Nutzungsüberlassung von WG des Betriebsvermögens

I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)

2. Laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 Abs. 1 EStG)

- Abgrenzung Betriebsvermögen (BV) und Privatvermögen (PV)
 - BV: WG, die für betriebliche Zwecke genutzt werden
Beispiele: Maschinen, LKW, Büroausstattung, Umlaufvermögen
 - PV: WG, die privaten Zwecken dienen
Beispiel: selbst genutztes Einfamilienhaus
 - Wahlrecht für Zuordnung zu BV oder PV: WG mit gewissem objektivem Zusammenhang zum Betrieb, die ihn zu fördern geeignet sind
Beispiele: Wertpapiere, ungenutzte Grundstücke, Beteiligung an GmbH
- Besonderheiten für die laufenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb
 - Einkünfte unterliegen auch der Gewerbesteuer, aber: Anrechnung der Gewerbesteuer nach § 35 EStG
 - Gewährung eines besonderen (ermäßigten) Steuersatzes für nicht entnommene Gewinne (§ 34a EStG)

I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)

3. Veräußerungsgewinne des Gewerbebetriebs (§ 16 EStG)

- Insb. Gewinne aus der Veräußerung eines
 - ganzen Gewerbebetriebs (Einzelunternehmer)
(§ 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG)
Beispiel: Schreiner verkauft seine Schreinerei, Einzelhändler sein Geschäft
 - gesamten Anteils an einer Personengesellschaft (§ 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG)
Beispiel: A ist Kommanditist einer KG (Anteil 50 %) und verkauft seine gesamten Anteil von 50 % an der KG
- Besonderheiten für die Veräußerungsgewinne
 - Gewährung bestimmter Steuerbegünstigungen
 - Freibetrag nach 16 Abs. 4 EStG
 - Besonderer (ermäßigter) Steuertarif nach § 34 EStG
 - Keine Gewerbesteuer (**Ausnahme: 100 % Verkauf**)

I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)

4. Veräußerungsgewinn von KapG-Anteilen (§ 17 EStG)

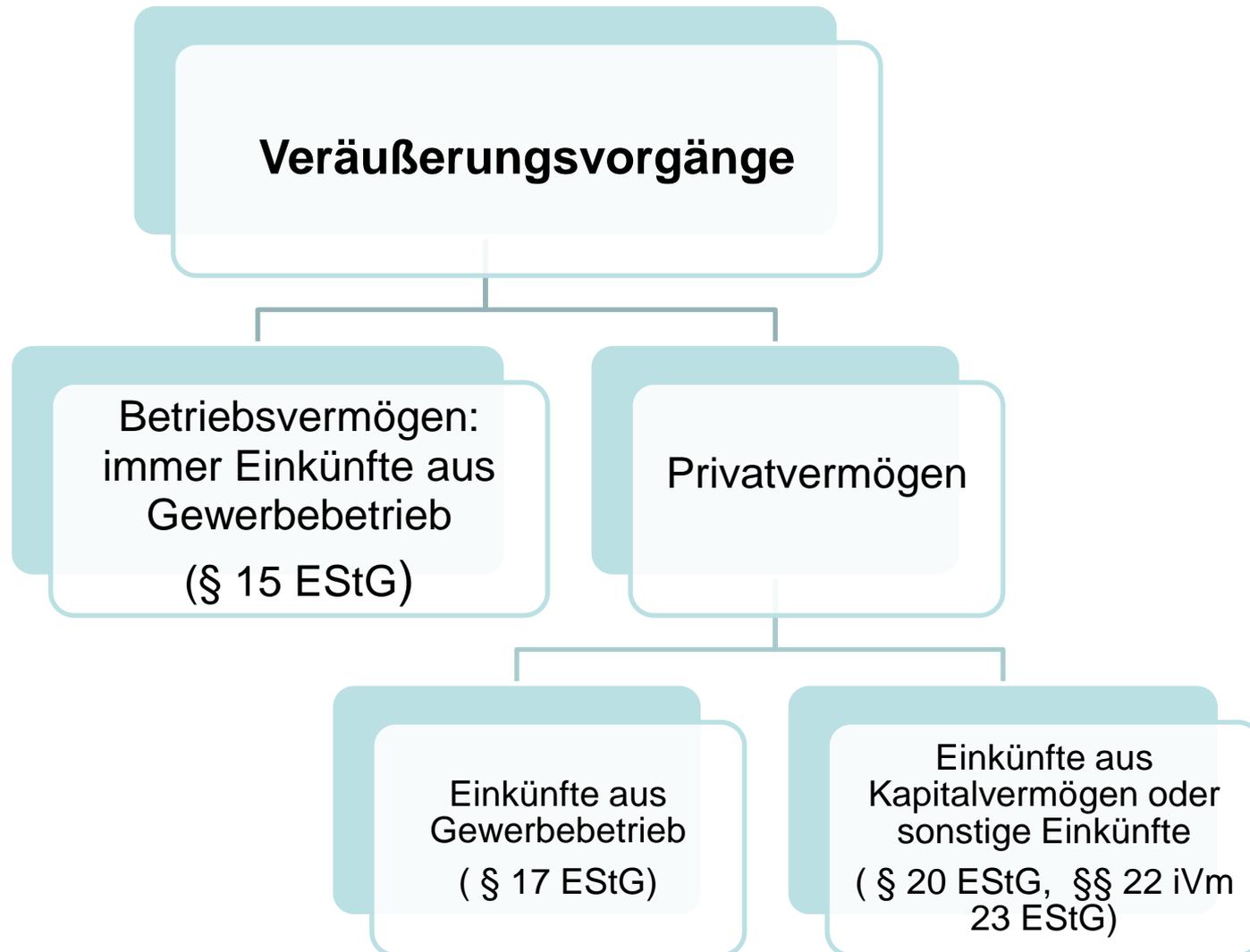
- Veräußerung von KapG-Anteilen, wenn
 - Beteiligung von mindestens einem Prozent
 - (zu irgendeinem Zeitpunkt) innerhalb der letzten fünf Jahre (§ 17 Abs. 1 S. 1 EStG)
- Beteiligung muss zum **Privatvermögen** gehören (in Abgrenzung zu Betriebsvermögen)
- Sondersachverhalt der Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Beispiel:

Frau B hält seit 4 Jahren 5 % der Anteile an der X-GmbH in ihrem Privatvermögen. Sie verkauft die Anteile.

- Besonderheiten
 - Teileinkünfteverfahren: Steuerfreiheit 40 % (§ 3 Nr. 40 Buchst. c), § 3c Abs. 2 EStG)
 - **Keine Gewerbesteuer**

I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)



I. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15-17 EStG)

Unterliegen die Veräußerungsgewinne der Besteuerung?

Nennen Sie die gesetzlichen Regelungen!

1. A hält seit 4 Jahren 1,5 % der Anteile an der X-GmbH in seinem Privatvermögen. Am 1.8.01 veräußert er einen Anteil von 0,75 %. Die restlichen Anteile von 0,75 % veräußert er am 1.9.01.
2. Der Gewerbetreibende B hält seit 1.7.01 0,5 % der Anteile an der Y-GmbH in seinem Betriebsvermögen. Am 1.9.01 veräußert er diesen Anteil.

II. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§§ 13-14a EStG)

- Begriff Land- und Forstwirtschaft
 - Planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung von Pflanzen und Tieren sowie die Verwertung der selbst gewonnenen Erzeugnisse
 - Keine Definition in § 13 EStG, stattdessen Aufzählung von Betriebsarten, insb.
 - Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG)
 - Tierzucht, Tierhaltung in bestimmten Grenzen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG)
- Beispiele:
Getreide-, Obst-, Gemüseanbau, Gärtnereien, Baumschulen, Weinbaubetrieb
- Abgrenzung zu Gewerbebetrieb erforderlich, insb. bei Handel mit **zugekauften** Erzeugnissen (Grenze: 1/3 des Umsatzes oder 51.500 €)
- Zu den Einkünften gehören
 - § 13 EStG: laufende Einkünfte
 - § 14 EStG: Veräußerungsgewinne des Betriebs

III. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG)

- Begriff selbstständige Arbeit
 - Keine Definition in § 18 EStG, sondern Aufzählung, insb.
 - Freiberufliche Tätigkeit (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG)
 - Selbstständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende, erzieherische Tätigkeit
 - Katalogberufe: Ärzte, Rechtsanwälte, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Unternehmensberater etc.
 - den Katalogberufen ähnliche Berufe
Beispiel: Masseur im Vergleich zu Krankengymnasten
 - **Nicht:** Finanzberater, Buchhalter, EDV-Berater?
 - Abgrenzung zu Gewerbebetrieb erforderlich
 - Wesentliches Kennzeichen: persönliche Arbeitsleistung und Fachkenntnisse stehen im Vordergrund (veraltet?)
 - Umfangreiche, kasuistische Rechtsprechung
- Zu den Einkünften gehören
 - § 18 Abs. 1 EStG: laufende Einkünfte
 - § 18 Abs. 3 EStG: Veräußerungsgewinne des Vermögens

III. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG)

- Begriff selbstständige Arbeit
 - Freiberufliche Tätigkeit (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG)
 - Selbstständig ausgeübte Tätigkeit:
 - Wissenschaftliche → Sachverständigungsgutachten vs. Kfz-Gutachten
 - Künstlerische → Musiker, Maler vs. Modezeichner, Fotograf
 - Schriftstellerische → Ghostwriter, Journalisten vs. Vertrieb Selbstverlag
 - Unterrichtende → Sport, Schach (es muss keine Prüfung abgelegt werden)
 - Erzieherische → Leitung Kindertagesstätte vs. Coaching

III. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 18 EStG)

- Bedienung fachlich ausgebildeter Arbeitskräfte bedienen:
 - Selbständige Arbeit, nur wenn eigene Fachkenntnisse weiterhin leitend und eigenverantwortlich tätig werden (§ 18 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG) - Stempel
 - z.B. selbstständiger Ärzten, wenn sie zwar ärztliche Leistungen von angestellten Ärzten erbringen lassen, aber aufgrund ihrer Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrollen maßgeblich auf die Tätigkeit ihres angestellten Fachpersonals patientenbezogen Einfluss nehmen (BFH-Urteil vom 16.7.2014, VIII R 41/12). Entscheidend für die Beurteilung ist also die Arbeitsorganisation in der Praxis. Nur gelegentliche Stichproben genügen nicht (BFH-Urteil vom 20.12.2000, XI R 8/00).
 - Eigenverantwortliches Handeln liegt nicht mehr vor, wenn die Mithilfe fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte Ihre eigene Arbeit in Teilbereichen ersetzt und nicht nur von untergeordneter Bedeutung ist (BFH-Urteil vom 14.3.2007, XI R 59/05). Das Problem stellt sich vor allem für Laborärzte angesichts der zahlreichen Untersuchungsaufträge, die ein Labor nur mithilfe zusätzlicher vorgebildeter Arbeitskräfte bewältigen kann. Hier muss jeder Einzelfall geprüft werden (BMF-Schreiben vom 12.2.2009, BStBl. 2009 I S. 398).
- Ist bei einer Freiberufler-Personengesellschaft (GbR, Sozietät, PartnerschaftsG) auch nur ein Gesellschafter gewerblich tätig, färbt das auf die ganze Gesellschaft ab (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG).

IV. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG)

- Begriff nichtselbstständige Arbeit
 - Keine Definition in § 19 EStG, sondern Aufzählung
 - Erfordert Arbeitnehmereigenschaft im **steuerrechtlichen** Sinne (§ 1 Abs. 1 LStDV)
 - Vorliegen eines Dienstverhältnisses: Schulden der Arbeitskraft (§ 1 Abs. 2 LStDV)
 - Unterordnung unter die Leitung des Arbeitgebers / Weisungsgebundenheit gegenüber Arbeitgeber
 - Fehlen von unternehmerischem Risiko
 - Beziehen von Arbeitslohn aus diesem Dienstverhältnis
- Zu den Einkünften (Arbeitslohn) gehören insb.
 - Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen, andere Bezüge/Vorteile aus gegenwärtigen Dienstverhältnissen (§ 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG)
 - Bezüge/Vorteile aus früheren Dienstverhältnissen (§ 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG)

IV. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 19 EStG)

- Beispiele Arbeitslohn aus gegenwärtigen Dienstverhältnissen
 - Gehälter für Angestellte, Beamte, Löhne für Arbeiter
 - Weihnachtsgeld
 - gewinn-, umsatz-, leistungsabhängige Sonderzahlungen
 - geldwerte Vorteile (Dienstwagen, Waren etc.)
- Besonderheiten
 - zahlreiche Steuerbefreiungen (insb. §§ 3, 3b EStG)
 - Arbeitnehmer-Pauschbetrag: **1.230 €** (§ 9a S. 1 Nr. 1 Buchst. a) EStG)
 - Erhebung der Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn = Lohnsteuer (§§ 38 ff. EStG)
 - Lohnsteuer ist keine eigenständige Steuer, sondern Erhebungsform der Einkommensteuer
 - Anrechnung der Lohnsteuer auf die festzusetzende Einkommensteuer
 - Aber: Abgeltungswirkung der Lohnsteuer, wenn nur Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Grundsatz)

V. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

- Begriff / Umfang der Einkünfte aus Kapitalvermögen
 - Keine Definition in § 20 EStG, sondern Aufzählung
 - Einnahmen aus der **laufenden Nutzung** von privatem Geldvermögen (Kapitalvermögen) (Fruchtziehung aus zu erhaltender Substanz)
 - Erfassung von Gewinnen aus der Veräußerung des Kapitalvermögens (**Wertänderungen** des Kapitalvermögens) seit Veranlagungszeitraum 2009

V. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

- Zu den Einkünften gehören
 - § 20 Abs. 1 EStG: Laufende Einkünfte, insb.
 - Gewinnanteile aus Kapitalgesellschaften (Nr. 1)
Beispiel: Dividende einer AG, Gewinnausschüttung einer GmbH
 - Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art (Nr. 7)
Beispiel: Zinsen v. Bankguthaben, Festgeld, festverzinslichen Wertpapieren, Bausparverträgen, Privatdarlehen
 - § 20 Abs. 2 EStG: Veräußerungsgewinne, insb.
 - Veräußerungsgewinne aus Kapitalgesellschaftsanteilen (Nr. 1)
Beispiel: Gewinn aus der Veräußerung von Aktien
 - Veräußerungsgewinne aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art (Nr. 7)
Beispiel: Gewinn aus der Veräußerung festverzinslicher Wertpapiere

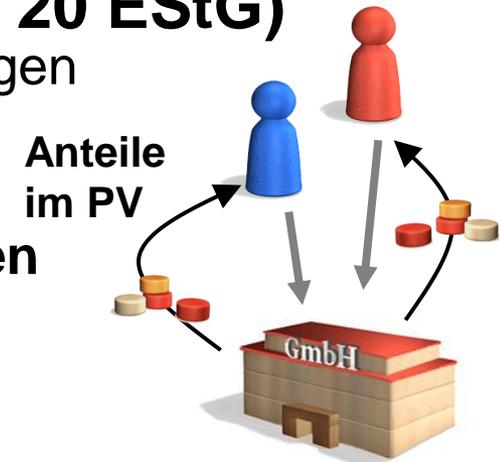
V. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

- Nebeneinkunftsart (§ 20 Abs. 8 EStG)
 - Zurechnung der Einkünfte zu einer anderen Einkunftsart insb.
 - soweit sie in einem Betriebsvermögen anfallen (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständiger Arbeit)
Beispiel:
Der Gewerbetreibende S erhält Zinsen auf seinem betrieblichen Bankkonto gutgeschrieben – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)
 - soweit bei Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen § 17 EStG erfüllt ist
Beispiel:
Frau B hält seit 4 Jahren 5 % der Anteile an der X-GmbH in ihrem Privatvermögen. Sie verkauft die Anteile.
Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 17 EStG)
- Besonderheiten bei Einkünften aus Kapitalvermögen
 - Gesonderter Steuertarif (Abgeltungsteuer § 43): 25 % (§ 32d EStG)
 - Sparer-Pauschbetrag: 1.000 €/2.000 € (§ 20 Abs. 9 EStG)

V. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

Besteuerung von Gewinnausschüttungen

Anteilseigner: Natürliche Personen / Privatvermögen



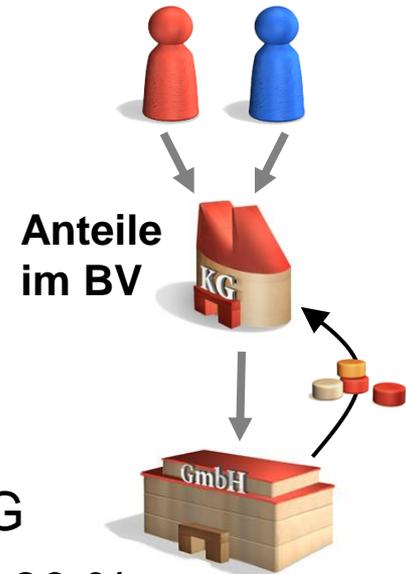
► Abgeltungsteuer

- Grundsatz:
 - i.H.v. 25% zzgl. SolZ
 - auf Antrag Veranlagung bei niedrigerem persönlichem Steuersatz, § 32d Abs. 6 EStG;
Kosten im Zusammenhang mit der Beteiligung nicht abziehbar, § 20 Abs. 9 Satz 1 EStG
- Ausnahme:
 - § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG auf Antrag Veranlagung und Teileinkünfteverfahren, wenn
 - Beteiligung zu mind. 25% oder
 - Beteiligung zu mind. 1 % und berufliche Tätigkeit für die KapG

V. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

Besteuerung von Gewinnausschüttungen

Anteilseigner: Natürliche Personen/Betriebsvermögen



► Teileinkünfteverfahren

- Dividende zu 60 % steuerpflichtig, § 3 Nr. 40 EStG
- Kosten im Zusammenhang mit der Beteiligung zu 60 % abziehbar, § 3c Abs. 2 EStG
- persönlicher Einkommensteuertarif (bis zu 42 % bzw. 45 %)
- Anrechnung des 25 %iger Kapitalertragsteuerabzug

► Einkünfte i.S.d. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG

V. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)

Source of income	Tax rate	Treatment of expenses	Loss deduction	Important / Note
Dividends	Generally withholding tax at 25 % plus solidarity surcharge. No further taxation.	Non-deductible. Only deduction lump-sum per year.		Participation of (a) $\geq 25\%$ or (b) $\geq 1\%$ + employed by the respective corporation: 60% of dividend income is taxable; 60 % of related expenses are deductible; individual effective tax rate 27% plus solidarity surcharge.
Capital Gain / Capital Loss of Share Deals	Generally withholding tax at 25 % plus solidarity surcharge. No further taxation.	Related expenses in the course of sale can be deducted. Additionally lump-sum per year.	Only be offset against gains derived from the sale of shares. However, a remaining loss can be carried forward (maybe only limited) to be credited against future positive investment income.	Participation of $\geq 1\%$: 60% of sales price taxable; 60% of related expenses deductible; individual effective tax rate 27 % plus solidarity surcharge.
Bond / Interest	Generally withholding tax at 25 % plus solidarity surcharge.	Non-deductible. Only deduction lump-sum of per year.	Negative interest cannot be deducted from income.	Participation $\geq 10\%$ (individual tax rate max. 45% plus solidarity surcharge) and further tax consequences.
Capital Gain / Capital Loss of Bonds / Receivables / Loans	Generally withholding tax at 25 % plus solidarity surcharge. No further taxation.	Related expenses in the course of sale can be deducted. Additionally lump-sum per year.	Losses incurred on the sale or liquidation of loans / receivables can only be offset against gains derived from the same category (investment income). However, a remaining loss can be carried forward to be credited against future positive investment income.	New restriction: A new rule for <u>losses related to receivables and bonds</u> restricts an offsetting of losses exceeding 20,000 EUR with investment income with effect from 2020 onwards. The remaining amount can only be credited against overall future investment income maximal in the amount of EUR 20,000 per following year.
Stock options (Derivates, futures, knock-out certificates and other leveraged certificates)	Withholding tax at 25 % plus solidarity surcharge. No further taxation.	Non-deductible. Only deduction lump-sum of per year.	Negative investment income (loss) cannot be deducted from income of other sources.	
Capital Gain / Capital Loss of Options etc.	Withholding tax at 25 % plus solidarity surcharge. No further taxation.	Related expenses in the course of sale can be deducted. Additionally lump-sum per year.	Losses can only be offset against gains derived from the sale of shares/stock options. However, a remaining loss can be carried forward (maybe only limited) to be credited against future positive investment income.	New restriction for losses incurred after 31 Dec. 2020: <u>Losses related to options or other financial instruments</u> can only be balanced with positive income of the same category up to max EUR 20,000 EUR with effect from 2021 onwards. The remaining amount can only be credited against future positive income of the same category maximum up to EUR 20,000 per following year.

VI. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)

- Begriff / Umfang der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
 - Keine allgemeine Begriffsdefinition in § 21 EStG, sondern Aufzählung
 - Einnahmen aus der laufenden Nutzung von nicht in Geld bestehendem privatem Vermögen (Fruchtziehung aus zu erhaltender Substanz)
 - Keine Erfassung von Gewinnen aus der Veräußerung des Vermögens (Wertänderungen des Vermögens)
 - Ausnahme: § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 EStG
- Zu den Einkünften gehören insb.
 - Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (§ 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG)
 - Beispiel: Mieteinnahmen bei Vermietung eines Hauses im Privatvermögen
- Nebeneinkunftsart (§ 21 Abs. 3 EStG)
 - Zurechnung zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständiger Arbeit, soweit sie im Betriebsvermögen anfallen
 - Beispiel
Gewerbetreibender vermietet ein Gebäude seines Betriebsvermögens – Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)

VI. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)

1. A kauft in Jahr 2005 7 Immobilien. Aufgrund steigender Preise entschließt er sich im Jahr 2008 alle Immobilien zu verkaufen. Er erwirtschaftet dadurch einen Gewinn.
2. B betreibt in Frankfurt ein Hotelbetrieb.

Stellen beide Sachverhalte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG dar?

VII. Sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 EStG

- Begriff / Umfang der sonstigen Einkünfte i.S.d § 22 EStG
 - Keine Definition in § 22 EStG, sondern Aufzählung
 - Aufzählung ist abschließend (keine Auffangvorschrift)
- Zu den sonstigen Einkünften gehören nach § 22 Nr. 2 EStG insb.
 - Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S.d. § 23 EStG
- Private Veräußerungsgeschäfte i.S.d. § 23 EStG
 - Verkauf von Grundstücken (§ 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG)
 - Zeitraum Anschaffung / Veräußerung nicht mehr als zehn Jahren (S. 1)
 - Ausnahme: Nutzung zu eigenen Wohnzwecken (S. 3)
 - ausschließlich oder
 - im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren
 - Verkauf von anderen Wirtschaftsgütern (außer Gegenstände des täglichen Gebrauchs) (23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG)
 - Zeitraum Anschaffung / Veräußerung nicht mehr als ein Jahr
 - Nebeneinkunftsart (§ 23 Abs. 2 EStG)

VII. Sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 EStG

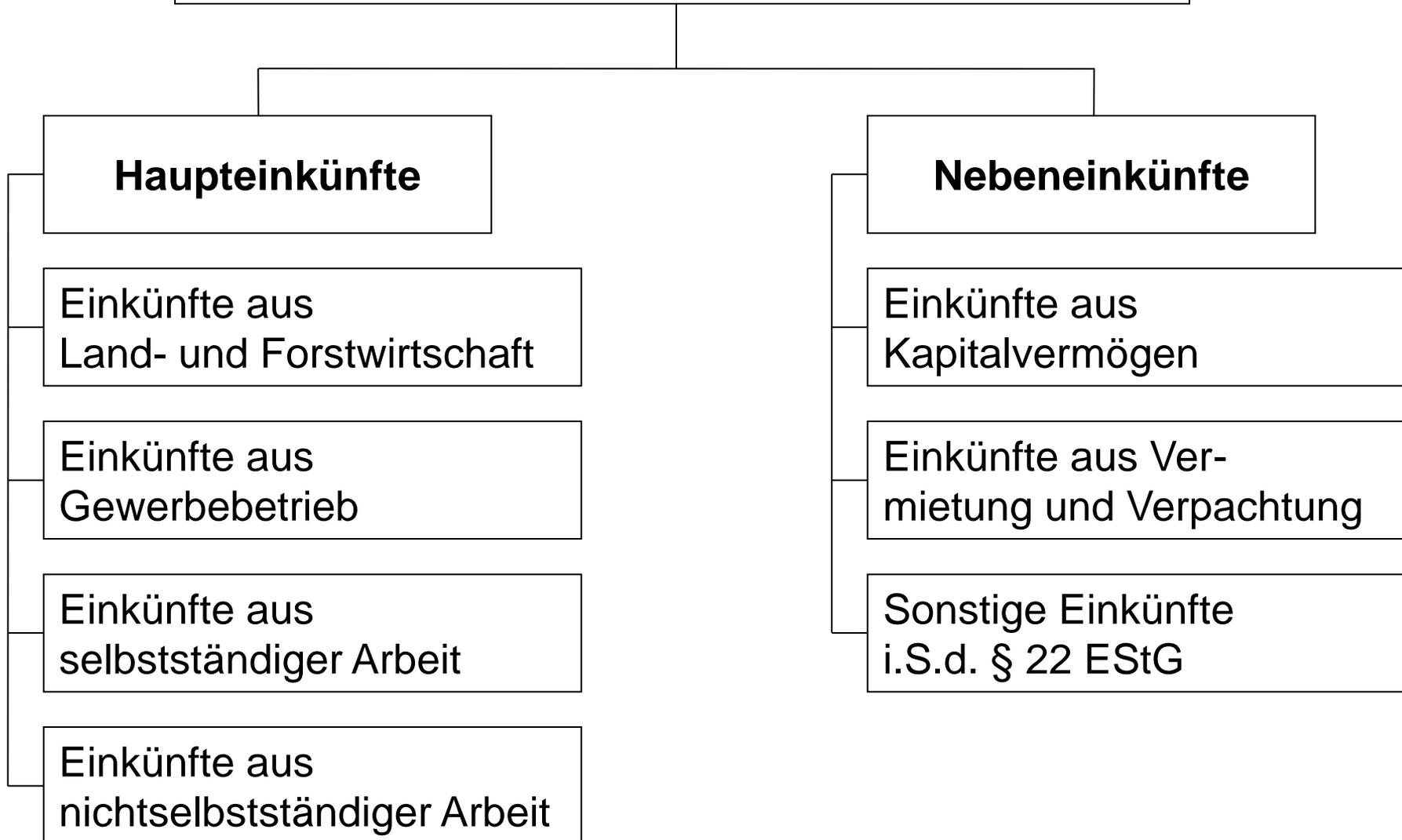
**Unterliegen die Veräußerungsgewinne jeweils der Besteuerung?
Nennen Sie die gesetzlichen Regelungen!**

1. Frau A kauft in 01 eine Wohnung (Privatvermögen), die sie gegen Entgelt vermietet. Sie verkauft die Wohnung wieder in 07.
2. Frau A kauft in 01 eine Wohnung (Privatvermögen), in die sie selbst einzieht. Sie verkauft die Wohnung wieder in 02.
3. Frau A kauft in 01 eine Wohnung (Privatvermögen), in die sie selbst einzieht. Sie verkauft die Wohnung wieder in 12.
4. Frau A kauft in 01 eine Wohnung (Privatvermögen), die sie zunächst vermietet. In 05 zieht sie selbst in die Wohnung ein und verkauft die Wohnung wieder in 08.
5. Frau A kauft in 01 eine Wohnung (Betriebsvermögen), die sie für ihren Gewerbebetrieb als Einzelunternehmerin nutzt. Sie verkauft die Wohnung wieder in 03.

→ Hinweis: Diverse Urteile zur Scheidungsfälle, Kinder / Eltern etc.

VIII. Unterscheidung Haupteinkünfte - Nebeneinkünfte

Einkunftsarten nach ihrer Rangfolge



Zu welcher Einkunftsart gehören die jeweiligen Einkünfte?

Nennen Sie die gesetzlichen Regelungen!

1. Student A erzielt Zinsen aus festverzinslichen Wertpapieren (im Privatvermögen).
2. Gesellschafter G einer GmbH erhält eine Gewinnausschüttung aus der GmbH (im Privatvermögen).
3. Kommanditist K einer gewerblichen KG steht ein Gewinnanteil aus der KG zu.
4. Herr A betreibt eine eigene Tierarztpraxis.
5. Gewerbetreibender G verkauft einen ausgesonderten PC seines Betriebsvermögens.
6. Studienrat S ist als Beamter beim Land Hessen angestellt.
7. Hausfrau Frau H vermietet entgeltlich ein (privates) Einfamilienhaus.
8. Frau A erhält ein Gehalt als angestellte Ärztin in einem Krankenhaus.
9. Herr S betreibt einen eigenen Schuhladen.
10. Herr A betreibt einen eigenen Friseursalon.
11. Frau R ist selbstständige Roman-Autorin.
12. Gewerbetreibender G verpachtet entgeltlich ein unbebautes Grundstück, das zu seinem gewerblichen Betriebsvermögen gehört.

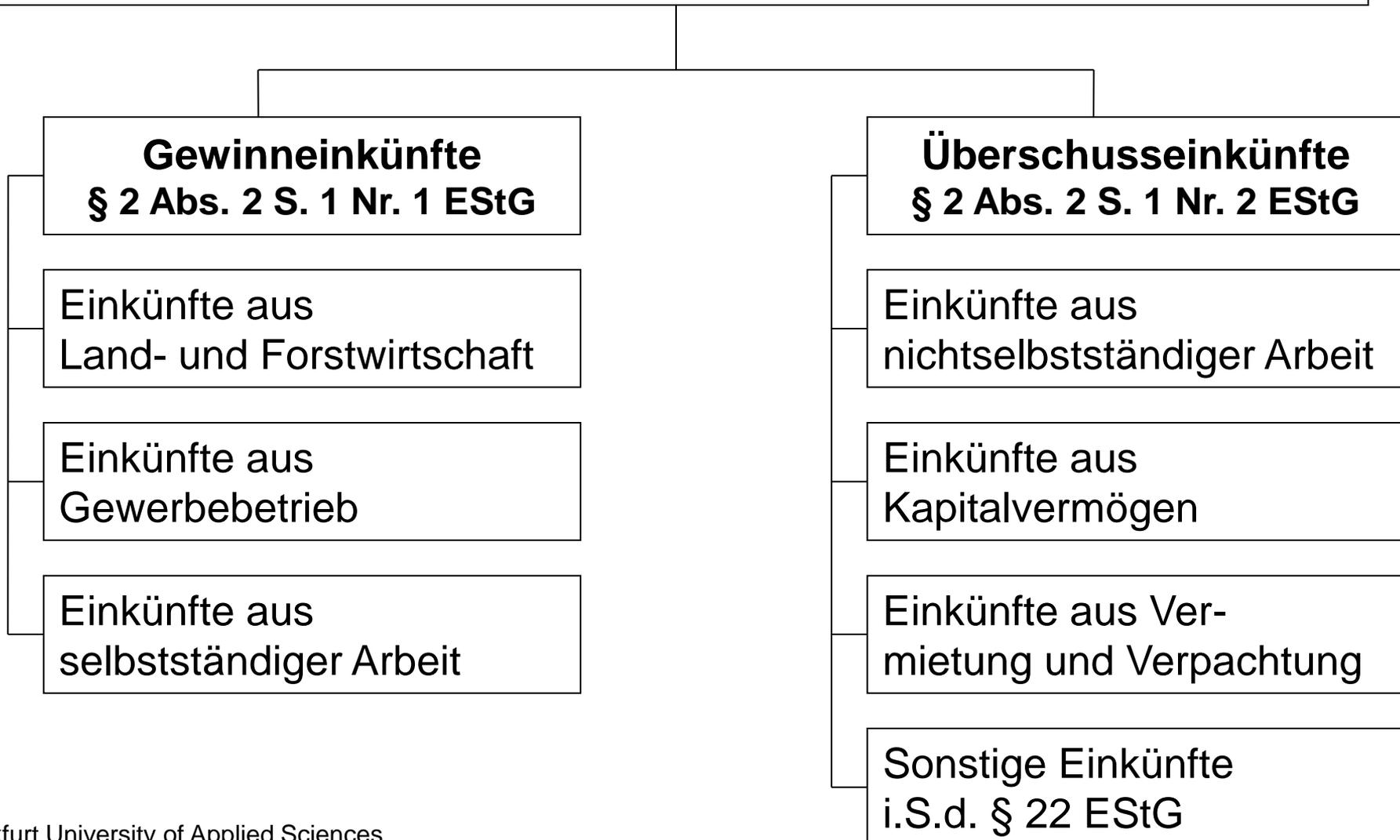
E. Ermittlung der Einkünfte

I. Gemeinsame Prinzipien bei der Einkünfteermittlung

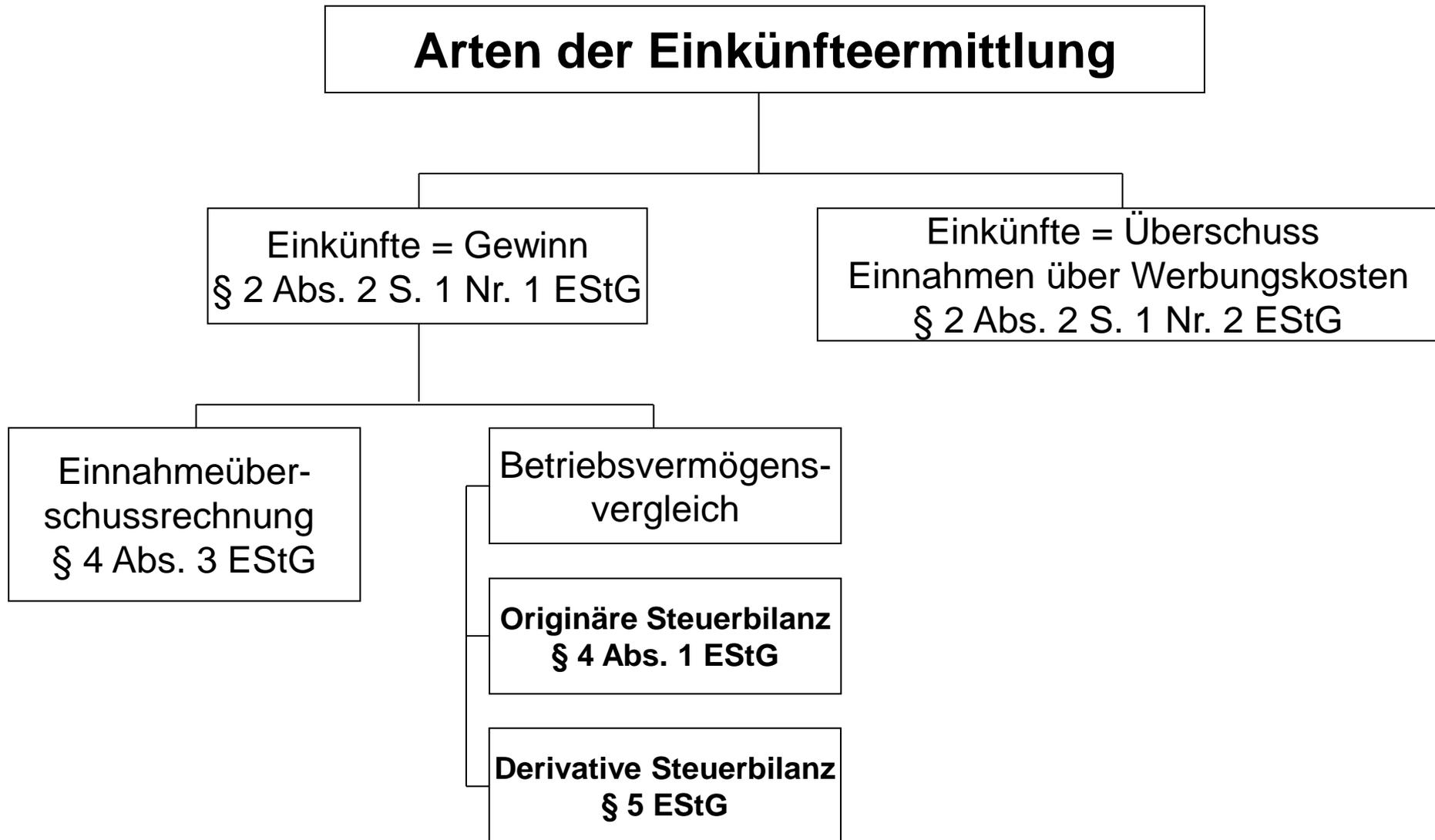
- Einkünfteermittlung stellt auf Einkommenserzielung ab
 - **Sachliche** Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips
 - Ermittlung des am Markt erzielten Vermögenszuwachses
 - Keine Berücksichtigung persönlicher Verhältnisse
 - Kosten der privaten Lebensführung sind nicht abzugsfähig bei Einkünfteermittlung
- Nettoprinzip (Grundsatz)
 - Besteuerung der Einkünfte als eine **Netto**größe
 - Abzugsfähigkeit der mit den steuerpflichtigen Einnahmen im Zusammenhang stehenden Ausgaben
 - Möglichkeit zum Verlustausgleich und Verlustabzug
- Prinzip der Abschnittsbesteuerung (§ 2 Abs. 7 EStG)
 - Einkommensteuer ist eine Jahressteuer
 - Ermittlung der Grundlagen für die Einkommensteuer jeweils für ein **Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum)**

II. Unterscheidung Gewinneinkünfte - Überschusseinkünfte

Einkunftsarten nach Art der Einkünfteermittlung



II. Unterscheidung Gewinneinkünfte - Überschusseinkünfte



III. Gewinnermittlungsmethoden

III. Gewinnermittlungsmethoden

1. Begriff der Betriebseinnahmen

- Gleicher Begriff für Betriebsvermögensvergleich und Einnahmeüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG
- Keine gesetzliche Begriffsdefinition
- Betrieblich veranlasste Mehrungen des Betriebsvermögens (BV) bei Land- u. Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständiger Arbeit

Beispiele:

- Entgelte für Lieferungen und Leistungen (eigentlicher Betriebszweck):
Umsatzerlöse für Waren eines Händlers, Honorare von Freiberuflern etc.
- Veräußerungspreis für Wirtschaftsgütern des BV (Anlagevermögen):
Veräußerung Betriebsgrundstück, Maschinen, Büroausstattung etc.
- Entgelte für Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern des BV:
Zinsen für betriebliche Geldanlagen, Mieten für Gebäude des BV
- Abgrenzungskriterium zum privaten Bereich: **Betriebliche** Veranlassung
- Keine Berücksichtigung der Betriebseinnahmen bei Steuerfreiheit

III. Gewinnermittlungsmethoden

2. Begriff der Betriebsausgaben

- Gleicher Begriff für Betriebsvermögensvergleich und Einnahmeüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG
- Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG)
- Betrieblich veranlasste Minderungen des Betriebsvermögens bei Land- u. Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbstständiger Arbeit

Beispiele:

- Personalaufwendungen
 - Aufwendungen für Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe und Waren
 - Mieten für Geschäftsräume
 - Darlehenszinsen für betriebliche Kredite
 - Abschreibungen des Anlagevermögens
 - Bewirtung von Geschäftsfreunden
 - Aufwendungen für Dienstreise, für Fortbildung
- Abgrenzungskriterium zum privaten Bereich: **Betriebliche** Veranlassung

III. Gewinnermittlungsmethoden

2. Begriff der Betriebsausgaben

- **Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben**
 - Aufwendungen sind Betriebsausgaben, aber:
 - Keine/eingeschränkte Abzugsfähigkeit aufgrund gesetzlicher Regelung, insb.
 - § 4 Abs. 5 EStG, z.B.
 - Geschenke an Nichtarbeitnehmer > 50 € je Empfänger (Nr. 1)
 - 30% d. angemessenen Bewirtungskosten aus geschäftl. Anlass (Nr. 2)
 - Aufwendungen für Jagd, Fischerei, Segel-, Motorjachten (Nr. 4)
 - Geldbußen, Ordnungsgelder, Verwarnungsgelder (Nr. 8)
 - Zinsen auf hinterzogene Steuern (Nr. 8a)
 - Schmier- und Bestechungsgelder (Nr. 10)
 - § 4h EStG: Zinsschranke
- **Keine Betriebsausgaben** kraft gesetzlicher Regelung
 - Gewerbesteuer (§ 4 Abs. 5b EStG)
 - Spenden/Mitgliedsbeiträge an politische Parteien (§ 4 Abs. 6 EStG)

III. Gewinnermittlungsmethoden

2. Begriff der Betriebsausgaben

- Bewirtung liegt vor, wenn die **Darreichung von Speisen und/oder Getränken** eindeutig im Vordergrund steht
- **keine Bewirtung** bei Gewährung von Aufmerksamkeiten in geringem Umfang wie z.B. Kaffee, Tee, Gebäck bei betrieblichen Besprechungen
- Produkt- oder Warenverkostungen z.B. beim Kunden oder bei Messeveranstaltungen: Keine Bewirtungsaufwendungen, wenn in diesem Zusammenhang lediglich Aufmerksamkeiten gereicht werden (z.B. Brot anlässlich einer Weinprobe), sondern Werbeaufwand
- **Aufwendungen einer Bewirtung**
 - Kosten für Speisen, Getränke und Genussmittel (z.B. Tabakwaren)
 - auch die im Zusammenhang mit der Bewirtung entstehenden Nebenkosten (z.B. Trinkgelder, Garderobengebühren, Dekoration, ggf. auch begleitende Musik), sofern im Rahmen des Gesamtpreises von untergeordneter Bedeutung
 - nicht hingegen Aufwendungen für eine nicht im Zusammenhang mit der Bewirtung stehende Unterhaltung der Gäste (z.B. Kosten für eine Musikkapelle, es sei denn die Kosten sind von untergeordneter Bedeutung); Kosten für die Beförderung der Gäste zur Bewirtung oder Kosten der Beherbergung sind ebenfalls keine Bewirtungskosten

III. Gewinnermittlungsmethoden

2. Begriff der Betriebsausgaben

- Betrieblicher und geschäftlicher Anlass
 - Betriebliche Veranlassung ist Grundvoraussetzung und zu bejahen, wenn die Bewirtung für den Betrieb förderlich ist. Private Mitveranlassung schließt den Betriebsausgabenabzug ggf. anteilig aus.
 - Geschäftlicher Anlass insbesondere bei Bewirtung zu Personen, zu denen schon Geschäftsbeziehungen bestehen oder angebahnt werden sollen
 - Abzugsbeschränkung erfasst Bewirtungen aus geschäftlichem Anlass
 - Nicht geschäftlich, sondern allgemein betrieblich verlasst sind Bewirtungen, wenn ausschließlich eigene ArbN bewirtet werden → voller Abzug von rein betriebsinternen ArbN-Bewirtungen
 - Nehmen an der Bewirtung sowohl eigene Arbeitnehmer als auch Personen teil, zu denen geschäftliche Beziehungen bestehen, unterliegen die Aufwendungen insgesamt der Abzugsbeschränkung
- Höhe der zu berücksichtigenden Aufwendungen - Prüfungsreihenfolge
 - Ermittlung der betrieblich veranlassten Bewirtungsaufwendungen
 - Prüfung der Angemessenheit (nach allg. Verkehrsauffassung bezogen auf jeweilige Bewirtung)
 - Von den angemessenen Aufwendungen sind 70% abzugsfähig und 30% nicht abzugsfähig.

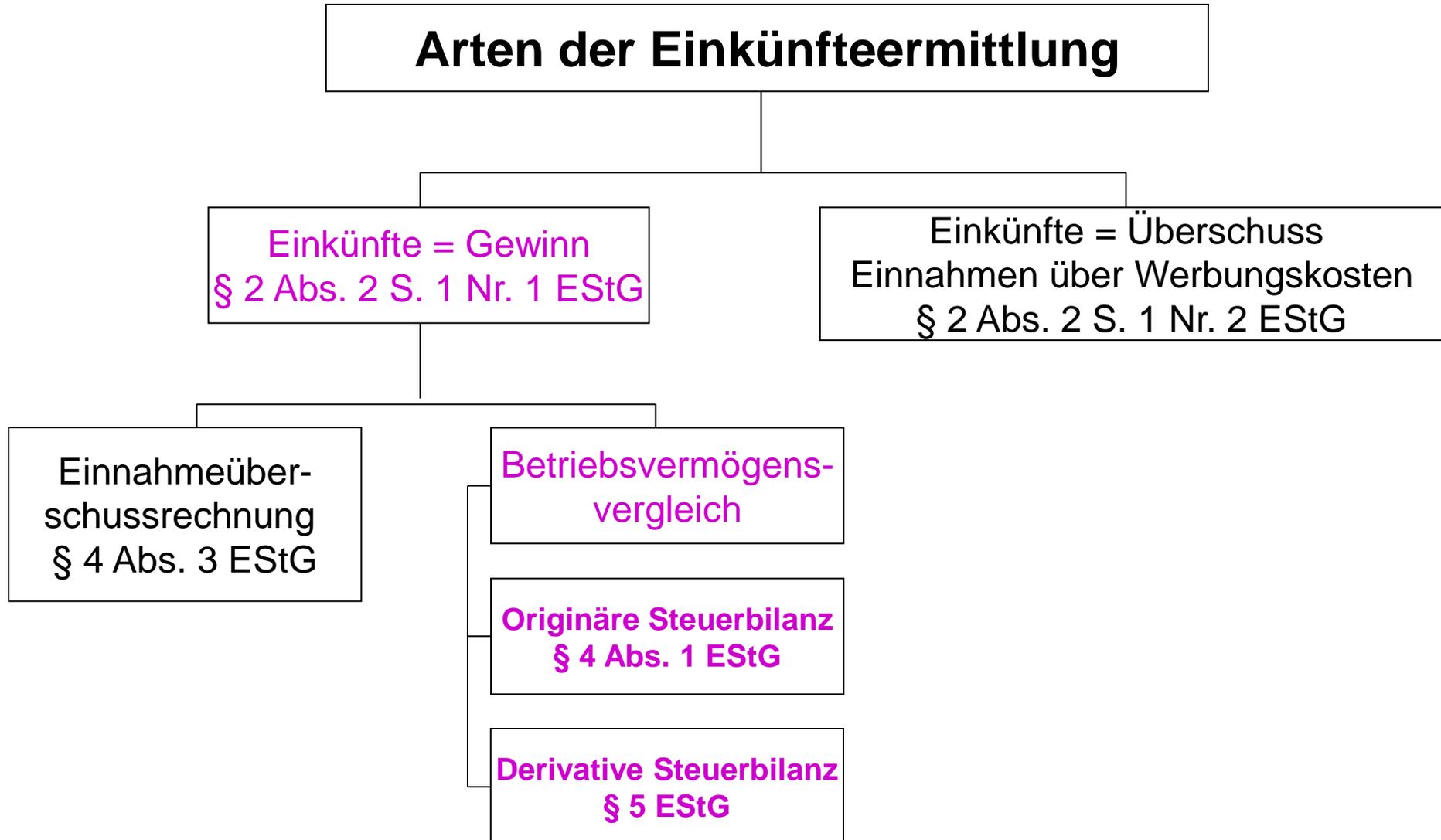
III. Gewinnermittlungsmethoden

2. Begriff der Betriebsausgaben

- Aufwendungen nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 bis 4, 6b und 7 sind **einzel**n und **getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben** aufzuzeichnen (u.a. Geschenke > EUR 35 an Nichtarbeitnehmer, Bewirtungsaufwendungen, Aufwendungen für Gästehäuser, Aufwendungen für Jagd, Fischerei u.ä. Zwecke) → § 4 Abs. 7 EStG
 - gesonderte Kontenbildung und Kontenführung
 - Trennung von den sonstigen Betriebsausgaben muss von Anfang an erfolgen
 - Fortlaufende und zeitnahe Erfassung der Aufwendungen
- Bei Verstoß gegen die besonderen Aufzeichnungspflichten: beschränkt abzugsfähige Betriebsausgaben sind insgesamt nicht abzugsfähig (Ausnahme: Fehlbuchung)
- Besondere **Aufzeichnung für Geschenke** (R 4.11 Abs. 2 EStR)
 - Nach Auffassung der Finanzverwaltung muss der Name des Empfängers aus der Buchung oder dem Buchungsbeleg ersichtlich sein
 - Aufwendungen für Geschenke gleicher Art können in einer Buchung zusammengefasst werden (Sammelbuchung), wenn
 - Namen der Empfänger der Geschenke aus Buchungsbeleg ersichtlich sind oder
 - im Hinblick auf Art des zugewendeten Gegenstands (z.B. Kugelschreiber, Taschenkalender) wegen des geringen Werts die Vermutung besteht, dass die Freigrenze von EUR 35 je Empfänger und Wirtschaftsjahr nicht überschritten wird; Angabe der Namen der Empfänger kann dann unterbleiben

III. Gewinnermittlungsmethoden

3. Betriebsvermögensvergleich



III. Gewinnermittlungsmethoden

3. Betriebsvermögensvergleich

- Definition des Gewinnbegriffs in § 4 Abs. 1 S. 1 EStG

	Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres (WJ)
–	Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen WJ (= Betriebsvermögen am Beginn des WJ)
=	Veränderung des Betriebsvermögens
+	Entnahmen des WJ nach § 4 Abs. 1 S. 2 EStG
–	Einlagen des WJ nach § 4 Abs. 1 S. 8 EStG
=	Gewinn des WJ nach § 4 Abs. 1 S. 1 EStG

- Ausgangspunkt für die Gewinnermittlung ist die Bilanz

III. Gewinnermittlungsmethoden

3. Betriebsvermögensvergleich

1. Schritt: Ermittlung der Veränderung des Betriebsvermögens (BV)

Aktivseite	Passivseite
Aktiva	Betriebs(rein)vermögen (Eigenkapital)
	Fremdkapital

2. Schritt: Korrektur der privat veranlassten Veränderungen des BV

- Entnahmen (§ 4 Abs. 1 S. 2 EStG)
 - Wirtschaftsgüter, die Steuerpflichtiger für betriebsfremde (private) Zwecke entnommen hat
 - Mindern BV, müssen wieder hinzugerechnet werden
 - Entnahmen sind keine Betriebsausgaben
- Einlagen (§ 4 Abs. 1 S. 8 EStG)
 - Wirtschaftsgüter, die Steuerpflichtiger dem Betrieb zugeführt hat (aus Privatvermögen)
 - Erhöhen BV, müssen wieder gekürzt werden
 - Einlagen sind keine Betriebseinnahmen

III. Gewinnermittlungsmethoden

3. Betriebsvermögensvergleich

Beispiel:

Das Betriebs(rein)vermögen des Gewerbetreibenden G beträgt in der Bilanz zum 31.12.01 100.000 € und in der Bilanz zum 31.12.00 60.000 €.

G hat in 01 aus seinem Betrieb Waren in Höhe von 10.000 € für private Zwecke entnommen.

Außerdem hat er im Februar 01 die Tilgungszahlung für ein privates Darlehen in Höhe von 25.000 € von seinem betrieblichen Bankkonto überwiesen, da seine privaten Mittel nicht ausreichend waren.

Nachdem er im Oktober 01 einen nennenswerten Betrag von einem verstorbenen Onkel geerbt hat, legt er 50.000 € davon noch in 01 in den Betrieb ein.

Aufgabe:

Ermitteln Sie den Gewinn aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 4 Abs. 1 S. 1 EStG für 01

III. Gewinnermittlungsmethoden

3. Betriebsvermögensvergleich

- Ermittlung des Betriebsvermögens (BV)
 - nach § 5 EStG oder
 - nach § 4 Abs. 1 EStG
- Ermittlung des Betriebsvermögens nach § 5 EStG
 - Geltungsbereich
 - Gewerbetreibende mit gesetzlicher Buchführungspflicht
 - **Buchführungspflicht für Kaufmann i.S.d. HGB**
 - Steuerliche Buchführungspflicht bei Überschreiten bestimmter Größenmerkmale (§ 141 AO)
 - Gewerbetreibende, die freiwillig Bücher führen
 - Ansatz des BV, das nach handelsrechtlichen GoB auszuweisen ist (§ 5 Abs. 1 S. 1 EStG)
 - Handelsbilanz ist Ausgangspunkt (Maßgeblichkeitsprinzip)
 - Berücksichtigung abweichender Vorschriften des EStG
 - Erstellung einer derivativen (abgeleiteten) Steuerbilanz

III. Gewinnermittlungsmethoden

3. Betriebsvermögensvergleich

- Ermittlung des Betriebsvermögens nach § 4 Abs. 1 EStG
 - Geltungsbereich
 - Freiberufler bei freiwilliger Buchführung
 - Land- und Forstwirte bei Buchführungspflicht (§ 141 AO) oder freiwilliger Buchführung
 - Ansatz des BV nach steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften
 - Erstellung einer originären Steuerbilanz
- Besteuerungszeitpunkt bei Betriebsvermögensvergleich
 - Anwendung des (handelsrechtlichen) Realisationsprinzips und Imparitätsprinzips (mit Einschränkungen im EStG)
 - Zahlungszeitpunkt ist unbeachtlich
 - Erfassung von periodisierten Zahlungen - (handelsrechtlich) Aufwendungen und Erträge
 - Erträge = Betriebseinnahmen
Beispiel: Forderungseinbuchung bei Lieferung auf Rechnung
 - Aufwendungen = Betriebsausgaben
Beispiel: planmäßige Abschreibungen (= Absetzung für Abnutzung im EStG)

III. Gewinnermittlungsmethoden

Wann welche Gewinnermittlungsmethode?

Gewerbebetreibende

Land- und Forstwirtschaft

Freiberufler

Buchführungspflicht nach:
1.) HGB (i.V.m. § 140 AO)
2.) Grenzen § 141 AO oder
3.) freiwillig Bücher geführt

Buchführungspflicht wegen
1.) Grenzen § 141 AO oder
2.) freiwillig Bücher geführt

keine Buchführungspflicht
aber: freiwillig Bücher geführt

§ 5 (I) EStG

§ 4 (I) EStG

§ 4 (I) EStG

**Wenn nach o.g. Grundsätzen keine Buchführungspflicht besteht:
Gewinnermittlung nach § 4 (3)**

III. Gewinnermittlungsmethoden

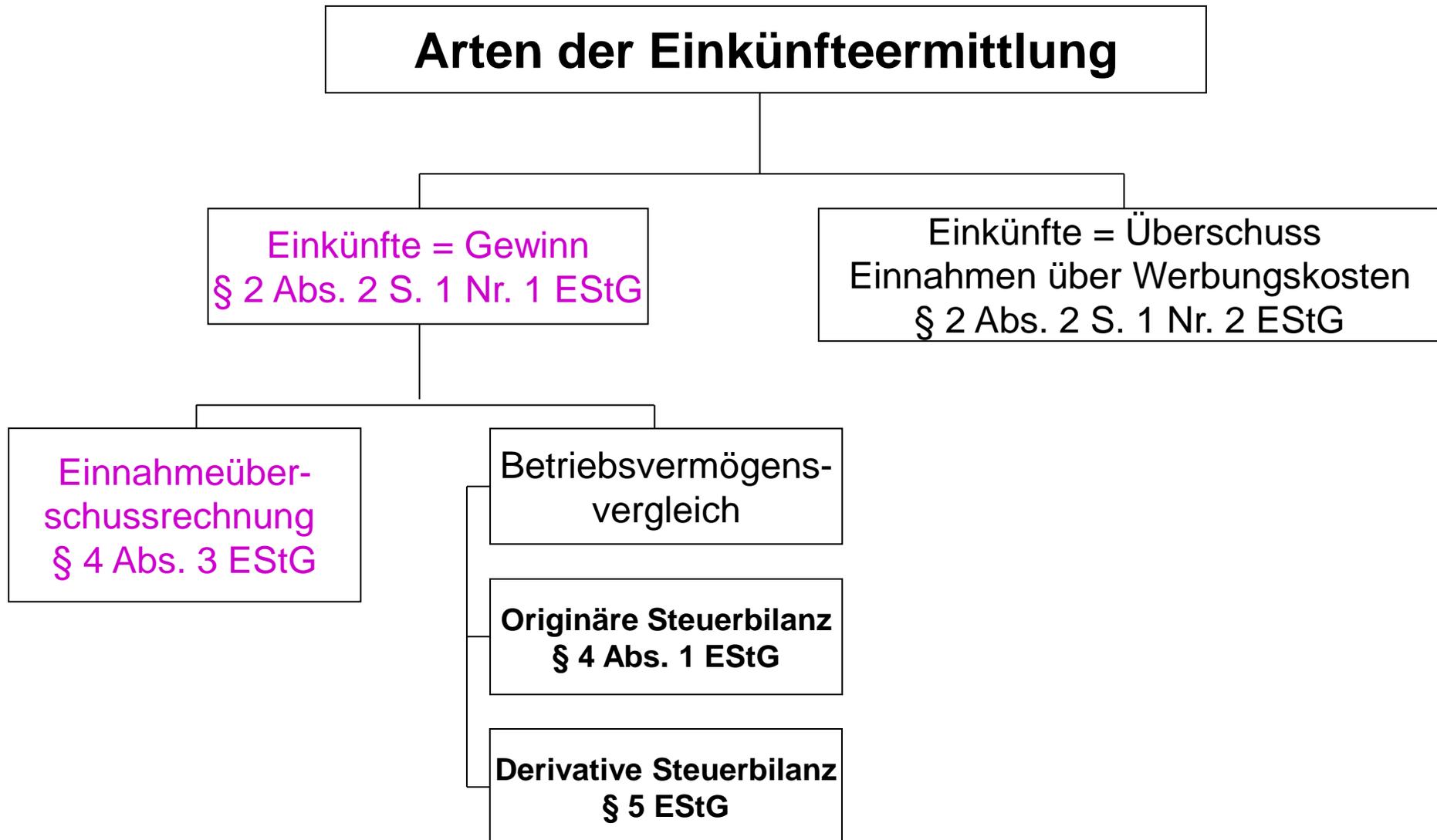
3. Betriebsvermögensvergleich

Ermittlungsschema für den **steuerpflichtigen Gewinn**

	Betriebsvermögen am Schluss des WJ
–	Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen WJ (= Betriebsvermögen am Beginn des WJ)
=	Veränderung des Betriebsvermögens (Eigenkapitals)
+	Entnahmen
–	Einlagen
=	Gewinn nach § 4 Abs. 1 S. 1, § 5 EStG
–	Steuerfreie Betriebseinnahmen
+	Nichtabziehbare Aufwendungen
=	Steuerpflichtiger Gewinn

III. Gewinnermittlungsmethoden

4. Einnahmeüberschussrechnung



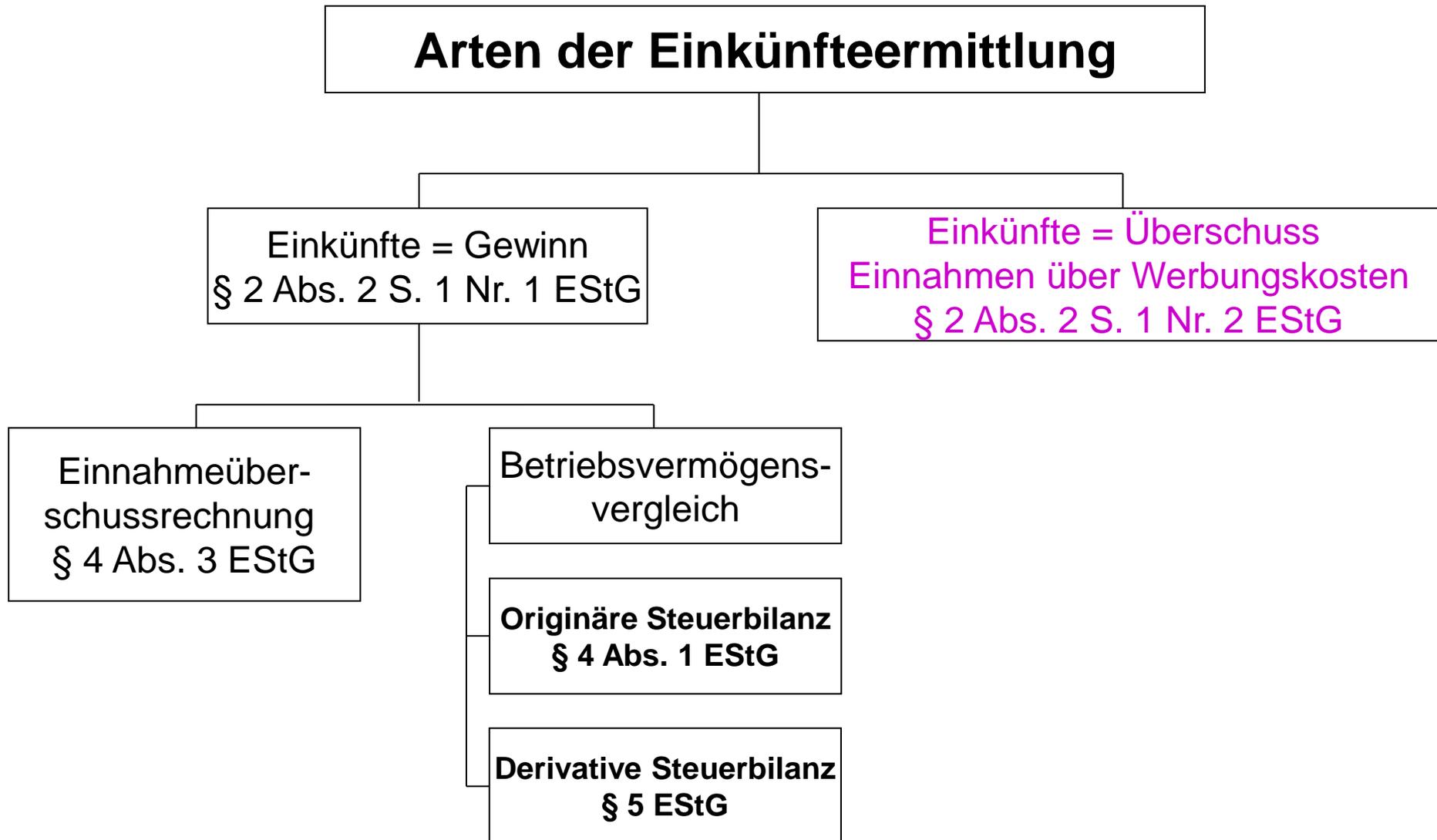
III. Gewinnermittlungsmethoden

4. Einnahmeüberschussrechnung

- Definition des Gewinnbegriffs in § 4 Abs. 3 S. 1 EStG
- Gewinn = Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben
- Besteuerungszeitpunkt
 - Geregelt in § 11 EStG
 - Betriebseinnahmen: Zuflusszeitpunkt (§ 11 Abs. 1 S. 1 EStG)
 - Betriebsausgaben: Abflusszeitpunkt (§ 11 Abs. 2 S. 1 EStG)
 - Durchbrechung des § 11 EStG, z.B.
 - Abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens: Abschreibungen (= Absetzungen für Abnutzung) (§ 4 Abs. 3 S. 3 EStG)
- Geltungsbereich
 - Keine gesetzliche Buchführungspflicht
 - Kein freiwilliges Führen von Büchern
 - I.d.R. Freiberufler, kleine Gewerbetreibende

IV. Ermittlung der Überschusseinkünfte

IV. Ermittlung der Überschusseinkünfte



IV. Ermittlung der Überschusseinkünfte

- Einkünfte = Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG)
- Einnahmen
 - Güterzuflüsse in Geld oder Geldeswert im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 bis 7 EStG (§ 8 Abs. 1 EStG)
 - Beispiele: Gehalt, Lohn, geldwerte Vorteile (§ 19 EStG), Zinsen, Dividenden (§ 20 EStG), Mieten, Nebenkostenumlagen (§ 21 EStG)
- Werbungskosten
 - Allgemeine Definition: Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 S. 1 EStG)
 - Beispielhafte Aufzählung von Werbungskosten in § 9 Abs. 1 S. 3 EStG
 - Beispiele zu § 19 EStG in § 9 Abs. 1 EStG
 - typische Berufskleidung, Fachbücher, Werkzeuge (Arbeitsmittel - Nr. 6), Gewerkschaftsbeiträge (Nr. 3)
 - Entfernungspauschale für Aufwendungen Fahrten Wohnung – regelmäßige Arbeitsstätte: **0,30 €**/Entfernungskilometer (Nr. 4)

IV. Ermittlung der Überschusseinkünfte

- Besonderheit bei § 19 EStG
 - Arbeitnehmer-Pauschbetrag v. **1.230 €**, wenn nicht tatsächlich höhere Werbungskosten nachgewiesen (§ 9a S. 1 Nr. 1 Buchst. a) EStG)
 - Ansatz nur bis zur Höhe der Einnahmen (§ 9a S. 2, 2. Halbsatz EStG)
- Beispiele zu § 21 EStG in § 9 EStG
 - Schuldzinsen (Nr. 1), Grundsteuer, Gebühren (Müll, Abwasser), Versicherungen (Brand, Haftpflicht) (Nr. 2), Gebäudeabschreibung (Nr. 7)
- Besonderheit bei § 20 EStG (§ 20 Abs. 9 EStG)
 - Sparer-Pauschbetrag: **1.000 €/2.000 €**
 - kein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten möglich (Bruttobesteuerung, Einschränkung des Nettoprinzips)
- Besteuerungszeitpunkt
 - Einnahmen: Zuflusszeitpunkt (§ 11 Abs. 1 S. 1 EStG)
 - Werbungskosten: Abflusszeitpunkt (§ 11 Abs. 2 S. 1 EStG)
 - Durchbrechung § 11 EStG, z.B.
 - Abnutzbare Wirtschaftsgüter: Abschreibungen (= Absetzungen für Abnutzung) (§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 S. 1 EStG)

V. Nicht abzugsfähige Ausgaben

- Abzugsfähig sind Ausgaben, die mit Einkommenserzielung in Zusammenhang stehende
 - Betriebsausgaben
 - Werbungskosten
- Nicht abzugsfähige Ausgaben (§ 12 EStG)
 - Kosten der privaten Lebensführung (Nr. 1) – **Einkommensverwendung**
 - Beispiele: Ernährung, Kleidung, Wohnung
 - Zuwendungen (Nr. 2)
 - Steuern v. Einkommen: Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag (Nr. 3)
 - Geldstrafen aus Strafverfahren (Nr. 4)
- Gemischte Aufwendungen
 - Aufteilung möglich, wenn Aufwendungen trennbar
 - Aufteilung nach objektivem Aufteilungsmaßstab, ggf. Schätzung
 - Beispiel: Reisen, Telefonkosten, Unfallversicherung
 - keine Aufteilung, wenn Aufwendungen nicht trennbar: z.B. Tageszeitung, Anzüge, allgemeine Lexika

F. Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

F. Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Vereinfachtes Schema zur Ermittlung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage

	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft + Einkünfte aus Gewerbebetrieb + Einkünfte aus selbständiger Arbeit + Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit + Einkünfte aus Kapitalvermögen + Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung + Sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 EStG	Einkommenserzielung
=	Summe der Einkünfte	
=	Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)	
–	Verlustabzug (§ 10d EStG)	Einkommens- verwendung
–	Sonderausgaben (§§ 10 bis 10c EStG)	
–	Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33b EStG)	
=	Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)	
–	Freibeträge für Kinder (§§ 31, 32 Abs. 6 EStG)	
=	Zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG)	

F. Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

- Bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens Berücksichtigung der Einkommens**verwendung** in gesetzlich geregelten Fällen möglich
- Berücksichtigung der persönlichen Komponenten der Leistungsfähigkeit
- Ziel: Besteuerung des **disponiblen** Einkommens
- **Sonderausgaben (§§ 10-10c EStG)**
 - Hauptziel: Erfassung der **persönlichen** Komponenten der Leistungsfähigkeit
 - Daneben: wirtschafts-, sozial- oder kulturpolitische Gründe
 - Beispiele
 - Vorsorgeaufwendungen (teilweise begrenzt)
 - Altersvorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG)
 - Sonstige: Kranken-, Pflege-, Arbeitslosigkeits-, Erwerbs-, Berufsunfähigkeits-, Unfall-, Haftpflichtversicherung (§ 10 Abs. 1 Nr. 3, Nr. 3a EStG)
 - Aufwendungen für Kinderbetreuung (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG) (begrenzt)
 - Aufwendungen für eigene Berufsbildung (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG) (begrenzt)
 - Kirchensteuer (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG) (unbegrenzt)
 - Spenden (§ 10b EStG) (begrenzt)

F. Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

- **Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33-33b EStG)**

- Allgemeine außergewöhnliche Belastungen (§ 33 EStG)

- Zwangsweise erwachsende, größere Aufwendungen eines Steuerpflichtigen im Vergleich zu überwiegender Mehrheit der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands

- Beispiele:

Krankheitskosten, Ersatzbeschaffung existentiell notwendiger Wirtschaftsgüter nach Brand-, Diebstahl etc. (z.B. Hausrat, Kleidung), Scheidungskosten (obsolet), Lösegelder

- Abzug nur bei Überschreitung einer zumutbaren Belastung

- Typisierte außergewöhnliche Belastungen (§§ 33a, 33b EStG)

- **Kinderfreibeträge (§§ 31, 32 Abs. 6 EStG)**

G. Verlustberücksichtigung

G. Verlustberücksichtigung

Vereinfachtes Schema zur Ermittlung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage

	Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	Einkommenserzielung
+	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	
+	Einkünfte aus selbständiger Arbeit	
+	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
+	Einkünfte aus Kapitalvermögen	
+	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	
+	Sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 EStG	
=	Summe der Einkünfte	Einkommens- verwendung
=	Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG)	
-	Verlustabzug (§ 10d EStG)	
-	Sonderausgaben (§§ 10 bis 10c EStG)	
-	Außergewöhnliche Belastungen (§§ 33 bis 33b EStG)	
=	Einkommen (§ 2 Abs. 4 EStG)	
-	Freibeträge für Kinder (§§ 31, 32 Abs. 6 EStG)	
=	Zu versteuerndes Einkommen (§ 2 Abs. 5 EStG)	

G. Verlustberücksichtigung

Verlustberücksichtigung

Verlustausgleich innerperiodisch

Horizontal (intern)
innerhalb einer
Einkunftsart

Vertikal (extern)
zwischen verschiedenen
Einkunftsarten

Verlustabzug interperiodisch

Verlustrücktrag
§ 10d Abs. 1 EStG

Verlustvortrag
§ 10d Abs. 2 EStG

Beschränkungen

I. Verlustausgleich

- **Verlustausgleich**

- findet innerhalb eines Veranlagungszeitraums statt
- innerperiodische Verlustberücksichtigung

- **Horizontaler Verlustausgleich**

- Verrechnung positiver und negativer Einkünfte
- innerhalb derselben Einkunftsart
- in demselben Veranlagungszeitraum

- **Vertikaler Verlustausgleich**

- Verrechnung positiver und negativer Einkünfte
- verschiedener Einkunftsarten
- bei Ermittlung der Summe der Einkünfte
- in demselben Veranlagungszeitraum

I. Verlustausgleich

Beispiel:

S erzielt im VZ 01 positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.H.v. 50.000 € aus einer Metzgerei und negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.H.v. 20.000 € aus einer Gaststätte. Daneben hat er im VZ 01 negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. 10.000 €.

Horizontaler Verlustausgleich:

Einkünfte aus Metzgerei (Gewinn)	50.000 €
- negative Einkünfte aus Gaststätte (Verlust)	- 20.000 €
<hr/>	
= Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)	30.000 €

Vertikaler Verlustausgleich:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)	30.000 €
- negative Einkünfte aus Vermietung u. Verpachtung (§ 21 EStG)	- 10.000 €
<hr/>	
= Summe der Einkünfte	20.000 €

II. Verlustabzug

- **Verlustabzug (§ 10d EStG)**

- Bei negativen Einkünfte, die durch horizontalen und vertikalen **Verlustausgleich** nicht ausgeglichen werden konnten
- Interperiodische Verlustberücksichtigung - zwischen verschiedenen Veranlagungszeiträumen
- Ausnahme vom Abschnittsprinzip wegen Nettoprinzip

- **Verlustrücktrag (§ 10d Abs. 1 EStG)**

- Rücktrag der negativen Einkünfte (§ 10d Abs. 1 S. 1 EStG)
 - auf den **unmittelbar vorangegangenen*** Veranlagungszeitraum
 - bis zu einem Betrag von max. 1.000.000 €/2.000.000 € (**≠ Covid**)
 - Abzug der negativen Einkünfte
 - vom Gesamtbetrag der Einkünfte
 - vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen

***Hinweis:** Möglich auf 2 Jahre zurück!

II. Verlustabzug

• Verlustvortrag (§ 10d Abs. 2 EStG)

- Vortrag der negativen Einkünfte auf die folgenden Veranlagungszeiträume (zeitlich unbeschränkt)
- bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von **1 Mio. € / 2 Mio. €** unbegrenzt (Sockelbetrag)
- darüber hinaus bis zu einem Betrag von ~~60%~~ / **70%** des **1 Mio. € / 2 Mio. €** übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte
- Abzug der negativen Einkünfte
 - vom Gesamtbetrag der Einkünfte
 - vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen
- nur soweit nicht Verlustrücktrag oder bereits in vorangegangenen VZ Verlustvortrag stattgefunden hat

• Durchführung des Verlustabzugs

- Verzicht auf Verlustrücktrag möglich (ganz oder teilweise) (§ 10d Abs. 1 S. 5-6 EStG)
- kein Verzicht auf Verlustvortrag möglich

• Hinweis auf Beschränkungen der Verlustberücksichtigung

II. Verlustabzug

Beispiel:

Der ledige Steuerpflichtige S hat im VZ 01 einen Verlust aus Gewerbebetrieb i.H.v. 3.000.000 €, der im VZ 01 nicht ausgeglichen werden kann. Sein Gesamtbetrag der Einkünfte beträgt im

• VZ 00	1,5 Mio €
• VZ 02	2,5 Mio. €
• VZ 03	1 Mio. €
• Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen jeweils = 0	
• Verlustrücktrag auf VZ 00 (§ 10d Abs. 1 S. 1 EStG)	
Gesamtbetrag der Einkünfte	1.500.000 €
- Verlustrücktrag (maximaler Betrag)	-1.000.000 €
<hr/>	
= Einkommen VZ 00 (nach Verlustabzug)	500.000 €
• Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.01	
Verlust im VZ 01 (vor Verlustrücktrag)	3.000.000 €
- Verlustrücktrag auf VZ 00	-1.000.000 €
<hr/>	
= verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.01	2.000.000 €

II. Verlustabzug

- **Verlustvortrag auf VZ 02 (§ 10d Abs. 2 EStG)**

Gesamtbetrag der Einkünfte		2.500.000 €
- Verlustvortrag		
Sockelbetrag	1.000.000 €	
+ 60 % v. 1,5 Mio. € (= 2,5 - 1) Mio. €	+ 900.000 €	- 1.900.000 €
= Einkommen VZ 02 (nach Verlustabzug)		600.000 €

- **Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.02**

Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.01		2.000.000 €
- Verlustvortrag auf VZ 02		- 1.900.000 €
= verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.02		100.000 €

- **Verlustvortrag auf VZ 03 (§ 10d Abs. 2 EStG)**

Gesamtbetrag der Einkünfte		1.000.000 €
- Verlustvortrag		
Sockelbetrag	1.000.000 €	
aber: max. verbleibender Verlustvortrag	100.000 €	- 100.000 €
= Einkommen VZ 03 (nach Verlustabzug)		900.000 €

- **Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.03**

Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.02		100.000 €
- Verlustvortrag auf VZ 03		- 100.000 €
= verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.03		0 €

H. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Einkommensteuer

H. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Einkommensteuer

Vereinfachtes Schema zur Ermittlung und Erhebung der Einkommensteuer

	Steuerbetrag laut Tarifformel (§ 32a Abs. 1, 5 EStG) unter Berücksichtigung insb. §§ 32b, 32d, 34, 34a EStG
=	tarifliche Einkommensteuer
–	Steuerermäßigungen, insb. § 35 EStG
=	festzusetzende Einkommensteuer (§ 2 Abs. 6 EStG)
–	Einkommensteuer-Vorauszahlungen (§ 36 Abs. 2, § 37 EStG)
–	durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer (§ 36 Abs. 2 EStG) (insb. Lohnsteuer: §§ 38 ff. EStG)
=	Zu zahlende (verbleibende) Einkommensteuer / Erstattungsbetrag

H. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Einkommensteuer

I. Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer

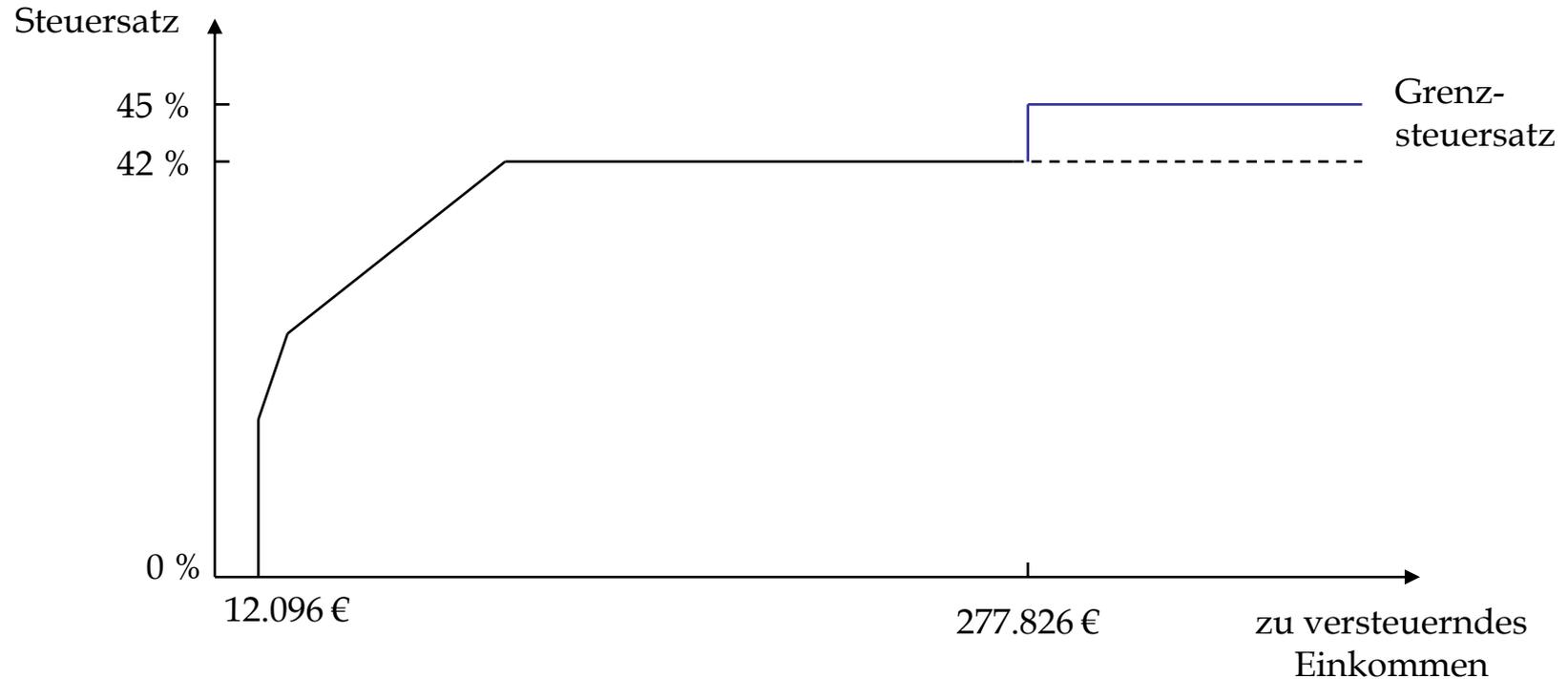
- Tarifformel in § 32a Abs. 1 EStG

Tarifzone	zvE in €	Grenzsteuersatz
Nullzone (Grundfreibetrag)	12.096	0
Untere Progressionszone	12.097 bis 17.443	Linear ansteigend 14 % bis 23,97 %
Obere Progressionszone	17.444 bis 68.480	Linear ansteigend 23,97 % bis 42 %
Untere Proportionalzone	68.481 bis 277.825	Konstant 42 %
Obere Proportionalzone	Ab 277.826	Konstant 45%

- Progressiver Tarifverlauf beruht auf Umverteilungsgedanke
- Für zusammen veranlagte Ehegatten berechnet sich die tarifliche Einkommensteuer nach dem Splitting-Verfahren (§ 32a Abs. 5 EStG)

H. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Einkommensteuer

Progressiver Tarifverlauf



Beispiel zur Veranlagung der Einkommensteuer

1) Steuerpflichtiger ist ledig

Zu versteuerndes Einkommen	Tarifliche Einkommensteuer (§ 32a EStG)
30.000	c. 4.310
60.000	c. 14.420

2) Ehepaar das zusammen veranlagt.

Zu versteuerndes Einkommen	Tarifliche Einkommensteuer (§ 32a EStG)
30.000 (60.000/2)	c. 4.310

Die Ehepartner tragen insgesamt eine Steuerlast von EUR 8.620.

→ Delta (Ersparnis) von c. EUR 5.800

H. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Einkommensteuer

- **Besonderheiten bei Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer**
 - Anwendung besonderer Steuersätze abweichend von § 32a EStG für bestimmte Einkünfte
 - Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 32d EStG)
 - linearer Einkommensteuersatz von 25 % (Abs. 1)
 - Erhebung durch Kapitalertragsteuer mit Abgeltungswirkung (Abgeltungsteuer)
 - Ausnahmen, insb.
 - Veranlungungsoption zum Abgeltungsteuersatz von 25 % zur Berücksichtigung steuermindernder Sachverhalte (Abs. 4)
 - Veranlungungsoption zur tariflichen Einkommensteuer nach § 32a EStG zur Berücksichtigung eines niedrigeren individuellen Einkommensteuersatzes (Abs. 6)

H. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Einkommensteuer

- **Besonderheiten bei Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer**
 - Gesonderter Steuertarif für außerordentliche Einkünfte (§ 34 EStG)
 - Gewährung von Tarifvergünstigungen zur Milderung der Progressionswirkung des Steuertarifs (§ 34 Abs. 1 und 3 EStG)
 - Außerordentliche Einkünfte sind insb. Veräußerungsgewinne i.S.d. §§ 14, 16, 18 Abs. 3 EStG (§ 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG)
 - Begünstigung nicht entnommener Gewinne bei Gewinneinkünften (§ 34a EStG)
 - Gewährung eines ermäßigten Steuersatzes von 28,25 % für nicht entnommene Gewinne auf Antrag des Steuerpflichtigen
 - Späterer Entnahme der Gewinne: Nachversteuerung mit Steuersatz von 25 %
 - Progressionsvorbehalt für steuerfreie Einkünfte (§ 32b EStG)
 - Steuerfreie Einkünfte sind nicht im zu versteuernden Einkommen enthalten
 - aber: Einbezug bestimmter steuerfreier Einkünfte bei Bestimmung der Höhe des Einkommensteuersatzes

H. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Einkommensteuer

Vereinfachtes Schema zur Ermittlung und Erhebung der Einkommensteuer

	Steuerbetrag laut Tarifformel (§ 32a Abs. 1, 5 EStG) unter Berücksichtigung insb. §§ 32b, 32d, 34, 34a EStG
=	tarifliche Einkommensteuer
–	Steuerermäßigungen, insb. § 35 EStG
=	festzusetzende Einkommensteuer (§ 2 Abs. 6 EStG)
–	Einkommensteuer-Vorauszahlungen (§ 36 Abs. 2, § 37 EStG)
–	durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer (§ 36 Abs. 2 EStG) (insb. Lohnsteuer: §§ 38 ff. EStG)
=	Zu zahlende (verbleibende) Einkommensteuer / Erstattungsbetrag

II. Ermittlung der festzusetzende Einkommensteuer

- Abzug bestimmter Steuerermäßigungen von der tariflichen Einkommensteuer, z.B. Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 35 EStG

III. Erhebung der Einkommensteuer

- Anrechnung bereits gezahlter Einkommensteuerbeträge auf die festzusetzende Einkommensteuer (§ 36 Abs. 2 EStG)
 - durch Steuerabzug erhobene Einkommensteuer, insb. Lohnsteuer (Nr. 2)
 - Einkommensteuer-Vorauszahlungen (Nr. 1)

IV. Veranlagung zur Einkommensteuer

- Ermittlung der Einkommensteuer im Rahmen eines Veranlagungsverfahrens (§ 25 ff. EStG)
- Ausnahme: teilweise bei Lohnsteuer, bei Abgeltungsteuer
- Hauptveranlagungsformen
 - Einzelveranlagung (§ 25 EStG): Nicht verheiratete Steuerpflichtige
 - Zusammenveranlagung (§ 26b EStG): Ehepaare

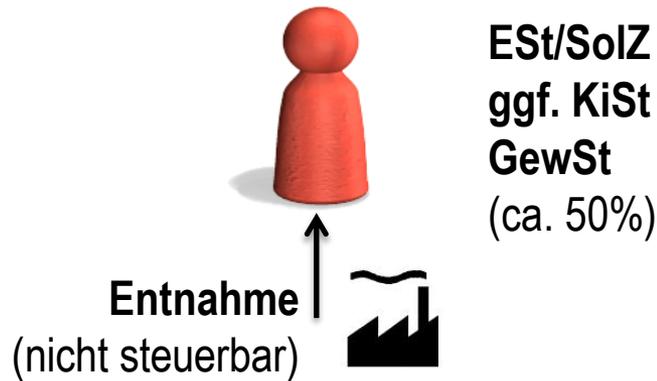
3. Teil Körperschaftsteuer

- A. Persönliche Steuerpflicht
- B. Sachliche Steuerpflicht
- C. Verlustberücksichtigung
- D. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Körperschaftsteuer

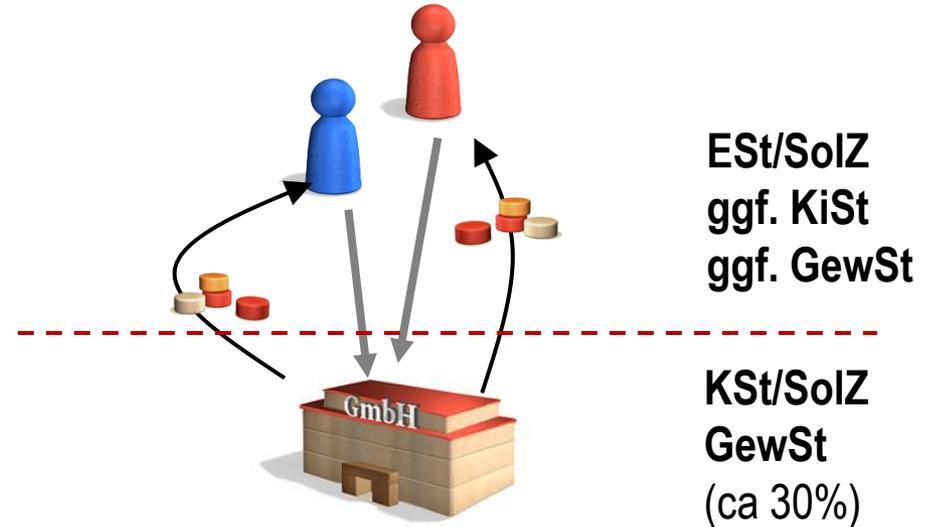
A. Persönliche Steuerpflicht

Trennungsprinzip

Einzelkaufmann



Trennungsprinzip



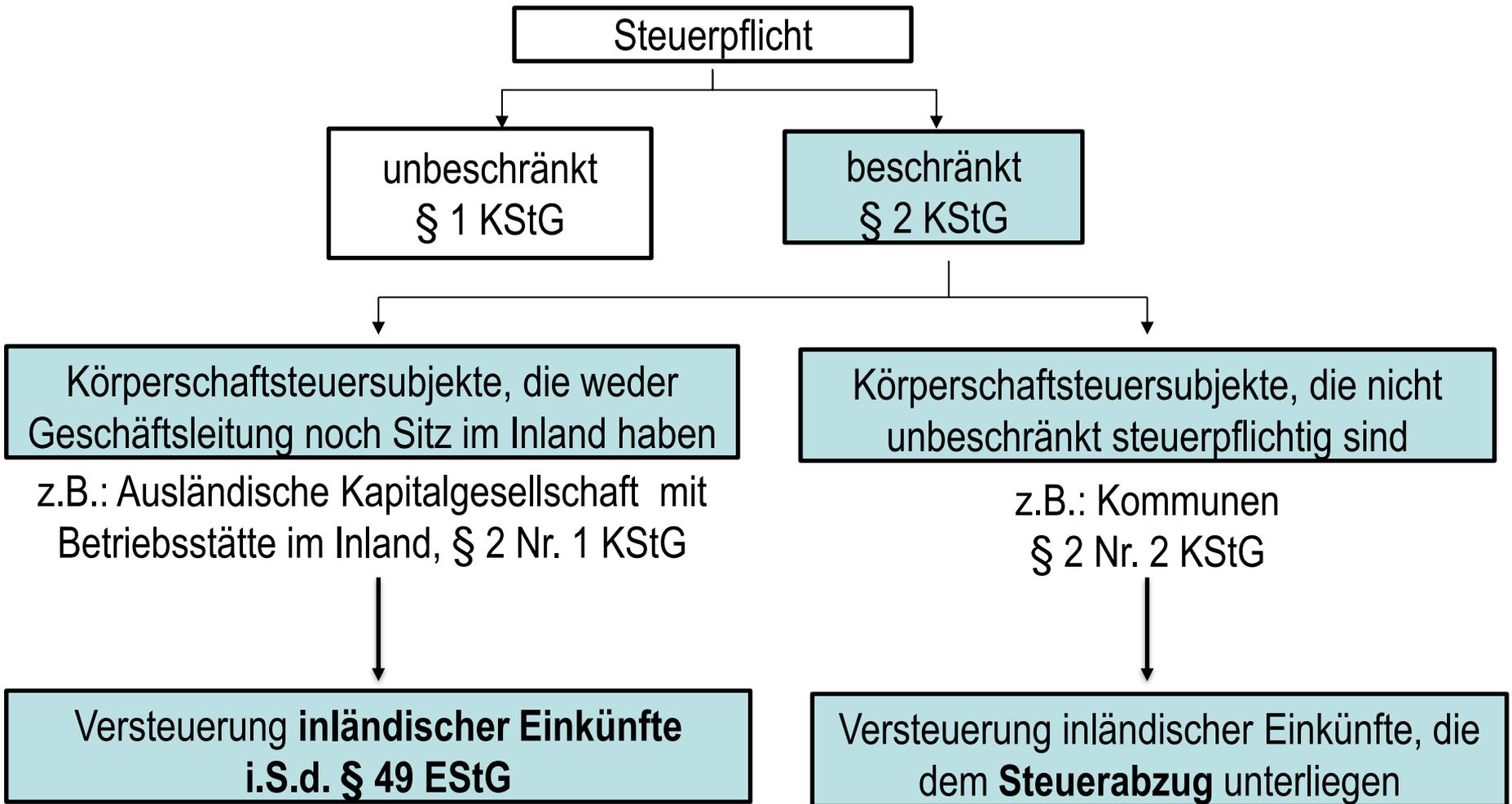
Gesellschaft und Gesellschafter werden unabhängig voneinander besteuert (stand alone). Beide sind selbständige Steuersubjekte und werden getrennt voneinander betrachtet.

Beachte: Optionsmodell ab VAZ 2022 für Personengesellschaften.

A. Persönliche Steuerpflicht

- Körperschaftsteuer ist eine Personensteuer
 - Anknüpfungspunkt der Besteuerung: juristische Person (Rechtsperson)
- Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG)
 - Kapitalgesellschaft (AG, GmbH), die
 - im Inland
 - ihre Geschäftsleitung (§ 10 AO) oder
 - ihren Sitz (§ 11 AO) hat
 - Welteinkommensprinzip (§ 1 Abs. 2 KStG)
- Beschränkte Steuerpflicht (§ 2 Nr. 1 KStG)
 - Kapitalgesellschaft, die
 - im Inland
 - weder ihre Geschäftsleitung
 - noch ihren Sitz hat
 - mit ihren inländischen Einkünften (i.S.d. § 49 EStG)
 - Territorialitätsprinzip

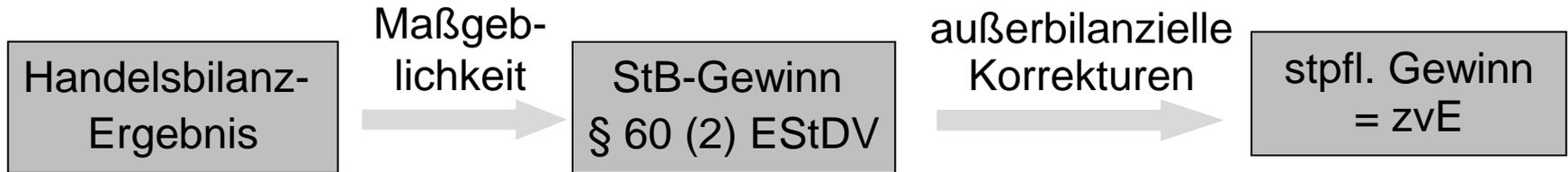
A. Persönliche Steuerpflicht



B. Sachliche Steuerpflicht

- Bemessungsgrundlage: zu versteuerndes Einkommen (§ 7 Abs. 1 KStG)
- Bei Kapitalgesellschaften: zu versteuerndes Einkommen = Einkommen (§ 7 Abs. 2 KStG)
- Was als Einkommen gilt und wie es zu ermitteln ist, richtet sich nach den Vorschriften des EStG und des KStG (§ 8 Abs. 1 S. 1 KStG)
- Bei Kapitalgesellschaften
 - alle Einkünfte = Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 8 Abs. 2 KStG i.V.m. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG)
 - Einkünfte sind der Gewinn (§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG)
 - AG, GmbH sind als Handelsgesellschaften nach HGB buchführungspflichtig
 - Gewinnermittlung erfolgt durch Betriebsvermögensvergleich unter Beachtung der handelsrechtlichen GoB – derivative Steuerbilanz (§ 4 Abs. 1 S. 1, § 5 EStG i.V.m § 8 Abs. 1 KStG)

B. Sachliche Steuerpflicht



• Beispiele für die Durchbrechung der Maßgeblichkeit

- Drohverlustrückstellungen, § 5 (4a) EStG
- Pensionsrückstellungen, § 6a EStG
- anschaffungsnaher Erhaltungsaufwand § 6 (1) Nr. 1a EStG

• Beispiele für außerbilanzielle Korrekturen

- nicht abziehbare Betriebsausgaben, § 4 (5) EStG, § 8 (1) KStG
- steuerfreie Dividenden, § 8b (1), (2) KStG
- Verdeckte Gewinnausschüttung, § 8 (3) S. 2 KStG

B. Sachliche Steuerpflicht

Vereinfachtes Schema zur Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage für Kapitalgesellschaften

	Betriebsvermögen am Schluss des WJ
–	Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen WJ
=	Veränderung des Betriebsvermögens (Eigenkapital)
+/-	Korrekturen aufgrund offener gesellschaftsrechtlicher Vorgänge + Gewinnausschüttungen, Kapitalrückzahlungen - Kapitalerhöhungen
=	Gewinn nach § 4 Abs. 1 S. 1, § 5 EStG, § 8 Abs. 1 KStG
+	Nichtabziehbare Aufwendungen
–	Steuerfreie Betriebseinnahmen
=	Steuerpflichtiger Gewinn (= Einkünfte aus Gewerbebetrieb = Summe der Einkünfte)
=	Gesamtbetrag der Einkünfte
–	Verlustabzug (§ 10d EStG, § 8 Abs. 1 KStG)
=	Einkommen (§ 8 Abs. 1 KStG)
=	Zu versteuerndes Einkommen (§ 7 Abs. 1 und 2 KStG)

B. Sachliche Steuerpflicht

- **Außerbilanzielle Korrekturen**

- Nichtabziehbare Aufwendungen
- Steuerfreie Betriebseinnahmen

- **Nichtabziehbare Aufwendungen**

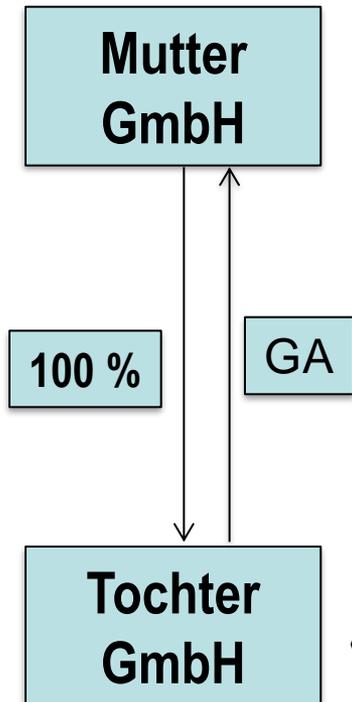
- Abzugsverbote gemäß EStG gelten auch für Kapitalgesellschaft (§ 8 Abs. 1 KStG)
 - Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben, insb. § 4 Abs. 5 EStG
 - Keine Betriebsausgaben kraft gesetzlicher Regelung, z.B. § 4 Abs. 5b, Abs. 6 EStG
- Abzugsverbote gemäß § 10 KStG
 - Steuern von Einkommen: Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag (§ 10 Nr. 2 KStG)
 - 50 % der Aufsichtsratsvergütungen (§ 10 Nr. 4 KStG)

B. Sachliche Steuerpflicht

• Steuerfreie Betriebseinnahmen

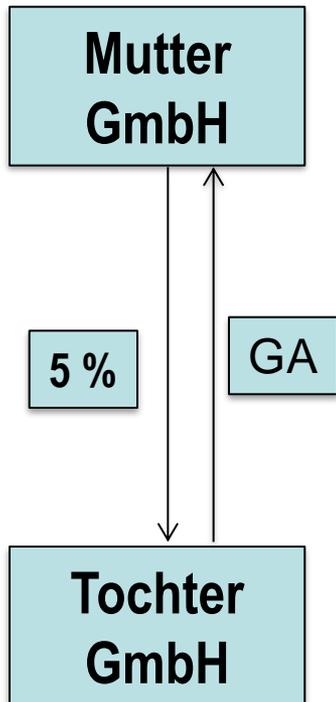
- Steuerbefreiungen gemäß EStG (§ 8 Abs. 1 KStG) oder anderen Gesetzen
- Steuerbefreiungen gemäß § 8b KStG (**unter Beachtung des § 8b Abs. 4 KStG**)
 - Ziel: Vermeidung Doppelbelastung mit Körperschaftsteuer
 - Gewinnausschüttung (GA) einer Kapitalgesellschaft
 - GA bleibt bei Ermittlung des Einkommens (der empfangenden KapG) außer Ansatz (§ 8b Abs. 1 S. 1 KStG)
 - 5 % der GA gilt als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe (§ 8b Abs. 5 S. 1 KStG)
 - Im Ergebnis 95 % der GA steuerfrei
 - Gewinn aus der Veräußerung (VG) v. Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
 - VG bleibt bei Ermittlung des Einkommens (der veräußernden KapG) außer Ansatz (§ 8b Abs. 2 S. 1 KStG)
 - 5 % des VG gelten als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben (§ 8b Abs. 3 S. 1 KStG)
 - Im Ergebnis 95 % des VG steuerfrei
 - Aber: Gewinnminderungen dürfen bei Ermittlung des Einkommens nicht abgezogen werden (§ 8b Abs. 3 S. 3 KStG), insb. Veräußerungsverluste

B. Sachliche Steuerpflicht - Dividendenbesteuerung -



- **Grundsatz – Körperschaften, Beteiligung größer / gleich 10%**
 - Offene und verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 (3) S. 2 KStG) sind grundsätzlich nach § 8b (1) KStG zu **100% von der Besteuerung ausgenommen** (Freistellungsverfahren)
 - **5%** der Dividende gelten als **nicht abziehbare Betriebsausgabe**, § 8b (5) KStG. Es kommt also effektiv zu einer 95 % Freistellung,
 - Die **tatsächlichen Betriebsausgaben** (Finanzierungszinsen) sind unbeschränkt abziehbar (§ 8b (5) S. 2 KStG)
 - Trotz der Freistellung ist die **Kapitalertragsteuer** zu erheben § 43 (1) S. 3 EStG
 - Die Freistellung gilt grundsätzlich auch für **Veräußerungsgewinne**, § 8b (2) KStG
- **Gewerbsteuerliche Behandlung**
 - Beteiligung mind. **15% zu Beginn des Erhebungszeitraums**, § 9 Nr. 2a GewStG: Kürzung der 5 % nicht zulässig (§ 9 Nr. 2a S. 4)
 - Beteiligung < 15% zu Beginn des Erhebungszeitraums, § 8 Nr. 5 GewStG: 95 % Hinzurechnung

B. Sachliche Steuerpflicht - Dividendenbesteuerung -



- **Ausnahme – Streubesitz (kleiner 10%)**

- Bezüge aus einer Streubesitzbeteiligung sind von der Freistellung nach § 8b (1) KStG ausgenommen und daher **voll steuerpflichtig**, § 8b (4) KStG
- Die Hinzurechnung von 5% der Dividende als nicht abziehbare Betriebsausgabe entfällt, § 8b (4) S. 7 KStG
- Die **tatsächlichen Betriebsausgaben** (Finanzierungszinsen) sind abziehbar.
- Zu beachten ist der **Blockerwerb** gemäß § 8b (4) S. 6 KStG
- Die Freistellung gilt grundsätzlich auch für **Veräußerungsgewinne**, § 8b (2) KStG

- **Gewerbesteuerliche Behandlung**

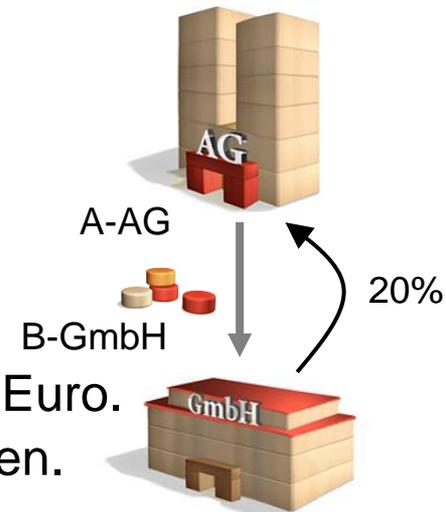
- Beteiligung < 15% zu Beginn des Erhebungszeitraums, keine Kürzung gemäß § 9 Nr. 2a GewStG und keine Hinzurechnung gemäß § 8 Nr. 5 GewStG

B. Sachliche Steuerpflicht

Anteilseigner: Kapitalgesellschaft

Beispiel:

- Dividende von A-AG an B-GmbH im VZ 2018 i.H.v. 1 Mio Euro.
- Bei der B-GmbH sind keine Finanzierungskosten angefallen.



Körperschaftsteuerliche Behandlung

- Dividende 1.000.000 Euro
- A.d.B. Abrechnung, § 8b Abs. 1 KStG ./. 1.000.000 Euro
- Nicht abziehbare BA, § 8b Abs. 5 S. 1 KStG (5%) + 50.000 Euro
- **Einkommen + 50.000 Euro**

B. Sachliche Steuerpflicht

Dividende zu 60%
steuerpflichtig,
§ 3 Nr. 40 S. 1 d EStG

Finanzierungskosten 60% abzugsfähig,
§ 3c (2) i.V.m. § 3 Nr. 40 S. 1 d EStG

Dividende zu 100%
steuerfrei, § 8b (1) KStG

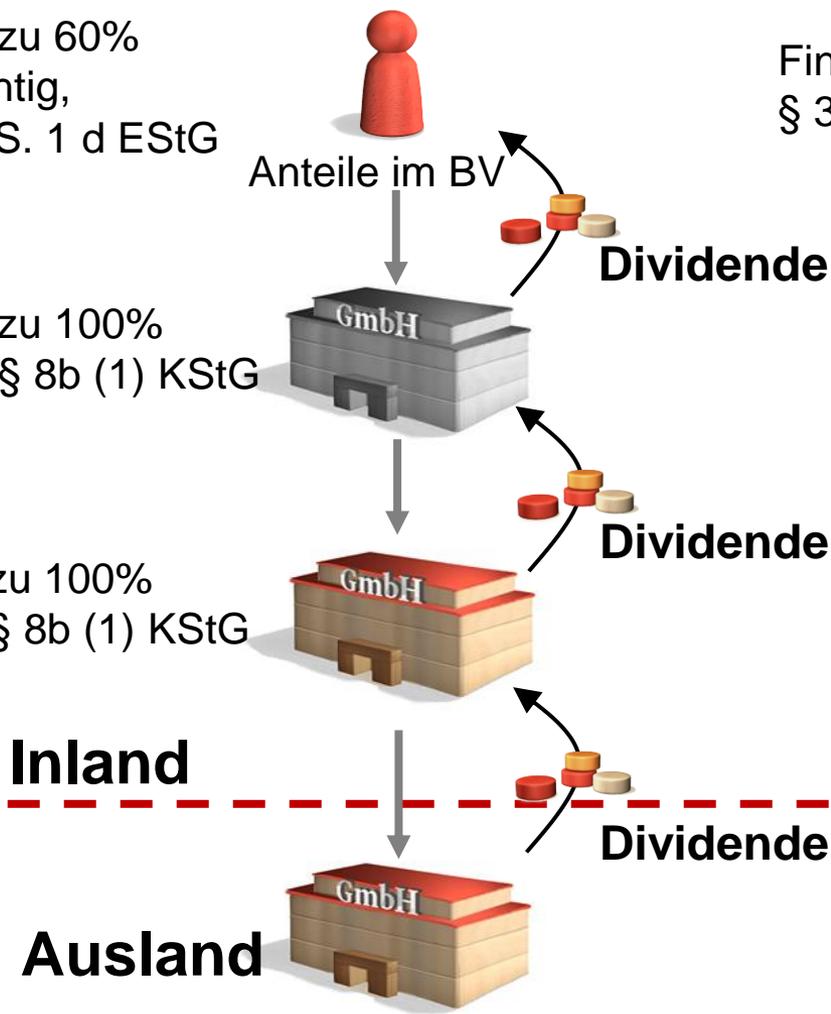
Dividende Tats. Finanzierungskosten zu 100 %
abziehbar, § 3c Abs. 1 gilt nicht,
§ 8b (5) S. 2 KStG.

Dividende zu 100%
steuerfrei, § 8b (1) KStG

5% der Dividende = steuerpflichtige, nicht
abziehbare BA, § 8b Abs. 5 S. 1 KStG

Tats. Finanzierungskosten zu 100 %
abziehbar

5% der ausländischen Dividende =
steuerpflichtige, nicht abziehbare BA



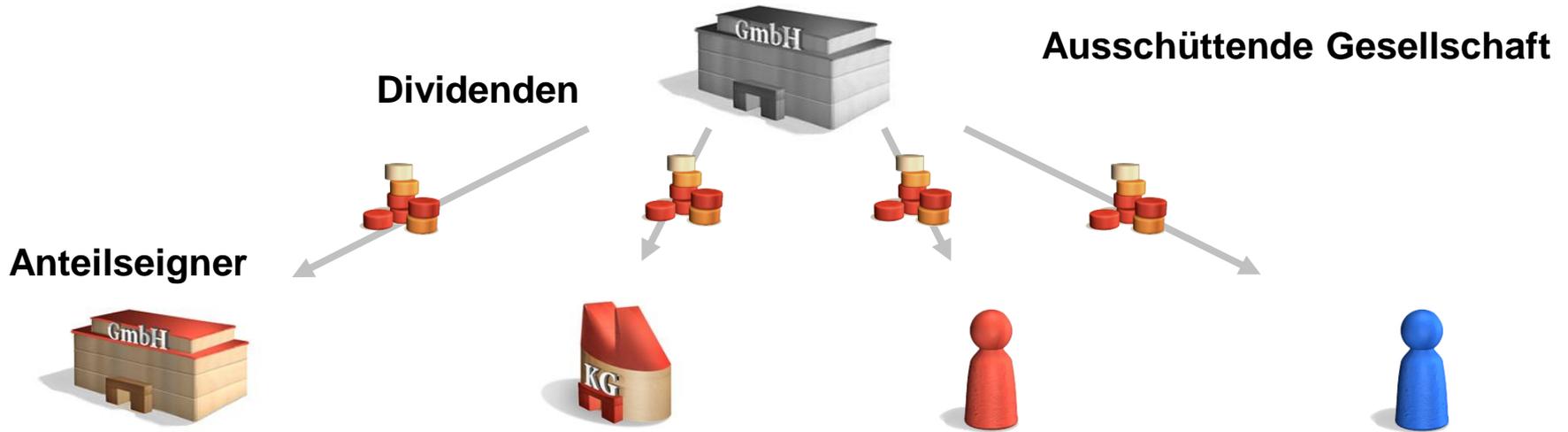
Inland

Ausland

KapSt-Abzug erfolgt ungeachtet § 3 Nr. 40 EStG bzw. § 8b KStG, vgl. § 43 (1) S. 3 EStG

B. Sachliche Steuerpflicht

Überblick: Besteuerungen von Gewinnausschüttungen



Betriebsvermögen KapG

Freistellung,

§ 8b KStG

- **29,83 %**
(GewSt, KSt, SolZ)
- **5 %** der Dividende
- BA-Abzug zu **100 %**

Betriebsvermögen PersG

Teileinkünfte- verfahren

- **42/45% + SolZ**
- **60 %** der Dividende
- BA-Abzug zu **60 %**

Privatvermögen, natürliche Person

Abgeltungsteuer

- **25 % + SolZ**
- **100 %** der
Dividende
- **kein** WK-Abzug

Privatvermögen natürliche Person

Option:

Teileinkünfteverfahren

- Beteiligung $\geq 25 %$
- Beteiligung mind. 1%
und berufl. Tätigkeit
- Pers. Steuersatz
- WK-Abzug zu 60%

B. Sachliche Steuerpflicht

Verdeckte Gewinnausschüttung

- **R 8.5 KStR Verdeckte Gewinnausschüttungen**

- „(1) Eine vGA im Sinne des § 8 III S. 2 KStG ist eine **Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung**, die **durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst** ist, sich **auf die Höhe des Unterschiedsbetrags i. S. d. § 4 I S. 1 EStG** auswirkt und **nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht**. (...) Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist auch dann gegeben, wenn die Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung bei der Körperschaft zugunsten einer **nahestehenden Person** erfolgt.
- (2) Im Verhältnis zwischen Gesellschaft und **beherrschendem Gesellschafter** ist eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis in der Regel auch dann anzunehmen, wenn es an einer **zivilrechtlich wirksamen, klaren, eindeutigen und im Voraus abgeschlossenen Vereinbarung darüber fehlt**, ob und in welcher Höhe ein Entgelt für eine Leistung des Gesellschafters zu zahlen ist, oder wenn nicht einer klaren Vereinbarung entsprechend verfahren wird. (...).“

B. Sachliche Steuerpflicht

Verdeckte Gewinnausschüttung

- Beispiele für verdeckte Gewinnausschüttungen sind u. a.:
 - überhöhtes Geschäftsführergehalt
 - verbilligter Verkauf von Waren/Leistungen der Gesellschaft an die Gesellschafter
 - überteuerter Verkauf von Ware/Leistungen der Gesellschafter an die Gesellschaft
 - Gewährung von zinslosen Krediten durch die Gesellschaft
 - Gesellschafter gibt der Gesellschaft ein Darlehen zu einem unangemessen hohen Zinssatz

- **Problem:** Bewertung von Leistung und Gegenleistung unter Beachtung aller wesentlichen Umstände: was ist angemessen und was nicht?

B. Sachliche Steuerpflicht

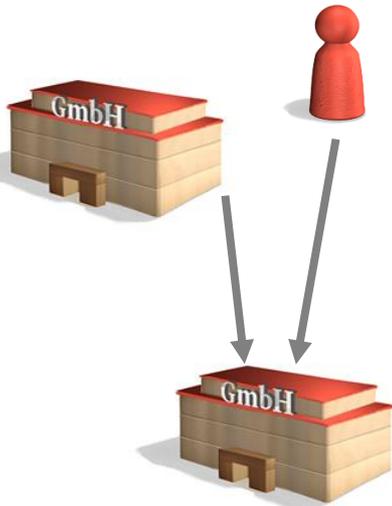
Verdeckte Gewinnausschüttung

Rechtsfolgen beim Gesellschafter

- Umqualifizierung von Einkünften in Kapitaleinkünfte
 - (z.B. von § 19 EStG zu § 20 EStG)
- Ausschüttung beim Gesellschafter § 20 (1) Nr. 1 **S. 2** EStG:
- Abgeltungsteuer § 32d, § 43 (5) EStG, TEV § 3 Nr. 40 EStG oder 95% Freistellung § 8b (1), (5) V KStG

Rechtsfolgen bei der Körperschaft

- Keine Einkommensminderung bei der Körperschaft, § 8 (3) S. 2 KStG.
- Die vGA ist mit dem gemeinen Wert (§ 9 (2) BewG) zu bewerten.
- Abführung ggf. von Kapitalertragsteuer i.H.v. 25%
- Ggf. Ausschüttung aus dem stl. Einlagekonto i.S.d. § 27 KStG



B. Sachliche Steuerpflicht

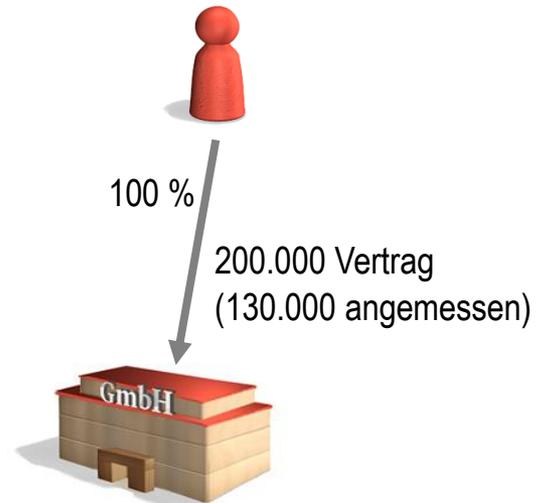
Verdeckte Gewinnausschüttung

Fall:

Der Geschäftsführer X ist Gesellschaftergeschäftsführer der X GmbH und erhält ein Gehalt i.H.v. 200.000 €. In der Betriebsprüfung stellt sich heraus, dass das angemessene Gehalt nur 130.000 € beträgt.

Frage:

1. Wie ist die Gehaltszahlung bei der X GmbH zu berücksichtigen?
2. Welche Auswirkungen ergeben sich für X.



B. Sachliche Steuerpflicht

Verdeckte Gewinnausschüttung

- Das steuerpflichtige Einkommen der X GmbH ist um 70.000 € zu erhöhen, wenn es sich insoweit um eine vGA handelt, § 8 (3) S. 2 KStG. Eine vGA liegt vor, wenn:
 - Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung
 - Gehalt ist zu hoch, damit Vermögensminderung (+)
 - die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist
 - Fremde Dritte hätten ein angemessenes Entgelt vereinbart (+)
 - sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags i. S. d. § 4 I S. 1 EStG auswirkt
 - Das überhöhte Gehalt hat sich als Betriebsausgabe auf den Gewinn ausgewirkt (+)
 - und nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht
 - keine offene Gewinnausschüttung (+)
- Das Einkommen der X GmbH ist in Höhe der vGA, also um 70.000 € zu erhöhen.
- **Grundsätzlich** muss die X GmbH für die vGA **KapESt** i.H.v. 25% einbehalten, § 43 (1) Nr. 1, § 43a (1) Nr. 1 EStG.

B. Sachliche Steuerpflicht

Verdeckte Gewinnausschüttung

- **Welche Auswirkungen ergeben sich für die Besteuerung des X**
 - X hat bisher Einkünfte nach § 19 EStG erzielt. Die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit unterliegen in voller Höhe der Progression und werden in der Spitze mit 42 % / 45% zzgl. SolZ besteuert, (vgl. § 32a EStG).
 - Durch die vGA kommt es i.H.v. 70.000 € zu einer Umqualifikation von Lohn (§ 19 EStG) zu vGA (§ 20 (1) Nr. 1 S. 2 EStG).
 - Die vGA unterliegt einem besonderen Besteuerungssystem. Die Besteuerung hängt davon ab, ob die Anteile an der ausschüttenden Gesellschaft
 - im steuerlichen Privatvermögen (Abgeltungsteuer i.H.v. 25 %) oder
 - im Betriebsvermögen (TEV mit 40% Freistellung) gehalten werden.
 - Die Umqualifizierung aufgrund der vGA wird bei Herrn X zu einer Steuererstattung führen.

B. Sachliche Steuerpflicht

Verdeckte Einlage

– § 8 (3) S. 3 KStG

- „Verdeckte Einlagen erhöhen das Einkommen nicht.“

– R 8.9 KStR Verdeckte Einlage

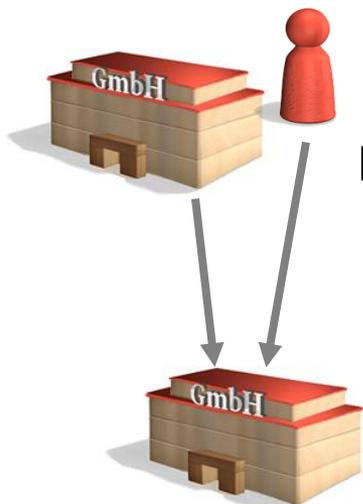
- „Eine verdeckte Einlage liegt vor, wenn **ein Gesellschafter oder eine ihm nahe stehende Person** der Körperschaft **außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Einlagen** einen **einlagefähigen Vermögensvorteil** zuwendet und diese Zuwendung **durch das Gesellschaftsverhältnis** veranlasst ist.“
- „Die Ursächlichkeit des Gesellschaftsverhältnisses ist nur dann gegeben, wenn ein **Nichtgesellschafter** bei Anwendung der **Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns** den Vermögensvorteil der Gesellschaft nicht eingeräumt hätte, was grundsätzlich durch **Fremdvergleich** festzustellen ist.“

B. Sachliche Steuerpflicht

Verdeckte Einlage

Rechtsfolgen beim Gesellschafter

- Erhöhung der **Anschaffungskosten der Beteiligung** für den einlegenden Gesellschafter, § 6 (6) S. 2 EStG
- **Veräußerungstatbestand** für das eingelegte Wirtschaftsgut, § 6 (6) S. 2, § 17 (1) S. 2, § 20 (2) S. 2, § 23 (1) S. 5 Nr. 2 EStG



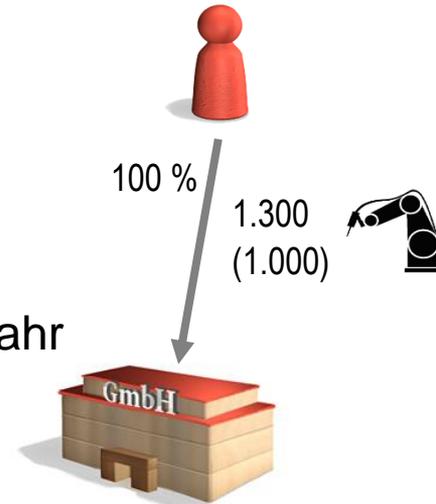
Rechtsfolgen bei der Gesellschaft

- **Keine Einkommenswirkung** bei der Kapitalgesellschaft, § 8 (3) S. 3 KStG
- **Bewertung des eingelegten Wirtschaftsgut** in der Steuerbilanz mit dem Teilwert, § 8 (1) S. 1 KStG i.V.m. § 6 (1) Nr. 5 EStG
- Erhöhung des stl. **Einlagekontos** i.S.d § 27 KStG um den Betrag der verdeckten Einlage

B. Sachliche Steuerpflicht Verdeckte Einlage

Fall:

- S ist Alleininhaber der S GmbH mit Sitz in Aachen.
- Die S GmbH ist Eigentümer einer Maschine. Der aktuelle Buchwert und Verkehrswert betragen 1.000.
- Die S GmbH veräußert die Maschine für 1.300 an S
- Andere Geschäftsvorfälle sind bei der S GmbH im Wirtschaftsjahr nicht angefallen.



Aktiva	31.12.	Passiva	
Forderung	1.300	Eigenkapital	1.000
		Jahresüberschuss	300
	1.300		1.300

- **Frage:** Wie wirkt sich diese Veräußerung auf den körperschaftsteuerlichen Gewinn aus?

B. Sachliche Steuerpflicht

Verdeckte Einlage

1. Die S GmbH ist **unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig**, da sie Sitz und Geschäftsleitung im Inland hat, § 1 (1) S. 1 Nr. 1 KStG, § 10, § 11 AO
2. Als Kapitalgesellschaft hat die S GmbH stets Einkünfte aus Gewerbebetrieb (**§ 8 (2) i.V.m. § 1 I Nr. 1 KStG**)
3. Körperschaftsteuerpflichtig ist das Einkommen, das sich nach den Vorschriften des EStG und KStG ergibt. **§ 7 (1), § 8 (1) KStG.**
4. Da vE das Einkommen nicht erhöhen dürfen (**§ 8 (3) S. 3 KStG**), muss der Jahresüberschuss (EUR 300) für steuerliche Zwecke angepasst werden, wenn eine vE vorliegt. Eine vE hat vier Tatbestandsmerkmale. Sie liegt vor, wenn
 - ein **Gesellschafter oder eine ihm nahe stehende Person** der Körperschaft
 - **außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Einlagen**
 - einen **einlagefähigen Vermögensvorteil** zuwendet und diese Zuwendung
 - **durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst** ist. Maßstab ist die „**Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns**“ bzw. der „**Fremdvergleich**“

B. Sachliche Steuerpflicht

Verdeckte Einlage

- Hier: **a. – d. (+)** Ein Nichtgesellschafter wäre nicht bereit gewesen, die Maschine für 1.300 von der S GmbH zu erwerben. Der angemessene Fremdvergleichspreis wäre der Verkehrswert i.H.v. 1.000 gewesen. In Höhe von 300 liegt also eine vE vor. Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens ist der handelsrechtliche Jahresüberschuss um den Ergebnisanteil der vE zu reduzieren, § 8 (3) S. 3 KStG.

Jahresüberschuss	300
außerbilanzielle Korrektur der vE	- 300
<hr/>	
zu versteuerndes Einkommen	0

- In Höhe der vE ist das steuerliche Einlagekonto i.S.d. § 27 KStG zu erhöhen.
- Die Anschaffungskosten der Beteiligung an der S GmbH des S erhöhen sich um den Betrag der vE i.H.v. 300.

C. Verlustberücksichtigung

Vereinfachtes Schema zur Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage für Kapitalgesellschaften

	Betriebsvermögen am Schluss des WJ
–	Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen WJ
=	Veränderung des Betriebsvermögens (Eigenkapital)
+/-	Korrekturen aufgrund offener gesellschaftsrechtlicher Vorgänge + Gewinnausschüttungen, Kapitalrückzahlungen - Kapitalerhöhungen
=	Gewinn nach § 4 Abs. 1 S. 1, § 5 EStG, § 8 Abs. 1 KStG
+	Nichtabziehbare Aufwendungen
–	Steuerfreie Betriebseinnahmen
=	Steuerpflichtiger Gewinn (= Einkünfte aus Gewerbebetrieb = Summe der Einkünfte)
=	Gesamtbetrag der Einkünfte
–	Verlustabzug (§ 10d EStG, § 8 Abs. 1 KStG)
=	Einkommen (§ 8 Abs. 1 KStG)
=	Zu versteuerndes Einkommen (§ 7 Abs. 1 und 2 KStG)

C. Verlustberücksichtigung

- **Verlustausgleich entfällt** (nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb)
- **Verlustabzug (§ 10d EStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG)**
 - Interperiodische Verlustberücksichtigung (zwischen verschiedenen Veranlagungszeiträumen)
 - Verlustrücktrag auf den **unmittelbar vorangegangenen** VZ bis zu 1.000.000 € (§ 10d Abs. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG)
 - Verlustvortrag auf die folgenden VZ (§ 10d Abs. 2 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG)
 - bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 1 Mio. € unbegrenzt (Sockelbetrag)
 - darüber hinaus bis zu einem Betrag von **60 % / 70%** des 1 Mio. € übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte
- **Hinweis auf Verlustabzugsbeschränkung**

C. Verlustberücksichtigung

Beispiel:

Die X-GmbH erzielt im VZ 01 einen Verlust in Höhe von 3.000.000 €. Der Gesamtbetrag der Einkünfte (= zu versteuerndes Einkommen) beträgt im VZ 00 1,2 Mio. €, im VZ 02 1,5 Mio. € und im VZ 03 0,8 Mio. €.

- **Verlustrücktrag auf VZ 00 (§ 8 Abs. 1 KStG, § 10d Abs. 1 EStG)**

Gesamtbetrag der Einkünfte (zvE vor Verlustabzug)	1.200.000 €
- Verlustrücktrag (maximaler Betrag)	- 1.000.000 €
<hr/>	
= Zu versteuerndes Einkommen (nach Verlustabzug)	200.000 €

- **Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.01**

Verlust 01 (vor Verlustrücktrag)	3.000.000 €
- Verlustrücktrag auf VZ 00	-1.000.000 €
<hr/>	
= verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.01	2.000.000 €

- **Verlustvortrag auf VZ 02 (§ 8 Abs. 1 KStG, § 10d Abs. 2 EStG)**

Gesamtbetrag der Einkünfte (zvE vor Verlustabzug)	1.500.000 €
- Verlustvortrag	
Sockelbetrag	1.000.000 €
+ 60 % von 0,5 (= 1,5 - 1) Mio. €	+ 300.000 €
<hr/>	
= Zu versteuerndes Einkommen (nach Verlustabzug)	200.000 €

C. Verlustberücksichtigung

- **Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.02**

Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.01	2.000.000 €
- Verlustvortrag auf VZ 02	- 1.300.000 €
<hr/>	
= verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.02	700.000 €

- **Verlustvortrag auf VZ 03 (§ 8 Abs. 1 KStG, § 10d Abs. 2 EStG)**

Gesamtbetrag der Einkünfte (zvE vor Verlustabzug)	800.000 €
- Verlustabzug (Verlustvortrag)	
Sockelbetrag	1.000.000 €
aber: max. verbleibender Verlustvortrag	700.000 €
<hr/>	
= Zu versteuerndes Einkommen (nach Verlustabzug)	100.000 €

- **Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.03**

Verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.02	700.000 €
- Verlustvortrag auf VZ 03	- 700.000 €
<hr/>	
= verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.03	0 €

D. Ermittlung, Erhebung, Veranlagung der Körperschaftsteuer

- Ermittlung der Körperschaftsteuer
 - Linearer Steuertarif: Steuersatz: 15 % (§ 23 Abs. 1 KStG)
- Erhebung der Körperschaftsteuer
 - Anrechnung bereits gezahlter Körperschaftsteuerbeträge zur Ermittlung der zu zahlenden (verbleibende) Körperschaftsteuer / des Erstattungsbetrags, insb.
 - Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen (§ 31 Abs. 1 KStG i.V.m. § 36 Abs. 2 Nr. 1 EStG)
- Veranlagung zur Körperschaftsteuer
 - Körperschaftsteuer ist Jahressteuer (§ 7 Abs. 3 KStG)
 - Ermittlung nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraums) im Rahmen eines Veranlagungsverfahrens (§ 31 Abs. 1 KStG i.V.m. § 25 EStG)

4. Teil Solidaritätszuschlag

- Erhebung als Ergänzungsabgabe zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (§ 1 Abs. 1 SolZG)
- Abgabepflichtig (§ 2 SolZG), insb.
 - natürliche Personen, die nach § 1 EStG einkommensteuerpflichtig sind
 - Kapitalgesellschaften, die nach § 1 oder § 2 KStG körperschaftsteuerpflichtig sind
- Bemessungsgrundlage (§ 3 SolZG) grds.
 - festzusetzende Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer
 - Steuervorauszahlungen
 - Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer
- Zuschlagsatz: 5,5 % (§ 4 SolZG)
- SolZ als Personensteuer gehört zu
 - nicht abzugsfähigen Ausgaben (§ 12 Nr. 3 EStG)
 - nichtabziehbaren Aufwendungen (§ 10 Nr. 2 KStG)

5. Teil Gewerbesteuer

A. Steuergegenstand

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

C. Verlustberücksichtigung

D. Ermittlung, Erhebung und Festsetzung der GewSt

E. Pauschalierte Anrechnung der GewSt gemäß § 35 EStG

A. Steuergegenstand

- Gewerbesteuer ist eine Objektsteuer
 - Anknüpfungspunkt der Besteuerung: Gewerbebetrieb
- Steuerobjekt
 - Jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird (§ 2 Abs. 1 S. 1 GewStG)
 - Gewerbebetrieb
 - Gewerbliches Unternehmen i.S.d. EStG (§ 2 Abs. 1 S. 2 GewStG), insb.
 - Gewerbebetrieb kraft gewerblicher Betätigung (§ 15 Abs. 2 EStG)
 - Einzelunternehmer und Personengesellschaft
 - Gewerbebetrieb kraft Rechtsform, insb. KapG (§ 2 Abs. 2 S. 1 GewStG)
 - Im Inland betrieben (§ 2 Abs. 1 S. 3 GewStG)
 - Unterhaltung einer Betriebsstätte (§ 12 AO) im Inland
 - Inlandscharakter der Gewerbesteuer

A. Steuergegenstand

Formen von
Gewerbebetrieben

Gewerbebetrieb kraft
**gewerblicher
Tätigkeit**
(§ 2 Abs. 1 GewStG)



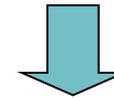
Einzelunternehmen,
Personengesellschaften

Gewerbebetrieb kraft
Rechtsform
(§ 2 Abs. 2 GewStG)



Kapitalgesellschaften
z.B. AG, GmbH

Gewerbebetrieb kraft
**wirtschaftlichem
Geschäftsbetrieb**
(§ 2 Abs. 3 GewStG)



z.B. rechtsfähige Vereine,
privatrechtliche Stiftungen

A. Steuergegenstand

- Steuerschuldner
 - Steuerschuldner ist der Unternehmer (§ 5 Abs. 1 S. 1 GewStG)
 - Einzelunternehmer
 - Kapitalgesellschaft
 - Bei Personengesellschaften ist Steuerschuldner die Personengesellschaft (§ 5 Abs. 1 S. 3 GewStG)

A. Steuergegenstand

- **Beginn der Gewerbesteuerpflicht**

- Einzelunternehmen: Aufnahme der werbenden Tätigkeit
 - Vorweggenommene Betriebsausgaben sind im Gegensatz zur ESt nicht zu berücksichtigen.
- Kapitalgesellschaften: ab Eintragung

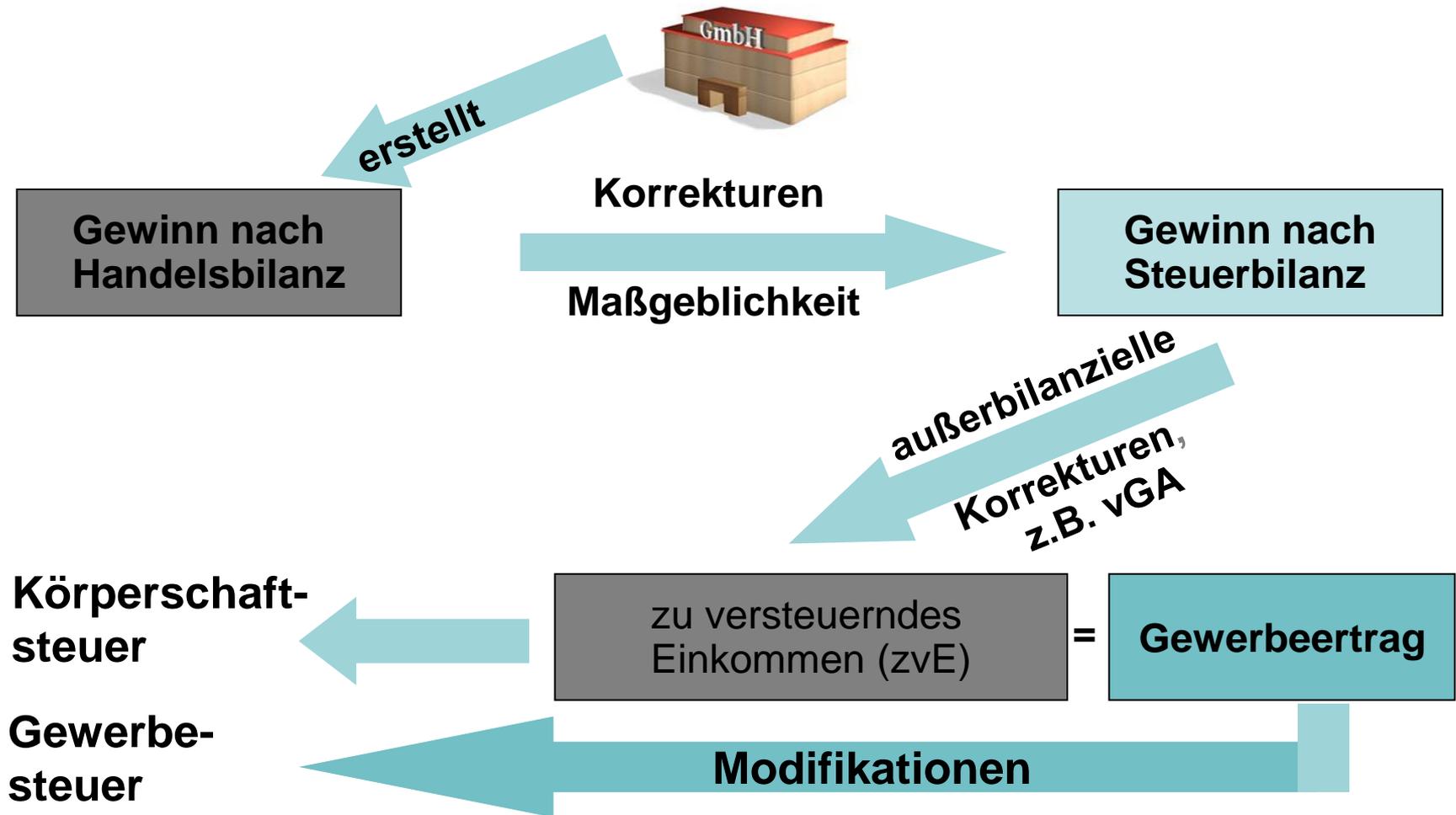
- **Ende der Gewerbesteuerpflicht**

- Einzelunternehmen: Einstellung der werbenden Tätigkeit
 - Der Gewinn aus der Aufgabe oder der Veräußerungsgewinn nach § 16 EStG unterliegt grundsätzlich nicht der GewSt.
- Kapitalgesellschaften: Abschluss der Liquidation

A. Steuergegenstand

	Einzelunternehmen / Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft
Beginn	<ul style="list-style-type: none"> • Zeitpunkt, in dem erstmals alle Voraussetzungen erfüllt sind, also mit der Aufnahme der werbenden Tätigkeit • Vorbereitungshandlungen (Errichtung der Fabrik) begründen ebenso wie die Zeitpunkt der Handelsregistereintragung keinen Gewerbebetrieb 	<ul style="list-style-type: none"> • Jede Tätigkeit, auch Vorbereitungshandlungen begründen eine GewSt-Pflicht • GewSt-Pflicht spätestens ab Handelsregistereintragung • Vorgesellschaft und spätere Kapitalgesellschaft werden als ein Gewerbegegenstand i.S.d. § 2 (2) GewStG behandelt
Beendigung	<ul style="list-style-type: none"> • Die nicht nur vorübergehende Einstellung der werbenden Tätigkeit. 	<ul style="list-style-type: none"> • Mit der Einstellung jeglicher Tätigkeit , d.h. mit Abschluss der Liquidation / Verteilung des Vermögens an die Gesellschafter

B. Ermittlung des Gewerbeertrags



B. Ermittlung des Gewerbeertrags

I. Besteuerungsgrundlage: Gewerbeertrag (§ 6 GewStG)

II. Ausgangsgröße

- Gewinn aus Gewerbebetrieb ermittelt nach den Vorschriften des EStG oder KStG (§ 7 S. 1 GewStG), d.h. insb.
 - Einzelunternehmer
 - Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG (nicht §§ 16, 17 EStG)
 - Entspricht steuerpflichtigem Gewinn
 - Kapitalgesellschaft
 - Körperschaftliches Einkommen vor Verlustabzug
 - Entspricht steuerpflichtigem Gewinn, Einkünfte aus Gewerbebetrieb

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

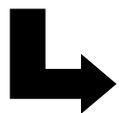
III. Hinzurechnungen und Kürzungen

- Ausgangsgröße Gewinn aus Gewerbebetrieb ist um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG) zu modifizieren (§ 7 S. 1 GewStG)
- Hinzurechnungen und Kürzungen verfolgen bestimmte Ziele
- Umsetzung des **Objektcharakters** der Gewerbesteuer
 - Hinzurechnung von 25 % der Summe aus Finanzierungsaufwendungen (§ 8 Nr. 1 GewStG), insb.
 - 100 % der Entgelte für Schulden (Buchst. a)
 - 20 % der Mieten/Pachten/Leasinggebühren für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Buchst. d)
 - 50 % der Mieten/Pachten für unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Buchst. e)
 - 25 % der Lizenzgebühren für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten (Buchst. f)
 - Freibetrag von **200.000 €** („soweit die Summe der Finanzierungsaufwendungen 200.000 € übersteigt“)

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

•Hinzurechnung von Finanzierungsaufwendungen

100 %	der Zinsen, Renten, dauernden Lasten, Gewinnanteile stiller Gesellschafter	
+ 50 %	der Mieten, Pachten, Leasingraten für unbewegliche Wirtschaftsgüter	
+ 20 %	der Mieten, Pachten, Leasingraten für bewegliche Wirtschaftsgüter	
+ 25 %	der Entgelte für die Überlassung von Lizenzen und Konzessionen	
=	Summe der Finanzierungsaufwendungen	
./.	Freibetrag 200.000 €	
=	Summe Finanzierungsaufwendungen nach Freibetrag	



davon sind 25 % dem Gewerbeertrag
hinzuzurechnen

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

Beispiel:

Auf den steuerpflichtigen Gewinn aus Gewerbebetrieb der X-GmbH (= körperschaftsteuerliches Einkommen vor Verlustabzug) haben sich folgende Aufwendungen mindernd ausgewirkt:

- Zinsen: 220.000 €
- Leasinggebühren für LKW (Anlagevermögen): 50.000 €
- Mieten für Lagerhallen (Anlagevermögen): 120.000 €
- Lizenzgebühren für Patente: 40.000 €

Aufgabe:

Ermitteln Sie den Betrag der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

- Wahrung des **Inlandscharakters** der Gewerbesteuer, z.B.
 - Kürzung: Teil des Gewerbeertrags, der auf ausländische Betriebsstätte entfällt (§ 9 Nr. 3 GewStG)
 - Kürzung: Gewinnanteil aus ausländischer PersG (§ 9 Nr. 2 GewStG)
 - Hinzurechnung: Verlustanteil aus ausländischer PersG (§ 8 Nr. 8 GewStG)
- Vermeidung einer **gewerbesteuerlichen Doppel-/Nichtbelastung**, z.B.
 - Kürzung: Gewinnanteil aus inländischer PersG (§ 9 Nr. 2 GewStG)
 - Hinzurechnung: Verlustanteil aus inländischer PersG (§ 8 Nr. 8 GewStG)
- Vermeidung einer **Doppelbelastung mit Grundsteuer** und Gewerbesteuer
 - Kürzung von Betriebsausgabe erfasste Grundsteuer (§ 9 Nr. 1 GewStG)

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

Beispiel:

Die Y-GmbH hat einen steuerpflichtigen Gewinn aus Gewerbebetrieb (= Körperschaftsteuerliches Einkommen vor Verlustabzug) von 100.000 €.

Auf diesen Betrag haben sich die folgenden Sachverhalte ausgewirkt

- Gewinn aus ausländischer Betriebsstätte 50.000 €
- Verlustanteil aus ausländischer PersG 40.000 €
- Gewinnanteil aus einer inländischen OHG 20.000 €
- Betriebsausgaben für Grundsteuer 20.000 €

Aufgabe:

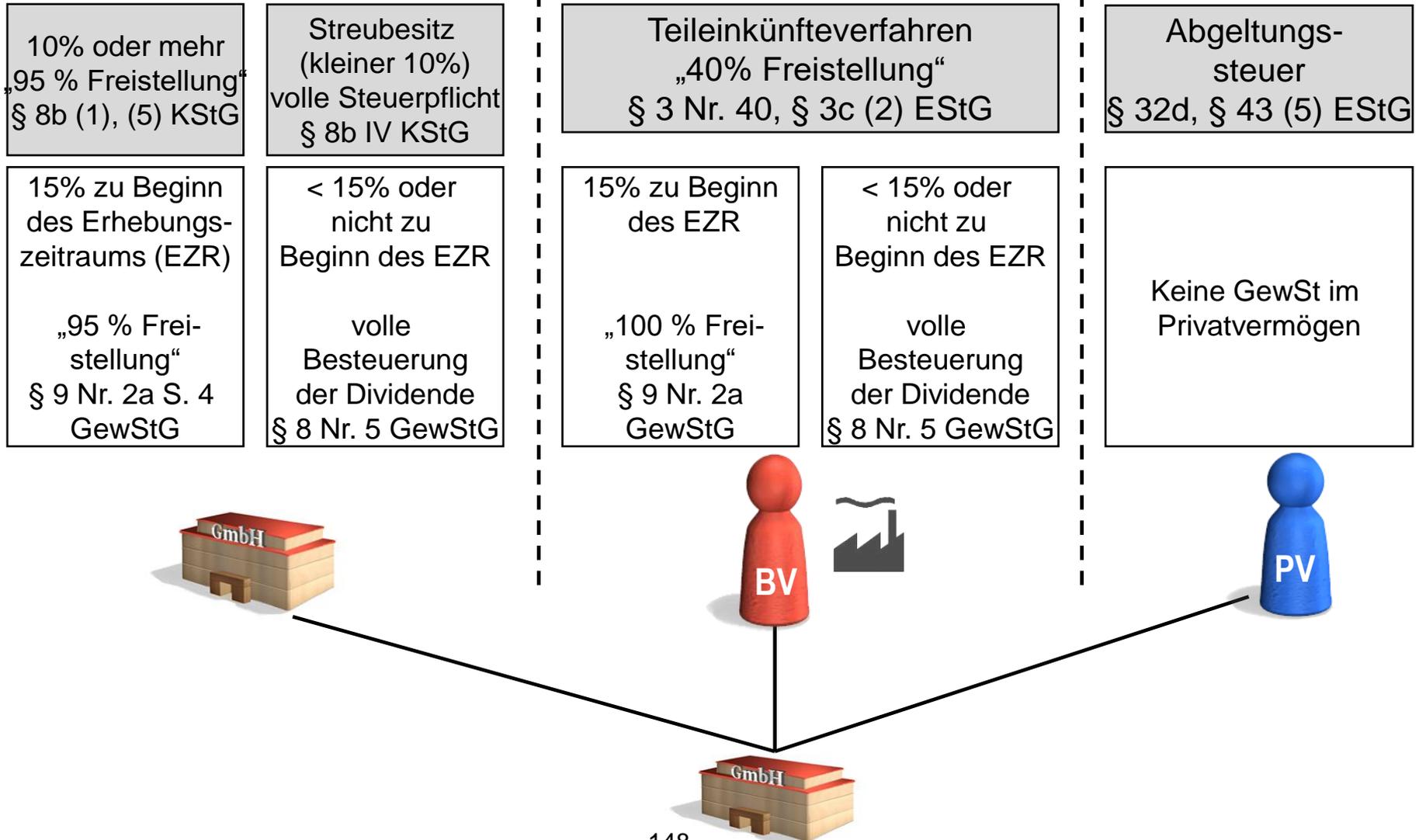
Ermitteln Sie den Gewerbeertrag der Y-GmbH (vor Verlustvortrag)

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

- Weitere ausgewählte Beispiele für Hinzurechnungen (§ 8 GewStG):
 - **Dividenden aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften** (§ 8 Nr. 5 GewStG), soweit nicht im Gewinn aus Gewerbebetrieb (gemäß EStG/KStG) enthalten
 - Hinzurechnung von **40%** bei Personengesellschaften, wenn Gesellschafter eine natürliche Person ist, und bei Einzelunternehmern (auf Grund 40% Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 40 Satz 2 EStG)
 - Hinzurechnung von **95%** bei Kapitalgesellschaften oder bei Personengesellschaften, wenn Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft (auf Grund 95% Steuerbefreiung, § 8b Abs. 1, Abs. 5 KStG)
 - **Keine** Hinzurechnung, wenn Beteiligungsquote mind. **15%** (10% im Falle einer EU Kapitalgesellschaft) zu Beginn (im Falle einer ausl. nicht-EU Kapitalgesellschaft: seit Beginn) des Wirtschaftsjahres (§ 9 Nr. 2a bzw. Nr. 7 GewStG) → **§ 9 Nr. 7 GewStG unionsrechtswidrig (EuGH v. 20.09.2018, C-685/16)**
 - **Spenden/Mitgliedsbeiträge** (Zuwendungen) einer juristischen Person (§ 8 Nr. 9 GewStG)
 - Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen (§ 8 Nr. 10 GewStG)
 - Ausländische Steuern (§ 8 Nr. 12 GewStG)

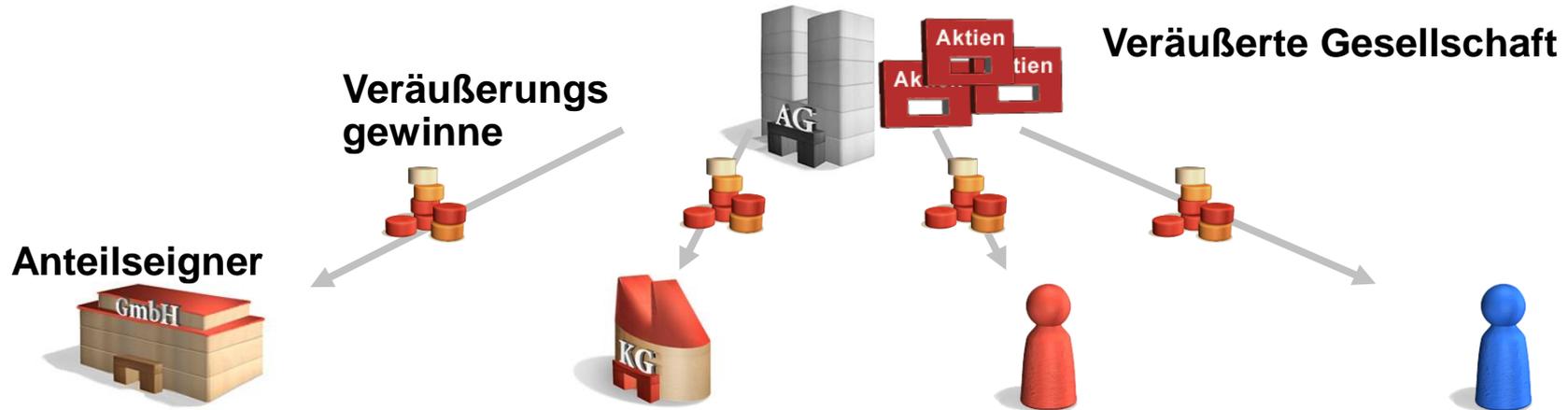
B. Ermittlung des Gewerbeertrags

- Dividendenbesteuerung -



B. Ermittlung des Gewerbeertrags

- Veräußerungsvorgänge -



Betriebsvermögen KapG

Freistellung
 § 8b KStG

- **29,83 %**
(GewSt, KSt, SolZ)
- **5 %** des VG
- BA-Abzug: **100%**

Betriebsvermögen PersG

Teileinkünfte

- **42/45/28,25%**
+ SolZ
- **60 %** stpfl.
- BA-Abzug: **60 %**

Privatvermögen Beteiligung < 1 %

Abgeltungsteuer

- **25 %** + SolZ
- **100 %** stpfl.
- **kein** WK-Abzug außer Transaktionskosten

Privatvermögen Beteiligung ≥ 1 %

Teileinkünfte

- **42/45 %** + SolZ
- **60 %** stpfl.
- WK-Abzug: **60 %**

Unabhängig von der Beteiligungshöhe kommt weder Kürzung, § 9 Nr. 2a GewStG noch eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG in Betracht

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

- Overview -

Thema	Hinzurechnung	Kürzung	Argument
Zinsen	§ 8 Nr. 1 GewStG	(-)	Objektcharakter der Gewerbesteuer
Beteiligung an Kapitalgesellschaften	§ 8 Nr. 5 GewStG	§ 9 Nr. 2a und § 9 Nr. 7 GewStG	Besteuerung von Streubesitz
Beteiligung an Personengesellschaften	§ 8 Nr. 8 GewStG	§ 9 Nr. 2 GewStG	Keine doppelte Erfassung von Mitunternehmerschaften
Auslandsbetriebsstätte	§ 9 Nr. 3 GewStG auch für den Verlust	§ 9 Nr. 3 GewStG	Besteuerung nur des inländischen Gewerbebetriebs
Grundstücke	(-)	§ 9 Nr. 1 GewStG	Entlastung für die Grundsteuer
Spenden	§ 8 Nr. 9 GewStG	§ 9 Nr. 5 GewStG	Gleichbehandlung von KapG und nat. Pers.

B. Ermittlung des Gewerbeertrags

Schema zur Ermittlung des Gewerbeertrags

	Gewinn aus Gewerbebetrieb nach EStG oder KStG (§ 7 GewStG)
+	Hinzurechnungen (§ 8 GewStG)
–	Kürzungen (§ 9 GewStG)
=	Gewerbeertrag (vor Verlustvortrag und Freibetrag)
–	Verlustvortrag (§ 10a GewStG)
–	Freibetrag für Einzelunternehmer und PersG: 24.500 € (§ 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG)
=	Gewerbeertrag

C. Verlustberücksichtigung

- Berücksichtigung von Gewerbeverlusten (negative Gewerbeerträge)
 - Gewerbeverlust: (steuerpflichtiger) Gewinn/Verlust aus Gewerbebetrieb nach EStG oder KStG modifiziert um gewerbesteuerliche Hinzurechnungen und Kürzungen
 - Gewerbeverlust kann abweichen von Verlust, der bei Einkommensteuer/Körperschaftsteuer zu berücksichtigen ist
- Interperiodische Verlustberücksichtigung (zwischen verschiedenen Erhebungszeiträumen)
- Kein Verlustrücktrag
- Verlustvortrag (§ 10a GewStG)
 - Verlustvortrag auf die folgenden EZ (zeitlich unbegrenzt)
 - bis zu einem Gewerbeertrag von 1 Mio. € unbegrenzt (Sockelbetrag) (§ 10a S. 1 GewStG)
 - darüber hinaus bis zu einem Betrag von 60 % des 1 Mio. € übersteigenden Gewerbeertrags (§ 10a S. 2 GewStG)
- Hinweis auf Verlustabzugsbeschränkungen

C. Verlustberücksichtigung

Verlustberücksichtigung

```
graph TD; A[Verlustberücksichtigung] --> B[Nur innerhalb jeweils eines Gewerbebetriebs]; A --> C[Nur Verlustvortrag, d.h. negativer Gewerbeertrag vor Verlustabzug ist gesondert festzustellen und in den nächsten Jahren von positiven Gewerbeerträgen vor Verlustabzug abzuziehen. Kein Verlustrücktrag, § 10a GewStG.]; B --> D[Keine Verrechnung negativer Gewerbeertrag des Gewerbebetriebs mit positivem Gewerbeertrag eines anderen Gewerbebetriebs, selbst ein und desselben Unternehmens (GewSt = Objektsteuer)]; B --> E[Ausnahme: Organschaft];
```

Nur innerhalb jeweils eines Gewerbebetriebs

Keine Verrechnung negativer Gewerbeertrag des Gewerbebetriebs mit positivem Gewerbeertrag eines anderen Gewerbebetriebs, selbst ein und desselben Unternehmens (GewSt = Objektsteuer)

Ausnahme: Organschaft

Nur Verlustvortrag,
d.h. negativer Gewerbeertrag vor Verlustabzug ist gesondert festzustellen und in den nächsten Jahren von positiven Gewerbeerträgen vor Verlustabzug abzuziehen.

Kein Verlustrücktrag, § 10a GewStG.

D. Ermittlung, Erhebung und Festsetzung der Gewerbesteuer

- Ermittlung der Gewerbesteuer

Schema zur Ermittlung der Gewerbesteuer

	Gewerbeertrag	
x	Steuermesszahl (§ 11 Abs. 2 GewStG)	
=	Steuermessbetrag (§ 11 Abs. 1 S. 1 und 2 GewStG)	← Betriebs-FA
x	Hebesatz (§ 16 GewStG)	
=	Gewerbesteuer (§ 16 Abs. 1 GewStG)	← Gemeinde

1. Ermittlung Steuermessbetrag (§ 11 Abs. 1 S. 1 und 2 GewStG)

- Steuermesszahl: 3,5 % (§ 11 Abs. 2 GewStG)

2. Ermittlung Gewerbesteuer

- Anwendung eines Hebesatzes auf Steuermessbetrag (§ 16 Abs. 1 GewStG)
- Gewerbesteuer wird durch die Gemeinde erhoben (§ 1 GewStG)
- Bestimmung Hebesatz durch heheberechtigte Gemeinde (§ 16 Abs. 1 GewStG)
- Mindesthebesatz von 200 % (§ 16 Abs. 4 S. 2 GewStG)

D. Ermittlung, Erhebung und Festsetzung der Gewerbesteuer

- Erhebung der Gewerbesteuer

	Gewerbesteuer
–	Gewerbesteuer-Vorauszahlungen (§ 20 Abs. 1 GewStG)
=	Zu zahlende (verbleibende) Gewerbesteuer / Erstattungsbetrag

- Anrechnung der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen zur Ermittlung der zu zahlenden (verbleibende) Gewerbesteuer / des Erstattungsbetrags (§ 20 Abs. 1 GewStG)

- Festsetzung der Gewerbesteuer

- Ermittlung des Steuermessbetrags nach Ablauf des Erhebungszeitraums (= Kalenderjahr) (§ 14 S. 1 und 2 GewStG)
- Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer durch die heheberechtigte Gemeinde (§ 16 Abs. 1 GewStG)

E. Pauschalierte Anrechnung der GewSt gemäß § 35 EStG

- **Voraussetzung:** Anteilige Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- **Umfang der Steuerermäßigung:** 4-fache des GewSt-Messbetrages (pauschaliert, keine Erstattung)
- **Beschränkung:** Auf den Anteil der ESt, der auf die im zvE enthaltenen gewerblichen Einkünfte entfällt
- **Wirkung:** Entlastungseffekt abhängig von Hebesatz **und** ESt-Satz (weitgehende Entlastung bei ca. 400% Hebesatz und 45% ESt-Satz)
- **Achtung:** Nicht verbrauchte Ermäßigungsbeträge können nicht vorgetragen werden.
- **Grenzen der GewSt Anrechnung – Anrechnungsüberhänge:**
 - Begrenzung auf das 4-fache des Gewerbesteuer-Messbetrages, § 35 (1) S. 1 EStG
 - Ermäßigungshöchstbetrag § 35 (1) S. 2 EStG
 - Keine Einkommensteuer aufgrund von Verlusten aus anderen Einkunftsarten (z.B. Vermietung und Verpachtung)

6. Teil Umsatzsteuer

A. Überblick

B. Steuergegenstand

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

A. Überblick

- Umsatzsteuer ist eine Verkehrsteuer
 - Anknüpfungspunkt der Besteuerung: Verkehrsvorgänge
 - Verkehrsvorgänge: grundsätzlich alle Lieferungen und sonstigen Leistungen
 - Keine Beschränkung auf bestimmte Verkehrsvorgänge
- Wirtschaftliche Wirkung entspricht einer Verbrauchsteuer
- Besteuerungsziel
 - Belastung des privaten Endverbrauchs
 - Unternehmer **zahlt** die Umsatzsteuer an das Finanzamt
 - Endverbraucher **trägt** die Umsatzsteuer (Steuerdestinatär)
 - indirekte Steuer
 - Voraussetzung: Überwälzung der Umsatzsteuer gelingt vollständig
 - sonst kann Steuerträger auch Unternehmen sein!

A. Überblick

- Besteuerungskonzept
 - Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit sofortigem Vorsteuerabzug

Umsatzsteuer auf Unternehmensleistungen

(= Umsätze * Steuersatz)

– Umsatzsteuer auf Vorleistungen

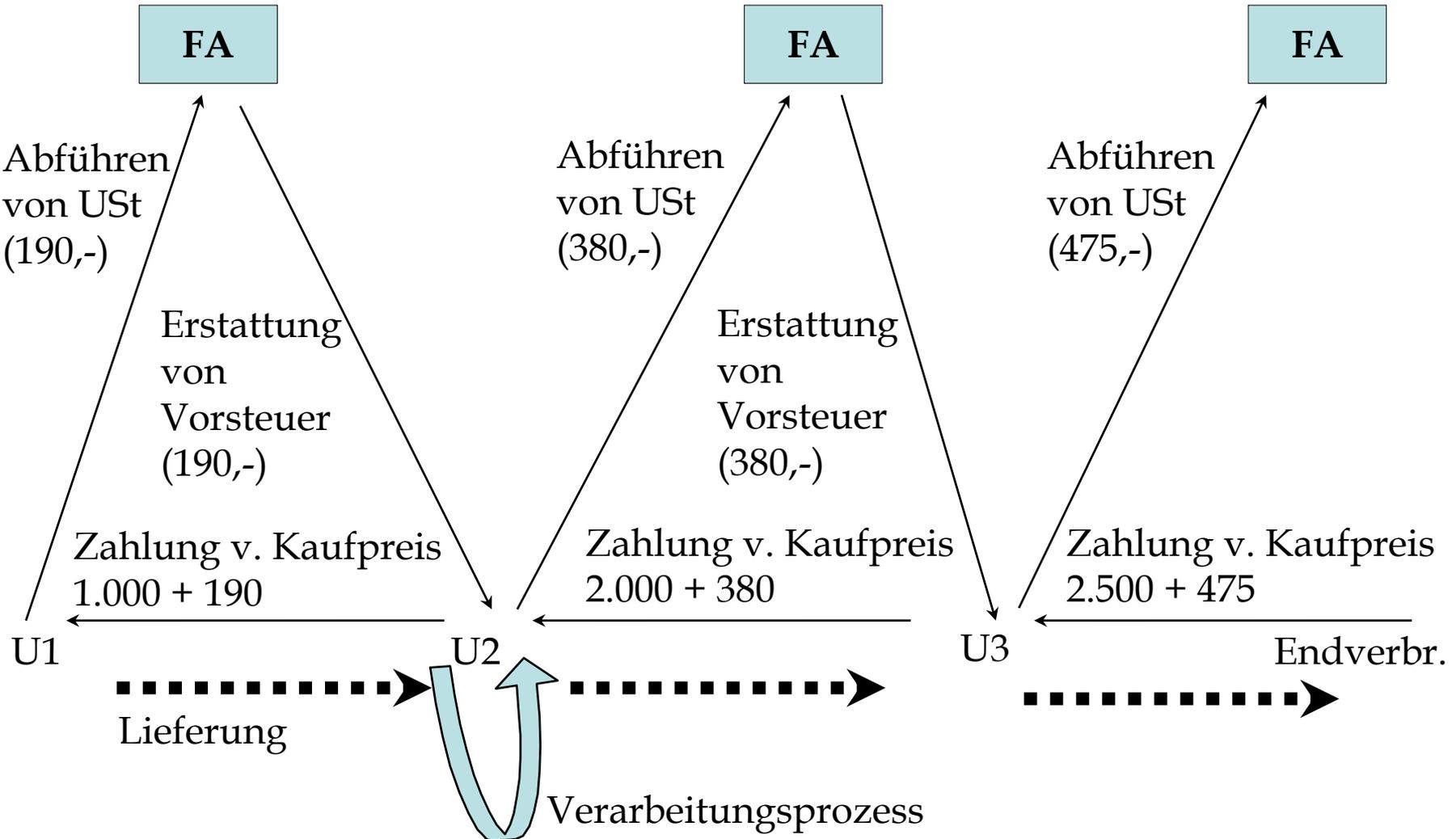
(= Vorleistungen * Steuersatz = Vorsteuer)

= Umsatzsteuer des Unternehmens

- Erhebung der Umsatzsteuer auf jeder Wertschöpfungsstufe auf den Gesamtwert der Leistung
- Minderung dieser Umsatzsteuer um Umsatzsteuer auf die bezogenen Vorleistungen (Vorsteuer)
- Höhe der Umsatzsteuer ist unabhängig von der Anzahl der beteiligten Unternehmen

A. Überblick

Die deutsche Allphasennettumsatzsteuer (Vorsteuerabzug)



A. Überblick

- Mögliche Besteuerungskonzepte bei grenzüberschreitenden Leistungen

Bestimmungslandprinzip	Ursprungslandprinzip
Umsatzsteuer richtet sich nach den Verhältnissen des Staats, in dem der Leistungsempfänger ansässig ist	Umsatzsteuer richtet sich nach den Verhältnissen des Staats, von dem aus die Leistung erbracht wird
Importstaat: Umsatzsteuer auf Einfuhren Exportstaat: keine Umsatzbesteuerung (Steuerbefreiung)	Importstaat: keine Umsatzsteuer auf Einfuhren (nicht steuerbar) Exportstaat: Umsatzbesteuerung wie Inlandsleistungen

B. Steuergegenstand

- Der Umsatzsteuer unterliegen – steuerbare Umsätze (§ 1 Abs. 1 UStG)
 - Lieferungen und sonstige Leistungen im Inland (Nr. 1)

Beispiele:

- Gemüsehändler G verkauft in seinem Laden in München Gemüse an Kunden
- Maschinenhersteller M aus Frankfurt liefert eine Maschine an einen Unternehmer U aus Köln
- Einfuhr im Inland aus Drittlandsgebiet (Einfuhrumsatzsteuer) (Nr. 4)

Beispiel:

- Unternehmer U aus Bonn kauft eine Maschine bei Unternehmer S in der **Schweiz** und transportiert diese mit seinem LKW nach Bonn
- Innergemeinschaftlicher Erwerb im Inland aus anderem EU-Mitgliedstaat (Nr. 5)

Beispiel:

- Unternehmer U aus Bonn kauft eine Maschine bei Unternehmer B in **Belgien** und transportiert diese mit seinem LKW nach Bonn

B. Steuergegenstand

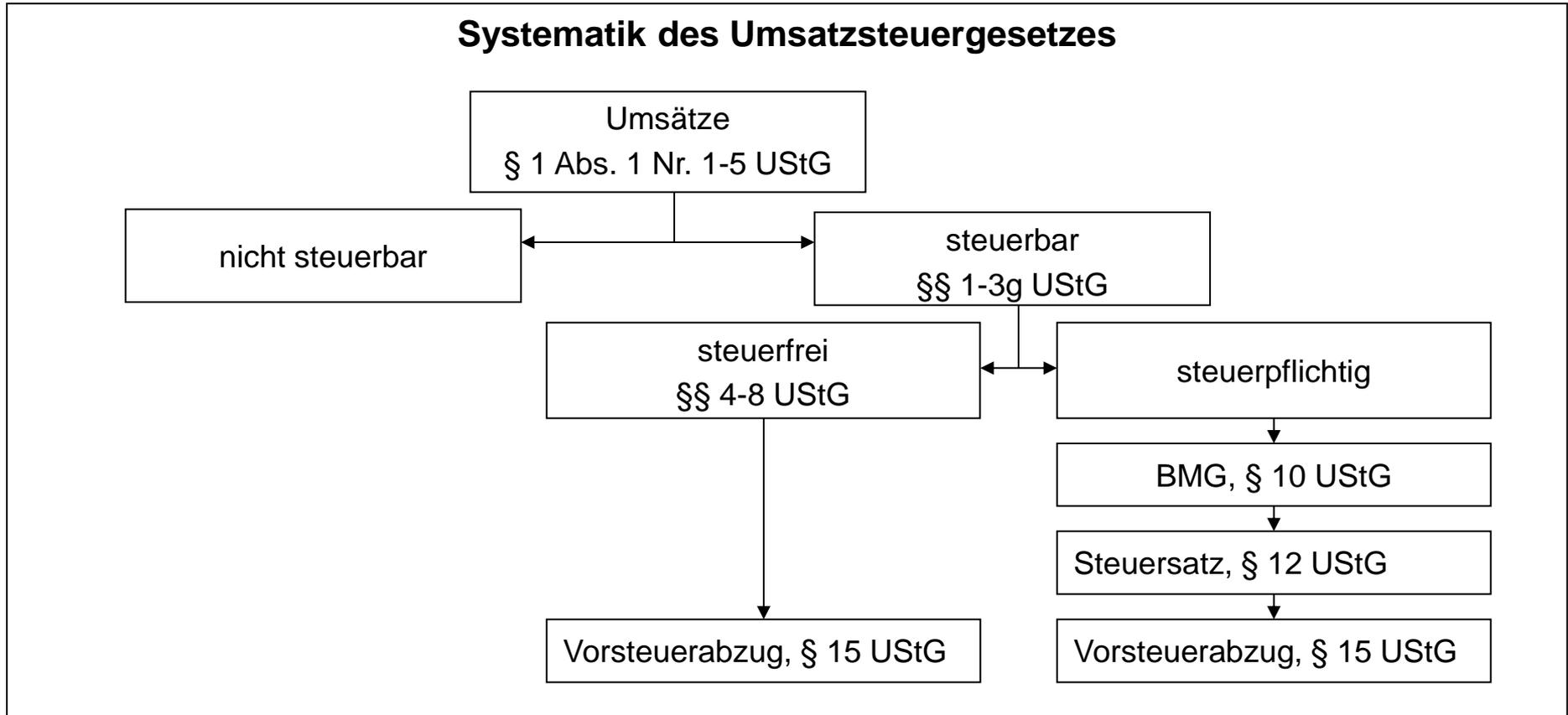
- Gebietsbegriff

Deutschland	EU-Mitgliedstaaten (außer Deutschland)	Nicht EU-Staaten
Inland § 1 Abs. 2 S. 1 UStG	Übriges Gemeinschaftsgebiet	Drittlandsgebiet § 1 Abs. 2a S. 3 UStG
Gemeinschaftsgebiet § 1 Abs. 2a S. 1 UStG		
	Ausland § 1 Abs. 2 S. 2 UStG	

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

- I. Steuerbarkeit**
- II. Steuerbefreiungen (§ 4 UStG)**
- III. Bemessungsgrundlage (§ 10 UStG)**
- IV. Steuertarif (§ 12 UStG)**
- V. Vorsteuerabzug (§ 15 UStG)**

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)



C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

I. Steuerbarkeit

- Voraussetzungen für die **Steuerbarkeit** (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)
 - Lieferung oder sonstige Leistung
 - gegen Entgelt
 - durch einen Unternehmer
 - im Rahmen seines Unternehmens
 - im Inland ausgeführt

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

I. Steuerbarkeit

§ 1 Abs. 1a Satz 1 UStG Geschäftsveräußerung im Ganzen (Asset deal)

- Voraussetzungen
 - Käufer muss UNer i.S.d. USt-Rechts sein und das Geschäft für Betrieb seines UN erworben haben
 - es reicht mit dem Unternehmenserwerb die unternehmerische Tätigkeit zu beginnen
 - der Erwerber muss beim Erwerb die Absicht haben das erworbene Unternehmen weiter zu betreiben
 - Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlagen (UN als Ganzes / selbständiger Teilbetrieb)
- umsatzsteuerliche Behandlung
 - unterliegt gemäß § 1 Abs. 1a Satz 1 UStG nicht der Umsatzsteuer, also kein steuerbarer Vorgang
 - ein nicht steuerbarer Veräußerungsvorgang liegt nicht vor, wenn der Käufer das UN stilllegen will
 - Unternehmen kann auch in geänderter Form fortgeführt
 - auf die Anwendung des § 1 Abs.1a UStG kann nicht verzichtet werden
 - Haftung des Betriebsübernehmers für Betriebssteuern gemäß § 75 AO
- umsatzsteuerliche Konsequenz
 - Erwerber tritt an Stelle des Veräußerers (Einzelrechtsnachfolge)
 - Fortführung Berichtigungszeitraum des VSt-Abzugs gem. § 15a UStG durch den Erwerber
 - Veräußerer ist verpflichtet, dem Erwerber die erforderlichen Angaben für die Berichtigung des Vorsteuerabzugs zu machen

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

I. Steuerbarkeit

§ 1 Abs. 1a Satz 1 UStG Geschäftsveräußerung im Ganzen (Asset deal) - Beispiele

- Ein seit Jahren vermietetes Grundstück wird verkauft. Der Erwerber tritt in die bestehenden Mietverträge ein und setzt die Vermietung fort.
 - Grundfall einer nicht steuerbaren GiG.
- V vermietet ein Grundstück an M. Der Mieter betreibt auf dem Grundstück sein Unternehmen (Handelsvertretung). Das Grundstück wird nach einigen Jahren an den Mieter verkauft, der es weiterhin für Zwecke seiner Handelsvertretung nutzt.
 - Keine Fortführung der Vermietungstätigkeit, kein Fall einer nicht steuerbaren GiG.
- A errichtet ein Gebäude mit Vermietungsabsicht. Mangels Mieter verkauft er das leer stehende Gebäude an B.
 - Fall einer nicht steuerbaren GiG, sofern B beabsichtigt, das Gebäude zu vermieten.
 - Kein Fall einer nicht steuerbaren GiG, sofern B das Gebäude beispielsweise als Geschäftsgebäude für sein eigenes Unternehmen nutzt.
- X betreibt für Zwecke der Errichtung des „XY-Einkaufszentrums“ ein Bauträgerunternehmen. Ein Grundstück wird erworben, bebaut, vermietet anschließend -wie bei Erwerb bereits beabsichtigt- verkauft. Z als Käufer setzt die Vermietung fort. **Variante:** X ist kein Bauträger, sondern ein Investor / Vermieter und Z als Erwerber führt die Mietverhältnisse fort
 - Kein Fall einer nicht steuerbaren GiG, da hierbei nicht das Unternehmer „Bauträger“ fortgeführt wird
 - **Variante:** Fall einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

1. Unternehmer (§ 2 Abs. 1 S. 1 UStG)

- Wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt
 - Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit (§ 2 Abs. 1 S. 3 UStG)
 - Tätigkeit: Erbringen von Leistungen im wirtschaftlichen Sinne (Verkauf/ Dienstleistungen)
 - Nachhaltigkeit (=Wiederholungsabsicht reicht aus)
 - Einnahmeerzielungsabsicht (nicht: Gewinnerzielungsabsicht) → damit kann **Liebhaberei** umsatzsteuerlich zur Unternehmereigenschaft führen
 - Selbstständigkeit (=keine Weisungsgebundenheit)
 - „Wer“: natürliche Person, Kapitalgesellschaft, Personengesellschaft
- Umsatzsteuerlicher Unternehmerbegriff
 - weiter als der Begriff „Gewerbebetrieb“ im Sinne des EStG
 - auch Freiberufler, Land- und Forstwirte, Vermieter
- **Kleinunternehmer**: Behandlung wie Nichtunternehmer (mit Wahlrecht zur Behandlung wie Unternehmer) (§ 19 UStG)

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

1. Unternehmer (§ 2 Abs. 1 S. 1 UStG)



- Nach dem BFH liegen bei folgenden Tätigkeiten keine Unternehmereigenschaft vor:
 - Briefmarkensammler & Münzsammler
 - **Ausnahme:** ebay-Verkauf innerhalb von 3 Jahren von 1.200 Umsätzen
 - Gelegentliche Vermietung von Freizeitgegenstände (Wohnwagen, Segelboot)

→ **Es hängt vom Gesamtbild des Einzelfalls ab!!!**

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

2. Im Rahmen seines Unternehmens

- Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers (§ 2 Abs. 1 S. 2 UStG)

– Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

- Andere Tätigkeiten gehören nicht zum Unternehmen
- Unternehmer hat unternehmerischen und nichtunternehmerischen Bereich

Beispiel: Schreiner verkauft ein nur privat genutztes Auto

- Keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit (keine Nachhaltigkeit)
- Verkauf ist nichtunternehmerischem Bereich zuzuordnen, nicht steuerbar

– **Gesamte** gewerbliche oder berufliche Tätigkeit

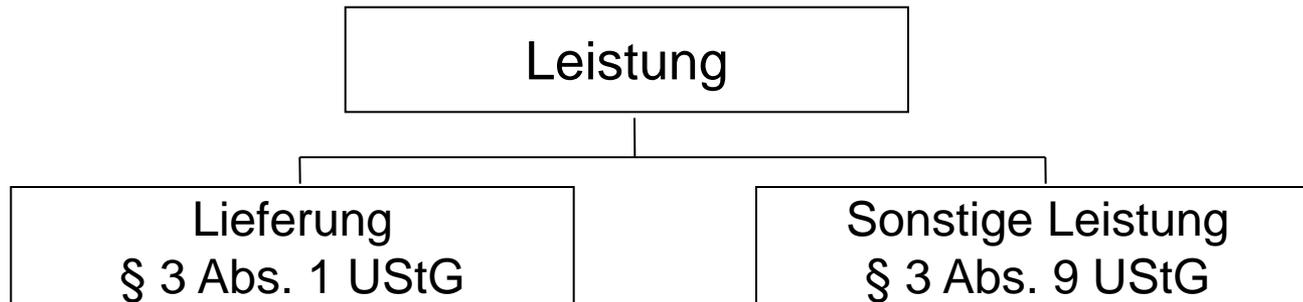
- Jeder Unternehmer hat nur ein Unternehmen
- Umsätze innerhalb eines Unternehmens sind nicht steuerbar (Innenumsätze)

Beispiel: D liefert aus seinem Getränkehandel Getränke an sein Café

- Das umsatzsteuerliche Unternehmen des D umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des D, Getränkeliieferungen sind nicht steuerbar

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

3. Lieferung oder sonstige Leistung gegen Entgelt



- Lieferung
 - Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand
 - In der Regel mit Übergang des bürgerlich-rechtlichen Eigentums
- Sonstige Leistungen
 - Leistungen, die keine Lieferungen sind
 - Z.B. Dienstleistungen, Gebrauchs-, Nutzungsüberlassungen, Einräumung oder Übertragung von Rechten
- Gegen Entgelt
 - Leistung muss eine Gegenleistung (Entgelt) gegenüber stehen
 - Gegenbeispiel: Schenkung, Erbschaft

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

3. Lieferung oder sonstige Leistung gegen Entgelt

Sonderfälle von Lieferungen und sonstigen Leistungen

- Kommissionsgeschäft: § 3 Abs. 3 UStG
- Werklieferungen (§ 3 Abs. 4 UStG)
- Tausch/tauschähnliche Umsätze (§ 3 Abs. 12 UStG)
- Geschäftsveräußerungen (§ 1 Abs. 1a UStG)
- Entnahme/unentgeltliche Zuwendung (§ 3 Abs. 1b UStG)
- Verwendung einer sonstigen Leistung außerhalb des Unternehmens/privater Bereich (§ 3 Abs. 9a UStG)

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

3. Lieferung oder sonstige Leistung gegen Entgelt

• Leistungsaustausch

- Gegenseitiger Vertrag (z.B. Kaufvertrag)
- Beim sog. echten Schadensersatz liegt kein Leistungsaustausch vor, weil der Verursacher des Schadens seine Leistung (Geld) nicht an den Geschädigten zahlt, um seinerseits eine Leistung zu erhalten, sondern um den Schaden wieder gut zu machen.
- Vereinsbeiträge beinhalten grundsätzlich keinen Leistungsaustausch.

• Einheitlichkeit der Leistung

- Wirtschaftlich zusammengehörige Vorgänge müssen als ein Leistungsvorgang beurteilt werden.
- Die Nebenleistung (z.B. Versand) teilt das Schicksal der Hauptleistung
- Dies ist wichtig für die Bestimmung des Ortes, des Zeitpunkts, des Steuersatzes und die Anwendbarkeit von Befreiungsvorschriften (§ 4 UStG).

• Gleichwertigkeit von Leistung und Gegenleistung

- Es ist grds. unbeachtlich, wenn sich Leistung und Gegenleistung im Einzelfall nicht gleichwertig gegenüberstehen sollten. Das tatsächlich gezahlte Entgelt bildet die Bemessungsgrundlage für die USt, auch wenn dies im Einzelfall unangemessen niedrig ist.

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

4. Ort der Lieferung und sonstigen Leistung

- **Ort der Lieferung** (§ 3 Abs. 5a UStG)

- **Beförderungs-, Versandungslieferungen (§ 3 Abs. 6 S. 1 – 4 UStG)**

- Gegenstand wird von Lieferer, Abnehmer oder Dritten befördert oder versendet (**bewegte Lieferung**)
- Ort der Lieferung = **Beginn** der Beförderung oder Versendung

Beispiel 1:

Die in Ulm ansässige X-AG verkauft eine Maschine an Abnehmer A in den USA

- Die X-AG transportiert die Maschine von Ulm in die USA
- A holt die Maschine in Ulm ab
- A oder die X-AG beauftragen eine Spedition die Maschine in Ulm abzuholen und in die USA zu transportieren

Beispiel 2: wie Beispiel 1, aber Lieferung an Abnehmer in Frankreich

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

- **Lieferung ohne Warenbewegung (§ 3 Abs. 7 S. 1 UStG)**
 - Gegenstand wird weder befördert noch versendet (**unbewegte Lieferung**)
 - Ort der Lieferung = Dort, wo sich Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet
 - Beispiel: Grundstückslieferungen
- **Sonderregelungen:** § 3 Abs. 6 S. 5-6 i.V.m. Abs. 7 S. 2, § 3 Abs. 8, §§ 3c, 3e, 3g UStG

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

• Ort der sonstigen Leistung

- Empfänger ist kein Unternehmer (§ 3a Abs. 1 S. 1 UStG)
 - Ort der sonstigen Leistung = Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt
 - Beispiel: Arzt A behandelt in seiner Praxis in Köln einen Patienten
- Empfänger ist Unternehmer und die sonstige Leistung wird für sein Unternehmen ausgeführt (§ 3a Abs. 2 S. 1 UStG)
 - Ort der sonstigen Leistung = Ort, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt
 - Beispiel: Steuerberater S aus Bonn berät den Unternehmer U aus Paris
- **zahlreiche Sonderregelungen:** § 3a Abs. 3 ff., §§ 3b, 3e UStG
 - Abhängig von der Art der sonstigen Leistung bzw. dem (Wohn-) Sitz des Empfängers, z.B.
 - Grundstücksleistungen (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG)
 - Ort der sonstigen Leistung = dort, wo das Grundstück liegt
 - Beispiel: Rentner R vermietet eine Wohnung in Berlin

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

• Ort der sonstigen Leistung

Ausnahmen: § 3a (3) und (4) UStG

B2B: Leistungen an andere Unternehmer	Grundstücksbezogene Leistungen	Belegenheitsort des Grundstücks
	Kurzfr. Vermietung von Beförderungsmitteln	Übergabeort
	Veranstaltungen	Ort der Veranstaltung
	Abgabe von Speisen/Getränken (Verzehr an Ort und Stelle)	Ort des Verzehrs
	Personenbeförderung	Ort, an dem Beförderung bewirkt wird
B2C: Leistungen an Nicht-Unternehmer	Kulturelle, sportl. Leistungen / Begutachtung beweglichen Gegenst.	Tätigkeitsort
	Vermittlungsleistungen	Ort der Ausführung des vermittelten Umsatzes
	Katalogleistungen	Sitzort des Empfängers

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

II. Steuerbefreiungen (§ 4 UStG)

- Steuerbare Lieferungen/sonstige Leistungen sind nur steuerpflichtig, wenn keine Steuerbefreiung besteht
- Steuerbefreiungen verfolgen bestimmte Zielsetzungen
 - Sozial-, kultur- wirtschaftspolitische Gründe
 - Umsätze im Geld- und Kreditverkehr (§ 4 Nr. 8 UStG)
 - Vermietung/Verpachtung von Grundstücken (§ 4 Nr. 12 Buchst. a) UStG)
 - Umsätze im Gesundheitswesen, z.B. Ärzte (§ 4 Nr. 14 UStG)
 - Umsätze bestimmter kultureller Einrichtungen, z.B. Theater, Orchester, Museen (§ 4 Nr. 20 UStG)
 - Vermeidung Doppelbelastung mit Umsatzsteuer und speziellen Verkehrsteuern
 - Grundstücksumsätze (§ 4 Nr. 9 Buchst. a) UStG)
 - Leistungen aufgrund von Versicherungsverhältnissen (§ 4 Nr. 10 UStG)
 - Besteuerung nach dem Bestimmungslandprinzip
 - Ausfuhrlieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchst. a), § 6 UStG)
 - Innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 4 Nr. 1 Buchst. b), § 6a UStG)

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

• Ausfuhrlieferung (§ 6 UStG)

- Gegenstand der Lieferung gelangt bei Beförderung/Versendung durch den Unternehmer oder einen ausländischen Abnehmer ins Drittlandsgebiet (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 und 2 UStG)

Beispiel:

Die in Ulm ansässige X-AG produziert Maschinen. Sie verkauft eine Maschine an Abnehmer A in den USA zu einem Kaufpreis (netto) von 50.000 €. Die Maschine wird von der X-AG in die USA transportiert.

Aufgabe: Wie ist die umsatzsteuerliche Behandlung des Umsatzes?

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

• Innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 6a UStG)

- Gegenstand der Lieferung gelangt bei Beförderung/Versendung durch den Unternehmer oder Abnehmer in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 6a Abs. 1 Nr. 1 UStG)
- Abnehmer ist Unternehmer und erwirbt Gegenstand für sein Unternehmen (§ 6a Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a) UStG)
- Erwerb des Gegenstands wird beim Abnehmer im anderen Mitgliedstaat als i.g. Erwerb versteuert (§ 6a Abs. 1 Nr. 3 UStG)

Beispiel:

Die Y-GmbH aus Köln produziert Maschinen. Sie verkauft eine Maschine an den italienischen Unternehmer U für dessen Unternehmen in Italien zu einem Kaufpreis (netto) von 10.000 €. Die Maschine wird von U nach Italien transportiert. Der Erwerb der Maschine wird bei U in Italien als i.g. Erwerb versteuert.

Aufgabe: Wie ist die umsatzsteuerliche Behandlung des Umsatzes?

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

III. Bemessungsgrundlage (§ 10 UStG)

- Bemessungsgrundlage ist das Entgelt (§ 10 Abs. 1 S. 1 UStG)
- Entgelt hat eine Doppelfunktion
 - Voraussetzung für die Steuerbarkeit von Lieferungen und sonstigen Leistungen
 - Bemessungsgrundlage
- Entgelt
 - Alles, was Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten abzüglich Umsatzsteuer (§ 10 Abs. 1 S. 2 UStG)

Beispiel:

Weinhändler W verkauft an einen Kunden 6 Flaschen Wein und stellt die folgende Rechnung aus:

6 Flaschen Wein á 10 €	60,00 €
+ Umsatzsteuer 19 %	11,40 €
<hr/>	
= Rechnungsbetrag	71,40 €

Entgelt = 60 € (= 71,40 € / 1,19)

- Preisnachlässe vermindern das Entgelt (z.B. Rabatte, Skonti)
- Nebenkosten erhöhen das Entgelt (Verpackung, Transport)

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

IV. Steuertarif (§ 12 UStG)

- Allgemeiner Steuersatz (§ 12 Abs. 1 UStG)
 - 19 % der Bemessungsgrundlage
- Ermäßigter Steuersatz (§ 12 Abs. 2 UStG, Anlage 2 zum UStG)
 - 7 % der Bemessungsgrundlage
 - Wirkt wie teilweise Steuerbefreiung, wenn die Leistung an einen Endverbraucher erbracht wird
 - Anwendbar z.B. auf
 - Lieferung von (Anlage 2 zum UStG)
 - Land- und forstwirtschaftlichen Erzeugnissen
 - Lebensmitteln
 - Büchern und Zeitungen
 - Beförderung von Personen im Nahverkehr (§ 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG)
 - Beherbergungsleistungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG)

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

V. Vorsteuerabzug (§ 15 UStG)

Umsatzsteuer auf Unternehmensleistungen

(= Umsätze * Steuersatz)

– **Umsatzsteuer auf Vorleistungen**

(= **Vorleistungen * Steuersatz = Vorsteuer**)

= Umsatzsteuer des Unternehmens

- Vorsteuerabzug ist
 - wesentliches Merkmal des Allphasen-Nettoumsatzsteuersystems
 - das Recht, von der Umsatzsteuerschuld die (deutsche) Umsatzsteuer abzuziehen, die beim Bezug von Vorleistungen gezahlt wurden
- Besteuerungsziel
 - Belastung des privaten Endverbrauchs
 - Daher Entlastung der Unternehmensebene von Umsatzsteuer auf Vorleistungen

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

- Voraussetzungen (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG)
 - Leistungsempfänger ist Unternehmer
 - Lieferung oder sonstige Leistung
 - von einem anderen Unternehmer
 - für das Unternehmen des Leistungsempfängers
 - Vorliegen einer Rechnung i.S.d. §§ 14, 14a UStG

Beispiel 1:

Unternehmer A kauft bei Unternehmer B eine Maschine für seinen Produktionsbetrieb zum Bruttopreis von 119.000 € . A liegt eine Rechnung i.S.d. § 14 UStG vor

- A ist Unternehmer, die Lieferung wird von dem Unternehmer B für das Unternehmen des A ausgeführt, die geforderte Rechnung liegt vor
- A kann die Umsatzsteuer auf seine Vorleistung (Maschine) von 19.000 € als Vorsteuer geltend machen

Beispiel 2:

Rechtsanwalt R kauft bei Unternehmer U einen Rasenmäher für seinen privaten Garten

Da Lieferung nicht für das Unternehmen des R erfolgt, kein Vorsteuerabzug

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

- Einschränkungen des Vorsteuerabzugs
 - Vorsteuer auf bestimmte nicht abzugsfähige Betriebsausgaben/Ausgaben (§ 15 Abs. 1a UStG)

Beispiel:

Unternehmer U schenkt seinen Kunden eine Kaffeemaschine zum Einkaufspreis von je 50 € zuzügl. 9,50 € Umsatzsteuer

Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG liegen vor, aber Vorsteuer nicht abziehbar (§ 15 Abs. 1a UStG, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG)

- Vorsteuer im Zusammenhang mit Erbringung steuerfreier Leistungen (§ 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG)
 - Beispiel: Für Banken, Vermieter, Ärzte ist Vorsteuerabzug grundsätzlich ausgeschlossen, da ihre Leistungen steuerfrei sind
 - Für bestimmte steuerfreie Umsätze kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug (§ 15 Abs. 3 UStG), insb.
 - Ausfuhrlieferungen und
 - i.g. Lieferungen (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Buchst. a) UStG)

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

- Einschränkungen des Vorsteuerabzugs



- ① Lieferung Fachliteratur für ein Entgelt von EUR 100
→ Umsatzsteuer?
→ Vorsteuer?
- ② Behandlung von Patienten für EUR 100
→ Umsatzsteuer?

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

- Einschränkungen des Vorsteuerabzugs

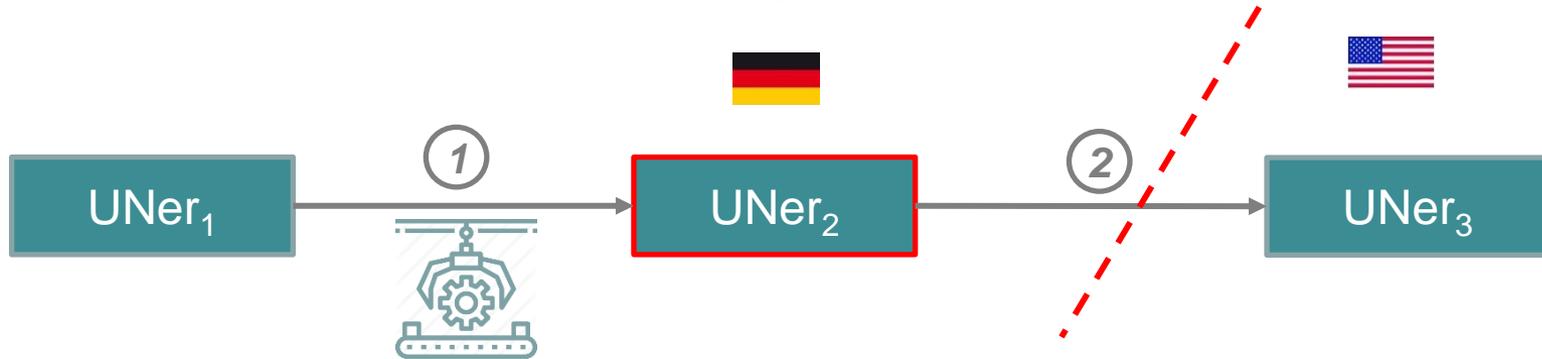


- ① Lieferung Röntgengerät für ein Entgelt von EUR 100. Röntgengerät wird zur 50% für gesundheitliche und zu 50% für ästhetische Behandlung von Patienten verwendet.
→ Umsatzsteuer?
→ Vorsteuer?
- ② Gesundheitliche Behandlung von Patienten für EUR 100
→ Umsatzsteuer?

Ästhetische Behandlung von Patienten für EUR 100
→ Umsatzsteuer?

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

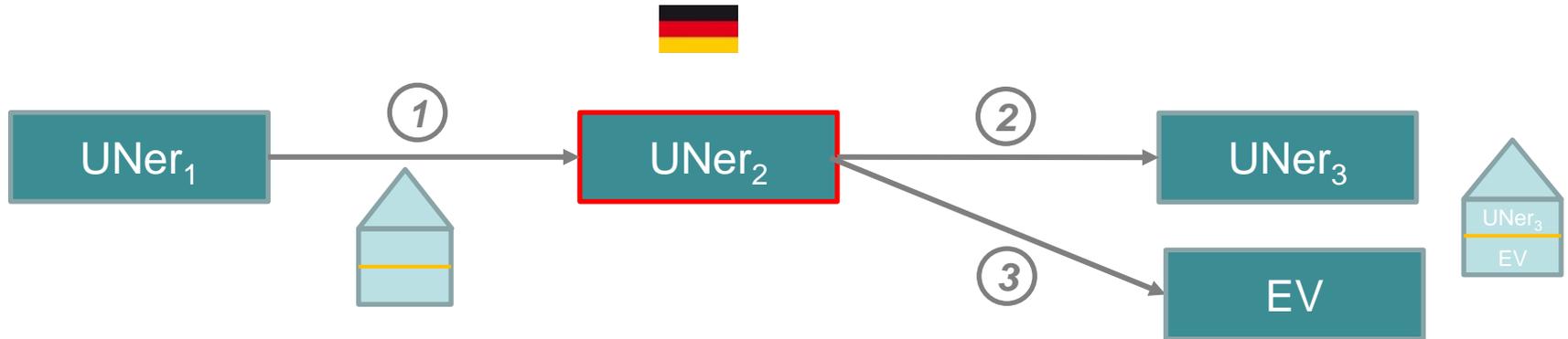
- Einschränkungen des Vorsteuerabzugs



- ① Lieferung Maschine für ein Entgelt von TEUR 100
→ Umsatzsteuer?
→ Vorsteuer?
- ② Belieferung der Maschine an einen US-Kunden für TEUR 200
→ Umsatzsteuer?

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

- Einschränkungen des Vorsteuerabzugs



- ① Herstellung (Bau) eines zweistöckigen Gebäudes für ein Entgelt von TEUR 100
→ Umsatzsteuer?
→ Vorsteuer?
- ② Vermietung Obergeschoss an den U_{Ner}₃ für mtl. EUR 100
→ Umsatzsteuer?
- ③ Vermietung Untergeschoss an einen Endverbraucher für mtl. EUR 100
→ Umsatzsteuer?

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

Überblick über Steuerbefreiungen

Steuerbefreiungen § 4 UStG

kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug
(§ 15 Abs. 3 UStG)

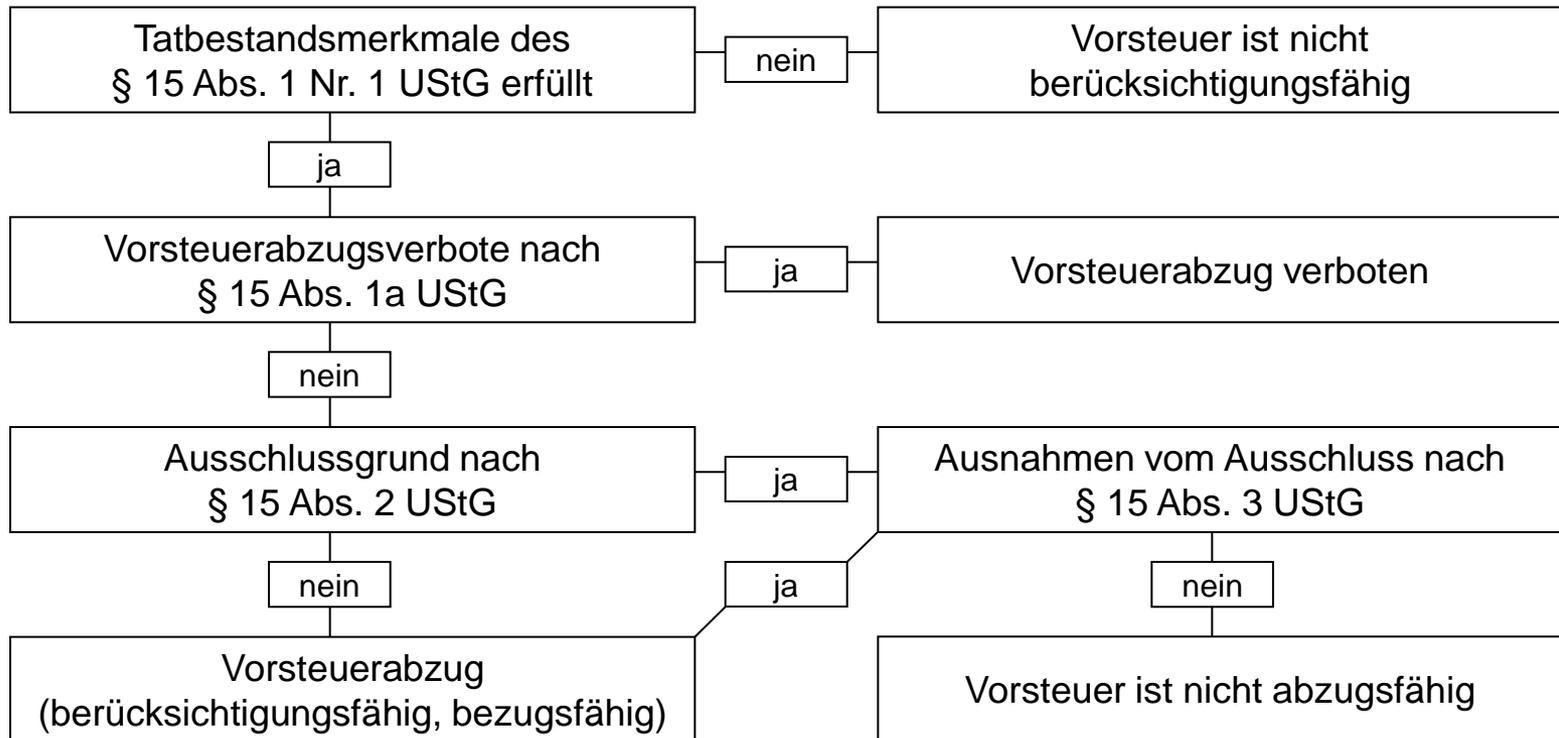
Ausschluss vom Vorsteuerabzug
(§ 15 Abs. 2 UStG)

steuerfrei § 4 Nr. 1-7 UStG

steuerfrei § 4 Nr. 8-28 UStG

C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

Prüfungsreihenfolge bei dem Vorsteuerabzug § 15 UStG



C. Lieferungen und sonstige Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG)

VI. Steuerentstehung

- Steuerentstehung (Regelfall, § 13 (1) UStG)
 - mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem Leistung bewirkt wurde / Eigen- oder Gesellschafterverbrauch verwirklicht wurde, § 13 (1) Nr. 1 lit. a UStG
 - bei Lieferungen bei Verschaffung der Verfügungsmacht
 - bei sonstigen Leistungen mit ihrer Vollendung
- Steuerentstehung bei innergemeinschaftlichen Erwerb (§ 13 (1) Nr. 6 UStG)
 - mit Ausstellung der Rechnung
 - Spätestens jedoch mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Kalendermonats
- Steuerentstehung bei uWA (§ 13 (1) Nr. 2 UStG)
 - mit Ablauf des Voranmeldezeitraums, in dem diese Leistungen ausgeführt worden sind
- Monatliche Voranmeldung
 - bis zum 10. Tag des Folgemonats, § 18 (1) UStG
 - Entrichtung einer Vorauszahlung, § 18 (1) S. 3 UStG
- Jahressteuererklärung (§§ 18 (3) UStG; 167, 168 AO)
 - USt ./.. Vorsteuer = Zahllast/Erstattungsanspruch

Zusammenfassung

- Gärtner G hat den Auftrag, für einen Garten Rasen auszusäen.
- Nach der ersten Aussaat wachsen zwar schon einige Grashalme, der Rasen ist jedoch noch ziemlich dünn und lückenhaft, zum Teil kommt wegen der noch schwachen Wurzeln auch wieder die Erde durch.
- Nach der zweiten Aussaat wächst der Rasen schon wesentlich besser verwurzelt.

Was sagt Ihnen das?