

**Steuereinflüsse im Unternehmen, BBA WiSe 2018/2019**  
**Musterlösung**

**GRUNDFALL (KG)**

**1a. Ermittlung der Ertragsteuerbelastung (GewSt) der KG**

<u>Gesamthandbilanz</u>	<u>JÜ/JF</u> €	
<i>Ausgangssumme:</i>	275.000,00	(lt. HBilanz)
<b>Bilanzielle Korrekturen</b>		
Zu 2. Da die KG lt. Aufgabenstellung zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, stellt die in den Mietzahlungen an Elvira enthaltene Umsatzsteuer <b>keinen Aufwand/Betriebsausgabe</b> dar, sondern es besteht ein entsprechender Erstattungsanspruch gegenüber dem Finanzamt i.H.v. (€ 2.500 * 19% * 12 Monate = € 5.700).	5.700,00	2
Zu 3. Die Elvira geschuldeten Zinsen sind als Aufwand/Betriebsausgabe zu erfassen, soweit sie wirtschaftlich im alten Geschäftsjahr realisiert sind (vier Monate, <b>Realisationsprinzip</b> gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, § 5 Abs. 1 EStG).	./.	4.583,33
Zu 4. Die (vermutliche) Verpflichtung zur Neulieferung ist handels- und steuerbilanziell über eine <b>Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten</b> i.S.v. § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 EStG zu erfassen und mit dem vermutlichen Erfüllungsbetrag zu bewerten. Maßgeblich ist daher der geschätzte eigene Aufwand, der mit der Neulieferung verbunden sein wird. Unter Berücksichtigung der Versicherungsleistung (lt. Sachverhalt 50%) beträgt der Erfüllungsaufwand vermutlich € 12.500.  Der Ansatz einer Rückstellung <b>für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften</b> ist nicht richtig, da es sich hinsichtlich des ursprünglichen Geschäftes, aus dessen Schlechterfüllung sich jetzt die Neulieferungsverpflichtung ergibt, nicht mehr um ein schwebendes Geschäft handelt. Die Rückstellung ist daher insoweit aufzulösen.	./.	12.500,00
Zu 5. Die Dividende aus der XY-GmbH muss "brutto", also inkl. der Kapitalertragsteuer (€ 70.000 * 25% = € 17.500), als Beteiligungsertrag erfasst werden, die Kapitalertragsteuer stellt als Vorauszahlung auf die persönliche Einkommensteuer von Elvira und Rosalinde eine <b>Entnahme</b> aus der KG dar. Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass die <b>Tilgung</b> auf das Darlehen keinen Aufwand der KG darstellt, sondern mit der Darlehensverbindlichkeit erfolgsneutral zu verrechnen ist.	17.500,00	2
	6.500,00	2
Zu 6. Aufgrund des <b>Transparenzprinzips</b> ist der <u>Gewinnanteil</u> 18 aus der OHG (€ 23.000 * 45% = € 10.350) "phasengleich", also noch in 18 bei der KG als Ertrag zu erfassen. Daher kann die tatsächliche Auszahlung des Gewinnanteils aus der OHG für 17 bei der KG nicht ebenfalls als Ertrag erfasst werden, sondern diese Gewinnauszahlung i.H.v. € 25.000 ist als Entnahme bei der KG erfolgsneutral zu buchen.	10.350,00	2
	./.	25.000,00
<u>Hinweis:</u> Die Angabe der fehlenden Korrekturen nach §§ 8 und 9 GewStG bei der OHG soll sicherstellen, dass bei einem steuerlichen Gewinn der OHG i.S.v. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG (= Ausgangsgröße gem. § 7 GewStG) der Gewerbeertrag der OHG geringer ist als der Freibetrag i.H.v. € 24.500, so dass die OHG keine GewSt zahlt und eine mögliche Anrechnung dieser GewSt bei den mittelbaren Gesellschaftern Elvira und Rosalinde nicht zu prüfen ist.		
<b>korrigierter handelsrechtlicher Jahresüberschuss</b>	<u>Zwischensumme:</u>	<u>302.716,67</u>
Überleitungsrechnung gem. § 5b EStG (keine Unterschiede Handels- zu Steuerbilanz erkennbar)		0,00
Inbesondere ist zu beachten, dass die Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten aus der Neulieferung (vgl. zuvor unter 4.) auch steuerbilanziell passiviert werden muss, während für die ursprünglich erfasste Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften ein steuerbilanzielles Passivierungsverbot besteht (§ 5 Abs. 4a EStG).		
<b>Gewinn iSv. § 4 Abs. 1, § 5 Abs. 1 EStG der Steuerbilanz</b>		<u>302.716,67</u>
<b>Außerbilanzielle Korrekturen</b>		
./.	Teilweise steuerfreie Dividende (€ 70.000) aus der XY-GmbH (§ 3 Nr. 40 EStG)	./.
		28.000,00
	+ teilweise nicht abzugsfähige Betriebsausgaben aus der Verzinsung (€ 5.000) des Darlehens, das der Finanzierung der Anschaffungskosten aus der Beteiligung an der XY-GmbH dient (§ 3c Abs. 2 EStG).	2.000,00
		2
<b>steuerliches Ergebnis der Gesamthandbilanz</b>		<u>276.716,67</u>
<b>Sonderbilanzen, Sonderbetriebseinnahmen und -ausgaben</b>		
	+ Geschäftsführungsvergütung an Elvira (SBE für Elvira)	60.000,00
	+ Miete für Garagen an Elvira (SBE für Elvira, netto, da Elvira Unternehmer ist)	30.000,00
	./.	Zinsen für die Finanzierung der Garagen durch Elvira (SBA Elvira)
		./.
		7.000,00
	+ Gewinn aus der Veräußerung der Garagen (SBV) durch Elvira (SBE Elvira)	50.000,00
		2
<u>Hinweis:</u> Da die Garagen zu Elvira's SBV bei der KG gehören, ist die Besitzdauer (> 10 Jahre) unerheblich, sondern die stillen Reserven sind unabhängig davon steuerverhaftet.		
	+ Zinsen an Elvira (SBE Elvira, soweit bei der KG als Aufwand erfasst, vgl. oben)	4.583,33
		2

**Einkünfte i.S.v. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG**  
 (= Ausgangsgröße der Gewerbesteuer gem. § 7 GewStG)

414.300,00

**Hinzurechnungen gem. § 8 GewStG**

- Finanzierungsentgelte (§ 8 Nr. 1 GewStG)

0,00

4

	<u>lt. GuV (KG)</u>	<u>Minderung § 7 GewStG</u>	<u>Hinzurechnung</u>
Miete Garagen an Elvira (SBE)	30.000,00	0,00	0,00
Zinsen Garagen Elvira (SBA)	0,00	7.000,00	7.000,00
Zinsen an Elvira (SBE)	4.583,33	0,00	0,00
Zinsen Anteile XY-GmbH (TEV)	5.000,00	3.000,00	3.000,00
			<u>10.000,00</u>
abzgl. Freibetrag (max. € 100.000)			-10.000,00
Rest			<u>0,00</u>
hiervon 25%			0,00

- Streubesitzdividenden (§ 8 Nr. 5 GewStG)	steuerfreier Teil der Dividende	28.000,00	2
(Anteil an XY-GmbH < 15%)	nicht abzugsfähige Zinsen	<u>./. 2.000,00</u>	2
		26.000,00	
<b>Kürzungen gem. § 9 GewStG</b>			
- Einheitswertkürzung bei betrieblichem Grundbesitz (§ 9 Nr. 1 GewStG)		./. 336,00	2
<u>Hinweis:</u> Da die Garagen Elvira zum 01.01.18 zum betrieblichen Grundbesitz gehört haben (im SBV!), wird für 18 die Einheitswertkürzung gewährt (€ 20.000 * 140% * 1,2%)			
- Gewinnanteil aus Mitunternehmerschaft (OHG, 9 Nr. 2 GewStG)		./. 10.350,00	2
<b>Gewerbebeitrag I</b>		<u><b>429.614,00</b></u>	
Abrundung (§ 11 Abs. 1 GewStG)		./. 14,00	1
Freibetrag (§ 11 Abs. 1 GewStG)		./. 24.500,00	1
<b>Gewerbebeitrag II</b>		<u><b>405.100,00</b></u>	
Steuermessbetrag		14.178,50	1
Hebesatz	440%		
<b>Gewerbsteuer der KG</b>		<b>62.385,00</b>	1

**1b. Ermittlung der Ertragsteuerbelastung (EST) der Lebenspartnerschaft Brösel/Röhricht**

Hinweis:

Auf die Partner/innen einer eingetragenen Lebenspartnerschaft werden die Regelungen zu Ehegatten analog angewendet (§ 2 Abs. 8 EStG). Daher werden die Lebenspartnerinnen grds. auch zusammen zur EST veranlagt (§§ 26, 26b EStG), wenn die Voraussetzungen erfüllt sind (hier gegeben).

		Elvira	Rosalinde	
<b>Einkünfte gem. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG (Gewinnanteile aus der B-KG)</b>				
<u>Elvira</u>				
Sonderbetriebsergebnis	137.583,33			
Restgewinnquote	<u>138.358,33</u>			
	275.941,67	275.941,67		2
<u>Rosalinde</u>				
Sonderbetriebsergebnis	0,00			
Restgewinnquote	<u>138.358,33</u>			
	138.358,33		138.358,33	2
<b>Summe der Einkünfte = Gesamtbetrag der Einkünfte</b>		<u><u>414.300,00</u></u>		
Sonderausgaben lt. Sachverhalt (Zusammenfassung aufgrund der Zusammenveranlagung)		7.000,00		2
<b>Einkommen = zu versteuerndes Einkommen</b>		<u><b>407.300,00</b></u>		
hälftiges zvE (wg. Zusammenveranlagung, § 32a Abs. 5 EStG)		203.650,00		2
hierauf tarifliche Einkommensteuer gem. § 32a Abs. 1 Nr. 4 EStG (Tarif 2018)		76.911,00		2
Verdoppelung = tarifliche Einkommensteuer der Lebenspartnerinnen (wg. Zusammenveranlagung, § 32a Abs. 5 EStG)		153.822,00		2
/. Anrechnung der GewSt der KG auf die Est der Gesellschafter nach § 35 EStG				
Steuermessbetrag KG	14.178,50	53.878,30		2
Anrechnungsfaktor	<u>3,80</u>			
Anrechnungspotenzial	<u>53.878,30</u>			
<u>Hinweis:</u> Die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages ist nicht erforderlich, da ausschließlich Einkünfte gem. § 15 EStG vorliegen, die gewerbesteuerlich vorbelastet sind, so dass die gesamte tarifliche Einkommensteuer aus gewerbesteuerlich vorbelasteten Einkünften stammt.				
<b>Festzusetzende Einkommensteuer (=Steuerbelastung der Lebenspartnerschaft Brösel/Röhricht)</b>		<b>99.943,70</b>		

**ALTERNATIVFALL (KG mt Einlage T€ 250)**

Durch die zusätzlichen Erträge steigen die steuerlichen Einkünfte der KG und damit auch deren Gewerbesteuer, die höheren Einkünfte führen nach dem Transparenzprinzip bei den Lebenspartnerinnen auch zu höheren Einkünften nach § 15 EStG (mit der Möglichkeit der zusätzlichen Anrechnung nach § 35 EStG). Die Erhöhung der Einkünfte nach Steuern ist mit der Verringerung der Einkünfte aus dem Wertpapierdepot nach Steuern (§ 20 EStG, § 32d EStG) zu vergleichen, die Opportunitätskosten darstellen.

**I. Änderungen auf der Ebene der KG**

Ausgangspunkt der Berechnung der Abweichungen ist der Gewerbeertrag II lt. Ausgangsfall	405.100,00		
zusätzliche Einkünfte der KG lt. Sachverhalt	15.000,00		
<b>Gewerbeertrag II lt. Alternativfall</b>	<b>420.100,00</b>		
Steuermessbetrag	14.703,50		
Hebesatz	440%		
<b>Gewerbesteuer der KG</b>	<b>64.695,00</b>		
		<b>2.310,00</b>	15,40%
<b>Mehr-GewSt im Vergleich zum Grundfall</b>		<b>1.995,00</b>	
<b>Höheres Anrechnungspotenzial</b>			

**II. Änderungen auf der Ebene der Lebenspartnerinnen**

Erhöhung des zVE der Lebenspartnerinnen	15.000,00		
Erhöhung der tariflichen Einkommensteuerbelastung (obere Proportionalzone = 42%)	6.300,00		
Zusätzliche Anrechnung gem. § 35 EStG	1.995,00		
<b>Erhöhung der festzusetzenden Einkommensteuer</b>		<b>4.305,00</b>	

**III. Vorteilhaftigkeitsvergleich (nach Steuern)**

Zusätzliche Einkünfte nach Einlage aus der KG (nach Steuern)	Einkünfte vor Steuer	15.000,00		
	Gewerbesteuer KG	-2.310,00		
	Einkommensteuer	-4.305,00	8.385,00	55,90%
Wegfallende Kapitalinkünfte aus dem Depot (nach Steuern)	Einkünfte	-12.500,00		
	flat tax (§ 32d EStG)	3.125,00	-9.375,00	75,00%

**Hinweis:**

Da bei den gegebenen Werten die wegfallenden Einkünfte aus Kapitalvermögen (nach Steuern: € 9.375,00) größer sind als die zusätzlichen gewerblichen Einkünfte (nach Steuern: € 8.385) ist eine Einlage der € 250.000, die zu einem Wegfall der Kapitaleinkünfte führen würde (Opportunitätskosten der Entscheidung), nicht zu empfehlen. Aufgrund der geringeren Steuerbelastung auf die Kapitaleinkünfte (flat tax) müssten die aus der Einlage resultierenden Einkünfte deutlich höher sein, um den Verlust der flat-tax-Versteuerung auf die Einkünfte zu kompensieren.