

**Betriebliche Steuerlehre I, BBA WiSe 2017/2018
Musterlösung**

| GRUNDFALL (entgeltliche Geschäftsführung) | | | | Pkt. |
|---|---|----------------------------------|----------------------|------------------|
| 1a. Ermittlung der Ertragsteuerbelastung (GewSt/KSt) der B-GmbH | | | | |
| | | <u>JÜ/JF</u> | | |
| | | € | | |
| | Ausgangssumme: | 350.000,00 | (lt. HBilanz) | |
| Bilanzielle Korrekturen | | | | |
| Zu 1. Die von der GmbH vereinnahmte Dividenden muss brutto (€ 120.000) als Ertrag gebucht werden, die einbehaltene Kapitalertragsteuer (€ 30.000) stellt Steueraufwand dar. | | | | |
| | | 90.000,00 | | 2 |
| | korrigierter handelsrechtlicher Jahresüberschuss | <u>Zwischensumme: 440.000,00</u> | | |
| Überleitungsrechnung gem. § 5b EStG | | | | |
| | | 0,00 | | |
| | Gewinn i.S.v. § 4 Abs. 1, § 5 Abs. 1 EStG der Steuerbilanz | <u>440.000,00</u> | (lt. StBilanz) | |
| Außerbilanzielle Korrekturen | | | | |
| /. Dividende aus der BV-GmbH (§ 8b Abs. 1 KStG) | | | | |
| | | /. 120.000,00 | | 2 |
| + Pauschale nicht abzugsfähige Betriebsausgabe aus der Dividende der BV-GmbH (§ 8b Abs. 5 KStG) | | | | |
| | | 6.000,00 | | 2 |
| /. Zinseinnahmen aus der Darlehensvergabe an die BV-GmbH, sofern unangemessen (fiktive Dividende, § 8b Abs. 1 KStG) | | | | |
| | | /. 25.000,00 | | 4 |
| + Pauschale nicht abzugsfähige Betriebsausgabe aus der fiktiven Dividende der BV-GmbH (§ 8b Abs. 5 KStG) | | | | |
| | | 1.250,00 | | 2 |
| Die Zinszahlungen sind, soweit diese unangemessen sind, bei der BV-GmbH als verdeckte Gewinnausschüttung gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG im Rahmen der Ermittlung deren zVE hinzuzurechnen. Die unangemessenen Zinszahlungen mindern also das steuerliche Einkommen der BV-GmbH nicht (wie bei einer realen Dividendenzahlung) Korrespondierend hierzu muss dann beim Empfänger der Zinszahlung auch eine Besteuerung erfolgen, als handele es sich um eine "fiktive Dividende". Es kommt daher für den unangemessenen Betrag der Zinsen das Nulleinkünfteverfahren und die Pauschale gem. § 8b Abs. 5 KStG zu Anwendung. | | | | |
| | | | | 2 |
| + Bewirtungsaufwendungen (30% gem. § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG, § 8 Abs. 1 KStG) | | | | |
| | | 1.500,00 | | 2 |
| + Präsente an Geschäftsfreunde (da größer als € 35 p.a., § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG, § 8 Abs. 1 KStG) | | | | |
| | | 2.400,00 | | 2 |
| + Kapitalertragsteuer (§ 10 Nr. 2 KStG, inkl. der unter 1. nachgebuchten Kapitalertragsteuer) | | | | |
| | | 31.500,00 | | 2 |
| + Körperschaftsteuervorauszahlungen (§ 10 Nr. 2 KStG) | | | | |
| | | 25.000,00 | | 2 |
| + Gewerbesteuer-Vorauszahlung als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe (§ 4 Abs. 5b EStG, § 8 Abs. 1 KStG) | | | | |
| | | 25.000,00 | | 2 |
| zu versteuendes Einkommen der B-GmbH i.S.v. § 7 KWtG | | | | |
| (= Ausgangsgröße der Gewerbesteuer gem. § 7 GewStG) | | | | |
| | | <u>387.650,00</u> | | |
| Hinzurechnungen gem. § 8 GewStG | | | | |
| - Finanzierungsentgelte (§ 8 Nr. 1 GewStG) | | | | |
| | | 3.750,00 | | 2 |
| | <u>lt. GuV (GmbH)</u> | <u>Minderung § 7 GewStG</u> | <u>Hinzurechnung</u> | |
| | Zinsaufwand GmbH | 115.000,00 | 115.000,00 | 115.000,00 |
| | | | | -100.000,00 |
| | | | | <u>15.000,00</u> |
| | | | | 3.750,00 |
| - Streubesitzdividenden (§ 8 Nr. 5 GewStG) | | | | |
| | | reale Dividende | 120.000,00 | 114.000,00 |
| | | Pauschale | -6.000,00 | |
| | | fiktive Dividenden | 25.000,00 | 23.750,00 |
| | | Pauschale | -1.250,00 | |
| | | | | 4 |
| | | | | 4 |
| Kürzungen gem. § 9 GewStG | | | | |
| | | | | 0,00 |
| nicht erkennbar | | | | |
| Gewebeertrag I | | | | |
| | | <u>529.150,00</u> | | |
| Abrundung (§ 11 Abs. 1 GewStG) | | | | |
| | | /. 50,00 | | 2 |
| Gewebeertrag II | | | | |
| | | <u>529.100,00</u> | | |
| Steuermessbetrag | | | | |
| | | 18.518,50 | | 2 |
| Hebesatz 475% | | | | |
| Gewerbesteuer der GmbH | | | | |
| | | 87.962,00 | | 2 |
| Körperschaftsteuer der GmbH (15% * zVE, § 23 Abs. 1 KStG) | | | | |
| | | 58.147,50 | | 2 |

1b. Ermittlung der Einkommensteuerbelastung der Eheleute Brösel

| | | Werner | Elvira | |
|---|---|-------------------|-----------|---|
| Einkünfte gem. § 19 EStG (Werner und Elvira jeweils als GF der GmbH) | | | | |
| Einnahmen | 80.000,00 (brutto, inkl. SV-Beiträge und Lohnsteuer) | | | 2 |
| ./. Werbungskosten Fahrkosten | 1.035,00 (230 Tage * 46 km * 0,30€/km) | | | 2 |
| = Einkünfte | 78.965,00 | 78.965,00 | 78.965,00 | |
| <p>Auch im Rahmen von Fahrgemeinschaften kann jeder Teilnehmer die Pauschale für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in voller Höhe abziehen. Die Kosten der bürgerlichen Kleidung sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig, da eine sachgerechte und nachvollziehbare Aufteilung zwischen Werbungskosten und den Kosten der privaten Lebensführung nicht möglich ist. Der Pauschbetrag für die Werbungskosten (€ 1.000 p.a.) kommt nicht zur Anwendung, da die einzeln nachgewiesenen Werbungskosten höher sind.</p> | | | | |
| Einkünfte gem. § 21 EStG (Werner und Elvira je zur Hälfte) | | | | |
| Einnahmen | 19.500,00 (13 Mieten wg. Zuflussprinzip § 11 Abs. 1 EStG) | | | 2 |
| ./. Werbungskosten | 5.000,00 Umsatzsteuerzahlungen | | | 2 |
| = Einkünfte | 14.500,00 | 7.250,00 | 7.250,00 | |
| Summe der Einkünfte = Gesamtbetrag der Einkünfte | | 172.430,00 | | |
| Sonderausgaben lt. Sachverhalt | | 26.000,00 | | 2 |
| Einkommen = zu versteuerndes Einkommen | | 146.430,00 | | |
| hälftiges zVE (wg. Zusammenveranlagung, § 32a Abs. 5 EStG) | | 73.215,00 | | 2 |
| hierauf tarifliche Einkommensteuer gem. § 32a Abs. 1 Nr. 4 EStG (Tarif 2017) | | 22.274,00 | | 2 |
| Verdoppelung = tarifliche Einkommensteuer der Ehegatten (wg. Zusammenveranlagung, § 32a Abs. 5 EStG) | | 44.548,00 | | 2 |

ALTERNATIVFALL (unentgeltliche Geschäftsführung)

Im Falle einer unentgeltlichen Geschäftsführung verbucht die B-GmbH € 160.000 weniger Personalaufwand, dies führt zu einer entsprechenden höheren Gewerbesteuer- und Körperschaftsteuerbelastung.

Bei den Eheleuten Brösel entfallen die Einkünfte aus § 19 EStG und daher auch - wenigstens bei angenommener dauerhafter Unentgeltlichkeit der Geschäftsführung - die Möglichkeit, die im Zusammenhang mit der Geschäftsführung stehenden Kosten aus Werbungskosten geltend zu machen (Problem der fehlenden Einkünfteerzielungsabsicht = steuerliche Liebhaberei). Da Sonderausgaben nicht vor- und rücktragsfähig sind und daher durch den Abzug der Sonderausgaben kein negatives zVE entstehen kann, mindern die Sonderausgaben das zVE nur bis zur Höhe der Einkünfte aus § 21 EStG und damit bis auf "Null".
Statt dessen sind bei den Eheleuten Brösel Kapitaleinkünfte gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu berücksichtigen.

2a Änderungen auf der Ebene der GmbH (GewSt/KSt)

| | | |
|---|------------------|---|
| + Erhöhung des zVE = Gewerbeertrag durch Wegfall des Personalaufwands | 160.000,00 | 2 |
| Zusätzliche KSt (15% gem. § 23 Abs. 1 KStG) | 24.000,00 | 2 |
| Zusätzliche GewSt (3,5% * 475%) | 26.600,00 | 2 |
| | 50.600,00 | |
| | (31,63%) | |

2b Änderung auf der Ebene der Eheleute Brösel (Verminderung tarifliche Einkommensteuer und Erhöhung der flat-tax-Steuer)

| | | | |
|---|-------------------|---------------------------|------------------|
| | | <u>Est</u> | |
| zVE lt. Grundfall | 146.430,00 | 44.548,00 | |
| ./. Verminderung des zVE wg. Wegfall der Einkünfte gem. § 19 EStG | ./. 157.930,00 | | |
| = zVE lt. Alternativfall | 0,00 | 0,00 | |
| Verminderung der tariflichen Einkommensteuer | | -44.548,00 | 4 |
| | | | |
| Erhöhung der Einkünfte gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG | | | |
| Einnahmen (Werner und Elvira) | 160.000,00 | | |
| ./. Sparerpauschbetrag (§ 20 Abs. 9 EStG) | ./. 1.602,00 | | |
| = Einkünfte | 158.398,00 | hierauf § 32d Abs. 1 EStG | 39.599,50 |

Aus der Gegenüberstellung der beiden Alternativen ist erkennbar, dass die höhere Steuerbelastung in der GmbH i.H.v. € 50.600 (31,63% bezogen auf die wegfallenden Betriebsausgaben) nicht durch die Verminderung der Est bei den Eheleuten Brösel (€ 4.948,50 als Differenz zwischen der verminderten tariflichen Einkommensteuer und der zusätzlichen flat tax) kompensiert wird. Es ist also in der Gesamtbetrachtung steuerlich unvorteilhaft, wenn Gehaltszahlungen zugunsten der Gesellschafter-Geschäftsführer durch Dividendenzahlungen ersetzt werden, da die Mehrbelastung auf der Ebene der GmbH (ca. 30%) immer höher ist als die Minderung der Einkommensteuer auf der Ebene der Gesellschafter-Geschäftsführer, denn diese Minderung beträgt maximal ca. 20% (Differenz zwischen 45% "Reichensteuer" nach § 32a Abs. 1 Nr. 5 EStG und flat tax nach § 32d Abs. 1 i.H.v. 25%).