

Kompakt-Training
Praktische Betriebswirtschaft
Herausgeber Professor Klaus Olfert

www.kiehl.de

Hubert

Kompakt-Training
Unternehmenssteuern

kiehl

Vorwort

Die Besteuerung unternehmerischer Betätigung in Deutschland vollzieht sich grundsätzlich in drei elementaren Bereichen. Man spricht von

- ▶ der Besteuerung des Einkommens und Ertrags
- ▶ der Besteuerung der Verkehrsakte sowie
- ▶ der Besteuerung der Substanz.

Vor diesem Hintergrund soll das vorliegende Lehrbuch einen verständlichen, systematischen und praxisbezogenen Einstieg in diesen Problembereich insbesondere für Anfänger auf dem Gebiet der Unternehmensbesteuerung ermöglichen. Hierzu gehören vor allem Studierende der Wirtschafts- und Rechtswissenschaften an Universitäten, Fachhochschulen und Berufsakademien sowie auch an Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien.

Das Hauptaugenmerk der 1. Auflage des Buches liegt auf der Darstellung der ersten beiden Bereiche (Besteuerung des Einkommens und Ertrags sowie Besteuerung der Verkehrsakte). Die getroffene inhaltliche Schwerpunktbildung ist hierbei wesentlich geprägt durch die Erfahrungen aus der Lehrtätigkeit an der Technischen Hochschule Wildau und der eigenen beruflichen Praxis.

Das „Kompakt-Training Unternehmenssteuern“ umfasst daher folgende drei Kapitel:

- ▶ Kapitel A. dient der Einführung in die steuerliche Problematik, wobei der Steuerbegriff als solcher zunächst definiert und hierauf basierend der Bezug zu den Unternehmenssteuern in Deutschland hergestellt wird.
- ▶ Kapitel B. beschäftigt sich mit der Besteuerung des Einkommens und Ertrags. Hierbei wird auf die unternehmerisch bedeutsame Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer und Einkommensteuer ausführlich eingegangen.
- ▶ In Kapitel C. wird ein Überblick über die Besteuerung so genannter Verkehrsakte gegeben und die wichtigste Verkehrssteuerart im Zusammenhang mit unternehmerischen Entscheidungen – die Umsatzsteuer – näher beleuchtet.

Ein größtmöglicher Praxisbezug wird durch zahlreiche Schaubilder, Beispiele und insbesondere auch den Übungsteil, der 50 Übungen einschließlich der dazugehörigen Lösungen enthält, sowie das 200 Begriffe umfassende MiniLex hergestellt. Das vorliegende Buch eignet sich daher speziell zur Vorbereitung auf Prüfungen in Bachelor- und Masterstudiengängen.

Im gesamten Lehrbuch wurde auf den Rechtsstand Mai 2014 abgestellt.

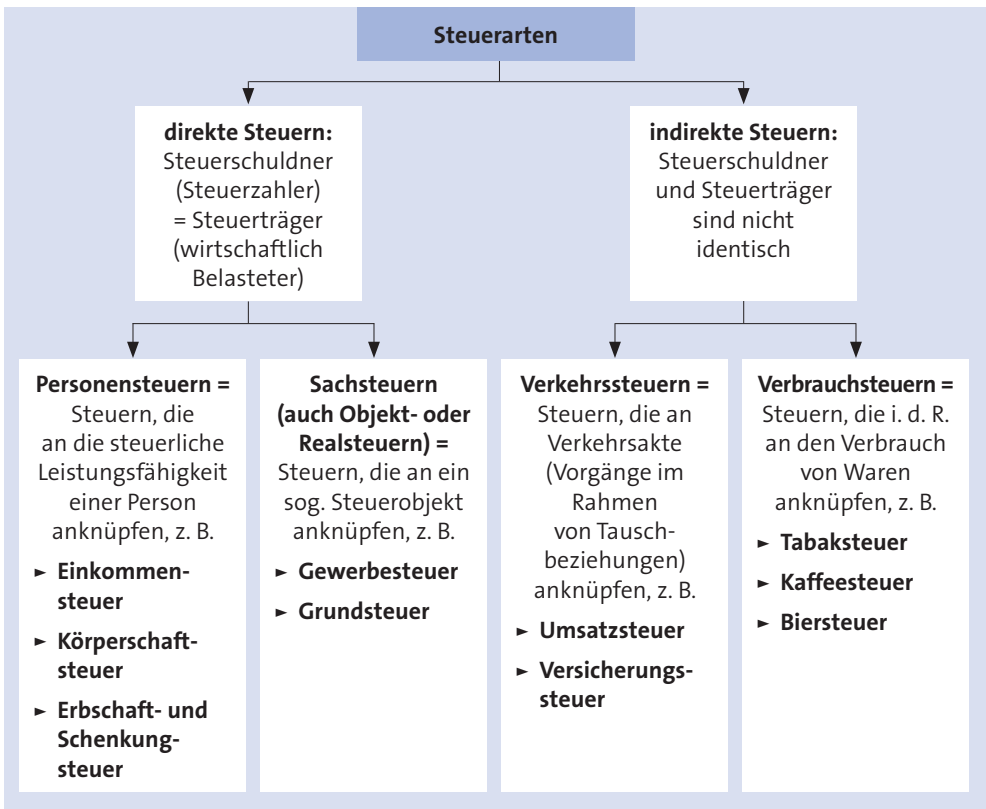
Für Anregungen, die der Verbesserung des Buches dienen, bin ich allen Leserinnen und Lesern dankbar.

Prof. Dr. Tina Hubert
Berlin, im Juni 2014

oder nicht. Das Zwangsgeld darf nicht mehr als 25.000 € betragen. Darüber hinaus wird die Einkommensteuer für Herrn Wolf vom FA geschätzt, sofern er sich weiterhin weigern sollte, seiner Erklärungsspflicht nachzukommen.

1.2 Steuerarten und Steueraufkommen in Deutschland

Im Allgemeinen kann man zwischen folgenden Steuerarten differenzieren:



Steuern können nach verschiedenen Gesichtspunkten eingeteilt werden. In der obigen Darstellung wurde die Einteilung nach der „Überwälzbarkeit“ der Steuern (Einteilung in direkte und indirekte Steuern) mit der nach dem „Gegenstand der Besteuerung“ (Einteilung in Personen-, Sach-, Verkehrs- und Verbrauchssteuern) kombiniert.

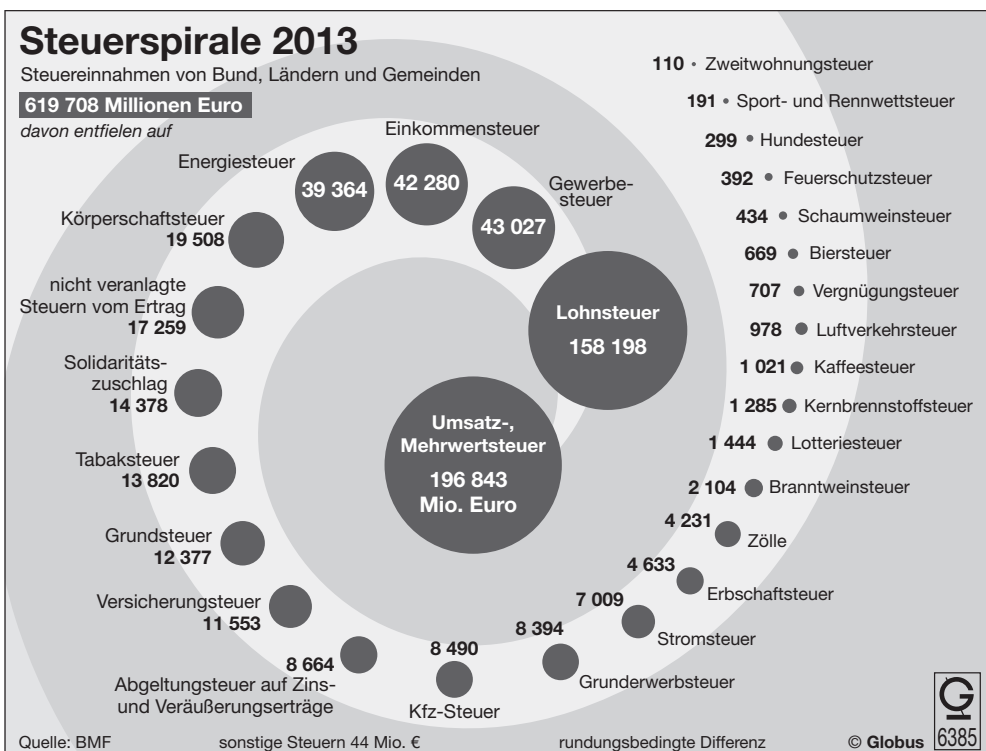
In bestimmten Fällen trifft diese Einteilung nicht zu. Beispielsweise ist die Lohnsteuer eine Personensteuer. Demzufolge müsste sie als direkte Steuer qualifiziert werden. Bei der Lohnsteuer ist der Arbeitgeber Steuerschuldner, da er sie – für seine Arbeitneh-

mer – ans FA abführt. Steuerträger ist jedoch der Arbeitnehmer. Die Lohnsteuer ist somit eine indirekte Personensteuer.

Ein anderes Beispiel wäre die Grunderwerbsteuer: Sie ist eine Verkehrssteuer (besteuert wird der Kauf eines Grundstücks [= Verkehrsakt]). Gleichzeitig ist sie eine Sachsteuer (Steuerobjekt = Grundstück) und direkte Steuer (Steuerschuldner = Steuerträger). Die Grunderwerbsteuer ist eine direkte Sach- und Verkehrssteuer.

Die obige Darstellung erhebt daher keinen Anspruch auf Allgemeingültigkeit.

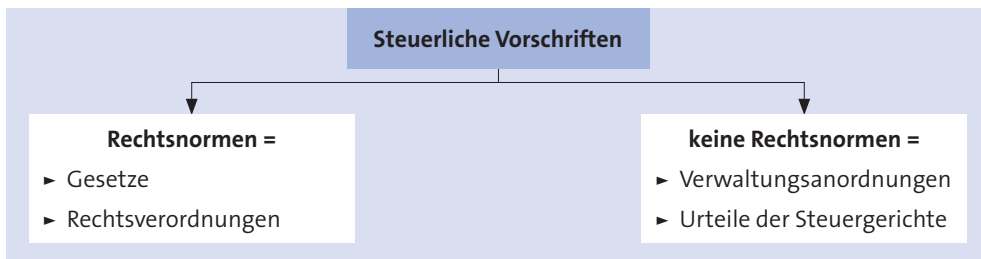
Die folgende Grafik (Steuerspirale 2013) gibt einen Überblick über die Steuereinnahmen des Jahres 2013 – geordnet nach der Aufkommenshöhe:



Aufgabe 1 - 3 > Seite 203

1.3 Rechtsquellen des deutschen Steuerrechts

Die Rechtsquellen des deutschen Steuerrechts – auch steuerliche Vorschriften genannt – sind einzuteilen in so genannte Rechtsnormen und solche Vorschriften, die keine Rechtsnormen sind:



Zu Gesetze:

Gesetze binden (d. h. sind verpflichtend für) Bürger, Verwaltung und Gerichte. Hierbei ist zwischen den allgemeinen Steuergesetzen und so genannten Einzelsteuergesetzen zu unterscheiden.

Die **allgemeinen Steuergesetze** enthalten Vorschriften, die für alle Steuern oder mehrere Steuerarten Geltung haben, z. B.

- ▶ die Abgabenordnung (AO)
- ▶ das Bewertungsgesetz (BewG).

Einzelsteuergesetze haben Vorrang vor den allgemeinen Steuergesetzen und enthalten grundsätzlich nur Vorschriften betreffend einer bestimmten Steuerart, z. B.

- ▶ Einkommensteuergesetz (EStG)
- ▶ Körperschaftsteuergesetz (KStG)
- ▶ Umsatzsteuergesetz (UStG)
- ▶ Gewerbesteuer-Gesetz (GewStG)
- ▶ Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG).

Zu Rechtsverordnungen:

Sie haben die Verbindlichkeit von Gesetzen (sind also ebenso bindend für Bürger, Verwaltung und Gerichte) und dienen der Ergänzung und Erläuterung der Einzelsteuergesetze, z. B.

- ▶ Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV)
- ▶ Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (LStDV)
- ▶ Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung (KStDV)
- ▶ Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)
- ▶ Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung (ErbStDV).

Zu Verwaltungsanordnungen:

Verwaltungsanordnungen sind allgemeine Weisungen (Vorschriften) einer vorgesetzten Behörde an die ausführenden Beamten und Angestellten; hieran gebunden ist also ausschließlich die Verwaltung. Für Bürger und Gerichte haben sie keine bindende Wirkung. Beispiele für Verwaltungsanordnungen sind:

- ▶ Richtlinien, z. B. Einkommensteuer-Richtlinien (EStR), Körperschaftsteuer-Richtlinien (KStR), Erbschaftsteuer-Richtlinien (ErbStR)
- ▶ Erlasse und Schreiben, z. B. Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO), Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF-Schreiben)
- ▶ Verfügungen, z. B. Verfügungen der Oberfinanzdirektion (OFD-Verfügungen).

Zu Urteile der Steuergerichte:

Hierbei handelt es sich um Entscheidungen der Finanzgerichte der Länder und des BFH (München), die keine allgemeine Bindung entfalten. Sie binden nur die Beteiligten so weit, als über den Streitgegenstand entschieden worden ist.

Aufgabe 4 > Seite 204**2. Unternehmenssteuern in Deutschland****RECHTSGRUNDLAGEN**

- ▶ Aktiengesetz (AktG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 06.09.1965 (BGBl 1965 I, S. 1089), zuletzt geändert durch das Zweite Gesetz zur Modernisierung des Kostenrechts (2. Kostenrechtsmodernisierungsgesetz – 2. KostRMoG) vom 23.07.2013 (BGBl 2013 I, S. 2586)
- ▶ Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) in der Fassung der Bekanntmachung vom 02.01.2002 (BGBl 2002 I, S. 42; BGBl 2002 I, S. 2909; BGBl 2003 I, S. 738), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Einführung eines Datenbankgrundbuchs (Da-BaGG) vom 01.10.2013 (BGBl 2013 I, S. 3719)
- ▶ Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 20.04.1892 (RGBl S. 477), zuletzt geändert durch das Zweite Gesetz zur Modernisierung des Kostenrechts (2. Kostenrechtsmodernisierungsgesetz – 2. KostRMoG) vom 23.07.2013 (BGBl 2013 I, S. 2586)
- ▶ Handelsgesetzbuch (HGB) in der Fassung der Bekanntmachung vom 10.05.1897 (RGBl S. 219), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Änderung des Handelsgesetzbuchs vom 04.10.2013 (BGBl 2013 I, S. 3746)

Die zumutbare Belastung beträgt bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte	bis 15.340 €	über 15.340 € und bis 51.130 €	über 51.130 €
1. bei Steuerpflichtigen ohne Kinder und bei denen die Einkommensteuer			
a) nach der Grundtabelle (§ 32a Abs. 1 EStG)	5	6	7
b) nach der Splittingtabelle (§ 32a Abs. 5 EStG) zu berechnen ist	4	5	6
2. bei Steuerpflichtigen mit			
a) einem oder zwei Kindern	2	3	4
b) drei oder mehr Kindern	1	1	2
	Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte		

Als Kinder des Steuerpflichtigen zählen die, für die er Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder auf Kindergeld hat (§ 33 Abs. 3 S. 2 EStG).

Beispiel

Beträgt beispielsweise bei einem ledigen und kinderlosen Steuerpflichtigen im VZ 2014 der Gesamtbetrag der Einkünfte 18.000 € und sind ihm an außergewöhnlichen Belastungen (Krankheitskosten) insgesamt 3.000 € entstanden, so beträgt die zumutbare Belastung 1.080 € (= 6 % von 18.000 €). Dies bedeutet, dass er von den insgesamt angefallenen außergewöhnlichen Belastungen nur 1.920 € abziehen kann (= 3.000 € - 1.080 €).

4.3.6.2 Außergewöhnliche Belastungen in besonderen Fällen

§ 33a EStG regelt außergewöhnliche Belastungen in besonderen, häufig vorkommenden Fällen.

Hierzu zählen:

- ▶ **Unterhaltsaufwendungen** (§ 33a Abs. 1 EStG) und
- ▶ der **Ausbildungsfreibetrag** (§ 33a Abs. 2 EStG).

Im Gegensatz zu § 33 EStG werden die in § 33a EStG genannten Aufwendungen nur bis zu bestimmten Höchstbeträgen – ohne Kürzung einer zumutbaren Belastung – vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen.

4.3.8 Härteausgleich

In den Fällen des § 46 Abs. 2 EStG (= Arbeitnehmer, die unter bestimmten Voraussetzungen veranlagt werden) ist ein Betrag in Höhe der einkommensteuerpflichtigen Einkünfte, von denen der Steuerabzug vom Arbeitslohn **nicht** vorgenommen worden ist, vom Einkommen abzuziehen, wenn diese Einkünfte insgesamt **nicht mehr als 410 €** betragen (§ 46 Abs. 3 S. 1 EStG). Der Betrag nach § 46 Abs. 3 S. 1 EStG vermindert sich um den Altersentlastungsbetrag, soweit dieser den unter Verwendung des nach § 24a S. 5 EStG maßgebenden Prozentsatzes zu ermittelnden Anteil des Arbeitslohns mit Ausnahme der Versorgungsbezüge i. S. d. § 19 Abs. 2 EStG übersteigt, und um den nach § 13 Abs. 3 EStG zu berücksichtigenden Betrag (§ 46 Abs. 3 S. 2 EStG).

Beispiel

Erzielt beispielsweise ein Steuerpflichtiger, für den ein Freibetrag i. S. d. § 39a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 EStG ermittelt worden ist, neben seinen Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit i. H. v. 20.100 € (keine Versorgungsbezüge) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 300 €, wird er nach § 46 Abs. 2 Nr. 4 EStG zur Einkommensteuer veranlagt. Der Abzugsbetrag (Härteausgleichsbetrag) nach § 46 Abs. 3 EStG beträgt 300 €.

Betragen in den Fällen des § 46 Abs. 2 Nr. 1 - 7 EStG die einkommensteuerpflichtigen Einkünfte, von denen der Steuerabzug vom Arbeitslohn **nicht** vorgenommen worden ist, insgesamt **mehr als 410 €**, so ist vom Einkommen **der Betrag abzuziehen, um den die bezeichneten Einkünfte**, vermindert um den auf sie entfallenden Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG) und den nach § 13 Abs. 3 EStG zu berücksichtigenden Betrag, **niedriger als 820 € sind** (Härteausgleichsbetrag, § 70 S. 1 EStDV). Der Härteausgleichsbetrag darf nicht höher sein als die nach § 70 S. 1 EStDV verminderten Einkünfte (§ 70 S. 2 EStDV).

Beispiel

Betrachtet man den Steuerpflichtigen von oben und hat dieser nun neben seinen Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 600 € erzielt, wird er zur Einkommensteuer nach § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG veranlagt. Von seinem Einkommen kann jetzt nur noch ein Betrag von 220 € als Härteausgleich abgezogen werden (= 820 € - 600 €).

Das Minilex enthält die wichtigsten Begriffe, die in diesem Buch behandelt werden und darüber hinausgehend in diesem Zusammenhang relevante Zusatzerläuterungen.

Abgeltungsbesteuerung

Schütten Kapitalgesellschaften Gewinne an natürliche Personen mit Beteiligung im Privatvermögen aus, wird im Auszahlungszeitpunkt die „Bruttodividende“ (= Ausschüttungsbetrag nach Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag) zusätzlich mit

- ▶ Kapitalertragsteuer (KapESt) i. H. v. 25 % der Bruttodividende (§ 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG)
- ▶ Solidaritätszuschlag (SolZ) i. H. v. 5,5 % der KapESt (§ 3 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 4 SolZG) und
- ▶ ggf. auch mit Kirchensteuer (KiSt) i. H. v. 8 % (steuerlicher Wohnsitz in Bayern/Baden Württemberg) bzw. 9 % (steuerlicher Wohnsitz in den restlichen Bundesländern) der KapESt (§ 51a Abs. 2b EStG)

belastet und diese Zusatzbelastung von der auszahlenden Stelle (i. d. R. die Bank) abgeführt, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind.

Die Bruttodividende ist mit dem Abzug von KapESt, SolZ (und ggf. KiSt) abschließend besteuert. Oder anders ausgedrückt: Die Einkommensteuer zzgl. Zuschlagsteuern ist mit dem Abzug abgegolten („Abgeltungsbesteuerung“ nach § 32d Abs. 1 EStG). Damit erübrigt sich grundsätzlich eine Veranlagung. Ausnahmen hiervon stellen die kleine und große Option zur Veranlagung dar (§ 32d Abs. 4 und 6 EStG).

Abschnittsbesteuerung

Sie beinhaltet den Regelfall der Berechnung der Umsatzsteuer (§ 16 Abs. 1 S. 3 UStG): Die Umsatzsteuer ist grundsätzlich von der Summe der steuerpflichtigen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 5 UStG

zu berechnen, soweit für sie die Steuer in dem Besteuerungszeitraum entstanden und die Steuerschuldnerschaft gegeben ist. In Ausnahmefällen greift die so genannte → Einzelbesteuerung.

Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug

Die Umsatzsteuer erfasst jede Wirtschaftsstufe, d. h. Phase des Wirtschaftsverkehrs (= Uerzeugung, Weiterverarbeitung, Groß- und Einzelhandel). Bemessungsgrundlage auf jeder Stufe ist der Nettowert. Ein so genannter → Vorsteuerabzug bewirkt, dass auf jeder Stufe nur die Wertschöpfung (= Mehrwert) besteuert wird.

Annexsteuern

Annexsteuern werden auch als so genannte Zuschlagsteuern bezeichnet, da sie als „Zuschlag“ zu anderen Steuerarten berechnet werden. Beispielhaft sind der Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer. Sie werden als Zuschlag zur Körperschaftsteuer (nur Solidaritätszuschlag) und Einkommensteuer (Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) ermittelt.

Anrechnung der Gewerbesteuer

Die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen mit Ausnahme der §§ 34f, 34g und 35a EStG, ermäßigt sich, soweit sie anteilig auf im zu versteuernden Einkommen enthaltene gewerbliche Einkünfte entfällt (Ermäßigungshöchstbetrag),

1. bei Einkünften aus gewerblichen Unternehmen im Sinne des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG um das 3,8-fache des jeweils für den dem Veranlagungszeitraum entsprechenden Erhebungszeitraum nach § 14 GewStG