

Betriebliche Steuerlehre I, BBA (WS 2016/2017)
Musterlösung

GRUNDFALL (KG)			Pkt.
1a. Ermittlung der Gewerbesteuerbelastung der KG			
		<u>JÜ/JF</u> €	
Bilanzielle Korrekturen	<i>Ausgangssumme:</i>	180.000,00	(lt. HBilanz)
Zu 1. Die aufwandswirksame Verbuchung der Gehaltszahlung an Werner in der GuV der KG ist in Ordnung, die betreffenden Zahlungen sind als Sonderbetriebseinnahme zu erfassen (vgl. unten).		0,00	1
zu 2. Die aufwandswirksame Verbuchung der Gehaltszahlung an Elvira in der GuV der KG ist in Ordnung, da es sich um ein Angestelltenverhältnis handelt, muss sie die Einkünfte gem. § 19 EStG versteuern (vgl. unten).		0,00	1
zu 3. Die Goldmünzen sind aufgrund der vorübergehenden Halteabsicht dem Umlaufvermögen zuzuordnen, so dass diese in der Handelsbilanz zwingend mit dem niedrigeren Marktpreis gem. § 253 Abs. 4 HGB ausgewiesen werden. Die Wertentwicklung nach dem Bilanzstichtag ist in diesem Fall wertbegründend und daher nur insoweit zu berücksichtigen, als daraus ein Hinweis abgeleitet werden kann, dass die Wertminderung vorübergehend ist.	J.	15.000,00	1
zu 4. In der Handelsbilanz der KG zum 31.12.16 ist der Wert auszuweisen, der sich aus der Inventur zu diesem Stichtag ergibt (§ 240 Abs. 2 HGB). Da dieser Wert (€ 23.000) kleiner ist als der noch aktivierte Wert zum 31.12.15 (€ 30.000), muss die Differenz (€ 7.000) als zusätzlicher Materialaufwand verbucht werden. Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass die aufwandswirksame Verbuchung der Rohstoffkäufe in 16 mit dem Bruttobetrag nicht richtig ist, da die KG lt. Aufgabenstellung zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Die aufwandswirksame gebuchte Vorsteuer (€ 13.300) ist daher zu korrigieren und als Forderung ggü. dem Finanzamt auszuweisen.	J.	7.000,00	1
		13.300,00	1
zu 5. Die Abschlusszahlung zur Gewerbesteuer für 15 wurde zum 31.12.15 zutreffend als Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten gem. § 249 Abs. 1 HGB erfasst, so dass der entsprechende Aufwand bereits 15 zutreffend verbucht worden ist. Somit ist die nochmalige aufwandswirksame Verbuchung der tatsächlichen Abschlusszahlung für 15 in 16 nicht richtig. Die Rückstellung des Vorjahres für diesen Betrag ist daher gegen den Steueraufwand in Anspruch zu nehmen.		15.000,00	1
zu 6. Die Verbuchung der Mietzahlungen an Rolf in der GuV der KG ist in Ordnung, allerdings liegen gleichzeitig Sonderbetriebseinnahmen vor (vgl. unten). Die aufwandswirksame Verbuchung der Zins- und Tilgungsleistungen betreffend dieses Darlehens ist allerdings nicht zutreffend, da Rolf selbst der Darlehensnehmer ist. Der betreffende Betrag (€ 12.000) ist daher als Entnahme zu erfassen.		12.000,00	1
zu 7. Die Zinsen für Dezember (€ 500.000 * 5 % * 1/12) sind aufgrund des Realisationsprinzips (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, § 5 Abs. 1 EStG) in 16 als Aufwand und als Verbindlichkeit ggü. Rolf zu erfassen. Gleichzeitig sind Sonderbetriebseinnahmen für Rolf in Höhe der insgesamt für 16 zu berücksichtigenden Zinsen zu berücksichtigen (vgl. unten).	J.	2.083,33	1
Zu 8. Die Forderung ist nach dem Realisationsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, § 5 Abs. 1 EStG) bereits mit dem Gefahrenübergang (=Auslieferung) ertragswirksam zu erfassen, der Versand der Rechnung und/oder die Zahlung sind insoweit unerheblich.		90.000,00	1
zu 9. Da es sich hinsichtlich der Einkommensteuervorauszahlung der Gesellschafter und der Kapitalertragsteuer (Vorauszahlung auf die Einkommensteuer der Gesellschafter) nicht um die Ertragsteuer der KG, sondern um die Ertragsteuer der Gesellschafter handelt, ist eine Verbuchung als Steueraufwand der KG nicht zutreffend. Vielmehr muss insoweit eine Entnahme der beiden Gesellschafter (anteilig) gebucht werden.		46.000,00	1
	<i>Zwischensumme:</i>	<u>332.216,67</u>	(lt. HBilanz)
Überleitungsrechnung gem. § 5b EStG			
Da die Wertminderung der Goldmünzen bis zur Bilanzaufstellung für 16 wieder aufgeholt worden ist und daher von einer vorübergehenden Wertminderung auszugehen ist, besteht in der Steuerbilanz ein Verbot zu einer Teilwertabschreibung (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Die handelsrechtlich zulässige und durchgeführte außerplanmäßige Abschreibung ist daher bilanziell zu korrigieren.		15.000,00	2
Gewinn iSv. § 4 Abs. 1, § 5 Abs. 1 EStG der Steuerbilanz		<u>347.216,67</u>	(lt. StBilanz)
Außerbilanzielle Korrekturen			
Gewerbesteuer-Vorauszahlung als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe (§ 4 Abs. 5b EStG)		30.000,00	1
Steuerlicher Gewinn der Mitunternehmerschaft lt. Gesamthand		<u>377.216,67</u>	
Sonderbetriebsergebnisse			
- Gehaltszahlungen an Werner als Geschäftsführer (SBE)		72.000,00	1
- Aufwendungen im Zusammenhang mit der Geschäftsführertätigkeit Werners (SBA)			
<i>Fahrtkosten Wohnung > Betrieb (€ 0,30 * 230 Tage * 53 km)</i>	J.	3.657,00	1
<i>Übrige Aufwendungen brutto, da Werner kein umsatzsteuerlicher Unternehmer ist und daher keine Vorsteuer ziehen kann</i>	J.	2.000,00	1
- Zinsen Werners zur Finanzierung seines Mitunternehmeranteils an der KG	J.	4.000,00	1
- Miete an Rolf (SBE)		50.000,00	1
- Zinsaufwand Rolf für Finanzierung Immobilie im SBV (SBA)	J.	7.000,00	1
- Zinsen an Rolf (unabhängig von Zahlung, d.h. auch Dezember 16, für 11 Monate ab 01.02.)		22.916,67	1
Einkünfte iSv. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG		<u>505.476,33</u>	
(= Ausgangsgröße der Gewerbesteuer, § 7 GewStG)			

Hinzurechnungen gem. § 8 GewStG

- Finanzierungsentgelte (§ 8 Nr. 1 GewStG)		0,00	2
	<u>lt. GuV (KG)</u>	<u>als SBE/SBA erfasst</u>	<u>Minderung § 7 GewStG</u>
Zinsaufwand KG	-22.916,67	22.916,67	0,00
Zinsaufwand SBV	0,00	-11.000,00	-11.000,00
Mietaufwand KG	-50.000,00	50.000,00	0,00
	<u>-72.916,67</u>	<u>61.916,67</u>	<u>-11.000,00</u>
abzgl. Freibetrag (max. € 100.000)			11.000,00
Rest			<u>0,00</u>
- Einheitswertkürzung (§ 9 Nr. 1 GewStG)			
Grundstück im SBV Rolfs (100.000 € * 1,4 * 1,2%)		J.	1.680,00
Gewebeertrag I			<u>503.796,33</u>
Freibetrag (§ 11 Abs. 1 GewStG)		J.	24.500,00
Abrundung (§ 11 Abs. 1 GewStG)		J.	98,99
Gewebeertrag II			<u>479.197,34</u>
Steuermessbetrag			16.771,91
<i>Hebesatz</i>	<i>475%</i>		
Gewerbesteuer der KG			<u>79.666,00</u>

1b. Ermittlung der Einkommensteuerbelastung der Eheleute Brösel

		Werner	Elvira	
Einkünfte iSv. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG (Beteiligung an der KG)	SBE (vgl. oben)		72.000,00	
	SBA (vgl. oben)	J.	9.657,00	
	Restgewinnquote (€ 377.216,67 * 50%)		<u>188.608,33</u>	
			<u>250.951,33</u>	3
Einkünfte i.S.v. § 19 EStG (Elvira als Arbeitnehmerin der KG)	Einnahmen	40.000,00		
	Werbungskosten	J.	<u>3.657,00</u>	
	(> € 1.000,00 gem. § 9a EStG)			2
			36.343,00	
Summe der Einkünfte = Gesamtbetrag der Einkünfte			<u>287.294,33</u>	
Sonderausgaben lt. Sachverhalt			7.000,00	1
Einkommen = zu versteuerndes Einkommen			<u>280.294,33</u>	
hälftiges zVE (wg. Zusammenveranlagung, § 32a Abs. 5 EStG)			140.147,17	1
hierauf tarifliche Einkommensteuer gem. § 32a Abs. 1 Nr. 4 EStG (Tarif 2016)			50.467,00	1
Verdoppelung = tarifliche Einkommensteuer der Ehegatten (wg. Zusammenveranlagung, § 32a Abs. 5 EStG)			<u>100.934,00</u>	1
Anrechnung Gewerbesteuer gem. § 35 EStG			31.866,62	1
<u>Anrechnungspotenzial</u>	Steuermessbetrag	16.771,91		
	* 3,8 - fach	63.733,25		
	hiervon 50% (Quote)	31.866,62		
<u>Anrechnungshöchstbetrag</u>		88.165,76		
festzusetzende Einkommensteuer (= Einkommensteuerbelastung)			<u>69.067,38</u>	

1c. Ermittlung der Einkommensteuerbelastung Rolf Röhrichs

		Rolf	
Einkünfte iSv. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG (Beteiligung an der OHG)	SBE (vgl. oben)	72.916,67	
	SBA (vgl. oben)	J.	7.000,00
	Restgewinnquote (€ 377.216,67 * 50%)		<u>188.608,33</u>
			<u>254.525,00</u>
Summe der Einkünfte = Gesamtbetrag der Einkünfte			<u>254.525,00</u>
Sonderausgaben lt. Sachverhalt			4.200,00
Einkommen = zu versteuerndes Einkommen			<u>250.325,00</u>
hierauf tarifliche Einkommensteuer gem. § 32a Abs. 1 Nr. 4 EStG (Tarif 2016)			96.742,00
Anrechnung Gewerbesteuer gem. § 35 EStG			31.866,62
<u>Anrechnungspotenzial</u>	Steuermessbetrag	16.771,91	
	* 3,8 - fach	63.733,25	
	hiervon 50% (Quote)	31.866,62	
<u>Anrechnungshöchstbetrag</u>		96.742,00	
festzusetzende Einkommensteuer (= Einkommensteuerbelastung)			<u>64.875,38</u>

ALTERNATIVFALL (GmbH)

Als wesentlicher Unterschied zum Grundfall (KG) ist im Alternativfall (GmbH) zu berücksichtigen, dass bei dieser kein SBV (SBE/SBA) zu berücksichtigen ist, sondern dass die entsprechenden Beträge innerhalb der Überschusseinkunftsarten (§§ 20, 21 EStG) anfallen. Rolfs Grundstück stellt in diesem Fall steuerliches Privatvermögen dar. Die von der GmbH gezahlte Körperschaftsteuervorauszahlung und die Kapitalertragsteuer stellt die eigene Ertragsteuerbelastung der GmbH dar und sind daher als Steueraufwand zu buchen, allerdings außerbilanziell als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe wieder hinzuzurechnen (im Ergebnis also kein Unterschied zu KG). Zu berücksichtigen ist darüber hinaus, dass Zahlungen der GmbH an die Gesellschafter (hier: überhöhte Miete und Übernahme privater Kosten an Rolf), die dem Fremdvergleichsprinzip nicht entsprechen, als verdeckte Gewinnausschüttungen i.S.v. § 8 Abs. 2 Satz 2 KStG im Rahmen der Berechnung des zVE erfasst werden müssen. Eine Entnahmebuchung (wie bei der KG) kann insoweit nicht erfolgen, da es kein "Entnahmenkonto" beim Gesellschafter einer KapG gibt.

Alle übrigen Punkte werden identisch zur KG behandelt, so dass vom steuerlichen Gewinn der KG (siehe Grundfall) ausgegangen werden kann.

2a Ermittlung der Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbelastung der GmbH

		<u>JÜ/JF</u>	
		€	
Steuerlicher Gewinn der Mitunternehmerschaft KG (siehe Grundfall)	<i>Ausgangssumme:</i>	505.476,33	
Keine Sonderbetriebsergebnisse bei einer Kapitalgesellschaft	<i>J.</i>	128.259,67	2
Aufwandsverbuchung (statt Entnahme) der Körperschaftsteuer und der Kapitalertragsteuer	<i>J.</i>	46.000,00	1
Aufwandsverbuchung (statt Entnahme) der privat veranlassenen Kreditraten Rolfs	<i>J.</i>	12.000,00	1
außerbilanzielle Korrektur der Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer nach § 10 Nr. 2 KStG		46.000,00	2
verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG)			
- Mietzahlungen an Rolf, soweit nicht angemessen		25.000,00	2
- Übernahme privater Kosten von Rolf (Tilgung und Zinsen auf privates Darlehen)		12.000,00	2
zu versteuerndes Einkommen (§ 7 Abs. 1, § 8 Abs. 1 KStG)		<u>402.216,67</u>	
(= Ausgangsgröße der Gewerbesteuer, § 7 GewStG)			
Körperschaftsteuer der GmbH (§ 23 Abs. 1 KStG: 15%)		60.332,50	1
Hinzurechnungen gem. § 8 GewStG			
- Finanzierungsentgelte (§ 8 Nr. 1 GewStG)		0,00	2
	<u>Minderung § 7 GewStG</u>	<u>Quote</u>	
Zinsaufwand lt. GuV	-22.916,67	100%	-22.916,67
Mietaufwand lt. GuV zzgl. vGa (s.o.)	-25.000,00	50%	-12.500,00
	<u>-47.916,67</u>		<u>-35.416,67</u>
abzgl. Freibetrag (max. € 100.000)			35.416,67
Rest			<u>0,00</u>
Kürzungen gem. § 9 GewStG			
<i>liegen nicht vor</i>			0,00
Gewebeertrag I		<u>402.216,67</u>	
Abrundung (§ 11 Abs. 1 GewStG)		16,67	1
Gewebeertrag II		<u>402.200,00</u>	
Steuermessbetrag		14.077,00	1
<i>Hebesatz</i>	<i>475%</i>		
Gewerbesteuer der GmbH		66.865,00	1

2b. Ermittlung der Einkommensteuerbelastung der Eheleute Brösel

		Werner	Elvira	
Einkünfte iSv. § 19 EStG (Geschäftsführervergütung GmbH)				
Einnahmen				
Werbungskosten	/.			
Einkünfte	/.	66.343,00		2
Einkünfte i.S.v. § 19 EStG (Elvira als Arbeitnehmerin der KG)				
Einnahmen				
Werbungskosten	/.			
Einkünfte	/.		36.343,00	2
Einkünfte i.S.v. § 20 Nr.1 EStG (aus der Beteiligung an der GmbH)				
Einnahmen				
Werbungskosten	/.			
Einkünfte	/.			
hiervon 60%	/.	2.400,00 (Anwendung des TEV bei Option nach § 32d Abs. 3 EStG)	/.	2
Hinweis: Die Zinsen für die Finanzierung des Anteilsenerbs (€ 4.000), die Werner im Grundfall als Sonderbetriebsausgaben berücksichtigt hat, stellen im Alternativfall Werbungskosten zu den Einkünften nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG dar. Der Ansatz der Einzel-WK ist grds. ausgeschlossen (§ 20 Abs. 9 EStG). Es besteht aber die Möglichkeit, auf die Anwendung des besonderen Steuersatzes gem. § 32d Abs. 1 EStG zu verzichten, wenn dies zu einem günstigeren Ergebnis führt (§ 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG, Voraussetzungen sind erfüllt). Da hier keine Einnahmen aus Kapitalvermögen vorliegen, bietet die Möglichkeit zum Abzug der Werbungskosten auf jeden Fall einen Vorteil, zumal auch die Verlustausgleichsbeschränkung gem. § 20 Abs. 6 EStG nicht gilt.				
Summe der Einkünfte = Gesamtbetrag der Einkünfte		100.286,00		
Sonderausgaben lt. Sachverhalt		7.000,00		1
Einkommen = zu versteuerndes Einkommen		93.286,00		
hälftiges zVE (wg. Zusammenveranlagung, § 32a Abs. 5 EStG)		46.643,00		1
hierauf tarifliche Einkommensteuer gem. § 32a Abs. 1 Nr. 3 EStG (Tarif 2016)	z = 3,30	11.307,06		1
Verdoppelung = tarifliche Einkommensteuer der Ehegatten (wg. Zusammenveranlagung, § 32a Abs. 5 EStG)		22.614,00		1

2c. Ermittlung der Einkommensteuerbelastung Rolf Röhrichs

		Rolf	
Einkünfte aus Kapitalvermögen iSv. § 20 EStG			
- Nr. 1: verdeckte Gewinnausschüttungen aus der GmbH			
Einnahmen			
Sparerpauschbetrag	/.		
Einkünfte	/.	36.199,00	1
hierauf flat tax		9.049,75 (§ 32d Abs. 1 EStG)	2
- Nr. 7: Zinsen aus Darlehen an die GmbH			
Einnahmen			
Werbungskosten	/.		
Einkünfte	/.	20.833,33	2
Hinweis: Da Rolf an der GmbH zu mindestens 10% beteiligt ist, werden die Zinsen auf das Darlehen bei ihm tariflich besteuert (§ 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1b EStG). Einzelne Werbungskosten werden nicht nachgewiesen, der Sparerpauschbetrag kann nicht angewendet werden (vgl. ausdrücklich § 32d Abs. 2 Satz 2 EStG).			
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSv. § 21 EStG			
Einnahmen			
Werbungskosten	/.		
Einkünfte	/.	18.000,00	2
Summe der Einkünfte = Gesamtbetrag der Einkünfte		38.833,33	
Sonderausgaben lt. Sachverhalt		4.200,00	1
Einkommen = zu versteuerndes Einkommen		34.633,33	
hierauf tarifliche Einkommensteuer gem. § 32a Abs. 1 Nr. 3 EStG (Tarif 2016)	z = 2,10	6.968,00	1

Summe **80**

Weiterführender Hinweis ohne Bepunktung:

Die Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG wurde in der Veranstaltung nicht besprochen und wird daher an dieser Stelle nicht erwartet. Die Option zur Tarifbesteuerung der Kapitaleinkünfte führte zu einer Gesamtsteuerbelastung iHv. € 22.230,00 gegenüber eine Gesamtsteuerbelastung iHv. (€ 9.050 + € 7.674 =) € 16.724, so dass der Antrag auf Tarifbesteuerung nicht gestellt werden sollte.

Einkünfte aus Kapitalvermögen iSv. § 20 EStG

- Nr. 1: verdeckte Gewinnausschüttungen aus der GmbH

Einnahmen	37.000,00	(überhöhte Miete und Übernahme privater Kosten)	
Sparerpauschbetrag	<u>/. 800,00</u>	(§ 20 Abs. 9 EStG bei Einzelveranlagung)	
Einkünfte	<u>36.200,00</u>		36.200,00

- Nr. 7: Zinsen aus Darlehen an die GmbH

Einnahmen	22.916,67	(ohne Dezember wg. fehlendem Zufluss in 16)	
Werbungskosten	<u>0,00</u>	(kein Sparerpauschbetrag)	
Einkünfte	<u>22.916,67</u>		22.916,67

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSv. § 21 EStG

Einnahmen	25.000,00	(angemessene Miete)	
Werbungskosten	<u>-7.000,00</u>	(Zinsen lt. Sachverhalt)	
Einkünfte	<u>18.000,00</u>		18.000,00

Summe der Einkünfte = Gesamtbetrag der Einkünfte 77.116,67

Sonderausgaben lt. Sachverhalt 4.200,00

Einkommen = zu versteuerndes Einkommen 72.916,67

hierauf tarifliche Einkommensteuer gem. § 32a Abs. 1 Nr. 4 EStG (Tarif 2016)

22.230,00