

Betrieb und Steuer
Grundlagen zur Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre
Band 1

Band 1
Ertragsteuern
Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer

Band 2
Umsatzsteuer
mit Grunderwerbsteuer und kleineren Verkehrsteuern

Band 3
Erbschaftsteuer
mit Schenkungsteuer und Bewertungsrecht

Band 4
Abgabenordnung
mit Finanzgerichtsordnung

Band 5
Grundzüge des Internationalen Steuerrechts
Doppelbesteuerung, Internationale Minderbesteuerung,
Unternehmensaktivitäten im Ausland

Ertragsteuern

**Einkommensteuer
Körperschaftsteuer
Gewerbesteuer**

Von

Prof. Dr. Dr. h.c. Gerd Rose

Steuerberater

18., erheblich überarbeitete Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

1. Auflage 1969

...

16. Auflage 2001

17. Auflage 2003

18. Auflage 2004

1.-16. Auflage erschienen
im Gabler-Verlag, Wiesbaden

ISBN 3 503 06383 8

Alle Rechte vorbehalten

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2004
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706

Satz und Druck: Danuvia, Neuburg

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	19
Einführung in das Gesamtwerk	23

Band 1: Ertragsteuern

I. Die Ertragsteuerarten	29
II. Die Einkommensteuer	33
A. Überblick	33
1. Die persönliche Steuerpflicht	33
2. Das Einkommen als Gegenstand der sachlichen Steuerpflicht ..	34
3. Schema der Einkommensteuer-Ermittlung	34
4. Der Einkommensteuertarif	35
a) Allgemeines	35
b) Der Normaltarif	35
c) Sondertarife	36
5. Die Veranlagung	36
B. Morphographie der Einkunftsarten	39
1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	39
a) Begriffsmerkmale	39
b) Nebenbetriebe	40
c) Besonderheiten	40
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb	40
a) Begriffsmerkmale	40
b) Die Gruppierung in § 15 Abs. 1 EStG	41
c) Abgrenzung gegenüber der Vermögensverwaltung	42
d) Abgrenzung zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft	42
e) Besonderheiten	43
3. Einkünfte aus selbständiger Arbeit	44
a) Begriffsmerkmale	44
b) Die Gruppierung in § 18 Abs. 1 EStG	44
c) Besonderheiten	45

Inhaltsverzeichnis

4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	46
a) Begriffsmerkmale	46
b) Abgrenzungsfragen	47
c) Besonderheiten	47
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen	48
a) Begriffsmerkmale	48
b) Hauptgruppen	48
c) Besonderheiten	49
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	51
a) Begriffsmerkmale	51
b) Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten	52
c) Besonderheiten	52
7. Sonstige Einkünfte	53
a) Wiederkehrende Bezüge	53
b) Unterhaltsleistungen beim Wahl-Realsplitting	54
c) Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften	54
d) Einkünfte aus sonstigen Leistungen	54
e) Abgeordnetenbezüge	54
f) Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen	55
C. Ordnung der Einkunftsarten	55
1. Haupt- und Nebeneinkunftsarten	55
2. Gewinn- und Überschusseinkunftsarten	57
3. Die Bedeutung des § 24 EStG	57
4. Nicht besteuerte Einkünfte	58
a) Einkünfte, die nicht unter eine Einkunftsart fallen	58
b) Einkünfte, die einem anderen zugerechnet werden	59
c) Ausdrücklich vom Gesetz freigestellte Einkünfte	59
5. Häufig besteuerte Einkünfte (Halbeinkünfteverfahren)	60
6. Außerordentliche Einkünfte	61
7. Die Bedeutung der richtigen Zuordnung der Einkünfte	63
D. Die Ermittlung der Einkünfte	64
1. Grundsätze der Einkunftsermittlung	64
2. Methoden der Einkunftsermittlung (Überblick)	66
3. Grundsätze der Gewinnermittlung	67
4. Die Gewinnermittlungsmethoden	69
a) Vermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG	69
b) Vermögensvergleich nach § 5 EStG	69
c) Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben	71
d) Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen	72
e) Gewinnermittlung durch Richtsatzschätzung	72

Inhaltsverzeichnis

f) Wechsel der Gewinnermittlungsmethode	72
5. Die Ermittlung des Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten	73
6. Betriebsausgaben, Werbungskosten, Lebensführungskosten . . .	75
a) Überblick	75
b) Abzugsfähige und nichtabzugsfähige Betriebsausgaben und Werbungskosten	76
c) Abgrenzung zu den Lebensführungskosten	78
7. Nicht oder nur teilweise abzugsfähige Betriebsausgaben und Werbungskosten	80
a) Nichtabzugsfähige Betriebsausgaben/Werbungskosten allgemein	80
b) Betriebliche Schuldzinsen	81
c) Abzugsverbote bzw. -einschränkungen aus § 3 c EStG	81
E. Altersentlastungsbetrag, Entlastungsbetrag für Alleinerziehende, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen	83
1. Überblick	83
2. Altersentlastungsbetrag und Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	84
a) Altersentlastungsbetrag	84
b) Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	85
3. Unbeschränkt abzugsfähige Sonderausgaben	86
a) Renten und dauernde Lasten	86
b) Gezahlte Kirchensteuern	86
c) Steuerberatungskosten	86
4. Beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben	87
a) Begrenztes Wahl-Realsplitting	87
b) Vorsorgeaufwendungen	87
c) Eigene Berufsausbildungskosten	88
d) Aufwendungen für den Besuch von Ersatz- oder Ergänzungsschulen	88
e) Spenden	88
f) Altersvorsorgebeiträge	88
5. Sonderausgaben-Pauschbeträge und -Pauschalen	89
6. Wie Sonderausgaben zu behandelnde Steuervergünstigungen nach §§ 10 f und 10 g EStG	89
7. Außergewöhnliche Belastungen	89
a) Normierte Fälle	89
b) Allgemeine Fälle	90
F. Verlustausgleich und Verlustabzug	91
1. Der Verlustausgleich	91
2. Der Verlustabzug (Verlustvortrag und Verlustrücktrag)	93

Inhaltsverzeichnis

3. Einschränkungen des Verlustabzugs durch das „Mindeststeuerkonzept“	94
4. Besonderheiten bei beschränkter Haftung	94
5. Besonderheiten bei stillen Beteiligungen	96
6. Besonderheiten bei Auslandsverlusten	96
7. Besonderheiten bei Beteiligungen an „Verlustzuweisungsmodellen“	96
G. Die Behandlung von Personenmehrheiten	98
1. Gemeinsames Wirtschaften mehrerer Personen und Prinzip der Einzelbesteuerung	98
2. Mitunternehmergemeinschaften	100
3. Unterbeteiligungen	104
H. Die Behandlung von Veräußerungsvorgängen	107
1. Die einkommensteuerliche Relevanz von Veräußerungsvorgängen	107
2. Besonderheiten der Einkommensbesteuerung von Veräußerungserfolgen	108
3. Die Veräußerung eines ganzen Gewerbebetriebs	110
4. Die Veräußerung eines gewerblichen Teilbetriebs	112
5. Die Veräußerung einer im Betriebsvermögen befindlichen hundertprozentigen Kapitalgesellschaftsbeteiligung	113
6. Die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils	113
7. Die Betriebsaufgabe und die Realteilung	114
8. Die Betriebsverpachtung	116
9. Die unentgeltliche Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen	117
10. Die Veräußerung von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und von Vermögen, das der selbständigen Arbeit dient	118
11. Die Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften	119
a) Einkommensteuerliche Gruppierung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	119
b) Anteilsveräußerungen außerhalb § 17 EStG	120
c) Anteilsveräußerungen nach § 17 EStG	120
12. Die privaten Veräußerungsgeschäfte	123
J. Die Besteuerung wiederkehrender Leistungen	125
1. Überblick	125
2. Begriffe und Begriffsabgrenzungen	125
a) Verpflichteter und Berechtigter	125
b) Renten und rentenähnliche Leistungen	126

Inhaltsverzeichnis

c) Zeitrenten	127
d) Leibrenten	128
e) Abgekürzte Leibrenten, verlängerte Leibrenten und abgekürzte Leibrenten mit Mindestlaufzeit	129
f) Rentenähnliche Leistungen	130
g) Wiederkehrende Leistungen als Gegenleistung oder Zuwendung	131
3. Grundfragen und Grundantworten	131
a) Grundfragen beim Verpflichteten	132
b) Grundfragen beim Berechtigten	132
c) Grundantworten	132
4. Schema der Besteuerung wiederkehrender Leistungen	134
5. Die Behandlung von Zeitrenten beim Verpflichteten	135
a) Gegenleistung: Betriebsvermögen	135
b) Gegenleistung: Ertragbringendes Privatvermögen	136
c) Gegenleistung: Ertragloses Privatvermögen	137
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass	137
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass	137
6. Die Behandlung von Leibrenten beim Verpflichteten	138
a) Gegenleistung: Betriebsvermögen	138
b) Gegenleistung: Ertragbringendes Privatvermögen	139
c) Gegenleistung: Ertragloses Privatvermögen	140
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass	140
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass	140
7. Die Behandlung dauernder Lasten beim Verpflichteten	141
a) Gegenleistung: Betriebsvermögen	141
b) Gegenleistung: Ertragbringendes Privatvermögen	142
c) Gegenleistung: Ertragloses Privatvermögen	143
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass	144
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass	144
8. Die Behandlung von Zeitrenten beim Berechtigten	145
a) Gegenleistung: Einzelne Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens	145
b) Gegenleistung: Betriebsvermögenskomplexe und Fälle des § 17 EStG	145
c) Gegenleistung: Andere Fälle	146
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass	147
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass	147
9. Die Behandlung von Leibrenten beim Berechtigten	148
a) Gegenleistung: Einzelne Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens	148

Inhaltsverzeichnis

b) Gegenleistung: Betriebsvermögenskomplexe und Fälle des § 17 EStG	148
c) Gegenleistung: Andere Fälle	150
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass	150
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass	151
10. Die Behandlung wiederkehrender geldwerter Vorteile beim Berechtigten	151
a) Gegenleistung: Einzelne Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens	151
b) Gegenleistung: Betriebsvermögenskomplexe und Fälle des § 17 EStG	152
c) Gegenleistung: Andere Fälle	153
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass	153
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass	153
11. Besonderheiten bei wiederkehrenden Leistungen zwischen un- terhaltsberechtigten Personen sowie bei freiwilligen Leistungen	154
K. Das zu versteuernde Einkommen	158
1. Überblick	158
2. Freibeträge für Kinder	159
3. Sonstige vom Einkommen abzuziehende Beträge	159
L. Festsetzung und Zahlung der Einkommensteuer	159
1. Die Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer	159
2. Die Lohnsteuer	161
3. Die Kapitalertragsteuern	163
4. Die Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35 EStG)	164
5. Die Steuerermäßigung bei bestimmten Aufwendungen im Haushaltsbereich (§ 35 a EStG)	166
6. Vorauszahlungen, Abschlusszahlung, Erstattung	167
7. Der Steuerabzug bei Bauleistungen	167
M. Familienleistungsausgleich, Kindergeld, Erziehungsgeld und Altersvorsorgeförderung	168
1. Kindergeld	168
2. Erziehungsgeld	169
3. Altersvorsorgeförderung	169
N. Die Kirchensteuern	170

III. Die Körperschaftsteuer	173
A. Überblick	173
1. Die persönliche Steuerpflicht	173
2. Bemessungsgrundlagen und Tarife	174
3. Der Systemwechsel zum 1. 1. 2001 durch die Unternehmenssteuerreform	174
B. Das körperschaftsteuerliche Einkommen vor Verlustabzug ...	176
1. Der Einkommensbegriff des KStG	176
2. Das Steuerbilanz-Ergebnis und die Erfolgskorrekturen aus anwendbaren einkommensteuerlichen Vorschriften	177
3. Erfolgswirksame Gesellschafter-Einlagen	180
4. Satzungspflichtaufwendungen	182
5. Verdeckte Gewinnausschüttungen	182
6. Nichtabziehbare Steueraufwendungen	183
a) Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag	183
b) Vermögensteuer	183
c) Umsatzsteuer für bestimmte Vorgänge	184
d) Ausländische Steuern vom Einkommen oder Vermögen ...	184
e) Steuerliche Nebenleistungen	184
7. Nichtabziehbare Geldstrafen	185
8. Nichtabziehbare Spenden	185
9. Nichtabziehbare Hälfte der Aufsichtsratsvergütungen	185
10. Steuerfreie Erträge	186
11. Erträge aus nichtabziehbaren Aufwendungen	188
12. Gewinnanteile der persönlich haftenden Gesellschafter von Kommanditgesellschaften auf Aktien	189
C. Die Besteuerung von Ausschüttungen der Kapitalgesellschaft .	190
1. Offene Gewinnausschüttungen	190
2. Verdeckte Gewinnausschüttungen	190
a) Allgemeines	190
b) Formen verdeckter Gewinnausschüttungen	192
c) Rechtsfolgen für Gesellschaft und Gesellschafter	195
3. Ausschüttungen aus dem „steuerlichen Einlagekonto“	199
4. Besonderheiten im Übergang vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren	199
D. Die Behandlung von Verlusten	200
1. Der Verlustabzug	200
2. Einschränkungen beim „Mantelkauf“	201

Inhaltsverzeichnis

E. Festsetzung, Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer	202
F. Die Besteuerung schwindender und umwandelnder Kapitalgesellschaften	203
1. Auflösung und Liquidation	203
2. Ausscheiden aus der unbeschränkten Steuerpflicht	204
3. Formwechsel in eine Personenunternehmung	204
4. Verschmelzung mit anderen Kapitalgesellschaften	205
5. Verschmelzung mit einer Personenunternehmung	206
6. Spaltung einer Kapitalgesellschaft	206
IV. Die Gewerbesteuer	207
A. Überblick	207
1. Der Steuergegenstand der Gewerbesteuer	207
a) Allgemeines	207
b) Gewerbebetriebe kraft Betätigung	207
c) Gewerbebetriebe kraft Rechtsform	208
d) Gewerbebetriebe kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ..	208
2. Die Betriebsstätte	209
3. Mehrheit von Betrieben	210
4. Der Steuerschuldner der Gewerbesteuer	210
5. Schema der Gewerbesteuer-Ermittlung	211
B. Der Gewerbeertrag	211
1. Ausgangsgröße: Gewerblicher Gewinn (Verlust)	211
2. Dauerschuldzinsen	213
a) Begriff	213
b) Grundsätzliches zur Bestimmung des Dauerschuldcharakters einer Verbindlichkeit	214
c) Gruppen von Dauerschulden	215
d) Geborene Dauerschulden	215
e) Zeitmoment-Dauerschulden	216
f) Kontokorrent-Schulden	217
g) Rückstellungen als Dauerschulden	218
3. Renten und dauernde Lasten bestimmter Entstehungsgründe .	218
4. Gewinnanteile stiller Gesellschafter	220
5. Bezüge persönlich haftender Gesellschafter einer KGaA	222
6. Miet- und Pachtzinsen	223
7. Erfolgsanteile aus Mitunternehmergemeinschaften	225

Inhaltsverzeichnis

8. Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen	226
9. Spenden	227
10. Grundbesitz-Abzüge	227
11. Gewinnanteile aus Kapitalgesellschaftsbeteiligungen	228
a) Allgemeines	228
b) Gewerbesteuerliches Schachtelprivileg	229
c) Hinzurechnung bei „Streubesitz“	230
12. Anteile nicht im Inland belegener Betriebsstätten	231
13. Gewerbeverlustrabzug	232
C. Der Tarif der Gewerbesteuer	233
1. Ermittlung des Steuermessbetrags	233
2. Berechnung der Gewerbesteuer aus dem Messbetrag	234
3. Exkurs: Berechnung des Gewerbesteueraufwands im Jahresabschluss	235
D. Festsetzung und Zahlung der Gewerbesteuer	238
1. Die Veranlagung	238
2. Die Zerlegung	239
3. Vorauszahlungen und Abschlusszahlung	240
V. Die ertragsteuerliche Organschaft	241
A. Überblick	241
1. Der Sachverhalt „Organschaft“	241
2. Die unterschiedliche Würdigung des Organschaftssachverhalts im Steuerrecht	242
3. Der Organkreis	243
4. Die Eingliederung	243
5. Ausgedehnte Organkreise	243
a) Mehrere Organgesellschaften	243
b) Mehrere Organträger	244
B. Die körperschaftsteuerliche Organschaft	245
1. Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft	245
2. Konsequenz: Einkommenszurechnung	246
3. Ausnahmen von der Einkommenszurechnung	247
4. Die Behandlung von Ausgleichszahlungen	248
C. Die gewerbesteuerliche Organschaft	250
1. Voraussetzungen der gewerbesteuerlichen Organschaft	250
2. Konsequenz: Betriebsstättenfiktion	250

Inhaltsverzeichnis

3. Feststellung der Besteuerungsgrundlagen und Veranlagung zur Gewerbesteuer	251
4. Mehrheit von Organträgern	252
5. Exkurs: Gewerbesteuerersparnisse durch Organschaft?	252
VI. Der Solidaritätszuschlag	255
Verzeichnis von Kommentaren	257
Literaturhinweise zu „Steuerbilanzen“	259
Sachregister	261
Tafeln zum Ausklappen	
Tafel 1: Vereinfachtes Schema der Einkommensteuer-Ermittlung	269
Tafel 2: Vereinfachtes Schema der Besteuerung wiederkehrender Leistungen	271
Tafel 3: Vereinfachtes Schema der Körperschaftsteuer-Ermittlung für Kapitalgesellschaften	273
Tafel 4: Schema der Gewerbesteuer-Ermittlung	275