

Steuerrecht II

Ertrags- und Substanzsteuern

Prof. Dr. Oliver Tillmann

Literaturempfehlungen

- Wichtige Steuergesetze (Pflicht)
 - aktuelle Auflage!
- Steuerrichtlinien (Pflicht)
- Ausbildungsliteratur
 - z.B.
 - Gewerbesteuer leicht gemacht
 - Köllen u.a., Fallsammlung Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer, NWB
 - Alber/Szczesny, Gewerbesteuer u. Körperschaftsteuer, Schäffer/Poeschel

Ertrag-/ Substanzsteuern

Unterschied? Beispiele?

Ertrag-/Substanzsteuern

Ertragsteuern

- Knüpfen an das Einkommen an
- Bsp.: ESt, KSt, GewSt, KiSt

Substanzsteuern

- Knüpfen an bereits Erworbenes an
- Bsp.: GrSt, VSt, ErbSt

Aufbau der Vorlesung

A. GewSt

- Dazu gleich

B. KSt

- Steuerpflicht
- Besteuerungsgrundlagen
- Ermittlung des zu verst. Einkommens

C. ErbSt

- Grundzüge Erbrecht
- Berechnung ErbSt

I. Struktur

II. Steuerpflicht

III. Berechnung der GewSt

- Ermittlung des Gewerbeertrags
- Hinzurechnungen
- Kürzungen
- Ermittlung des Steuermessbetrags
- Erhebung
- Zerlegung
- Verluste
- Betriebsaufspaltung

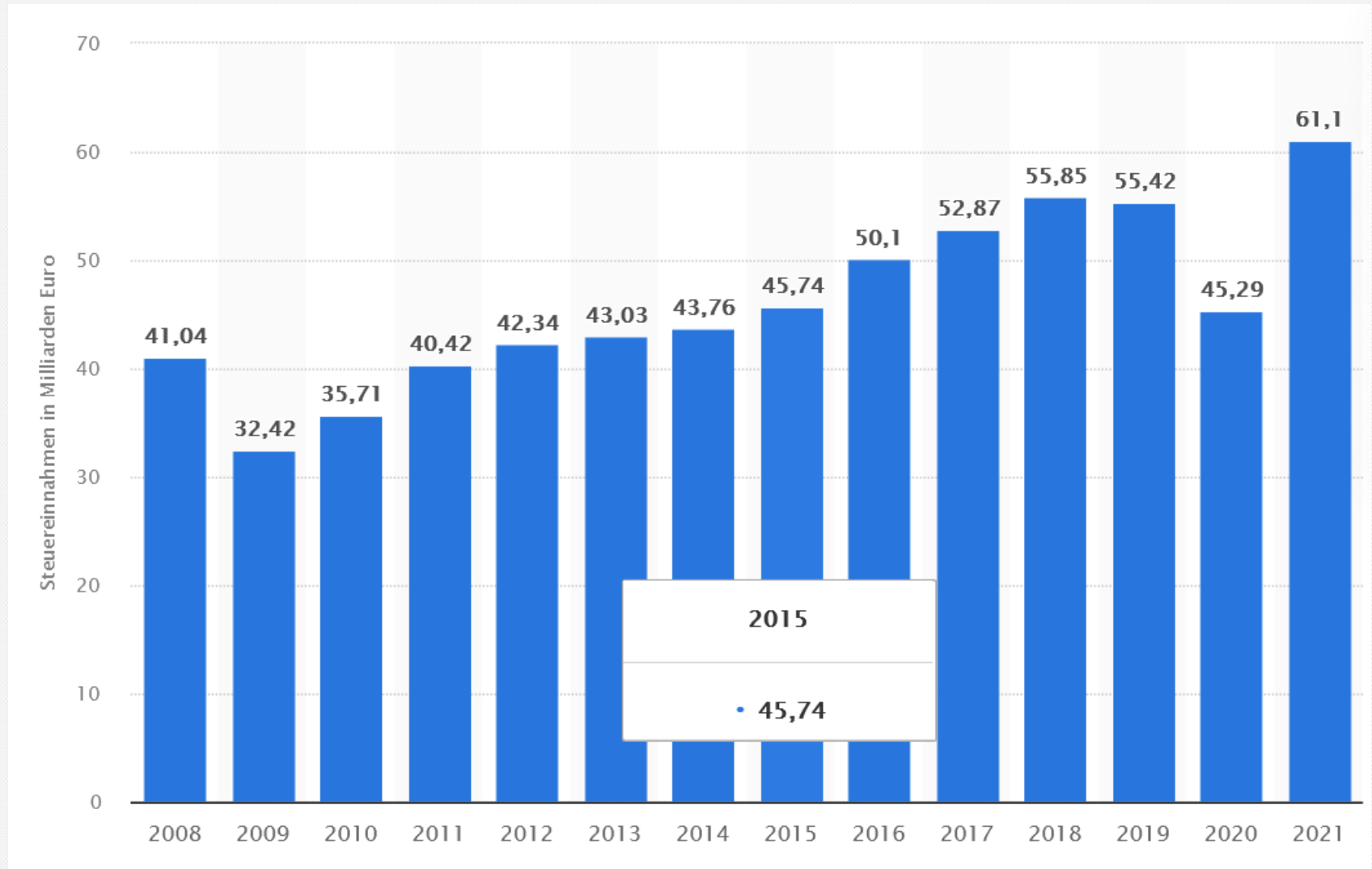
Gewerbesteuer

Struktur (Grundlagen)

Gewerbesteuer: Zweck

- Steht den Gemeinden zu, Art. 106 VI GG
 - Gemeinden müssen GewSt erheben, § 1 GewStG
- Die GewSt soll je nach Ertragskraft des Gewerbebetriebs eine Gegenleistung für die zur Verfügung gestellte Infrastruktur der Gemeinde darstellen.

Gewerbesteuereinnahmen



Gewerbesteuer: Zweck

- Stichwort: „Objektsteuer“
 - Knüpft nicht an die Verhältnisse des Unternehmers an, sondern an die des Gewerbebetriebs (anders als bei der ESt)
- Steuerobjekt: Inländischer Gewerbebetrieb, § 2 GewStG

Kompensation nach dem EStG

- Doppelte Belastung mit Einkommen- und Gewerbesteuer wird wie folgt vermieden
 - § 4 Abs. 5b EStG (nicht als BA abzugsfähig)
 - Anrechnung nach § 35 EStG
 - Anrechnungsfaktor 4,0.

Kritik an Gewerbesteuer

- Umstrittenste Steuer
 - zB Vorlage des Niedersächsischen FG v. 21.4.2004 (vom BVerfG zurückgewiesen)
 - Konjunkturabhängigkeit
 - Keine verlässliche Planung möglich
- Vorschläge
 - Beteiligung der Gemeinden an USt und/oder ESt/KSt
 - Erweiterung auf Freiberufler

Gewerbsteuer im Ausland?

- Österreich
 - Kommunalsteuer=3 % der Lohnsumme
- Schweiz
 - Keine Gewerbsteuer (Ausnahme Kanton Genf)
- Frankreich (contribution économique territoriale, CET)
 - Erwirtschafteter Unternehmensmehrwert
 - Grundvermögen

Gewerbebetrieb

Begriff und Arten

Gegenstand der GewSt, § 2 I GewStG

- Stehender....
 - Abgrenzung zum Reisegewerbebetrieb (steuerpflichtig gem. § 35a GewStG)
 - Erfordernis einer *Betriebsstätte* (§ 12 AO)
 - = jede feste Geschäftseinrichtung oder Anlage, die der Tätigkeit eines Unternehmens dient, insb. Stätte der Geschäftsleitung, Zweigniederlassung, Fabrik, Lager, Ein-/Verkaufsstätte.
- ...Gewerbebetrieb,...
 - kraft gewerblicher Betätigung (§ 15 EStG), kraft Rechtsform oder kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 I, II und III GewStG).
-soweit er im Inland betrieben wird

Wie viele Gewerbebetriebe?

- Fred betreibt in Osnabrück den Schnellimbiss „Frikadellen-Fred“.
- Da die Frikadellen gut laufen, liefert er daneben auch noch als Online-Frikadellen-Händler mit eigenem Pkw in Osnabrück und Umgebung.
- Da der Laden sehr bekannt ist und viele Promis Kunde, verkauft Fred daneben noch Autogrammkarten von den Prominenten.

Gewerbebetrieb kraft gewerblicher Betätigung, § 2 I GewStG

- = gewerbliches Unternehmen i.S.d. § 15 EStG (inkl. PersGes)
 - Tatbestandsmerkmale des § 15 II EStG
 - Selbständig
 - Nachhaltig
 - Gewinnerzielungsabsicht
 - Beteiligung am allgemeinen wirtsch. Verkehr
 - Keine freiberufl. oder I+f-Tätigkeit

Personengesellschaft als Gewerbebetrieb

- Maßgeblich ist § 15 I Nr. 2 EStG
 - „Mitunternehmerschaft“
- Drei Möglichkeiten
 - Gewerbebetrieb im eigentlichen Sinne
 - Umqualifikation durch § 15 III Nr. 1 EStG
 - Umqualifikation durch § 15 III Nr. 2 EStG

Beispiel zu § 15 III Nr. 1 EStG

- Carlo und Anja vermieten gemeinsam als GbR ein Mehrfamilienhaus (Mieteinnahmen 70.000 €).
- Auf dem Dach ist eine PV-Anlage installiert mit 300 kW peak (Einnahmen 12.000 €)

Umqualifikation nach § 15 III Nr. 2 EStG

- Personengesellschaft übt keine gewerbliche Tätigkeit aus
 - Nur KapGes sind persönlich haftende Gesellschafter
 - Die KapGes oder Dritte sind zur Geschäftsführung befugt
- Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH & Co. KG
 - Siehe auch BFH v. 10.10.2012, DStR 2012, 2532

Gewerbebetrieb kraft Rechtsform, § 2 II GewStG

- Als Gewerbebetrieb gilt stets und in vollem Umfang die Tätigkeit der
 - Kapitalgesellschaften
 - Ausländische Gesellschaften: Typenvergleich
 - Zur Vorgesellschaft s.u.
 - Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Versicherungsvereine a.G.

Organschaft, § 2 II S. 2 GewStG

- Die Organschaft ist ein Zusammenschluss mehrerer Unternehmen mit einem inländischen gewerbl. Unternehmen als Organträger und einer KapGes als eingegliederte Organgesellschaft.
- Gesellschaften behalten rechtliche Unabhängigkeit und Gewerbeerträge werden getrennt ermittelt.
- Aber Zusammenfassung und Zurechnung gegenüber Organträger
- Näheres dazu im Teil Körperschaftsteuer (später)

Gewerbebetrieb kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, § 2 III GewStG

- Als Gewerbebetrieb gilt auch die Tätigkeit der
 - sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts und der
 - nichtrechtsfähigen Vereine,
 - soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i.S.d. § 14 AO unterhalten

Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, § 14 AO

- Gewinnerzielungsabsicht ist für das Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nicht erforderlich.
- Einnahmeerzielungsabsicht genügt.
- Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht notwendig.
- Folge: Behandlung wie ein eigenes gewerbliches Unternehmen, § 2 III GewStG.

Beispiele für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

- Karnevalsfeiern und andere gesellige Veranstaltungen, bei denen Eintrittsgelder erhoben werden
- Betrieb einer Würstchenbude
- Verkauf von Sportartikeln
- Einnahmen aus Werbung in Vereinszeitung
- Vermietung von Sportanlagen an Nichtmitglieder

Beginn/ Ende der GewSt-Pflicht

- Beginn
 - Personenunternehmen = Teilnahme am wirtschaftlichen Verkehr
 - Eintragung in das HR unmaßgeblich
 - KapGes = s.o., spätestens mit Eintragung in das HR
 - Vorgesellschaft fällt auch unter § 2 II GewStG
- Ende
 - Einstellung der werbenden Tätigkeit.
 - KapGes: Beendigung der Liquidation.

Beispiel

- Peter Pan möchte in Bramsche ein Musikgeschäft eröffnen. Zusammen mit seiner Frau ermittelt er am 3.1. den richtigen Ort und informiert sich über seine Geschäftschancen. Er mietet schließlich am 12.1. einen Geschäftsraum an und renoviert ihn. Am 3.2. kauft er 30 Klaviere und verkauft 3 davon am 7.2.
- Wann besteht eine Steuerpflicht?

R 2.5 GewStR

- Bei Einzelgewerbetreibenden und bei Personengesellschaften beginnt die Gewstpfl. in dem Zeitpunkt, in dem erstmals alle Voraussetzungen erfüllt sind, die zur Annahme eines Gewerbebetriebs erforderlich sind.
- Bloße Vorbereitungshandlungen, z.B. die Anmietung eines Geschäftslokals, das erst hergerichtet werden muss (...) begründen die Gewerbesteuerpflicht noch nicht.
- Bei Unternehmen, die im Handelsregister einzutragen sind, ist der Zeitpunkt der Eintragung im Handelsregister ohne Bedeutung für den Beginn der Gewerbesteuerpflicht.

Befreiungen, § 3 GewStG

- Vor allem Körperschaften, die staatliche Aufgaben übernehmen
- Zur Korrektur der überschießenden Wirkung des § 2 II GewStG
- Siehe auch § 5 KStG

Schuldner der Steuer, § 5 GewStG

- Unternehmer = derjenige, für dessen Rechnung das Unternehmen betrieben wird
 - Einzelunternehmen: Inhaber
 - Kapitalgesellschaft: Gesellschaft selbst
 - Personengesellschaft: Kann selbst auch Steuerschuldnerin sein
 - Beachte: Anders bei der Einkommensteuer

Bemessungsgrundlage der GewSt

Ermittlung des Gewerbeertrags

Bemessungsgrundlage bei der Gewerbesteuer

- § 6 GewStG
 - „Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag.“
- Regelung dazu in den §§ 7 ff. GewStG

Ausgangsgröße nach § 7 GewStG

- Einzelgewerbetreibender
 - = Ek aus § 15 I Nr. 1 EStG
- Mitunternehmerschaft/PersGes
 - = Stl. Gewinn der Mitunternehmerschaft
 - Summe Gewinnanteile
 - Sondervergütungen
- Kapitalgesellschaft
 - = Einkommen vor Verlustabzug

Besonderheiten bei der Gewinnermittlung

- Formal eigenständige Gewinnermittlung
 - Unabhängig von der ESt/KSt
- Ausgrenzung von Gewinnen aus Veräußerung und Aufgabe (s. § 16 EStG)
 - Bei Mitunternehmerschaften s. § 7 S. 2
 - Bei Kapitalgesellschaften unterliegen auch Veräußerungsgewinne der GewSt

Sonderregelungen, §§ 7a f. GewStG

- Organschaft, § 7a GewStG
 - Einschränkungen bei Kürzungen und Hinzurechnungen
- Sanierungsgewinne, § 7b GewStG
 - Unternehmensbezogene Sanierungsgewinne § 3a EStG
 - Einkommen-/körperschaftsteuerliche Befreiung wird gewerbesteuerlich übernommen
- Dazu später (Körperschaftsteuer)

Fälle zu § 15 EStG

- Prüfen Sie in den folgenden Fällen, ob Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG vorliegen:

Fall 1

- Der Lehrer Donald Tramp erbte von seiner Tante in 2006 viel Geld und kaufte davon sofort 4 Eigentumswohnungen in Osnabrück-Schinkel für jeweils 150.000 €. In 2009 verkaufte er zwei davon an seine Schwester für 155.000 €, eine weitere für 169.000 € Anfang 2010 an X und Ende 2010 eine weitere für 170.000 € an Y.

Fall 2

- Henri Heiner (H) betreibt eine Kantine, die ausschließlich den Bediensteten des Bauunternehmens der Heiner-AG genutzt werden darf. Speisen und Getränke werden zum Selbstkostenpreis abgegeben.

Fall 3

- John und Patrick betreiben in Form einer GbR eine Tanzschule (Gewinn 300.000 €), in der auch eine Bar unterhalten wird, die Getränke mit Gewinn (12.000 €) an Tanzschüler und Besucher verkauft.

Fall 4

- Die Wucher GmbH & Co KG vermietet ein Hochhausgrundstück an 10 Mietparteien. Es handelt sich um eine sogenannte „Einheitsgesellschaft“.
- Steuerliche Folgen, wenn die Gesellschaft einen Gewinn von 100.000 € erzielt und die beiden Kommanditisten A und B je 50 % beteiligt sind?

Hinzurechnungen

§ 8 GewStG

Hinzurechnungen, § 8 GewStG

- Nach § 8 GewStG werden bestimmte Betriebsausgaben wieder hinzugerechnet.
 - Damit praktisch ein gewerbesteuerliches Abzugsverbot
- Objektsteuercharakter
- Besteuerung der „Ertragskraft des Gewerbebetriebs“
 - Wirkt sich stabilisierend auf das Steueraufkommen aus.
 - Aber: Unter Umständen Substanzbesteuerung

Die einzelnen Hinzurechnungstatbestände

Hinzurechnung

§ 8 Nr. 1 GewStG

Sinn und Zweck der Hinzurechnungen nach Nr. 1

- Es soll die „wirtschaftliche Stärke“ eines Betriebs durch Hinzurechnung von Ausgaben auf Fremdkapital stärker berücksichtigt werden.
- Bei Verträgen sind einzelne Vertragskomponenten ggf. einzeln und getrennt zu beurteilen
- Gleichlautender Ländererlass v. 2.7.2012, BStBl. I 2012, 654

Entgelte für Schulden, § 8 Nr. 1 a GewStG

- Schulden
 - Wirtschaftlicher Zusammenhang mit Gewerbebetrieb
- Sonstige Entgelte (Nr. 1a S.2)
 - Alle Leistungen für die Überlassung von Kapital (Zinsen, Skonti, Kreditprovisionen)
 - Nur soweit nicht dem gewöhnlichen Geschäftsverkehr entsprechend!

Beispiel

- Bernhard betreibt ein Sportgeschäft in Bad Essen. Er erwirbt in 2020 das Nachbargrundstück zur Erweiterung und nimmt am 1.1. einen Kredit (Laufzeit 5 Jahre) auf.
- Folgende Aufwendungen fallen an:
 - Notar und Grundbuch 2.000 €
 - Eintragung Grundschuld 200 €
 - Bearbeitungsgebühr Bank Grundschuld 500 €
 - Laufende Kreditzinsen 10.000 €
 - Disagio 40.000 €

Renten und dauernde Lasten, § 8 Nr. 1 b GewStG

- Renten
 - Regelmäßig wiederkehrende Leistungen, die aufgrund eines Stammrechts für eine gewisse Dauer gewährt werden (vgl. § 22 EStG).
- Dauernde Lasten
 - Laufende Zahlungen aufgrund eines sonstigen selbständigen Rechts (z.B. Erbbaurecht).
- Keine Berücksichtigung von Pensionszahlungen aufgrund einer unmittelbar vom ArbG erteilten Versorgungszusage, § 8 Nr. 1 b Satz 2 GewStG.
 - Sozialpolitische Gründe

Beispiel

- Gunther erwirbt am 1.1.2019 von Fred (66 Jahre) eine Imbissbude. Er verpflichtet sich zur Zahlung von 20.000 € im Jahr.
- Hinweis: BMF v. 22.11.2018, BStBl. I 2018, 1306 (Anlage zu § 14 I BewG):

Alter	Lebenserwartung . Männer	Kapitalwert t (M)	Lebenserwartung . Frauen	Kapitalwert t (F)
66	17,07	11,193	20,17	12,337
67	16,35	10,898	19,34	12,049

Gewinnanteile des stillen Gesellschafters, § 8 Nr. 1 c GewStG

- Nur „typisch“ stiller Gesellschafter
 - Geht über § 230 HGB hinaus, da nicht Beteiligung an einem *Handelsgewerbe* erforderlich ist.
- Gewinnanteile sind bei der Ermittlung des Gewinns bei einem typisch stillen Gesellschafter abgesetzt worden.
- Verlustanteile sind als „negative Hinzurechnungen“ zu berücksichtigen, R 8.1 III S. 2 GewStR

Beispiel

- S ist lt Vertrag mit dem Einzelunternehmer U als „stiller Gesellschafter“ beteiligt. In § 2 des Vertrages heisst es: „S ist zu 20 % am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven und am Geschäftswert beteiligt“. Im Übrigen verfügt S über die Einsichts- und Kontrollrechte des § 233 HGB (Fall nach BFH v. 11.12.1990, VIII R 122/86, BFHE 163, 346).
- Für 2021 erhält S einen Gewinnanteil von U iHv 50.000 €.
- Gewerbesteuerliche Folgen?

Miet- u. Pachtzinsen für bewegl. WG, § 8 Nr. 1 d GewStG

- **Bewegliche Wirtschaftsgüter**
 - Beweglich = § 90 BGB (körperliche Gegenstände)
 - Scheinbestandteile iSd § 95 BGB und
 - Betriebsvorrichtungen, § 68 II Nr. 2 BewG
- Elektrisch betriebene Kfz seit 2020 begünstigt
- 20 % aller Leistungen einschließlich Nebenleistungen, die der Mieter/Leasingnehmer für den Gebrauch der Sache zu erbringen hat.
 - Nicht: Betriebskosten

Miet- u. Pachtzinsen für unbewegl. WG, § 8 Nr. 1 e GewStG

Grundstücke, Gebäude und Gebäudeteile

Keine Betriebsvorrichtungen

Keine Scheinbestandteile iSd § 95 BGB

- „(1) Zu den Bestandteilen eines Grundstücks gehören solche Sachen nicht, die nur zu einem vorübergehenden Zweck mit dem Grund und Boden verbunden sind. (...)
- (2) Sachen, die nur zu einem vorübergehenden Zweck in ein Gebäude eingefügt sind, gehören nicht zu den Bestandteilen des Gebäudes.

Zurechnung 50 % der Miet-/Pachtzinsen bzw. Leasingraten

Beispiel zu Scheinbestandteil

- X vermietet ein Grundstück für 10 Jahre an M.
- M baut auf dem Grundstück eine Lagerhalle für eigenbetriebliche Zwecke errichten. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt 12 Jahre. M hat sich verpflichtet, nach Ablauf des Vertrags die Halle abzurechen. Er erhält dafür keine Entschädigung.
- Halle = Scheinbestandteil gem. § 95 BGB.
 - M ist zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer der Halle
 - Aktivierung und AfA 10 Jahre! (BFH v. 4.3.2008 - IX R 16/07)
 - Rückstellung Abbruchkosten (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a d) EStG)

„Anlagevermögen“...“im Eigentum eines anderen“?

- Gegenstand darf nicht zum BV des Stpfl gehören
 - Evtl. Problem beim Leasing (vier Leasingerlasse des BMF)
- Aber: „Fiktives Anlagevermögen“ des Stpfl.
 - Wäre das Betriebsvermögen im Falle des Eigentums dem AV zuzurechnen?

Beispiele zum Problem „fiktives Anlagevermögen

- Ist anhand der Bedeutung des Gegenstands für den Unternehmenszweck zu beurteilen
- BFH v. 25.10.2016 - I R 57/15 (-)
 - Weitervermietung von individuell für Kunden ausgewählte Messeflächen. Diese zufällige Auswahlentscheidung des Endkunden erfolgt auftragsbezogen und kurzfristig. Ein ständiges Vorhalten dieser Messeflächen findet nicht statt.
- BFH v. 8.12.2016 - IV R 24/11 (+)
 - Kurzfristige Anmietung von Konzertsälen zur Durchführung eigener organisierter Konzerte Die Gesellschaft muss solche Räumlichkeiten ständig vorhalten muss, um ihren Geschäftsbetrieb zu betreiben.

Entgelte für Rechte, § 8 Nr. 1 f GewStG

- Auch Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten in die Finanzierungsentgelte mit einbezogen.
- Zu den Rechten gehören insbesondere
 - Lizenzen,
 - Konzessionen,
 - gewerbliche Schutzrechte,
 - Urheberrechte, oder
 - Namensrechte
- Nicht dazu gehören Entgelte für die Überlassung immaterieller Vermögenswerte, an denen keine geschützte Rechtsposition besteht wie z.B.
 - ungeschützte Erfindungen,
 - Know-How,
 - Firmenwert, oder
 - Kundenstamm.

Freibetragsregelung, § 8 Nr. 1 GewStG

- Zunächst Summe bilden
 - Nr. 1 a) bis f)
- Dann Freibetrag (max.) 200.000 € (früher: 100.000 €) abziehen
 - „...soweit die Summe den Betrag von 200T € übersteigt“
- Vom Restbetrag werden 25 % angesetzt
 - „Ein Viertel der Summe aus...“

Freibetragsregelung, § 8 Nr. 1 GewStG

□ Unternehmer U erzielt in 01 einen Gewinn iHv 700.000 €.

Darin sind folgende Sachverhalte enthalten

- 280.000 € Zinsen für ein Darlehen für das eigene Einfamilienhaus (gemeinschaftliches Eigentum der Eheleute U), welches zu 30 % betrieblich genutzt wird.
- 32.000 € monatliche Zahlungen für ein Grundstück (im BV des U). Das Grundstück wird für 13.000 € monatlich an die X-GmbH weiter vermietet.
- 2.000 € monatliche Zahlungen für einen von X erworbenen Kundenstamm.

§ 8 Nr. 1 GewStG?

Hinzurechnung

§ 8 Nr. 5 GewStG

Streubesitzdividenden, § 8 Nr. 5 GewStG

- Volle Gewerbesteuerpflicht für Streubesitzdividenden.
 - = Beteiligung < 15%
- Zwar haben die Dividenden die Ausgangsgröße „Gewinn“ nicht gemindert, doch sind sie nur (max.) teilweise im Gewinn enthalten wegen § 3 Nr. 40 EStG oder § 8b I KStG
- Hinzurechnung der außer Ansatz bleibenden Teile

Beispiel

- Im BV eines Einzelgewerbebetriebs befindet sich seit Jahren eine Beteiligung an der T-AG. Die Beteiligung beträgt 7 % des Nennkapitals der T-AG. Auf diese Beteiligung entfällt in 09 eine Dividende von 40.000 €. Refinanzierungskosten der Beteiligung (Zinsen für Darlehen) betragen 6.000 €.
- Hinzurechnungen?

Hinzurechnung

§ 8 Nr. 8 GewStG

Beteiligungsverluste, § 8 Nr. 8 GewStG

- Anteile am Verlust einer OHG, KG oder einer anderen Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) sind wieder hinzuzurechnen, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind.
- Die Norm enthält somit ein Abzugsverbot. Es soll sicherstellen, dass Verluste eines Gewerbebetriebs sich nur einmal und nur in dem gewerblichen Unternehmen als Minderung der GewSt auswirken, in dem sie entstanden sind.

Beispiel zu § 8 Nr. 8 GewStG

- Einzelunternehmer U ist an der X-KG zu 30 % beteiligt. Für das Wirtschaftsjahr 2017 weist die X-KG einen Steuerbilanzverlust von 100.000 € aus.
- Einkommensteuerliche und gewerbsteuerliche Folgen?

Hinzurechnung

Spenden, § 8 Nr. 9 GewStG

Hinzurechnung von Spenden

- Beim EStG beeinflusst der Spendenabzug nicht den Gewinn
 - § 10b = Sonderausgabe
- Anders bei § 9 I Nr. 2 KStG
 - dazu später beim Thema „KStG“
- Hinzurechnung bei allen Körperschaften, bei denen die Spenden Einfluss auf den Gewinn hatte.
- Beachte: Später Abzug nach § 9 Nr. 5 GewStG!

Hinzurechnung

Ausschüttungsbedingte TW-AfA, § 8 Nr. 10 GewStG

Hintergrund der Regelung

- Verhindert doppelte steuerliche Entlastung, wenn
 - Beteiligung steuerfrei ausschüttet und
 - daraufhin (aufgrund des Wertverlusts) steuerwirksam
abgeschrieben wird

Grund der Wertminderung

- Ursache für Wertminderung kann in (übermäßigen) Ausschüttungen liegen.
- Folge:
 - Ausschüttung nach § 9 Nr. 2a GewStG steuerfrei
 - Und außerdem...

...Teilwertabschreibung

- Sinkt der im BV gehaltene Anteil an einer Kapitalgesellschaft unter die AK (Buchwert), so muss der niedrigere TW angesetzt werden, wenn die Wertminderung auf Dauer ist
 - § 253 II HGB, § 6 I Nr. 2 S. 2 EStG
 - Führt zu Aufwand
 - Bei Kapitalgesellschaften s. aber § 8b III S. 3 KStG, daher idR nur relevant bei Einzelunternehmen und PersG

Folge des § 8 Nr. 10 GewStG

- Hinzurechnung des verlustwirksamen Abschreibungsbetrags
 - Unabhängig von einer Mindestbeteiligungshöhe!

Anwendungsbereich

- § 8 Nr. 10 GewStG betrifft nur Gewinnminderungen, die bei der Gewinnermittlung gemäß dem EStG oder KStG entstanden sind durch
 - eine TW-Abschreibung auf einen Anteil an einer Körperschaft oder
 - durch Veräußerung oder Entnahme eines Anteils an einer Körperschaft oder
 - bei Auflösung oder Herabsetzung des Kapitals der Körperschaft

Kausalität

- Zurückzuführen auf eine Gewinnausschüttung/Gewinnabführung ist eine Gewinnminderung, wenn sie die Folge einer unmittelbar durch eine Gewinnausschüttung/Gewinnabführung eingetretenen Wertminderung des Anteils an der ausschüttenden/abführenden Körperschaft ist.
- Das bedeutet: Andere Gründe für Wertminderungen (zB wirtschaftliche Krise) sind unbeachtlich

Beispiel zu § 8 Nr. 10 GewStG

- Gewerbetreibender A ist an der X-GmbH beteiligt. Er erwarb die Anteile am 1.1.09 für 100T € und aktivierte sie in seiner Handels- und Steuerbilanz.
- Am 1.3.12 schüttete die GmbH einen Großteils ihres Vermögens aus. Der auf A entfallende Anteil (60T €) verbuchte dieser handelsrechtlich als Ertrag.
- *Frage 1: Wie ist die Ausschüttung einkommensteuerlich zu beurteilen?*
- Die Ausschüttung bewirkte, dass wegen der dauerhaften Wertminderung eine Teilwertabschreibung nach § 6 I Nr. 2 EStG vorgenommen wurde.
- *Frage 2: Wie ist die Teilwertabschreibung steuerlich zu beurteilen?*
 - *ESt?*
 - *GewSt?*

Kürzungen

§ 9 GewStG

Kürzungen, § 9 GewStG

- - Grundbesitzabzüge
- - Gewinnanteile aus
Mitunternehmerschaften
- - Schachtelerträge
- - Anteile nicht im Inland belegener
Betriebsstätten
- - Zuwendungen zur Förderung
steuerbegünstigter Zwecke i.S.d. §§ 52-
54 AO

Kürzung bei zum BV gehörenden Grundbesitz, § 9 Nr. 1 GewStG

- Grundbesitz, der zum BV gehört
 - Beginn des Kj, für den die GewSt festzusetzen ist, § 14 GewStG.
 - Maßstab ist die einkommensteuerliche Einordnung, § 20 GewStDV
- Umfang der Kürzung
 - Einheitswert des letzten Feststellungszeitpunkts
 - Wertverhältnisse 1.1.1964 zzgl. 40 %, vgl. § 121a BewG.

Beispiel

- Billy Basic (B) betreibt einen Computergroßhandel im eigenen Einfamilienhaus, welches ihm zusammen mit seiner Ehefrau gehört. Er nutzt davon 30 % betrieblich. Der Einheitswert beträgt 100.000 €.
- Kürzung?

Erweiterte Kürzung, § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG

- Bei (ausschließlich) grundbesitzverwaltenden Unternehmen gilt eine Ausnahmeregelung.
- Anstelle Kürzung um 1,2 % kann auf Antrag als erweiterte Kürzung den Teil des Gewerbeertrags abziehen, der auf die Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes entfällt.
- Diese Regelung ist eine wesentliche Vergünstigung für Grundstücksunternehmen. Damit soll eine vollständige Entlastung von der GewSt für diese Gewinnanteile erfolgen.
 - Grundgedanke war insbesondere Grundstücksunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft (Genossenschaft, GmbH oder AG), die lediglich eigenes Grundvermögen verwalten, aber kraft Rechtsform gewerbesteuerpflichtig sind, von der GewSt zu entlasten.

Fall

- Nicht gewerblich tätige GmbH & Co. KG ist an GbR beteiligt, die ein Mietgrundstück (Mieterträge 100.000 €) hält.
- Gewerbesteuerliche Behandlung der GmbH & Co. KG?

Frage:

- GmbH & Co. KG = Gewerbesteuerpflichtig gem. § 2 I GewStG iVm § 15 III Nr. 2 EStG
- Aber auch erweiterte Kürzung?
 - Ist einer grundstücksverwaltenden, nur kraft ihrer Rechtsform gewerbliche Einkünfte erzielenden Gesellschaft die sog. erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes auch dann nicht zu gewähren, wenn sie an einer grundstücksverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft beteiligt ist?

- Einer grundstücksverwaltenden, nur kraft ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegenden Gesellschaft ist die sog. erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 des Gewerbesteuergesetzes nicht deshalb zu verwehren, weil sie an einer rein grundstücksverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft beteiligt ist.
- Also: Erweiterte Kürzung (+)

Gewinne von PersGes, § 9 Nr. 2 GewStG

- Gewinne von in- und ausländischen Personengesellschaften, wenn sie im Gewinn des Gewerbebetriebs enthalten sind.
- Kürzung notwendig, da sonst doppelter Ansatz der GewSt
 - Korrespondierende Kürzung: § 8 Nr. 8 GewStG

Schachtelprivileg, § 9 Nr. 2a GewStG

- Die bei der KapGes der GewSt unterlegenen Gewinne sollen nicht bei Ausschüttung erneut versteuert werden
- Mindestbeteiligung 15 %
 - Muss zu Beginn des Erhebungszeitraums vorliegen
- Kürzung greift ein, soweit die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns angesetzt worden sind
 - Hinweis auf § 8b I KStG und § 3 Nr. 40 d) EStG

Beispiel zu Schachtelerträgen

- Gewerbetreibende Christine erwirbt zum 1.1.10 insgesamt 50 % der Anteile an der S-GmbH mit Sitz in Münster, die sie im BV hält. Daraufhin schüttet die GmbH insgesamt 20.000 € aus.
- Folgen nach dem EStG?
- Folgen nach dem GewStG?

§ 9 Nr. 7 GewStG

- *Bis 2019 : Prinzipiell nur für EU-Auslandsgesellschaften*
 - *Mutter-Tochter-Richtlinie (RL Nr. 2011/96/EU), d.h. bei EU-Kapitalgesellschaften reichten 10 %*
 - *Bei Nicht-EU-Gesellschaften gleiche Voraussetzungen wie für inländische (15 %),*
 - *s. gleichl. Ländererlasse v. 25.1.2019 als Antwort auf EuGH v. 20.9.2018, C-685/16*
- **Seit 2020: Für alle Auslandsgesellschaften einheitlich 15 % Beteiligungsminimum**

Ausschüttung an Einzelgewerbetreibenden/ PersG

Beteiligung	<15 %	>=15 %
Ausschüttung	100	100
§ 3 Nr. 40 EStG	./40	./40
Ek aus § 15	60	60
§ 8 Nr. 5 GewStG	+40	-
§ 9 Nr. 2a/ Nr. 7	-	./60
Gewerbeertrag	100	0

Zu Ausschüttungen an Kapitalgesellschaften s. Folien
Körperschaftsteuer

Ausländische Betriebsstätten, § 9 Nr. 3 GewStG

- Nur inländische Gewerbebetrieb unterliegt GewSt
 - Siehe § 2 I S. 1 GewStG
- Daher Kürzung des ausländischen Teils der Ek
- Vorschrift praktisch nur notwendig, wenn mit Betriebsstätten-Staat kein DBA
 - Bei DBA idR keine Einbeziehung der Ek in die deutsche Gewinnermittlung (Freistellung)

Spendenabzug, § 9 Nr. 5

- Begünstigte Ausgaben/Zuwendungen
- Ausgaben aus den Mitteln des Gewerbebetriebes geleistet
 - Also nicht aus Privatvermögen
- Höchstbeträge beachten
 - Dazu nächste Folie

Begünstigte Ausgaben/Aufwendungen

- Mitgliedsbeiträge oder Spenden i.S.d. § 10b I EStG oder § 9 I Nr. 2 KStG zur Förderung
 - mildtätiger,
 - kirchlicher, religiöser,
 - wissenschaftlicher oder
 - gemeinnütziger Zwecke
 - Siehe dazu §§ 52 bis 54 AO
- Keine Berücksichtigung von Ausschüttungen iSd § 8 III KStG
 - offene oder verdeckte Gewinnausschüttungen (dazu später)
- Bestimmte Mitgliedsbeiträge ausgeschlossen,
 - § 9 Nr. 5 S. 11 GewStG (lesen!)

Spendenhöchstbeträge

- Höchstgrenze (nach Wahl des Steuerpflichtigen) alternativ
 - 20 % des um die Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 9 erhöhten Gewinns aus Gewerbebetrieb oder
 - um 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Wirtschaftsjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter.

Beispiel zu Spenden

- Ein Einzelgewerbetreibender will an Greenpeace eine Spende von 1.000 € tätigen.
- 1. Möglichkeit: Er überweist von seinem privaten Konto den Betrag von 2.000 € und erhält eine Spendenbestätigung von Greenpeace.
 - Folge: Diese Spende kann gewerbesteuerlich bei der Kürzung nach § 9 Nr. 5 GewStG nicht berücksichtigt werden, da sie nicht aus Mitteln des Betriebes stammt.
 - Aber: Die Berücksichtigung beim Sonderausgabenabzug nach § 10b Abs. 1 EStG ist möglich.
-

2. Möglichkeit

- Er überweist von seinem betrieblichen Konto den Betrag.
- Folge:
 - Behandelt der Gewerbetreibende die Spende fälschlicherweise als BA, so muss der Betrag von 1.000 € als Privatentnahme bei der Gewinnermittlung wieder hinzugerechnet werden.
 - Deshalb kann der Vorgang sofort als Entnahme gebucht werden. Damit ist die Leistung aus Mitteln des Betriebes dokumentiert. Die Spende kann im Rahmen des Höchstbetrages bei der gewerbesteuerlichen Kürzung nach § 9 Nr. 5 GewStG berücksichtigt werden.

Berechnung des Steuermessbetrags

§ 11 I GewStG

Unterschied: Gewerbeertrag/ Steuermessbetrag

Gewinn aus Gewerbebetrieb

+ Hinzurechnungen, § 8 GewStG

./. Kürzungen, § 9 GewStG

= Gewerbeertrag

- Abrundung auf volle 100 €

./. 24.500/ 5.000 € Freibetrag

* 3,5 %, § 11 II GewStG

= Steuermessbetrag (§ 11 I S. 3 GewStG)

Beispiel

- Der in Köln ansässige Gewerbebetrieb G erzielt einen Gewerbeertrag i.H.v. 128.992 €.
- Steuermessbetrag,
 - wenn G=Einzelgewerbebetrieb?
 - wenn G=GmbH?

Beispielsfall: Berechnen Sie den Steuermessbetrag!

- Einzelunternehmen aus Osnabrück, Gewinn lt. GuV 1.000.000 €.
Berücksichtigt wurde
 - Zinsen an Bank iHv 400.000 €
 - Leasing Firmen-Elektro-Pkw 15.000 € im Jahr
 - Dividenden der SAG-AG 6.000 € mit Sitz in Bochum (Beteiligung 13 %)
 - Anm.: Von der Ausschüttung (10.000 €) wurden 40 % als steuerfrei behandelt, § 3 Nr. 40 d) EStG.
 - Spende an das Deutsche Rote Kreuz 80.000 € (als Entnahme gebucht)
 - Verlust der X-KG aus München iHv -22.000 €
- Betriebsgrundstück mit Einheitswert v. 100.000 € vorhanden

Erhebung der GewSt

Erhebung der GewSt

1. Finanzamt: Ermittlung des Gewerbeertrags und des Steuermessbetrags
2. Finanzamt: Mitteilung an Gemeinde und Stpfl., § 184 AO
- Steuermessbetrag, §§ 11, 14 GewStG
3. Gemeinde: Festsetzung der GewSt unter Anwendung des Hebesatzes, § 16 GewStG

GewSt-Hebesätze

- Norderfriedrichskoog 200 %
 - bis 2003: 0%
- Wolfsburg 360 %
- Berlin 410 %
- Osnabrück 425 %
- Düsseldorf 440 %
- Köln 475 %
- München 490 %
- Duisburg 490 %
- Dierfeld (Eifel) 900 %
- Durchschnittshebesatz 2006 391 %
- Seit 2004 Mindesthebesatz 200 %, § 16 IV GewStG

Erhebung der Gewerbesteuer

- Realsteuerverwaltung nach Art 108 II GG grds. Finanzverwaltung
 - Aber Übertragung nach Art. 108 IV GG üblich (Ausnahme: Stadtstaaten)
- Regelungen: Siehe § 1 II AO
 - Damit können zB städtische Gewerbesteuerbescheide auch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) ergehen
 - Aber: Rechtsbehelfsverfahren hängt von erlassender Behörde ab (Gemeinde: Widerspruch/Klage nach VWGO, kein § 33 I Nr. 1 FGO)

Entstehung der Steuer, § 18 GewStG

- Anspruch wird existent
 - Erfüllung
 - Fälligkeit
 - Vorauszahlungen: § 20 GewStG
 - Unabhängig von Festsetzung (wohl hM)
- Mit Ablauf des Erhebungszeitraums
 - S. § 14 GewStG
 - Evtl. abgekürzter Erhebungszeitraum

Ausgewählte Einzelprobleme bei der Gewerbesteuer

- Zerlegung
- Verlustausgleich
- Betriebsaufspaltung

Zerlegung (§§ 28 ff. GewStG)

- Erforderlich, wenn Gewerbebetrieb mehrere Gemeinden berührt
 - Gewerbebetrieb unterhält in mehreren Gemeinden Betriebsstätten (BS)
 - BS eines Gewerbebetriebs erstreckt sich über mehrere Gemeinden
 - BS wird innerhalb eines Erhebungszeitraums in andere Gemeinde verlegt
- Aufgrund divergierender Hebesätze Zerlegung des Messbetrags
- Zerlegungsmaßstab
 - Verhältnis der Summe der Arbeitslöhne an Arbeitnehmer einer BS zur Summe der Arbeitslöhne der Beschäftigten aller BS (§ 29 GewStG)

Beispielsfall

- Eine Aktiengesellschaft (Softwareunternehmen) verfügt über drei Betriebsstätten in drei Gemeinden (A, B, C). Insgesamt zahlt der Betrieb pro Jahr 1.000.000 € an Lohn an seine Beschäftigten aus. Hiervon entfallen an die Beschäftigten in
 - Gemeinde A 100.000 € (10 %), Hebesatz 400 %
 - Gemeinde B 400.000 € (40 %), Hebesatz 350 %
 - Gemeinde C 500.000 € (50 %), Hebesatz 450 %
- Der Gewerbeertrag (nach Abzug aller Freibeträge) des Unternehmens beträgt insgesamt 20 Mio. €.
- Wie hoch ist die Gewerbesteuer?

Besonderheiten bei der Gewerbesteuer

Gewerbeverlust, § 10a GewStG

Gewerbeverlust, § 10a GewStG

- Feststellung eines negativen Fehlbetrags als Verlustabzug
- Kürzung des positiven Gewerbeertrags späterer Erhebungszeiträume
 - Bis 1 Mio. uneingeschränkt,
 - darüber hinaus zu 60 %
- Versagung eines Verlustvortrags bei
 - fehlender Unternehmensidentität
 - fehlender Unternehmeridentität (§ 2 V GewStG)

Gewerbeverlust, § 10a GewStG

- Unternehmensidentität
 - Identität des Gewerbebetriebs, andernfalls vollständige Verlustversagung
 - ähnlich § 8c KStG, siehe dazu später bei KSt
- Unternehmeridentität
 - Identität des Gewerbetreibenden bei dem Verlust entstanden ist, andernfalls anteilige Verlustversagung
 - Bsp: Ein oHG-Gesellschafter verkauft Anteil

Beispielsfall

- Vorl. Gewerbeverlust 06 -15.000 €
 - Vorl. Gewerbeertrag 07 +3.000 €
 - Vorl. Gewerbeertrag 08 +50.000 €
-
- Endgültiger Gewerbeertrag 08?

Beispielsfall 2

- Alfons hat bis zum 31.3.08 ein Großrestaurant (Selbstbedienung) mit den üblichen Speisen und Getränken. Dabei erleidet er Verluste iHv 500T €. Ab 1.4.08 führt er jetzt in den Räumen einen Chinaimbiss und erzielt hohe Gewinne. Das Personal und die kaufmännische Organisation bleibt erhalten.
- Verlustverrechnung möglich?

Kriterien bei der Unternehmensidentität

- Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung.
- Siehe GewStR R 10 a.2 S. 3
 - Art der gewerblichen Betätigung,
 - Kunden- und Lieferantenkreis,
 - Arbeitnehmerschaft,
 - Geschäftsleitung,
 - Betriebsstätten sowie
 - Umfang und die Zusammensetzung des Aktivvermögens.

Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaften

- Beim Ausscheiden eines Gesellschafters aus einer Personengesellschaft entfällt der Verlustabzug anteilig in der Höhe, in der der Fehlbetrag dem ausscheidenden Gesellschafter nach zuzurechnen ist, § 10a S. 4 u. 5 GewStG
- Das gleiche gilt bei der Veräußerung eines Gesellschaftsanteils.

Beispiel 3

- An der Software-KG sind Amelie, Britta und Christoph zu gleichen Teilen beteiligt. Zum 31.12.2009 beträgt der vortragsfähige Gewerbeverlust 900.000 €.
- Zum 31.12.2010 veräußert Christoph seinen Anteil an Dieter. Der (vorläufige) Gewerbeertrag beträgt in 2010 600.000 €.
- In 2011 erzielt die KG einen (vorläufigen) Gewerbeertrag von 150.000 €.
- Wie hoch sind die endgültigen Gewerbeerträge 2009 bis 2011?

Besonderheiten bei der GewSt II

Betriebsaufspaltung (BA)

Hintergrund der Betriebsaufspaltung

- Jana möchte in ihrem eigenen Zweifamilienhaus ein Restaurant eröffnen. Da sie große Sorgen vor einer möglichen Haftung hat, möchte sie eine GmbH gründen.
- Sie überlegt, ob Sie zur Gründung das Grundstück in die GmbH einbringen soll.
- Was sind ihre Möglichkeiten?

Vermietung von Betriebsmitteln

- Vermietung von Betriebsmitteln (zB Maschinen, Grundstücke,..) ist grundsätzlich keine gewerbliche Tätigkeit.
 - Verpachtung einer Buchhandlung = Ek aus § 21 EStG
- Aber in den Fällen der „Betriebsaufspaltung“ sollen Vermietungseinkünfte gewerblich (§ 15 EStG) sein
 - Nach § 21 III EStG ist das möglich

Wo findet sich eine Definition der Betriebsaufspaltung?

- Keine gesetzliche Regelung
- Aber: In der Rechtsprechung seit jeher anerkannt
 - Grundlegend: BFH v. 8.11.1971 – GrS 2/71, BStBl. 1972, 63
 - Jetzt auch in § 50i I S. 4 EStG erwähnt
 - H 15.7 IV bis VIII EStH, R 15 VIII EStR

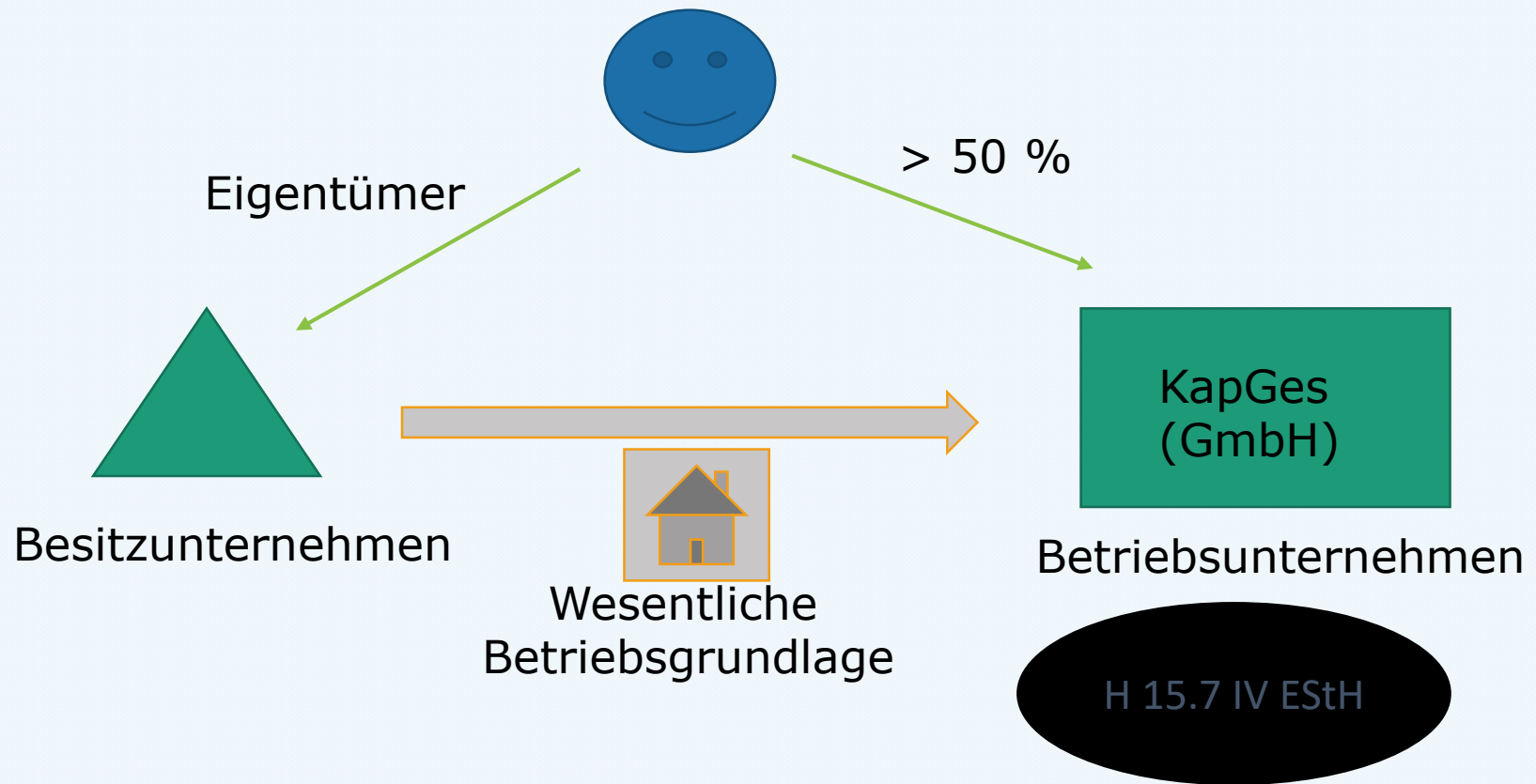
H 15.7 EStH

- Eine Betriebsaufspaltung liegt vor, wenn ein Unternehmen (Besitzunternehmen) eine wesentliche Betriebsgrundlage an eine gewerblich tätige Personen- oder Kapitalgesellschaft (Betriebsunternehmen) zur Nutzung überlässt (sachliche Verflechtung) und eine Person oder mehrere Personen zusammen (Personengruppe) sowohl das Besitzunternehmen als auch das Betriebsunternehmen in dem Sinne beherrschen, dass sie in der Lage sind, in beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen (personelle Verflechtung). Liegen die Voraussetzungen einer personellen und sachlichen Verflechtung vor, ist die Vermietung oder Verpachtung keine Vermögensverwaltung mehr, sondern eine gewerbliche Vermietung oder Verpachtung. Das Besitzunternehmen ist Gewerbebetrieb

Voraussetzungen der BA

- Sachliche Verflechtung
 - Besitzunternehmen überlässt
 - wesentliche Betriebsgrundlage an
 - gewerblich tätige Personen- oder KapGesellschaft.
- Personelle Verflechtung
 - Eine oder mehrere Personen
 - beherrschen sowohl Besitz- als auch Betriebsunternehmen in dem Sinne,
 - dass sie in der Lage sind, in beiden Unternehmen ihren Willen durchzusetzen.

Klassischer Fall der Betriebsaufspaltung



Wesentliche Betriebsgrundlagen

- Anlagevermögen, was zur Erreichung des Betriebszwecks erforderlich ist und ein besonderes wirtschaftliches Gewicht für die Betriebsführung bei dem Betriebsunternehmen hat.
 - Rein funktionale Betrachtung (Wert unbeachtlich)
- Häufiger Anwendungsfall: Grundstücke
- In der Regel Miete/Pacht vereinbart
 - Aber auch unentgeltlich (Leihe) möglich
 - Gewinnerzielungsabsicht (§ 15 II EStG) durch profitableres Betriebsunternehmen

Personelle Verflechtung

- Eine personelle Verflechtung liegt vor, wenn die hinter beiden Unternehmen stehenden Personen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen haben
- Personengruppentheorie
 - Für die Beherrschung von Besitz- und Betriebsunternehmen reicht es aus, wenn an beiden Unternehmen mehrere Personen beteiligt sind, die zusammen beide Unternehmen beherrschen.
 - Aber nicht pauschal bei Ehegatten, es müssen weitere Beweiszeichen für gemeinsame wirtschaftliche Interessen vorliegen

Beispiel

- Alfons ist an der X-GmbH zu 100 % beteiligt.
- Seine Ehefrau Gerda überlasst der GmbH ein Grundstück, auf dem diese einen Autohandel betreibt (Wiesbadener Modell)
- Abwandlung: Zwischen A und G besteht Gütergemeinschaft und das Grundstück ist Gesamtgut.

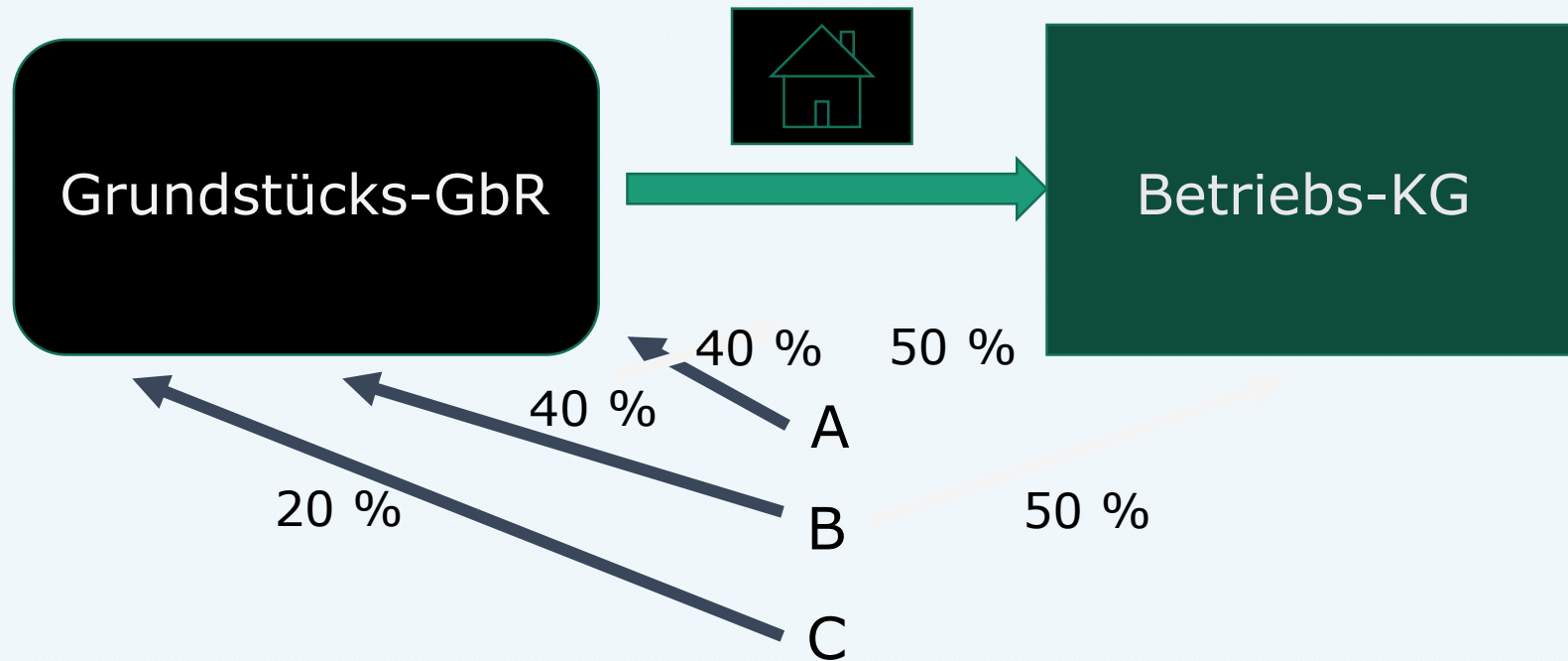
Formen der Betriebsaufspaltung

- Echte/Unechte BA
 - Bestehendes Unternehmen wird aufspalten
 - Beide Unternehmen existieren bereits vorher selbständig und unabhängig voneinander
- Umgekehrte BA
 - KapGes = BesitzU, PersG = BetriebsU
- Mitunternehmerische BA
 - Beides PersGes
- Kapitalistische BA
 - Beides KapGes

Folgen der BA

- Besitzunternehmen ist selbständiger Gewerbebetrieb
 - Vermietung ist gewerblich, § 15 EStG
 - und nicht § 21 EStG
 - Notwendiges BV
 - Überlassenes WG
 - Anteile an Betriebsgesellschaft
- Der GewSt unterliegen damit zB
 - Pachtzinsen
 - von der Betriebsgesellschaft erhaltene Vergütungen, z.B Zinsen für ein Darlehen

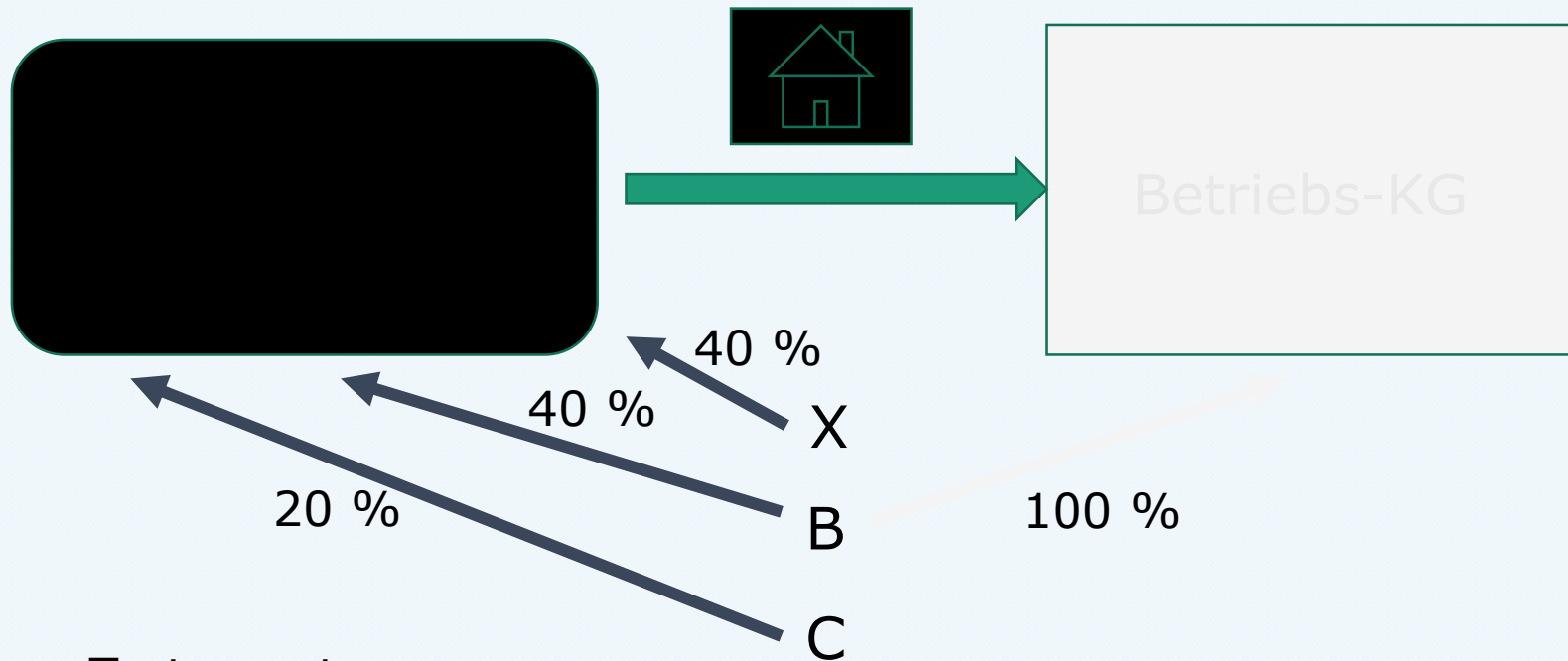
Beispiel zur mitunternehmerischen BA



Steuerliche Beurteilung

- Persönliche Verflechtung
 - A und B beherrschen beide Gesellschaften
 - Betriebsgesellschaft = Personengesellschaft
- Sachliche Verflechtung
 - Grundstück = wesentl. Betriebsgrundlage
- Folge:
 - A, B und C (!) erzielen Ek aus § 15 I Nr. 2 EStG
 - Grst = BV der GbR
 - Anteile an GbR und KG = BV der Gesellschafter

Was passiert nach A's Tod?



Testament:
X erhält Grundstücksanteil
B erhält KG-Anteil

Steuerliche Folgen (u.a.)

- Wegfall der Betriebsaufspaltung
 - Keine persönliche Verflechtung mehr
- GbR ist nicht mehr gewerblich tätig
 - Betriebsaufgabe
 - Grst nicht mehr BV der GbR
 - Anteile X und C werden zum PV
 - Ek aus § 21 EStG
 - Anteil des B = Sonder-BV des B, soweit KG gewerblich tätig ist

Beispielsfall

- U verpachtet am 1.1.08 seine Drogerie an die neu gegründete Z-GmbH, an der U mit 65% und sein Prokurist P mit 35 % beteiligt ist.
- Die Z-GmbH zahlt monatlich 50.000 € an U.
 - Davon entfallen 10.000 € auf das Mobiliar und 40.000 € auf das Grundstück.
- Die Z-GmbH erzielt unter Berücksichtigung der og Zahlungen einen Gewinn nach KStG = 200.000 €
- Einheitswert des Grundstück 150.000 €

- Gewerbesteuerermessbetrag
 - Z-GmbH?
 - U?

Übungsklausur

Thorsten Taler KG