

## 1. Übung

- unbeschränkt einkommenssteuerpflichtig sind alle natürlichen Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben (§1 Abs.1 EStG)
  - A und B haben ihren Wohnsitz im Inland und sind unbeschränkt einkommenssteuerpflichtig
- Steuerbarkeit der Einnahmen: alle Einnahmen sind nur steuerbar, wenn sie eine Einkunftsart zuzuordnen sind<sup>1</sup>
  - es gibt 7 Einkunftsarten, abschliessende Aufzählung in §2 Abs.1 EStG
  - was sind Einkünfte (§2 Abs.2 Nr.1 und 2 EStG)
  - was ist Gewinn (§4 Abs.1 EStG)
  - bei Überschusseinkünften greift §11 EStG, d.h. Einnahmen und Ausgaben werden dem Veranlagungszeitraum zugerechnet, in dem sie angefallen sind

### Aufgabe 1a)

- Prüfung ob Gewinneinkünfte vorliegen:
  - ja, gemäß §15 Abs.2 Satz 1 betreibt A einen Gewerbebetrieb und hat Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß §15 Abs.1 Satz 1 Nr.1 EStG
- Prüfung ob Einkünfte steuerpflichtig:
  - ja, da keine Aufzählung in §§3 und 3b EStG; aber Beachtung von §§3c und 32 EStG
  - ja, Gewerbesteuerpflicht nach §2 Abs.2 GewStG
- Wie werden die Einkünfte ermittelt:
  - bei Buchführungspflicht das Betriebsvermögen (§4 Abs.1 EStG)
  - bei freiwilliger oder keiner Buchführung der Überschuss aus Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben
  - Betriebsausgaben sind durch den Betrieb veranlasst (§4 Abs.4 EStG)

### Aufgabe 1b)

	Betriebseinnahmen = Umsatzerlöse		360.000,00 €
	Betriebsausgaben		
	Aufwendungen für bezogene Handelsware	-190.000,00 €	
	Personalaufwand	-43.000,00 €	-233.000,00 €
	Abschreibungen		-30.000,00 €
	sonstige Aufwendungen	-6.000,00 €	
	nicht abziehbar Bewirtungskosten <sup>2</sup> (§4 Abs.5 Nr.2 EStG)	138,00 €	-5.862,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung		-5.000,00 €
=	vorläufiger handelsrechtlicher Jahresüberschuss <sup>3</sup>		86.138,00 €

1 können die Einnahmen keiner Einkunftsart zugeordnet werden, sind diese nicht steuerbar (§3 EStG)

2 dürfen den Gewinn nicht mindern; nur den über 70% liegenden Betrag, also 30% der Aufwendungen zurechnen

3 Einkünfte aus Gewerbebetrieb für A

Ermittlung der Gewerbesteuer:

	Gewerbeertrag (§7 Satz 1 GewStG)		86.138,00 €
1)	Zurechnungen gemäß §8 GewStG:		0,00 €
2)	Kürzungen nach §9 GewStG:		0,00 €
3)	Gewerbesteuervorauszahlung		5.000,00 €
=	Steermesszahl (§11 Abs.1 Satz 1 GewStG)		91.138,00 €
	Freibetrag gemäß §11 Abs.1 Satz 3 Nr.1 GewStG		-24.500,00 €
=	Steermessbetrag (§11 Abs.2 Nr.1 GewStG)		66.638,00 €
=	Gewerbesteuer gemäß §16 Abs.1 GewStG		7.400,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung		-5.000,00 €
=	Gewerbesteuer <sup>4</sup>		2.400,00 €

Bestimmung der Einkünfte von B:

- keine Gewinneinkünfte nach §15 Abs.2 Satz 1 EStG
- hier liegen Überschusseinkünfte nach §19 Abs.1 Satz 1 Nr.1 EStG vor

Jahreseinkommen aus nichtselbständiger Arbeit (§19 EStG)		54.000,00 €
Werbungskostenpauschale (§9a Satz 1 Nr.1 EStG)		-920,00 €
Gesamteinkünfte von B aus nichtselbständiger Arbeit		53.080,00 €

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens von A und B nach §§26, 26b EStG:

1)	Gesamtbetrag der Einkünfte:			
	Einkünfte aus Gewerbebetrieb von A		86.138,00 €	
	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von B		53.080,00 €	139.218,00 €
2)	Ermittlung der Sonderausgaben:			
	Versicherungsbeiträge gemäß §10 Abs.1 Nr.2a und 2b EStG	14.200,00 €		
	davon höchstens abziehbar (§10 Abs.3 EStG) <sup>5</sup>		-4.002,00 €	
	Pauschbetrag für Vorsorgeaufwendungen (§10c Abs.1 EStG i.V.m. §10c Abs.4 Satz 1 Nr.1 EStG)		-72,00 €	-4.074,00 €
=	zu versteuerndes Einkommen			135.144,00 €

<sup>4</sup> hier nur relevant für Teilaufgabe d)

<sup>5</sup> hier: Vorwegabzug wird durch die 16%-Kürzung in Höhe des Einkommens von B voll getilgt, verbleiben Grundhöchstbetrag und hälftiger Grundhöchstbetrag

Aufgabe 1c)

zu versteuerndes Einkommen	135.144,00 €
davon hälftiger Anteil (§32a Abs.1 Satz 2 Nr.4, Abs.5 EStG)	67.572,00 €
darauf entfallene Einkommenssteuer eines Ehepartners	21.562,40 €
Einkommenssteuer für A und B (§32a Abs.1 Satz 6 EStG)	43.124,00 €

Aufgabe 1d)

	tarifliche Einkommenssteuer	43.124,00 €
	Einkommenssteuervorauszahlung von A	-40.000,00 €
	Einkommenssteuervorauszahlung von B	-15.000,00 €
	Steuerermäßigung nach §35 Abs.1 Nr.1 EStG <sup>6</sup>	-3.168,00 €
=	Einkommenssteuererstattung	15.044,00 €
	tarifliche Gewerbesteuer gemäß Veranlagung	7.400,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung	-5.000,00 €
=	Gewerbesteuerzahlung	2.400,00 €

---

6 Das maximale Steuerermäßigungspotenzial für die Gewerbesteuer ergibt sich aus dem Steueranteil der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, d.h. welcher Anteil der Einkommenssteuer begründet sich durch die Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Zur Ermittlung dieses Anteils: Verhältnis des Anteils der Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb zum Gesamtbeitrag der Einkünfte ( $86.138/139.218 = 0,619$ , d.h. maximales Steuerermäßigungspotenzial liegt bei dem selben relativen Anteil an der Einkommenssteuer ( $0,619 \cdot 43.124 = 26.682$ ))

Da der 1,8fache Gewerbesteuermessbetrag geringer ist, als die maximale Steuerermäßigung, ist dieser als Steuerermäßigung anzurechnen, anderenfalls die maximale Steuerermäßigung wie oben berechnet.

## 2. Übung

### Aufgabe 1a)

- Prüfung ob Steuerpflicht nach §1 Abs.1 Satz 1 EStG – hier: ja
- Prüfung ob Steuerbarkeit der Einnahmen vorliegt nach §2 Abs.1 Satz 1 EStG
  - erzielte Einnahmen müssen einer Einkunftsart zugeordnet werden können
  - liegen Gewinn- oder Überschusseinkünfte vor<sup>7</sup>
  - hier: OHG unterliegt nach §105 HGB der Buchführungspflicht, d.h. Kaufmann im Sinne des HGB und somit Einkünfte aus Gewerbebetrieb<sup>8</sup>, d.h. Gewinneinkünfte

Ermittlung des Gewerbeertrags:

	Jahresüberschuss (handelsrechtlich; vorläufig)		10.000,00 €
1)	§15 Abs.1 Satz 1 Nr.2 EStG		10.000,00 €
2)	Nicht-Betriebsausgaben <sup>9</sup> zurechnen		0,00 €
	Nicht-Betriebseinnahmen <sup>10</sup> abziehen		0,00 €
3)	Steuerfreie Einnahmen nach §3 EStG		0,00 €
=	Gewerbeertrag		20.000,00 €

Ermittlung der Gewerbesteuer:

	Gewerbeertrag (§7 Satz 1 GewStG)		20.000,00 €
1)	Zurechnungen gemäß §8 GewStG:		
	hälftiger Anteil der Darlehenszinsen <sup>11</sup> (§8 Nr.1 GewStG)	1.500,00 €	
	Miete für Büroräume <sup>12</sup>	0,00 €	1.500,00 €
2)	Kürzungen nach §9 GewStG:		0,00 €
3)	Gewerbesteuervorauszahlung		2.000,00 €
=	Steuermesszahl (§11 Abs.1 Satz 1 GewStG)		23.500,00 €
	Freibetrag gemäß §11 Abs.1 Satz 3 Nr.1 GewStG		-23.500,00 €
=	Gewerbesteuer gemäß §11 Abs.2 Nr.1		0,00 €
=	Gewerbesteuererstattung		2.000,00 €

<sup>7</sup> Beginn der Prüfung immer mit Gewinneinkünften, wenn keine, dann Prüfung ob Überschusseinkünfte

<sup>8</sup> Gewerbebetrieb ist darüber hinaus im Steuerrecht weiter gefasst als im Handelsrecht

<sup>9</sup> Wurden bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Gewinns bereits abgezogen, dürfen steuerlich aber keinen Einfluss ausüben, deshalb hier wieder hinzu zurechnen (z.B. Spenden).

<sup>10</sup> Wurden bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Gewinns bereits zugerechnet, dürfen steuerlich aber keinen Einfluss ausüben, deshalb hier wieder abzuziehen (z.B. Investitionszulagen).

<sup>11</sup> nicht vorübergehend = langfristig = i.d.R. länger als 5 Jahre

<sup>12</sup> Büroräume sind Grundbesitz. Was §8 Nr.7 meint sind angemietete Vermögensgegenstände die sich nicht im **Grund-**besitz des Vermieters befinden, wie z.B. Fahrzeuge o.ä.

Ermittlung des entgeltigen steuerlichen Gewinns der OHG:

	Gewerbeertrag	20.000,00 €
	Steuererstattung/Steuerzahlung	2.000,00 €
=	steuerlicher Jahresüberschuss <sup>13</sup>	22.000,00 €

Aufgabe 1b)

	steuerlicher Jahresüberschuss	22.000,00 €
	Gehalt für Gesellschafter A	-10.000,00 €
=	verbleibender Jahresüberschuss	12.000,00 €
=	hälftiger Anteil für jeden Gesellschafter	6.000,00 €
=	Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Gesellschafters A <sup>14</sup>	16.000,00 €

Vermietung der Wohnungen:

- Prüfung ob Gewinneinkünfte gemäß §15 Abs.2 EStG
  - hier keine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr<sup>15</sup>, da eine dauerhafte Vermietung vorliegt
  - Vorliegen einer Überschusseinkunftsart nach §21 Abs.1 Nr.1 EStG = Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
  - keine Steuerbefreiung nach §3 EStG, da Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß §2 Abs.1 Satz 1 Nr.6 EStG steuerbar sind

	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung <sup>16</sup>		52.650,00 €
1)	Ermittlung der Werbungskosten <sup>17</sup> :		
	Schuldzinsen des Baudarlehens (§9 Abs.1 Nr.1)	-4.500,00 €	
	Abschreibungen des Mietshauses (§9 Abs.1 Nr.7)	-16.000,00 €	
	Kosten Gerichtsprozess (§9 Abs.1 Satz 1)	-300,00 €	-20.800,00 €
=	Gesamteinkünfte aus Vermietung und Verpachtung		31.850,00 €

13 Grundlage für die Gewinnverteilung der OHG gemäß Gesellschaftsvertrag

14 da A Gewerbetreibender ist, hat er Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach §15 Abs.1 Nr.2 EStG!

15 a) bei Teilnahme am allg. wirtschaftlichen Verkehr wären die Voraussetzungen für einen Gewerbebetrieb gegeben und A hätte weitere Einkünfte aus Gewerbebetrieb (= Nachrangigkeit der Einnahmen)

b) Die Verzugszinsen sind vom Charakter Einnahmen aus Kapitalvermögen (§20 Abs.1 Nr.7 EStG), aber: Nachrangigkeit der Einnahmen, d.h. sie müssen sich den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung unterordnen (§20 Abs.1 Nr.7 EStG)

16 bei Überschusseinkünften gilt zur Ermittlung der Einnahmen §11 Abs.1 EStG, d.h. die Nachzahlung der Miete wird erst in diesem Jahr bei der Ermittlung berücksichtigt

17 vergl. §2 Abs.2 Nr.2 EStG

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens von A:

	Einkünfte aus Gewerbebetrieb			16.000,00 €
	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung			31.850,00 €
1)	Ermittlung der Sonderausgaben <sup>18</sup> (§10 EStG):			
	Pauschbetrag gemäß §10c Abs.1 EStG		-36,00 €	
	Versicherungsbeiträge gemäß §10 Abs.1 Nr.2a und 2b EStG	-5.775,00 €		
	davon höchstens abziehbar (§10 Abs.3 EStG)		-5.069,00 €	-5.105,00 €
	zu versteuerndes Einkommen			42.745,00 €

Aufgabe 1c)

Einnahmen sind nur steuerlich beachtlich, wenn sie steuerbar sind, d.h. einer Einkunftsart zu zurechnen sind (§2 Abs.1 Nr.1-7 EStG). Dies ist hier nicht der Fall!

Aufgabe 2)

	Steuerbilanzgewinn			50.000,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung			3.500,00 €
	übersteigende Höhe der Kürzungen gemäß §9 GewStG			-2.500,00 €
=	Steermesszahl gemäß §11 Abs.1 GewStG			51.000,00 €
	Freibetrag gemäß §11 Abs.1 Nr.1 GewStG			-24.500,00 €
=	Steermesszahl (§11 Abs.1 Satz 1, Abs.2 Nr.2 GewStG)			26.500,00 €
=	Gewerbesteuer gemäß §16 Abs.1 GewStG <sup>19</sup>			1.588,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung			-3.500,00 €
=	Gewerbesteuererstattung			1.912,00 €
=	steuerlicher Gewinn der OHG			51.912,00 €
=	Gewinnanteil von C (hälftiger Anteil)			25.956,00 €

<sup>18</sup> dürfen nicht zu negativen Einkünften führen, also maximal in der Höhe der Gesamteinkünfte

<sup>19</sup> vergl. auch Berechnungsmethoden bei den vorangestellten Erläuterungen

### 3. Übung

- Steuerbarkeit gemäß §1 Abs.1 EStG und §8 AO
- Prüfung auf steuerfreie Einnahmen in den einzelnen Berechnungen

#### Aufgabe 1a)

Einnahmen aus Kapitalvermögen:

	Dividendenzahlungen	500,00 €	
	Kapitalertragssteuer <sup>20</sup> 20%	125,00 €	625,00 €
	steuerfreie Einnahmen (§3 Nr.40d EStG)		-312,50 €
	Werbungskostenpauschale <sup>21</sup> (§9a Satz 1 Nr.2 EStG)		-51,00 €
=	Einkünfte aus Kapitalvermögen		261,50 €
	Sparer-Freibetrag nach §20 Abs.4 EStG <sup>22</sup>		-261,50 €
=	Einkünfte aus Kapitalvermögen		0,00 €

Sonstigen Einnahmen aus Aktienverkauf (private Veräußerungsgeschäfte):

- bei Verkauf von Kapitalanteilen immer eine Prüfung auf Steuerfreiheit nach §3 Nr.40 EStG vornehmen

	Verkauf von Wertpapieren nach §23 Abs.1 Satz 1 Nr.2 EStG i.V.m. §23 Abs.3 Satz 1 EStG <sup>23</sup>		-1.500,00 €
	Werbungskosten gemäß §9 Abs.1 Satz 1 EStG		-50,00 €
	davon nicht steuerbar nach §3 Nr.40j EStG		775,00 €
	Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften		-775,00 €
	kein Verlustabzug nach §23 Abs.3 Satz 8 EStG		0,00 €

Sonstige Einnahme (aus Vermietung des Wohnwagens)

- keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, da keine Nennung in §21 EStG

	Einkünfte aus Wohnwagenvermietung (§22 Nr.3 EStG)		1.500,00 €
	Ermittlung der Werbungskosten		
	Abschreibungen (§9 Abs.1 Satz 3 Nr.7 EStG) <sup>24</sup>	-375,00 €	
	Versicherung (§9 Abs.1 Satz 3 Nr.2 EStG)	-150,00 €	
	Fahrzeugkosten (§9 Abs.1 Satz 1 EStG)	-100,00 €	-625,00 €
=	Einkünfte aus Wohnwagenvermietung		875,00 €

<sup>20</sup> ist als Steuervorauszahlung vom Einkommen zu werten (§12 Nr.3 EStG)

<sup>21</sup> Werbungskostenpauschalen unterliegen nicht dem Kürzungsvorschriften nach §3c Abs.2 EStG; dieser bezieht sich lediglich auf Werbungskosten, die höher als die Pauschale sind; d.h. bei Werbungskosten über 102 EUR, die in Zusammenhang mit §3 Nr.40 EStG stehen ... bei Werbungskosten bis einschliesslich 102 EUR würde die Pauschale nach §9a Nr.2 EStG greifen

<sup>22</sup> generell ist der Sparer-Freibetrag 1370 EUR, aber max. bis zur Höhe der Einkünfte abziehbar

<sup>23</sup> steuerfrei sind nicht die Einnahmen aus dem Aktienverkauf, sondern nur die Gewinne, resp. die Verluste

<sup>24</sup> Werbungskosten sind nur für den Zeitraum der Einnahmeerzielung anzusetzen, deshalb hier Werbungskosten für 3 Monate, d.h. für die Abschreibung: 12.000/8 Jahre/12 Monate\*3 Monate = 375

Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit:

	Bruttoarbeitslohn (§19 Abs.1 Satz 1 Nr.1 EStG)		36.000,00 €
	Tantiemen (§19 Abs.1 Satz 1 Nr.1 i.V.m. §8 Abs.1 EStG)		750,00 €
	Fahrten zur Arbeit (§9 Abs.1 Satz 3 Nr.4 EStG)		-1.045,00 €
=	Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit		35.705,00 €

Einkünfte aus Souvenirverkauf:

- sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß §15 Abs.2 Satz 1 EStG

	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§15 Abs.1 Satz 1 Nr.1 i.V.m. §2 Abs.1 Satz 1 Nr.1, Abs.2 Nr.1 EStG) <sup>25</sup>		50.000,00 €
--	---	--	-------------

Aufgabe 1b)

	Einkünfte aus Wohnwagenvermietung		875,00 €
	Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		35.705,00 €
	Einkünfte aus Gewerbebetrieb		50.000,00 €
	Summe der Einkünfte		86.580,00 €
	Ermittlung der Sonderausgaben		
	Pauschalbetrag nach §10c Abs.1 EStG		-36,00 €
	Versicherungsbeiträge (§10 Abs.1 Nr.2 EStG)	7.500,00 €	
	davon höchstens abziehbar (§10 Abs.3 EStG)		-2.001,00 €
	zu versteuerndes Einkommen		84.543,00 €

Aufgabe 1c)

	zu versteuerndes Einkommen		84.543,00 €
	Einkommenssteuer (§32a Abs.1, Abs.1 Satz 6 EStG)		29.199,00 €
	Einkommenssteuervorauszahlung (§36 Abs.2 Nr.1 EStG)		-7.200,00 €
	Kapitalertragssteuer (§36 Abs.2 Nr.1 EStG)		-125,00 €
	Steuerermäßigung nach §35 Abs.1 Nr.1 EStG <sup>26</sup>		-648,00 €
	Einkommenssteuernachzahlung		21.226,00 €

<sup>25</sup> da die Gewerbesteuer und der Gewinn bereits korrekt ermittelt wurde, kann die Zahl so übernommen werden

<sup>26</sup> Ermittlung der Gewerbesteuermessbetrag aus einer ermittelten Gewerbesteuer: Gewerbesteuer/Hebesatz; hier:  $1512/4,2=360$  ... davon maximal das 1,8fache als Steuerermäßigung

#### 4. Übung

allgemeine Erläuterungen zur Körperschaftssteuer:

- für Kapitalgesellschaften (AG; GmbH) mit Sitz im Inland (§§10, 11 AO) haben (§1 KStG)
- warum Körperschaftssteuer:
  - Einkommenssteuer gilt nur für Privatpersonen
  - deshalb für Körperschaften eigene Steuerquelle nötig
  - Vermögenstrennung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter
- Ermittlung des zu versteuernden Einkommens sowohl nach den Vorschriften des EStG als auch den Vorschriften des KStG (§7 Abs.1 KStG i.V.m. §8 Abs.1 KStG)
  - Körperschaften haben **immer** Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§8 Abs.2 KStG)<sup>27</sup>
  - maßgeblich in diesem Zusammenhang auch und §2 Abs.2 GewStG, d.h. immer gewerbesteuerpflichtig
- Kriterien für verdeckte Gewinnausschüttungen (§8 Abs.3 Satz 2 KStG) sind:
  - Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung des Gesellschaftsvermögens
  - muss Transaktion zwischen Gesellschaft und Gesellschafter sein, d.h. durch ein Gesellschaftsverhältnis begründet bzw. veranlasst
  - dürfen das Einkommen der Gesellschaft nicht mindern (§8 Abs.3 Satz 2 KStG)

#### Aufgabe 1

Ermittlung des Gewerbeertrags:

	Jahresüberschuss (handelsrechtlich; vorläufig)		50.000,00 €
1)	Maßgeblichkeit der Steuerbilanz <sup>28</sup>		0,00 €
2)	Nicht-Betriebsausgaben <sup>29</sup> zurechnen		0,00 €
	Nicht-Betriebseinnahmen <sup>30</sup> abziehen		0,00 €
4)	nicht abziehbare Betriebsausgaben nach §4 Abs.5 EStG und §10 KStG zurechnen:		
	Präsentkorb für einen Kunden <sup>31</sup> (§4 Abs.5 Nr.1 Satz 1 EStG)	150,00 €	
	Körperschaftsteuervorauszahlung (§10 Nr.2 KStG)	10.000,00 €	10.150,00 €
	Dividendenzahlungen sind ansatzfrei <sup>32</sup> (§8b Abs.1 KStG) nicht abziehbar davon 5 v.H. (§8b Abs.5 Satz 1 KStG)	-1.000,00 € 50,00 €	
	Gewerbeertrag		59.200,00 €

<sup>27</sup> egal, welchen Steuerarten die Einkünfte sonst zu zurechnen wären

<sup>28</sup> alle Wertansätze in der Handelsbilanz, die sich erfolgswirksam ausgewirkt haben und nicht den steuerrechtlichen Vorschriften entsprechen, sind hier entsprechend den steuerrechtlichen Regelungen zu ändern (§60 Abs.2 EStDV). Gestattet die Steuerbilanz ein Wahlrecht, gelten die Vorschriften des Handelsrechts (§5 Abs.1 EStG). Bewertungsvorschriften in den §§5, 6 EStG.

<sup>29</sup> Wurden bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Gewinns bereits abgezogen, dürfen steuerlich aber keinen Einfluss ausüben, deshalb hier wieder hinzu zurechnen (z.B. Spenden).

<sup>30</sup> Wurden bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Gewinns bereits zugerechnet, dürfen steuerlich aber keinen Einfluss ausüben, deshalb hier wieder abzuziehen (z.B. Investitionszulagen).

<sup>31</sup> die Umsatzsteuer wird nicht erfasst, da diese noch nicht zahlungswirksam gebucht wurde. Erst mit Aufrechnung der Vorsteuer gegen die Umsatzsteuer werden die Positionen zahlungswirksam und müssen dann hinzugerechnet werden, da diese Betriebsausgaben den Gewinn nicht mindern dürfen. In der jetzigen Konstellation handelt es sich bei der Umsatzsteuer um keine Betriebsausgabe.

<sup>32</sup> da bereits bei der Gewinnermittlung erfasst, muss diese wegen Ansatzfreistellung heraus gerechnet werden

Ermittlung der Gewerbesteuer:

	Gewerbeertrag (§7 Satz 1 GewStG)		59.200,00 €
1)	Zurechnungen gemäß §8 GewStG:		
	hälftiger Anteil der Darlehenszinsen <sup>33</sup> gemäß (§8 Nr.1 GewStG)	4.000,00 €	
	ansatzfreie Gewinnanteile (§8 Nr.5 GewStG) <sup>34</sup>	950,00 €	4.950,00 €
2)	Kürzungen nach §9 GewStG:		0,00 €
3)	Gewerbesteuervorauszahlung		8.000,00 €
	Steuermessbetrag (§11 Abs.1 Satz 1, Abs.2 Nr.2 GewStG)		3.608,00 €
	Gewerbesteuer gemäß §16 Abs.2 <sup>35</sup> GewStG		12.522,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung		-8.000,00 €
	Gewerbesteuer <sup>36</sup>		4.522,00 €

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der Körperschaftssteuer:

Gewerbeertrag	59.200,00 €
Gewerbesteuer	4.522,00 €
zu versteuerndes Einkommen <sup>37</sup>	54.678,00 €
Körperschaftssteuer 25% (§23 Abs.1 KStG)	13.669,00 €
Körperschaftssteuervorauszahlung	10.000,00 €
Körperschaftssteuer	3.669,00 €

Für die Ermittlung des endgültigen handelsrechtlichen Jahresüberschusses müssen die Rückstellungen<sup>38</sup> für die Körperschaft- und Gewerbesteuer vom ermittelten Jahresüberschuss abgezogen werden:

Jahresüberschuss (handelsrechtlich; vorläufig)	50.000,00 €
Rückstellung für Körperschaftssteuer	-3.669,00 €
Rückstellung für Gewerbesteuer	-4.522,00 €
Jahresüberschuss	41.809,00 €

33 nicht vorübergehend = langfristig = i.d.R. länger als 5 Jahre

34 Zurechnung, da das Schachtelprinzip nach §9 Abs.2a nicht greift

35 Gewerbesteuermesszahl anhand §11 Abs.2 Nr.2 ermitteln und dann mit der bekannten Formel die Gewerbesteuer ermitteln; hier:  $3.607,5 \cdot 4,2 / (1 + 0,05 \cdot 4,2) = 12.522 \text{ EUR}$

36 als Betriebsausgabe abzugsfähig

37 hier Bemessungsgrundlage für Körperschaftssteuer

38 Rückstellungen sind Aufwendungen und mindern dementsprechend den Gewinn

Aufgabe 2

Ermittlung des Gewerbeertrags:

	Jahresüberschuss (handelsrechtlich; vorläufig)		-10.000,00 €
1)	Maßgeblichkeit der Steuerbilanz <sup>39</sup>		0,00 €
2)	Nicht-Betriebsausgaben <sup>40</sup> zurechnen		0,00 €
	Nicht-Betriebseinnahmen <sup>41</sup> abziehen		0,00 €
4)	nicht abziehbare Betriebsausgaben nach §4 Abs.5 EStG und §10 KStG zurechnen:		
	hälftige Anteil der Verwaltungsratskosten (§10 Nr.4 KStG)	2.500,00 €	
	Körperschaftsteuervorauszahlung (§10 Nr.2 KStG)	2.000,00 €	4.500,00 €
	Wertberichtigung auf Anteile nicht gewinnmindernd abzugsfähig (§8b Abs.3 Satz 3 KStG) <sup>42</sup>		5.000,00 €
	Gewerbeertrag		-500,00 €

Ermittlung der Gewerbesteuer:

	Gewerbeertrag (§7 Satz 1 GewStG)		-500,00 €
1)	Zurechnungen gemäß §8 GewStG:		
	hälftiger Anteil der Darlehenszinsen <sup>43</sup> (§8 Nr.1 GewStG)		1.200,00 €
2)	Kürzungen nach §9 GewStG:		0,00 €
3)	Gewerbesteuervorauszahlung		800,00 €
	Steermessbetrag (§11 Abs.1 Satz 1, Abs.2 Nr.2 GewStG)		75,00 €
	Gewerbesteuer gemäß §16 Abs.2 <sup>44</sup> GewStG		260,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung		-800,00 €
	Gewerbesteuererstattung		-540,00 €

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens:

Gewerbeertrag	-500,00 €
Gewerbesteuererstattung	540,00 €
zu versteuerndes Einkommen	40,00 €

39 alle Wertansätze in der Handelsbilanz, die sich erfolgswirksam ausgewirkt haben nicht den steuerrechtlichen Vorschriften entsprechen, sind hier entsprechend den steuerrechtlichen Regelungen zu ändern (§60 Abs.2 EStDV). Gestattet die Steuerbilanz ein Wahlrecht, gelten die Vorschriften des Handelsrechts (§5 Abs.1 EStG). Bewertungsvorschriften in den §§5, 6 EStG.

40 Wurden bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Gewinns bereits abgezogen, dürfen steuerlich aber keinen Einfluss ausüben, deshalb hier wieder hinzu zurechnen (z.B. Spenden).

41 Wurden bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Gewinns bereits zugerechnet, dürfen steuerlich aber keinen Einfluss ausüben, deshalb hier wieder abzuziehen (z.B. Investitionszulagen).

42 es handelt sich um Anteile nach §20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 9 und 10 EStG, auf die eine erfolgte Wertberichtigung das Einkommen nicht beeinflussen darf. Da hier die Wertberichtigung nach den Vorschriften des Handelsrechts gewinnmindernd verbucht wurde, muss hier eine Zurechnung erfolgen

43 nicht vorrübergehend = langfristig = i.d.R. länger als 5 Jahre

44 Berechnung wie in Teilaufgabe 1; Fussnote 35

Aufgabe 3

Gewinne aus Anteilen an inländischen Gesellschaften nach §8b Abs.1 KStG bleiben ansatzfrei. Bei der Ermittlung der Gewerbesteuer greift das Schachtelprinzip gemäß §9 Abs.2 und Abs.2a GewStG. Eine Doppelbesteuerung liegt nicht vor!

## 5. Übung

### Aufgabe 1)

	Jahresüberschuss (handelsrechtlich; vorläufig)		300,00 €
	Korrektur einer Drohverlustrückstellung (§5 Abs. 4a EStG i.V.m. §60 Abs.2 Satz 1 EStDV) <sup>45</sup>		10.000,00 €
	Nicht-Betriebseinnahmen abziehen <sup>46</sup> (§10 Nr.2 KStG)		-2.000,00 €
	Nicht-Betriebsausgaben zurechnen		0,00 €
	unangemessenes Gehalt des Geschäftsführers <sup>47</sup> (§8 Abs.3 Satz 2 KStG)		20.000,00 €
=	Gewerbeertrag		28.300,00 €

#### Ermittlung der Gewerbesteuer:

	Gewerbeertrag (§7 Abs.1 GewStG)		28.300,00 €
	Gewinnanteile an der M-GmbH <sup>48</sup> (§9 Nr.2 GewStG)		-6.000,00 €
=	Steuermessbetrag (§11 Abs.1 Satz 1, Abs.2 Nr.2 GewStG)		1.115,00 €
	Gewerbesteuer gemäß §16 Abs.2 GewStG		2.909,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung		0,00 €
	Gewerbesteuerzahlung <sup>49</sup>		2.909,00 €

#### Ermittlung der Körperschaftssteuer:

	Gewerbeertrag		28.300,00 €
	Gewerbesteuerzahlung		-2.909,00 €
=	zu versteuerndes Einkommen (§7 Abs.1 KStG)		25.391,00 €
=	Körperschaftssteuer (§23 Abs.1 KStG)		6.348,00 €

#### Ermittlung des endgültigen Jahresüberschuss:

	Jahresüberschuss (handelsrechtlich; vorläufig)		300,00 €
	Gewerbesteuer		-2.909,00 €
	Körperschaftssteuer		-6.348,00 €
=	Jahresfehlbetrag		-8.957,00 €

45 Maßgeblichkeit der Steuerbilanz: nach §60 Abs.2 Satz 1 EStDV ist die handelsrechtliche Bilanz steuerlichen Vorschriften anzupassen. Da das Steuerrecht hier keine Wahlmöglichkeit gibt (§5 Abs.4a EStG: „... dürfen nicht gebildet werden.“) ist der zur Ermittlung des Einkommens der Betrag zu korrigieren (§5 Abs.1 Satz 2 EStG).

46 die Gewerbesteuererstattung ist eine Betriebseinnahme und darf deshalb hier nicht korrigiert werden, da die Gewerbesteuerzahlung eine Betriebsausgabe ist

47 der ein angemessenes Gehalt übersteigende Betrag ist eine verdeckte Gewinnausschüttung, die durch das Gesellschaftsverhältnis begründet wird und das Einkommen der Gesellschaft nicht mindern darf

48 abzuziehen hier, da diese bei der Ermittlung des Einkommens angesetzt wurden (als Ertrag im JÜ berücksichtigt)

49 als Betriebsausgabe abziehbar

Aufgabe 2a)

- Aufgabe: Ermittlung des neuen Jahresüberschusses des Vorjahres für die G-GmbH
- da negative Einkünfte vorliegen, ist die Steuerberechnung bereits erfolgt
- die negativen Einkünfte sollen dem Vorjahr nach §10d EStG zugerechnet werden
- notwendig dafür eine Ermittlung der Einkünfte des Vorjahres auf bekannter Basis

	Jahresüberschuss (handelsrechtlich; vorläufig)		230.000,00 €
	Anpassung der Bewertung einer unverzinsl. Verbindlichkeit (§6 Abs.1 Nr.3 EStG i.V.m. §60 Abs.2 Satz 1 EStDV) <sup>50</sup>		8.903,00 €
	Körperschaftsteuervorauszahlung (§10 Nr.2 KStG)		35.000,00 €
=	Gewerbeertrag		273.903,00 €

Ermittlung der Gewerbesteuer:

	Gewerbeertrag (§7 Satz 1 GewStG)		273.903,00 €
	Schuldzinsen (§8 Nr.1 GewStG)		20.000,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung		20.000,00 €
=	Steermessbetrag (§11 Abs.1 Satz 1, Abs.2 Nr.2 GewStG)		15.695,00 €
=	Gewerbesteuer gemäß §16 Abs.2 GewStG		54.479,00 €
	Gewerbesteuervorauszahlung		-20.000,00 €
=	Gewerbesteuerzahlung		34.479,00 €

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens des Vorjahres:

	Gewerbeertrag		273.903,00 €
	Gewerbesteuerzahlung		-34.479,00 €
	Verlustrücktrag aus dem aktuellen Jahr		-40.000,00 €
	zu versteuerndes Einkommen des Vorjahres		199.424,00 €

---

<sup>50</sup> in der Steuerbilanz ist der Wert in 3 Jahren anzusetzen, d.h. 51.097 EUR ( $60.000/1,055^3$ ) ... dies führt zu einer Gewinnerhöhung in der Steuerbilanz von 8.903 EUR. Da für Körperschaften das Einkommen der Gewinn ist, müssen diese 8.903 EUR bei der Einkommensermittlung berücksichtigt werden

Aufgabe 2b)

- das geringere zu versteuernde Einkommen begründet eine geringere Körperschaftssteuer im Vorjahr und dementsprechend eine geringere Rückstellung für die Körperschaftssteuer im Vorjahr
- Körperschaftssteuer im aktuellen Jahr fällt um x EUR geringer aus und begründet eine Erstattung von Körperschaftssteuer
- weniger Körperschaftssteuer in Höhe des Verlustrücktrags, der das zu versteuernde Einkommen des Vorjahres gemindert hat

Ermittlung des Betrages x und des Jahresüberschusses im aktuellen Jahr:

	Verlustrücktrag ins Vorjahr		40.000,00 €
	Körperschaftssteuer <sup>51</sup> (§23KStG)		10.000,00 €
	vorläufiger Jahresfehlbetrag des aktuellen Jahres		-5.000,00 €
	Jahresüberschuss im aktuellen Jahr		5.000,00 €

---

51 um diesen Betrag ist die Körperschaftssteuer des Vorjahres zu hoch ausgefallen und kommt jetzt gewinnerhöhend (wegen geringerer Rückstellung) im aktuellen Jahr zum tragen.

## 6. Übung

- aus Bemessungsgrundlage für Gewerbesteuer und Körperschaftssteuer Bildung eines Gesamtsteuersatzes möglich; Erklärung an einem Beispiel:

	Steuer	Kasse
Betriebseinnahmen (Kasse: Einzahlung)	100,00 €	100,00 €
Betriebsausgaben <sup>52</sup> (Kasse: Auszahlungen)	50,00 €	30,00 €
Gewerbeertrag	50,00 €	
Gewerbesteuer (§11 GewStG)	-8,33 €	-8,33 €
Bemessungsgrundlage Körperschaftssteuer	41,67 €	
Körperschaftssteuer (§23 KStG)	-10,42 €	-10,42 €
Ergebnis nach Steuern	31,25 €	51,25 €

- Steuerbelastung: 18,75 EUR (bei Basis Gewerbeertrag 50 EUR = Steuersatz 37,5%)

**Wichtig** ist aber der Steuersatz vor Steuern, d.h. eine Berechnung im voraus wie folgt<sup>53</sup>:

Gemäß § 11 Abs.2 Nr.2 GewStG ist die Messzahl für die Ermittlung der Gewerbesteuer einer Kapitalgesellschaft 5 v.H. des Gewerbeertrags und i.V.m. der Formel für Ermittlung der Gewerbesteuer ergibt sich:

$$\frac{0,05 \times 4}{1 + 0,05 \times 4} = \frac{0,2}{1,2}$$

Ausgehend von einer Gesamtsteuerbelastung  $X$ , muss der Anteil der Körperschaftssteuer die Differenz von  $X$  – Gewerbesteuer sein:

$$\left(1 - \frac{0,2}{1,2}\right) \times 0,25 = 0,2083$$

Somit ergibt sich der Gesamtsteuersatz vor Steuerberechnung aus der Addition:

$$\frac{0,2}{1,2} + \left(1 - \frac{0,2}{1,2}\right) \times 0,25 = 0,375$$

Betriebseinnahmen	100,00 €	
Steuern	-37,50 €	
steuerliche Auswirkung der Abschreibung <sup>54</sup>	7,50 €	
Betriebsausgaben	-30,00 €	
steuerliche Auswirkung der Betriebsausgaben	11,25 €	
Kassenbestand	51,25 €	

<sup>52</sup> darin enthalten 20 EUR für Abschreibungen, die sich nicht im Kassenbestand auswirken, da keine Auszahlung, aber steuerlich Betriebsausgabe

<sup>53</sup> Basis: Gewerbesteuerhebesatz 400%; Kapitalgesellschaft

<sup>54</sup> Abschreibungen mindern die Betriebsausgaben und führen so zu einer geringeren Steuerlast; analog die Betriebsausgaben

### Aufgabe 1)

Bei solchen Aufgaben immer auf eine Einheit abstellen, d.h. 1 EUR Einnahme bzw Ausgabe der betrachteten Größen, um irrelevante Sachverhalte auszuklammern<sup>55</sup>.

A stellt als Eigenkapital zur Verfügung:

- Anspruch auf Dividende für das zur Verfügung gestellte Eigenkapital
- ausgeschüttete Dividenden sind Einnahmen aus Kapitalvermögen (§20 Abs.1 Nr.1 EStG)
- Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens gemäß (§3 Nr.40d EStG)

Ermittlung der steuerlichen Belastung bei Eigenkapital in Form von Steuersätzen:

*steuerliche Belastung der Kapitalgesellschaft A – GmbH mit Gewerbe- und Körperschaftssteuer :*

$$\frac{0,2}{1,2} + \left( \left( 1 - \frac{0,2}{1,2} \right) \times 0,25 \right)$$

*Höhe des ausgeschütteten Betrags (Jahresüberschuß nach Gewerbe- und Körperschaftssteuer):*

$$1 - \left( \frac{0,2}{1,2} + \left( \left( 1 - \frac{0,2}{1,2} \right) \times 0,25 \right) \right)$$

*steuerliche Belastung des Eigentümers A mit der ausgeschütteten Dividende (Halbeinkünfte):*

$$0,4 \times \frac{1}{2} \times \left[ 1 - \left( \frac{0,2}{1,2} + \left( \left( 1 - \frac{0,2}{1,2} \right) \times 0,25 \right) \right) \right]$$

*Gesamtsteuerbelastung bei Eigenkapitalfinanzierung :*

$$\left[ \frac{0,2}{1,2} + \left( \left( 1 - \frac{0,2}{1,2} \right) \times 0,25 \right) \right] + \left[ 0,4 \times \frac{1}{2} \times \left[ 1 - \left( \frac{0,2}{1,2} + \left( \left( 1 - \frac{0,2}{1,2} \right) \times 0,25 \right) \right) \right] \right] = 0,5$$

A stellt als Fremdkapital zur Verfügung:

- Anspruch auf Zinsen für das zur Verfügung gestellte Kapital
- Zinsen stellen Einkünfte aus Kapitalvermögen (§20 Abs.1 Nr. 7 EStG)
- Zinsen werden **nicht** an den Anteilseigner A ausgeschüttet und fallen deshalb nicht unter das Halbeinkünfteverfahren und sind voll als Kapitalerträge zu versteuern
- Gewerbesteuer kommt nur zur Hälfte zum Tragen auf Ebene der Gesellschaft<sup>56</sup>
- ohne Jahresüberschuss (siehe Fussnote) führt eine Gewerbesteuerzahlung zu einer Erstattung von Körperschaftssteuer

---

55 alle anderen theoretisch stattfindenden Prozesse (würden bei beiden Varianten anfallen und das Ergebnis zu ändern) nicht beachten bzw. mit Null ansetzen, d.h. in diesem Beispiel nur die Betrachtung der Dividendenzahlung und Zinszahlung

56 begründet sich in der Zurechnung der Hälfte der Fremdkapitalzinsen (§8 Nr.1 GewStG); würden keine Zurechnung nötig sein, wäre keine Gewerbesteuer angefallen (bei angenommenen Jahresüberschuss von 1 EUR und Zinszahlung von 1 EUR ergäbe sich ein Gewerbeertrag von Null EUR, d.h. keine Gewerbesteuer); durch 0,5 EUR Zurechnung Fremdkapitalzinsen entsteht eine Gewerbesteuerzahlung in 0,5-facher Höhe (alle anderen Größen unbeachtet)

Ermittlung der steuerlichen Belastung bei Fremdkapital in Form von Steuersätzen:

steuerliche Belastung des Eigentümers A: 0,4

steuerliche Belastung der Gesellschaft mit Gewerbesteuer:

$$\frac{1}{2} \times \frac{0,2}{1,2}$$

steuerliche Wirkung der Erstattung von Kapitalertragssteuer:

$$-0,25 \times \left( \frac{1}{2} \times \frac{0,2}{1,2} \right)$$

Gesamtsteuerbelastung bei Fremdkapitalvergabe:

$$\left[ 0,4 + \frac{1}{2} \times \frac{0,2}{1,2} \right] + \left[ -0,25 \times \left( \frac{1}{2} \times \frac{0,2}{1,2} \right) \right] = 0,4625$$

Aufgabe 2b)

Ermittlung des Gesamtsteuersatzes des Unternehmens

Gewerbesteuer + Körperschaftssteuer:

$$\frac{0,05 \times 4}{1 + 0,05 \times 4} + \left( 0,25 \times \left( 1 - \frac{0,05 \times 4}{1 + 0,05 \times 4} \right) \right) = \frac{0,2}{1,2} + \left( 0,25 \times \frac{0,2}{1,2} \right) = 0,375$$

Ermittlung des internen Zinsfuß nach Steuern:

$$0,15 \times (1 - \text{Gesamtsteuersatz}) = 0,15 \times (1 - 0,375) = 0,09375$$

	t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>	t <sub>2</sub>	t <sub>3</sub>	t <sub>4</sub>	t <sub>5</sub>
Zahlungsstrom	-300.000 €	0 €	0 €	50.000 €	200.000 €	300.000 €
Steuerwirkung <sup>57</sup>		22.500 €	22.500 €	3.750 €	-52.500 €	-90.000 €
Zahlungsstrom nach Steuern		22.500 €	22.500 €	53.750 €	147.500 €	210.000 €
Diskont <sup>58</sup>		0,91430	0,83590	0,76430	0,69878	0,63887
Bruttokapitalwert	317.692 €	20.572 €	18.808 €	41.079 €	103.070 €	134.163 €
Nettowert (Barwert)	17.692 €					

Der Kapitalwert der Investition nach Steuern liegt also bei 17.692 EUR, wäre also vorteilhaft!

57 steuerliche Auswirkung der Abschreibungen in Höhe von 60.000 EUR je Periode; negative Zahlungen kennzeichnen ceteris paribus eine höhere Steuerlast, positive Zahlen eine Steuererstattung

58 Ermittlung:  $1/(1+i)^t$

Ermittlung des Kapitalwerts ohne Berücksichtigung von Steuern:

	t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>	t <sub>2</sub>	t <sub>3</sub>	t <sub>4</sub>	t <sub>5</sub>
Zahlungsstrom	-300.000 €	0 €	0 €	50.000 €	200.000 €	300.000 €
Diskont <sup>59</sup>		0,86956	0,75614	0,65752	0,57175	0,49718
Bruttokapitalwert	296.380 €	0 €	0 €	32.876 €	114.350 €	149.154 €
Nettowert (Barwert)	-3.620 €					

Der Kapitalwert der Investition ohne Berücksichtigung von Steuern wäre negativ und somit die Investition unvorteilhaft = Steuerparadoxon!

---

59 Ermittlung:  $1/(1+i)^t$

## 7. Übung

### Aufgabe1)

- E ist Einzelunternehmer und unterliegt somit nur der Gewerbesteuer und der vollen Einkommenssteuer (Einkommen von E ist der Jahresüberschuss des Gewerbes)
- Gewerbesteuer ermittelt sich aus dem Hebesatz und einem Messbetrag
  - in diesem Messbetrag (nach bekannter Formel) ist der Hebesatz bereits berücksichtigt
  - Ermittlung des effektiven Messbetrags mittels Division durch Hebesatz
  - effektiver Hebesatz ist Grundlage für Steuerermäßigungspotential

Ermittlung des Gesamtsteuersatzes ohne Steuerermäßigungspotential nach § 35 EStG

$$\left(\frac{0,2}{1,2}\right) + 0,4 \times \left(1 - \frac{0,2}{1,2}\right) = 0,5$$

Ermittlung des Steuerermäßigungspotentials auf Basis des effektiven Messbetrags der Gewerbesteuer :

$$\frac{4 \times 0,05}{1 + 0,05 \times 4} = 0,04166 \times 1,8 = 0,075$$

Ermittlung des Gesamtsteuersatzes mit Steuerermäßigungspotentials :

$$0,5 - 0,075 = 0,425$$

Bestimmung des internen Zinsfuß nach Steuern :

$$(1 - 0,425) \times 0,15 = 0,08625$$

Ermittlung des Kapitalwerts unter Berücksichtigung von Steuern:

	t <sub>0</sub>	t <sub>1</sub>	t <sub>2</sub>	t <sub>3</sub>	t <sub>4-...∞</sub>
Zahlungsstrom	-400.000 €	30.000 €	40.000 €	50.000 €	60.000 €
Grund und Boden <sup>60</sup>	-4.200 €				
Steuerwirkung <sup>61</sup>	17.000 €	-12.750 €	-17.500 €	-21.250 €	-25.500 €
Zahlungsstrom nach Steuern	-387.200 €	17.250 €	23.000 €	28.750 €	400.000 € <sup>62</sup>
Diskont		0,92060	0,84750	0,78021	0,78021 <sup>63</sup>
Bruttokapitalwert	369.887 €	15.880 €	19.493 €	22.431 €	312.083 €
Nettowert (Barwert)	-17.313 €				

$$\text{Rentenbarwertfaktor: } \frac{(1+i)^n - 1}{(1+i)^n \times i} \text{ bei } n = \infty \text{ ist der Rentenbarwertfaktor } \frac{(1+i)^n}{(1+i)^n \times i} - \frac{1}{(1+i)^n \times i} = \frac{1}{i}$$

60 aktivierungspflichtig im Jahr der Anschaffung und somit weitere Auszahlung; 3,5% des Anschaffungswerts

61 steuerliche Belastung mit dem Gesamtsteuersatz auf die Einnahmeüberschüsse, da der Einzelunternehmer den Jahresüberschuss seines Gewerbes (=Einkünfte aus Gewerbebetrieb) versteuern muss; in t<sub>0</sub> noch zusätzlich eine steuerliche Entlastung durch die sofort abzugsfähige Betriebsausgabe

62 da ab Jahr 4 die selben Zahlungsüberschüsse, kann man mit dem Rentenbarwertfaktor den Gesamtwert ermitteln

63 Abzinsung nur noch über die 3 Jahre vorher, da im Rentenbarwertfaktor bereits eine Abzinsung über n Jahre berücksichtigt ist.

Da die Abschreibungen, die auch steuerlich wirksam werden, im gesamten Zeitraum gleichmäßig anfallen, kann man diese mit dem Rentenbarwertfaktor getrennt ermitteln und abdiskontieren.

	$t_0 \dots t_{10}$
jährliche steuerliche Wirkung der Abschreibungen <sup>64</sup>	10.200 €
Nettokapitalwert der Abschreibungen nach Steuern über 10 Jahre <sup>65</sup>	66.555 €
Nettokapitalwert der Einzahlungsüberschüsse	-17.313 €
Nettokapitalwert der Investition	49.242 €

Die Investition hat also einen Kapitalwert von 49.242 EUR und ist vorteilhaft!

### Aufgabe 2)

- nur Betrachtung der Periode  $t_1$  und  $t_{6...25}$ , da in allen Perioden keine Unterschiede zwischen den beiden Alternativen bestehen
- Nettokapitalwert der Sonderabschreibung ist gleich Höhe der steuerfreien Zulage

*Alternative mit Sonderabschreibung :*

*Sonderabschreibung für  $t_1$  : 2.500.000 EUR*

*Herstellungskosten – Sonderabschreibung – planmäßige Abschreibung für  $t_1$  bis  $t_5$  = 1.500.000 EUR*

*planmäßige Abschreibung für  $t_6$  bis  $t_{25}$  : 75.000 EUR*

*Alternative ohne Sonderabschreibung :*

*Herstellungskosten 5.000.000 Mio und 4 Prozent Abschreibung = 200.000 EUR für  $t_1$  bis  $t_{25}$*

*Differenz = weniger Abschreibung für  $t_6$  bis  $t_{25}$  : 200.000 EUR – 75.000 EUR = 125.000 EUR*

- Sonderabschreibung in  $t_1$  sorgt für geringe Steuerbelastung und höhere Ausschüttung
- geringere Abschreibung in  $t_6$  bis  $t_{25}$  sorgt für eine höhere Steuerlast im Vergleich zur Alternative ohne Sonderabschreibung und für eine geringere Ausschüttung
- da mit realen Werten gerechnet werden kann, reicht zur Bestimmung des Steuersatzes des Eigentümers die einfache Multiplikation

*Steuersatz der Kapitalgesellschaft :*

$$\frac{0,2}{1,2} + \left( 0,25 \times \left( 1 - \frac{0,2}{1,2} \right) \right) = 0,375$$

*Steuersatz des Eigentümers A (Halbeinkünfteverfahren) :  $0,4 \times 0,5 = 0,2$*

*Steuereffekt der Sonderabschreibung für  $t_1$  : 2.500.000 EUR  $\times$  0,375 = 937.500 EUR*

*Ausschüttung abzgl. Einkommenssteuer : 937.500 EUR – (937.500 EUR  $\times$  0,2) = 750.000 EUR*

*Steuereffekt der geringeren Abschreibung einer Periode für  $t_6$  bis  $t_{25}$  : – 46.875 EUR (höhere Steuerschuld)*

*geringere Ausschüttung durch höhere Steuerlast für diese Perioden : – 46.875 EUR  $\times$  0,2 = – 9.375 EUR*

*höhere Steuerschuld und gleichzeitig geringere Einkommenssteuer ergibt : – 46.875 + 9.375 EUR = – 37.500*

*bei Sonderabschreibung : Zahlungsstrom für  $t_1$  : 750.000 EUR ... je Periode für  $t_6$  bis  $t_{25}$  : – 37.500 EUR*

64 Abschreibung: Anschaffungskosten 240.000 EUR über 10 Jahre = 24.000

65 mit Rentenbarwertfaktor für 10 Jahre

Ermittlung des Nettokapitalwerts dieser Zahlungsströme:

- da diese Rückflüsse für  $t_6$  bis  $t_{25}$  immer gleich sind, kann man diese mit dem Rentenbarwertfaktor zu einer Größe zusammenfassen
- Laufzeit des Rentenbarwertfaktors ist hier für  $t_6$  bis  $t_{25}$ , also 20 Jahre

*Kalkulationszinsfuß nach Steuern beim Eigentümer:*

$$0,04 \times (1 - 0,04) = 0,024$$

*Rentenbarwertfaktor für Zahlungsströme  $t_6$  bis  $t_{25}$ :*

$$\frac{(1 + 0,024)^{20} - 1}{(1 + 0,024)^{20} \times 0,024}$$

	$t_0$	$t_6 \dots t_{25}$
Zahlungsstrom <sup>66</sup>	937.500 €	-46.875 €
Steuerwirkung <sup>67</sup>	-187.500 €	9.375 €
Zahlungsstrom nach Steuern	750.000 €	-37.500 €
ewige Rente		590.154 €
Diskont		0,88812
Bruttokapitalwert		-524.128 €
Nettowert (Barwert)	225.872 €	

Da der Nettokapitalwert der Sonderabschreibung gleichzeitig der Höhe der steuerfreien Zulage auf Ebene des Gesellschafters entspricht, muss noch die Höhe der Zulage auf Ebene der Gesellschaft ermittelt werden, da diese die Zulage erhält:

*x: steuerfreie Zulage auf Ebene der Gesellschaft*

*s: Steuersatz des Gesellschafters*

$$x \times (1 - s) = 225.872 \dots x = 225.872 / (1 - s) \dots x = 282.340 \text{ EUR}$$

Die Gesellschaft muss eine steuerfreie Zulage bekommen, damit der Wert dieser den selben Zahlungsstrom wie die Sonderabschreibung bringt.

---

66 gleichzusetzen mit einem Zufluss auf das Bankkonto als Ausschüttung bzw. im negativen Fall, mit einer Mehrbelastung des Kontos wegen höherer Abschreibungen

67 für  $t_1$  ergibt sich Belastung mit Einkommenssteuer durch Ausschüttung; bei  $t_6 \dots t_{25}$  ergibt sich eine geringere Belastung mit Einkommenssteuer durch geringere Ausschüttung, die durch höhere Abschreibungen begründet ist