

Arbeitsunterlagen zur Vorlesung

Unternehmenssteuerrecht 2020

Teil C: 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-Pauscheträge und Versorgungspauschale
- Einkunftsartabhängige Steuervergünstigungen
- Steuerbefreiungen
- Freistellung der deutschen Steuer aufgrund DBA und Einordnung in § 49 EStG

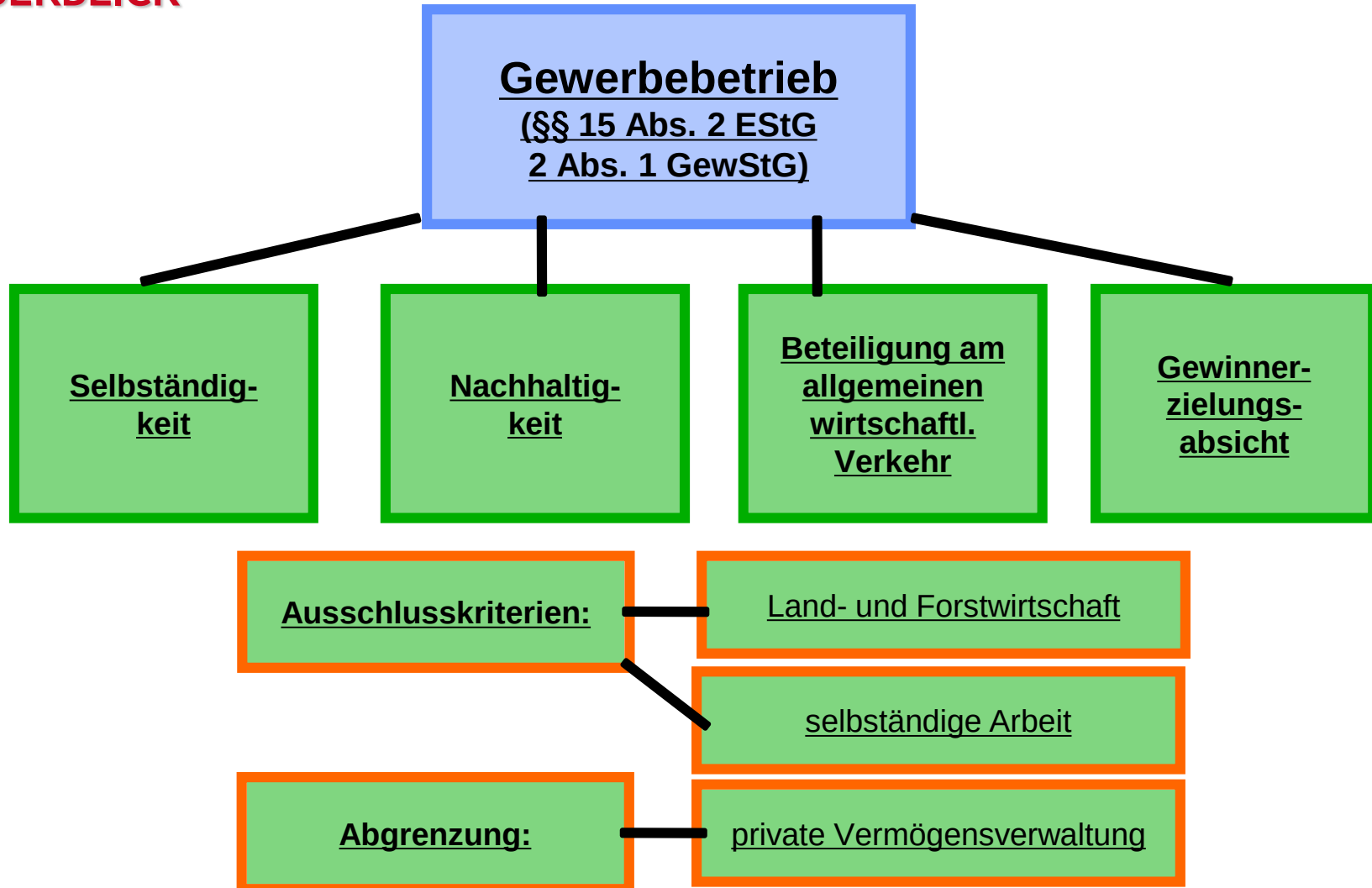
B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

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)

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)

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:

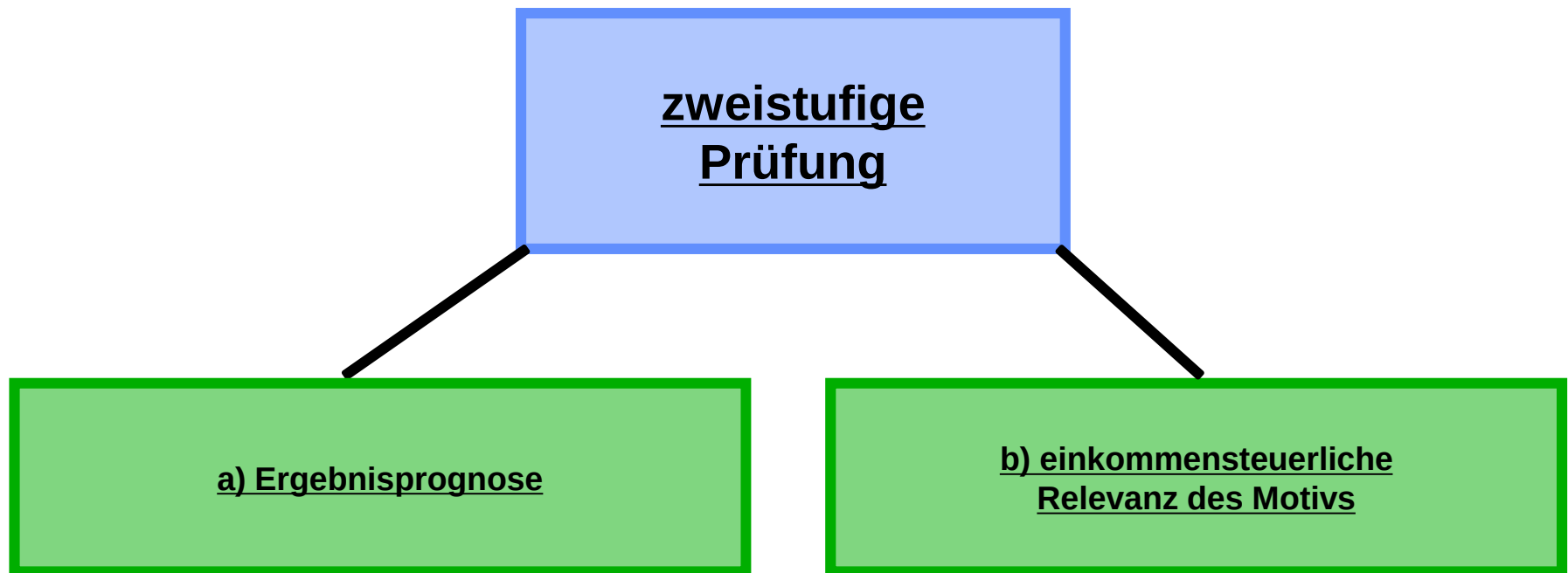
- Streben, - mindest als Nebenabsicht - eine Mehrung des Vermögens zu erzielen

2. ABGRENZUNG: LIEBHABEREI

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

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)

B EINKÜNFTEQUALIFIKATION: GEWERBEBETRIEB

V. MERKMAL 4: GEWINNERZIELUNGSABSICHT

1. ZWEISTUFIGE PRÜFUNG:

b) Prüfungsschritt 2: Einkommensteuerlich relevantes Motiv

- **Liebhabelei 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

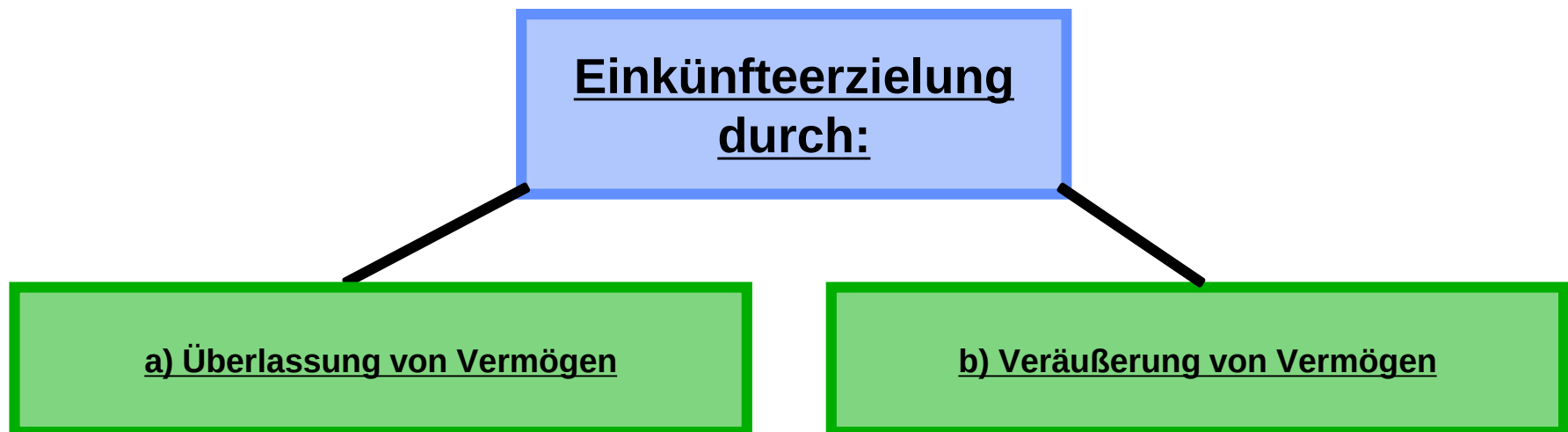
1. RELEVANZ DER ABGRENZUNG:

- **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:



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).

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)

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 wesentlichen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (§ 17 EStG)
 - ▶ Veräußerung einer Beteiligung 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 E.III. der Vorlesung

3. TARIFLICHE EINKOMMENSTEUER:

- zu versteuerndes Einkommen x Steuersatz

D EINKOMMENSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN

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:

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 E.III 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.