

Arbeitsunterlagen zur Vorlesung

Unternehmenssteuerrecht 2022

Teil D: Laufende Besteuerung

I. Überblick

1. Einzelunternehmen

Prof. Dr. Paul Richard Gottschalk
Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
und Fachberater für Internationales Steuerrecht
Saarbrücken

- A EINFÜHRUNG
- B EINKÜNFTEQUALIFIKATION
- C GEWINNERMITTLUNG
- D EINKOMMENSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN
- E GEWERBESTEUER

1. PROBLEM:

- Die Tätigkeit des Einzelunternehmers kann sachlich die Voraussetzungen mehrerer Einkunftsarten erfüllen
- daher: Einkünftequalifikation erforderlich

2. FOLGEN DER EINKÜNFTEQUALIFIKATION:

- Gewinnermittlung
- Zeitpunkt und Umfang der Erfassung von Vermögenszugängen und -minderungen
- Freibeträge
- Verlustabzug
- Höhe der WK-Pauschbeträge und Versorgungspauschale
- Einkunftsartabhängige Steuervergünstigungen
- Steuerbefreiungen
- Freistellung der deutschen Steuer aufgrund DBA und Einordnung in § 49 EStG

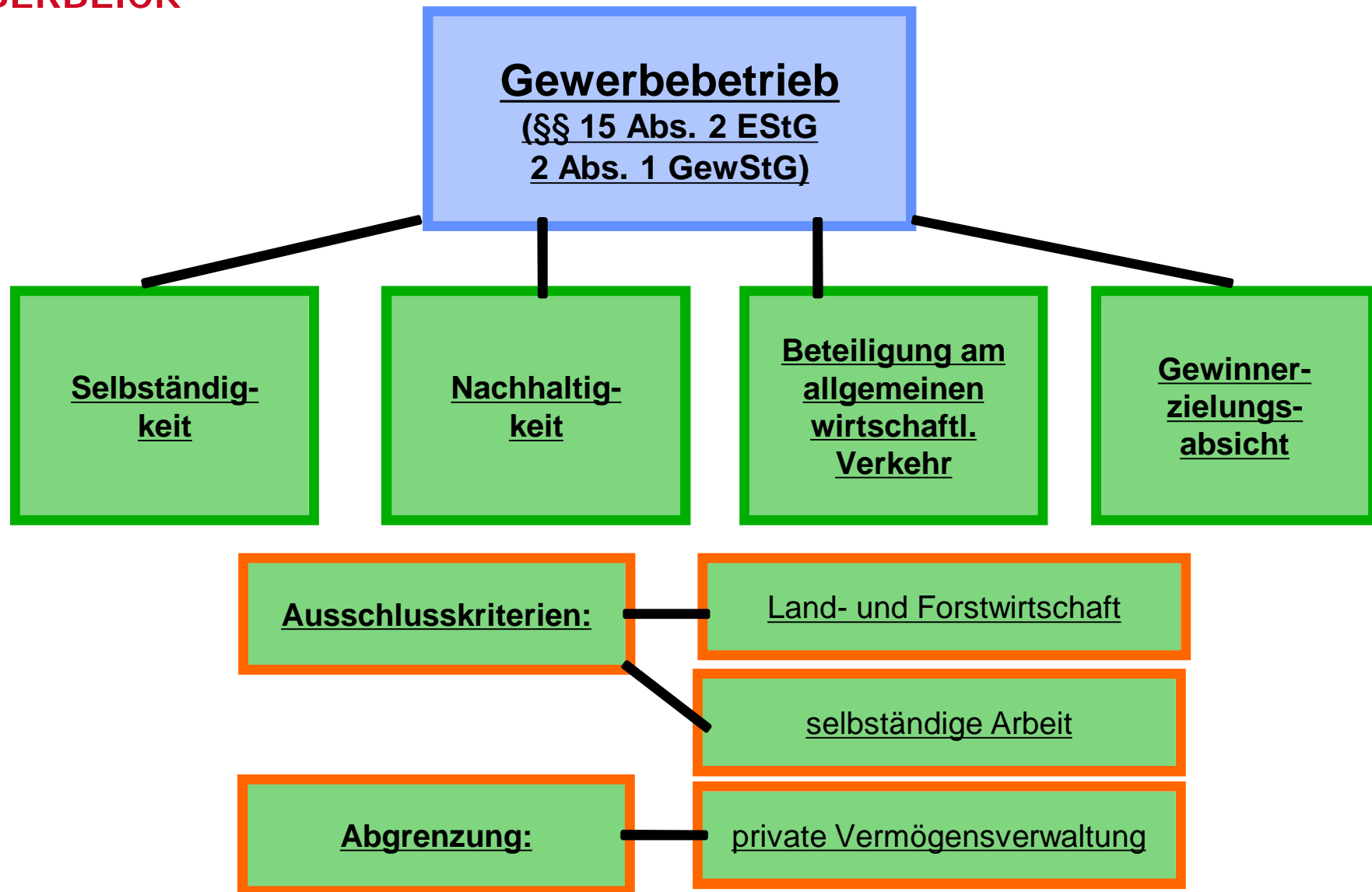
B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

I. ÜBERBLICK

1. Tätigkeitsbezogene Legaldefinition in § 15 Abs. 2 EStG
2. Nicht deckungsgleich mit dem handelsrechtlichen Kaufmannsbegriff oder dem Gewerbebegriff in anderen Rechtsgebieten
3. Spezielle steuerrechtliche Definition gemäß § 15 Abs. 2 EStG und § 2 Abs. 1 GewStG (siehe nächste Folie)
4. Kein Typusbegriff (anders: „Mitunternehmerschaft“), daher liegt Gewerbebetrieb nur vor, wenn alle positiven Merkmale erfüllt sind und kein Ausschlusskriterium vorliegt
5. Allerdings haben die einzelnen Definitionsmerkmale Typuscharakter
→ unüberschaubare Rechtsprechung zu Einzelfragen der Abgrenzung

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

I. ÜBERBLICK



B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

II. MERKMAL 1: SELBSTÄNDIGKEIT

1. DEFINITION:

- Tätigkeit wird auf eigene Rechnung und auf eigene Verantwortung ausgeübt
- Übernahme von Unternehmerinitiative und Unternehmerrisiko: Erfolg/Misserfolg trifft den Tätigen unmittelbar

2. AUSSCHLUSSKRITERIEN:

- Weisungsgebundenheit hinsichtlich des Orts, der Zeit und der Art und Weise der Tätigkeit
- Eingliederung in eine andere Betriebsorganisation

3. GRENZFÄLLE:

- Vertreter (BFH BStBl. II 1970, 474); Heimarbeiter (15.1 III EStR); Hausgewerbetreibende (15.1.II EStR); Schwarzarbeiter (BFH BStBl. II 1975, 513); Musiker (BFH BStBl. II 1977, 178); Künstler (FinVerw BStBl. I 1990, 638); Sportler als Werbeträger (BFH BStBl. II 1986, 851)

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

III. MERKMAL 2: NACHHALTIGKEIT

1. FUNKTION:

- Einbeziehung der ersten Anfangstätigkeiten und Ausschluss nur gelegentlicher Tätigkeiten

2. DEFINITION:

- Tätigkeit wird in einem bestimmten Zeitraum mit der Absicht ausgeübt, sie zu wiederholen und hieraus eine ständige Einkunftsquelle zu machen
- Nachhaltigkeit ist aus objektiven Merkmalen zu erschließen (BFH III R 47/88, BStBl. II 1992, 142)

3. AUSSCHLUSSKRITERIEN:

- gelegentliche Tätigkeit
- Beispiele: Verkauf von Haushaltsgegenständen auf Flohmarkt, Zufallserfindung (BFH IV R 29/97 BStBl. II 1998, 567)

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

III. MERKMAL 2: NACHHALTIGKEIT

4. GRENZFÄLLE:

- auf wenige Wochen angelegte Tätigkeit (BFH I R 173/3 BStBl. II 1991, 66)
- einmalige Veräußerung (BFH VIII R 40/01 BStBl. II 2003, 294)
- Tätigkeit, die auf einmaligem Entschluss beruht (BFH V R 27/03 BStBl. II 2005, 164)
- in alle Fällen ist Nachhaltigkeit denkbar

5. PROBLEM: Einzelnes Geschäft ohne Wiederholungsabsicht

- Nachhaltigkeit liegt vor, wenn Erfüllung des Geschäfts eine Vielzahl von Einzeltätigkeiten erfordert (Beispiel: Immobilienveräußerung erfordert vorherige Bautätigkeit)
- Begründung für Gewerbebetrieb bei 3-Objekte-Grenze!

IV. MERKMAL 3: BETEILIGUNG AM ALLGEMEINEN WIRTSCHAFTLICHEN VERKEHR

1. FUNKTION:

- Trennung des Markteinkommens von den sonstigen Vermögensmehrungen

2. DEFINITION:

- Stpfl. tritt - im unterschied zum reinen Abnehmer - als Anbieter von Gütern und Leistungen, auch immaterieller Art über den internen (privaten) Bereich hinaus am (allgemeinen) Markt gegen Entgelt und für Dritte erkennbar auf

IV. MERKMAL 3: BETEILIGUNG AM ALLGEMEINEN WIRTSCHAFTLICHEN VERKEHR

3. AUSSCHLUSSFÄLLE:

- Ausübung hoheitlicher Gewalt: Berufskammer, BFH III 241/84, BStBl. II 1988, 615)
- Teilnahme am Markt als Abnehmer von Leistungen: verzinsliche Geldanlage (BFH I R 98/97, BStBl. II 1990, 1073)
- Privater An- und Verkauf von Wertpapieren ohne offene Marktteilnahme (BFH XI R 80/97, BStBl. II 1999, 448)
- Leistung wird nicht am allgemeinen Markt angeboten: Gesellschafter übernimmt Bürgschaften (BFH X B 58/06 BFH/NV 2006, 1837)

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

V. MERKMAL 4: GEWINNERZIELUNGSABSICHT

1. DEFINITION:

- Streben, - **mindest als Nebenabsicht** - eine Mehrung des Vermögens zu erzielen

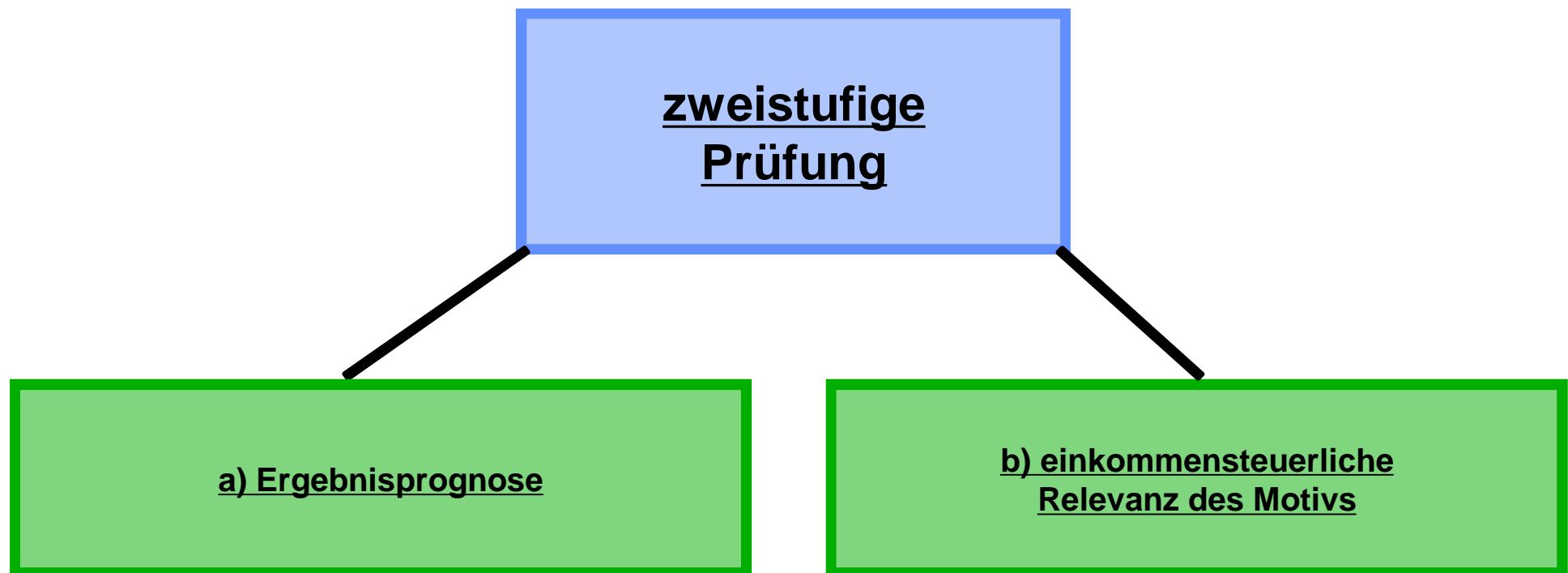
2. ABGRENZUNG: LIEBHABEREI

- Einkünfte aus Liebhaberei sind nicht steuerbar: **Relevanz insbesondere bei Verlusten**

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

V. MERKMAL 4: GEWINNERZIELUNGSABSICHT

3. ZWEISTUFIGE PRÜFUNG:



B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

V. MERKMAL 4: GEWINNERZIELUNGSABSICHT

3. ZWEISTUFIGE PRÜFUNG:

a) Prüfungsschritt 1: Ergebnisprognose

- Streben nach Totalgewinn
- Totalgewinn: positives (über den bloßen Eigenkapitaleinsatz hinausgehendes) Gesamtergebnis des Betriebs in der Zeit von der Gründung bis zur Veräußerung/Aufgabe (BFH GrS 4/82 BStBl. II 1984, 751)
- Prognose: in die Zukunft gerichtete und langfristige Gesamtbeurteilung
- Totalperiode: typisierend - und ggf. fiktiv - 30 Jahre (BFH IX R 97/00 DStR 2002, 253)

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

V. MERKMAL 4: GEWINNERZIELUNGSABSICHT

3. ZWEISTUFIGE PRÜFUNG:

a) Prüfungsschritt 1: Ergebnisprognose

- **Steuerliche Mindestgröße für Totalgewinn?**
 - ▶ es muss sich aber um einen „wirtschaftlich ins Gewicht fallenden Gewinn“ handeln (BFH IV R 149/83 BStBl. 1985, 549)
 - ▶ Selbstkostendeckung oder einer Inflationsgewinn nicht ausreichend (BFH I R 36/98 BStBl. II 1999, 366)

V. MERKMAL 4: GEWINNERZIELUNGSABSICHT

1. ZWEISTUFIGE PRÜFUNG:

b) Prüfungsschritt 2: Einkommensteuerlich relevantes Motiv

- Liebhaberei kommt - auch bei Totalverlust - nur bei einkommensteuerlich unbeachtlichen Motiven in Betracht
- unterschiedlich starke Anforderungen an Motivnachweis bei Haupt- und Nebentätigkeit
- Einkommensteuerlich unbeachtliche Motive können sich ergeben aus
 - ▶ Art der Tätigkeit (z.B. Ferienwohnung, Weinberg)
 - ▶ Fortführung einer Tätigkeit trotz langjähriger Verluste: „Reaktionspflicht“ (BFH VIII R 68/93 BStBl. II 1995, 722)
 - ▶ auch bei ausschließlicher Steuerersparnisabsicht (BFH IV R 4/95 BFH/NV 1998, 947)

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

V. MERKMAL 4: GEWINNERZIELUNGSABSICHT

1. ZWEISTUFIGE PRÜFUNG:

b) Prüfungsschritt 2: Einkommensteuerlich relevantes Motiv

- **Beispiele:**

- ▶ Tätigkeit im Bereich der allgemeinen Lebensführung
- ▶ Tätigkeit v.a. aus persönlichen Neigungen (BFH III R 41/85 BStBl. II 1988, 778)
- ▶ Indifferenz gegenüber der Gewinnerzielung

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

VI. ABGRENZUNG: VERMÖGENSVERWALTUNG/GEWERBEBETRIEB

1. RELEVANZ DER ABGRENZUNG:

- **VERMÖGENSVERWALTUNG:** keine Gewerbesteuer, Veräußerungsgewinne sind nicht steuerbar

Ausnahmen:

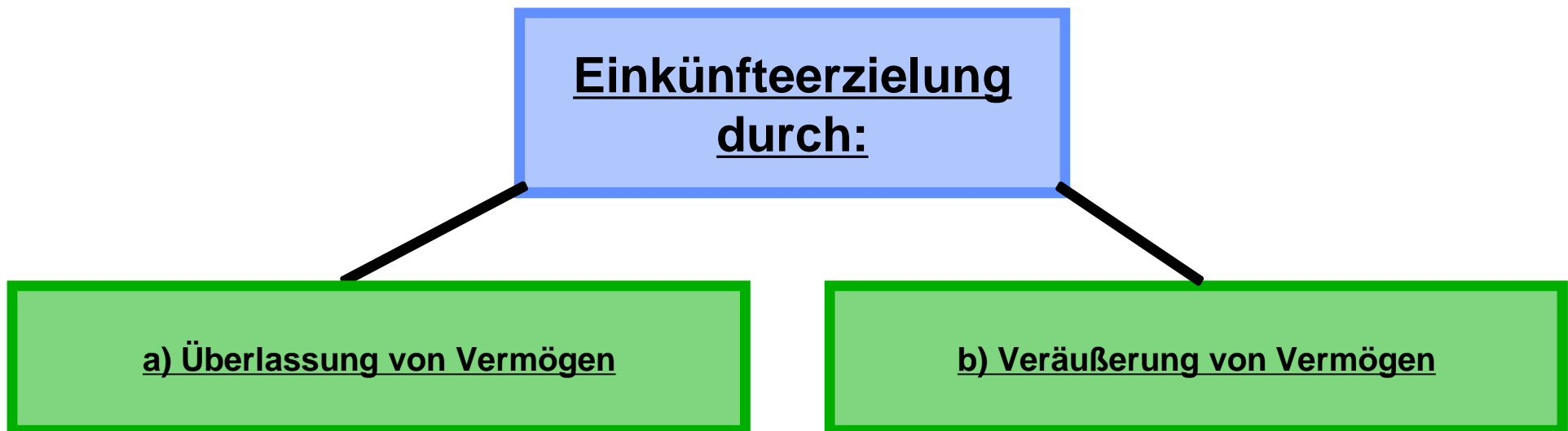
Spekulationsgeschäfte, wesentliche Beteiligungen, Beteiligungen gemäß § 22 UmwStG, Veräußerung von Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 2 EStG: Abgeltungssteuer)

- **GEWERBEBETRIEB:** Gewerbesteuer (ggf. erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung), Steuerpflicht der Veräußerungsgewinne

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

VI. ABGRENZUNG: VERMÖGENSVERWALTUNG/GEWERBEBETRIEB

2. ZWEI ARTEN DER EINKÜNFTEERZIELUNG MÖGLICH:



B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

VI. ABGRENZUNG: VERMÖGENSVERWALTUNG/GEWERBEBETRIEB

2. ZWEI ARTEN DER EINKÜNFTEERZIELUNG MÖGLICH:

a) Überlassung von Vermögen

- Vermögensverwaltung erfüllt immer die ersten vier Kriterien des Gewerbebetriebs (§ 15 Abs. 2 EStG): Konkurrenzproblem!
- Vermietung (Verpachtung) von Grundstücken ist i.d.R. Vermögensverwaltung (arg. § 21 EStG; § 14 Satz 3 AO; BFH IX R 71/96 BStBl. II 2000, 467)
- Gewerbebetrieb liegt vor, wenn nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und der Verkehrsanschauung typischerweise Vermögensverwaltung überschritten ist (BFH GrS 1/98 BStBl. II 2002, 291; BFH GrS 1/93 BStBl. II 1995, 617).

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

VI. ABGRENZUNG: VERMÖGENSVERWALTUNG/GEWERBEBETRIEB

2. ZWEI ARTEN DER EINKÜNFTEERZIELUNG MÖGLICH:

a) Überlassung von Vermögen

- **Beispiele für Gewerbebetrieb:**

- ▶ einer mit einem Beherbergungsbetrieb vergleichbaren Organisation (BFH XI B 158/01 BFH/NV 2003, 152)
- ▶ wesentlichen Sonderleistungen (z.B. Werbe-, Service und Wartungsleistungen, zusätzlichen Vermittlungsleistungen)
- ▶ Zimmervermietung an Prostituierte, wenn eine fördernde Organisation bereitgestellt wird (z.B. Verkauf von Getränken; BFH VIII R 256/81 BFH/NV 1989, 44)
- ▶ Autovermietung (BFH VIII R 263/81 BStBl. II 1986, 359)

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

VI. ABGRENZUNG: VERMÖGENSVERWALTUNG/GEWERBEBETRIEB

2. ZWEI ARTEN DER EINKÜNFTEERZIELUNG MÖGLICH:

b) Veräußerung von Vermögen:

- ist als steuerliches Privatvermögen nicht steuerbar
- **Ausnahmen:**
 - ▶ Spekulationsgewinne (§§ 22, 23 EStG)
 - ▶ Veräußerung einer wesentliche Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft (§ 17 EStG)
 - ▶ Veräußerung einer Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft gemäß § 22 UmwStG
 - ▶ Veräußerung von Kapitalvermögen (§ 20 Abs. 2 EStG: Abgeltungssteuer)
- **Abgrenzungskriterien:**
 - ▶ **Vermögensverwaltung:** Fruchtziehung aus zu erhaltenden Vermögenswerten
 - ▶ **Gewerbebetrieb:** planmäßige Ausnutzung substantieller Vermögenswerte steht im Vordergrund

VI. ABGRENZUNG: VERMÖGENSVERWALTUNG/GEWERBEBETRIEB

2. ZWEI ARTEN DER EINKÜNFTEERZIELUNG MÖGLICH:

b) Veräußerung von Vermögen:

- **Sonderfall „Gewerblicher Grundstückshandel“:**

- ▶ **„Drei-Objekt-Grenze“ (BFH GrS 1/98 BStBl. II 2002, 571):**

Bereich der privaten Vermögensverwaltung ist in der Regel (Indizwirkung) erst verlassen, wenn der Steuerpflichtige mehr als drei „Objekte“ veräußert und zwischen dem Kauf bzw. der Errichtung des Objekts und dem Verkauf ein enger zeitlicher Zusammenhang von in der Regel nicht mehr als fünf Jahren besteht

- ▶ **Ausnahmen: Gewerblicher Grundstückshandel ohne Drei-Objekt-Grenze:**

unbedingte Veräußerungsabsicht (BFH X R 183/96 BFH/NV 2003, S. 238 - Vorlagefall -); fehlende Fruchtziehung: Veräußerung vor Bebauung (BFH XI R 22/02 BFH /NV 2004, S. 1629); Bebauung auf Rechnung oder nach Wünschen des Erwerbers; Nähe zum Baubereich (BFH X R 53/01 BFH/NV 2003, S. 1291)

VI. ABGRENZUNG: VERMÖGENSVERWALTUNG/GEWERBEBETRIEB

3. VORRANG DES GEWERBEBETRIEBS:

- Soweit nach den vorstehenden Kriterien Vermögensverwaltung vorliegt, gehören die Einkünfte dennoch zu Gewerbebetrieb, sofern ein Zusammenhang mit Gewerbebetrieb besteht (§ 20 Abs. 8, § 21 Abs. 3 EStG)

- Fall:

Dem Einzelunternehmer A gehört ein nicht betriebsnotwendiges bebautes Grundstück, welches A in seiner Steuerbilanz als Betriebsvermögen ausweist (Anschaffungskosten EUR 1,0 Mio.). Die Immobilie ist komplett an Dritte vermietet (Einkünfte TEUR 50). Nach 12 Jahren veräußert A die Immobilie zu einem Kaufpreis von EUR 0,5 Mio.

Fragen:

1. Welcher Einkunftsart unterfällt die Vermietung?
2. Ist der Veräußerungsverlust steuerlich zu berücksichtigen?

VI. ABGRENZUNG: VERMÖGENSVERWALTUNG/GEWERBEBETRIEB

3. VORRANG DES GEWERBEBETRIEBS:

- Lösung:
 - ▶ Immobilie ist gewillkürtes Betriebsvermögen.
 - ▶ Eigentlich erfüllt die Vermietung der Immobilie alle Voraussetzungen des § 21 EStG. Es liegen auch keine besonderen Merkmale vor, welche die Vermietungstätigkeit selbst zu Gewerbebetrieb qualifizieren würden. Jedoch ist die Vermietungstätigkeit wegen des Zusammenhangs mit gewerblichen Einkünften gewerblich (§ 21 Abs. 3 EStG).
 - ▶ Veräußerung ist laufender Geschäftsvorfall im Rahmen des Gewerbebetriebs. Veräußerungsverlust von TEUR 500 mindert die gewerblichen Einkünfte. Im steuerlich privaten Bereich wäre der Veräußerungsverlust ins Leere gegangen.

1. GEWINNERMITTLUNGSMETHODE:

- a) Einnahmen-Überschuss-Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG)
- b) Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 i.V.m. § 5 Abs. 1 EStG)
→ siehe Arbeitsunterlage zu Teil C der Vorlesung

2. UMFANG DES BETRIEBSVERMÖGENS:

- siehe Arbeitsunterlage zu Teil D.I. der Vorlesung

3. ENTNAHMEN UND EINLAGEN.

- siehe Arbeitsunterlage zu Teil E.I. und E.II. der Vorlesung

D EINKOMMENSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN

I. EINKOMMENSTEUER

1. ZEITPUNKT DER ERFASSUNG:

- in dem Jahr, in dem das Wirtschaftsjahr des Einzelunternehmers endet (§ 4a Abs. 2 Nr. 2 EStG)

2. VERLUSTAUSGLEICH/VERLUSTABZUG:

- Teil D.II.3 der Vorlesung

3. TARIFLICHE EINKOMMENSTEUER:

- zu versteuerndes Einkommen x Steuersatz

I. EINKOMMENSTEUER

4. GEWERBESTEUERANRECHNUNG (STEUERERMÄSSIGUNG, § 35 EStG):

a) Zweck:

Beseitigung der wirtschaftlichen Belastung der gewerblichen Einkünfte durch die Belastung mit Gewerbesteuer

b) Gesetzestechnik:

Pauschale - von der tatsächlichen Gewerbesteuerbelastung unabhängige - Ermäßigung der tariflichen Einkommensteuer um das 3,8 fache des für das gewerbliche Unternehmen festgesetzten Gewerbesteuermessbetrags, jedoch höchstens bis zur effektiven Gewerbesteuer

c) Wirkung:

Bis zu einem Gewerbesteuerhebesatz von 400 % wird die Gewerbesteuerbelastung vollständig durch Entlastung von Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag kompensiert:

D EINKOMMENSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN

I. EINKOMMENSTEUER

4. GEWERBESTEUERANRECHNUNG (STEUERERMÄSSIGUNG, § 35 EStG):

c) Wirkung:

- **Belastung GewSt: GewSt-Messbetrag x 400 %**
- **Entlastung ESt/SolZ:**
 - ▶ **Entlastung ESt: GewSt-Messbetrag x 380 %**
 - ▶ **Entlastung SolZ: GewSt-Messbetrag x 380 % x 5,5 %**
 - ▶ **Summe: 380 % x 1,055 = 400,9 %**
- **Entlastungsbegrenzung:**
 - ▶ **Höchstbetrag 1: tatsächlich bezahlte Gewerbesteuer (absoluter Höchstbetrag)**
 - ▶ **Höchstbetrag 2: tarifliche Einkommensteuer, die auf die gewerblichen Einkünfte entfällt (keine Vortragswirkung)**

I. EINKOMMENSTEUER

4. GEWERBESTEUERANRECHNUNG (STEUERERMÄSSIGUNG, § 35 EStG):

d) Problem: GewSt-Überhang

- 1. Fallkonstellation: Tatsächliche GewSt ist höher als die pauschale ESt-Ermäßigung
 - ▶ Beispiel: Gewerbesteuerhebesatz liegt über 400 % (z.B. Saarbrücken: 490 %)
- 2. Fallkonstellation: Potentielle ESt-Ermäßigung ist höher als die tatsächliche ESt
 - ▶ Beispiele:
 - Gewerbeertrag ist infolge von Hinzurechnungen höher als die gewerblichen Einkünfte (z.B. Hinzurechnung von 25 v.H. der Dauerschuldzinsen, § 8 Nr. 1 GewStG)
 - Einkommensteuer ist durch Verrechnung mit Verlusten und/oder Sonderausgaben oder sonstigen Abzugsbeträgen reduziert

D EINKOMMENSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN

II. ZUSCHLAGSTEUERN

1. SOLIDARITÄTSZUSCHLAG:

- Bemessungsgrundlage: Einkommensteuer unter Berücksichtigung des Kinderfreibetrags und des Betreuungsfreibetrags (§ 3 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 2 SolZ)
- Steuermäßigung gemäß § 35 EStG wird berücksichtigt
- Steuersatz: 5,5 %

D EINKOMMENSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN

II. ZUSCHLAGSTEUERN

2. KIRCHENSTEUER:

- nur bei Kirchensteuerpflicht des Einzelunternehmers
- Bemessungsgrundlage: Einkommensteuer unter Berücksichtigung des Kinderfreibetrags und des Betreuungsfreibetrags (wie bei SolZ, § 51a Abs. 2 EStG)
- Steuerermäßigung gemäß § 35 EStG wird nicht berücksichtigt (§ 51a Abs. 2 Satz 3 EStG)
- Steuersatz: unterschiedlich in den einzelnen Bundesländern, überwiegend bei 9 %

1. ZWECK DER GEWERBESTEUER:

Objektsteuer, Ausgleich der Gemeinden für die Belastungen und Aufwendungen im Zusammenhang mit Gewerbeunternehmen (Bereitstellung der Infrastruktur usw.)

2. STEUERSCHULDNER:

Derjenige, für dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird (§ 5 Abs. 1 GewStG)

→ Einzelunternehmer

3. BEMESSUNGSGRUNDLAGE:

- a) Gewinn des Einzelunternehmens gemäß Einkommensteuergesetz (§ 7 GewStG)
- b) modifiziert um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG)

Sinn der Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften:

- Verwirklichung des Objektsteuercharakters
- Vermeidung einer Mehrfachbelastung desselben wirtschaftlichen Tatbestands mit Gewerbesteuer bei verschiedenen Gewerbebetrieben
- Vermeidung einer Mehrfachbelastung durch Gewerbesteuer und Grundsteuer
- Umsetzung von wirtschafts- und sozialpolitischen Zielsetzungen

3. BEMESSUNGSGRUNDLAGE:

- c) Freibetrag: 24.500 EUR (§ 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG)
- d) Abzug eines vortragsfähigen Gewerbeverlusts (§ 10a GewStG)
→ siehe Arbeitsunterlage zu Teil D.II.3 der Vorlesung
- e) Bemessungsgrundlage (Steuermessbetrag):
 - Summe a) bis d) x Steuermesszahl 3,5 % = Steuermessbetrag
 - Feststellung durch Betriebsstättenfinanzamt:
Steuermessbescheid (Grundlagenbescheid)
 - gegebenenfalls Zerlegung des Steuermessbetrags auf die beteiligten heheberechtigten Gemeinden (Zerlegungsbescheid)

4. GEWERBESTEUER:

Steuermesszahl gemäß Steuermessbescheid x Hebesatz = Gewerbesteuer
(Steuerbescheid der Gemeinde = Folgebescheid)

5. FALL:

a) Sachverhalt:

A betreibt sein Einzelunternehmen in B-Stadt, die einen Gewerbesteuerhebesatz von 450 % berechnet. In seiner Steuerbilanz für den Veranlagungszeitraum 01 weist er ein betriebliches Darlehen aus, für das er EUR 100.000 Zinsen bezahlt hat. A hat vor Gewerbesteuer einen Jahresüberschuss von EUR 100.000 erzielt (Handelsbilanz = Steuerbilanz, ohne außerbilanzielle Zu- und Abrechnungen).

A ist verheiratet, Alleinverdiener und kinderlos und hat sonst keine Einkünfte. Aufgrund anderweitige Verluste aus dem Vorjahr hat er einen anerkannten einkommensteuerlichen Verlustvortrag von EUR 50.000.

Fragen:

Wie hoch ist die Gewerbesteuerschuld? In welchem Umfang wird die Einkommensteuerschuld des A im Hinblick auf die Belastung mit Gewerbesteuer ermäßigt? Ergibt sich eine vollständige Entlastung?

5. FALL:

b) Lösung:

- Gewerbesteuer:
 - ▶ Jahresüberschuss EUR 100.000
 - ▶ + Hinzurechnung von 25 v.H. der Zinsen = EUR 25.000 (§ 8 Nr. 1 a GewStG)
 - ▶ = EUR 125.000 = Gewerbeertrag (§ 7 GewStG) = maßgebender Gewerbeertrag (§ 14 GewStG)
 - ▶ ./.. Freibetrag EUR 24.500 (§ 11 Abs. 1 Nr. 3 GewStG)
 - ▶ = EUR 100.500
 - ▶ x Steuermesszahl 3,5 v.H. (§ 11 Abs. 2 GewStG)
 - ▶ = EUR 3.517,50 = Steuermessbetrag
 - ▶ x Hebesatz 450 v.H.
 - ▶ = EUR 15.828,75 = Gewerbesteuer

5. FALL:

b) Lösung:

- Ermäßigung der Einkommensteuer einschließlich Solidaritätszuschlag :
 - ▶ Steuermessbetrag EUR 3.517,50
 - ▶ x Faktor 3,8 (§ 35 Abs. 1 Nr. 1 EStG)
 - ▶ = EUR 13.366,50 = Ermäßigung Einkommensteuer
 - ▶ x 5,5 % = EUR 735,16 = Ermäßigung Solidaritätszuschlag
 - ▶ Summe der Ermäßigungen = EUR 14.101,66
 - ▶ Höchstbetrag 1 (tatsächliche Gewerbesteuer): EUR 15.828,75
 - ▶ Höchstbetrag 2 (tarifliche Einkommensteuer gewerbliche Einkünfte):
 - zVE: EUR 100.000 ./.. Verlustvortrag gemäß § 10d (Sonderausgabe) EUR 50.000 = EUR 50.000
 - Tarifliche Est + SolZ (Splittingtabelle): EUR 8.663,66

5. FALL:

b) Lösung:

- Ergebnis:

Steuerermäßigung gemäß § 35 EStG beträgt EUR 8.663,66.

Die Belastung mit Gewerbesteuer in Höhe von EUR 15.828,75 ist nicht vollständig durch Entlastungen mit Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag ausgeglichen.

Es ergibt sich ein GewSt-Überhang in Höhe von EUR 7.165,09, der resultiert aus einer Kombination von Fallkonstellation 1 (EUR 1.727,09) und Fallkonstellation 2 (EUR 5.438,00), siehe Folie 30.