

Basiswissen

- Vor den Klausuren noch einmal durcharbeiten!**
- Kein Anspruch auf Vollständigkeit**

Besteuerung von Dividenden gem. § 20 Abs. 1 EStG

1 Bei natürlichen Personen

1.1 Im Privatvermögen

- Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 (1) Nr. 1 EStG)
- Besteuerung abhängig von der Beteiligungshöhe und dem Verhältnis des Anteilseigners zur Kapitalgesellschaft

Fall 1: Abgeltungsteuer

- § 32d (1) EStG (Abgeltungsteuer), falls
 - Beteiligungshöhe < 1%
 - $1\% \leq$ Beteiligungshöhe < 25% u. keine berufliche Tätigkeit für die KapG
- Sparerpauschbetrag gem. § 20 (9) EStG, keine Berücksichtigung tatsächlicher Werbungskosten

Fall 2: Teileinkünfteverfahren auf Antrag

- Auf Antrag Teileinkünfteverfahren möglich (§ 32d (2) EStG), falls:
 - Beteiligungshöhe \geq 25%
 - Beteiligungshöhe \geq 1% und berufliche Tätigkeit für die KapG
- § 32d (2) S. 2 EStG:
 - Keine Anwendung des Sparerpauschbetrags gem. § 20 (9) EStG, Abzug tatsächlicher Werbungskosten
 - keine Beschränkung der Verlustverrechnung gem. § 20 (6) EStG

Beachte: Günstigerprüfung (§ 32d Abs. 6 EStG)

- Einbeziehung der **nach § 20 EStG ermittelten Einkünfte** in die normale Veranlagung
 - Sparerpauschbetrag gem. § 20 (9) EStG, kein Abzug tatsächlicher Werbungskosten

1.2 Im Betriebsvermögen

- Subsidiarität gem. § 20 (8) EStG: Zurechnung der Einkünfte aus Kapitalvermögen zu den anderen Einkunftsarten (§§ 13, 15, 18 EStG)
- Teileinkünfteverfahren gem. § 3 Nr. 40 d) i.V.m. § 3c (2) EStG (vgl. § 3 Nr. 40 S. 2 EStG)
- Die Besteuerung erfolgt mit dem Normaltarif

2 Bei Kapitalgesellschaften

Beteiligungshöhe < 10%:

- § 8b (4) KStG: Dividenden sind zu versteuern, Betriebsausgaben können bei der Ermittlung des Einkommens abgezogen werden

Beteiligungshöhe ≥ 10%:

- § 8b (1) u. (5) KStG: Dividenden sind zu 95% steuerfrei; 5% sind nicht abziehbare Betriebsausgaben
- Betriebsausgaben, die im Zusammenhang mit den Dividenden stehen (z. B. Fremdkapitalzinsen) sind abziehbar (§ 8b (5) S. 2 KStG)

Besteuerung von Gewinnen/Verlusten aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften

1 Bei natürlichen Personen im Privatvermögen

Steuerliche Behandlung von Veräußerungen bei Beteiligungen < 1%

- Beteiligung < 1% **innerhalb der letzten 5 Jahre**, da ansonsten § 17 (1) EStG greift
- Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 (2) Nr. 1 EStG
- Besteuerung mit 25 % (Abgeltungsteuer) gem. § 32d (1) EStG, unabhängig von der Haltedauer
- Sparerpauschbetrag gem. § 20 (9) EStG, kein Abzug tatsächlich angefallener Werbungskosten
- Beachte: Veräußerungsverluste können nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (< 1%) verrechnet

werden. Ein Vortrag von Veräußerungsverlusten ist möglich (§ 20 (6) EStG)

Steuerliche Behandlung von Veräußerungen bei Beteiligungen \geq 1%

Veräußerungsgewinne

- Liegt eine Beteiligung im Sinne von § 17 (1) EStG (Beteiligung \geq 1% (irgendwann) innerhalb der letzten 5 Jahre) vor, so werden Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften als Einkünfte aus Gewerbebetrieb klassifiziert (Subsidiarität § 20 (8) EStG)
- Für diese Einkünfte ist der Freibetrag gem. § 17 (3) EStG zu beachten.
- Auf den sich ergebenden steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn ist das Teileinkünfteverfahren gem. § 3 Nr. 40 c) EStG i.V.m. § 3c (2) EStG anzuwenden
- Die Besteuerung erfolgt mit dem Normaltarif.
- Wichtig: Trotz der Zuordnung des Veräußerungsgewinns zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb entsteht durch die Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften im privaten Bereich **keine** Gewerbesteuerpflicht, vgl. R 39 Abs. 1 Nr. 2 GewStR

Besonderheiten:

- Wird eine Beteiligung i.S.d. § 17 (1) EStG innerhalb eines Zeitraums von nicht mehr als 12 Monaten nach Anschaffung veräußert, so liegen nur dann **Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften** vor, wenn die Beteiligung vor dem 01.01.2009 erworben wurde (§ 23 (2) S. 2 EStG a.F.). Für nach dem 31.12.2008 erworbene Beteiligungen i.S.d. § 17 (1) EStG gilt § 23 (2) S. 1 EStG (Subsidiarität).

Veräußerungsverluste

- Für Veräußerungsverluste aus einer Beteiligung i.S.d. § 17 (1) EStG ist § 17 (2) S. 6 EStG maßgeblich
- So ist die Verlustberücksichtigung grundsätzlich ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige die Anteile **innerhalb der letzten 5 Jahre** unentgeltlich

erworben hat. Anderes gilt, wenn der Rechtsvorgänger den Verlust hätte geltend machen können.

- Ist ein unentgeltlicher Erwerb **vor mehr als 5 Jahren** geschehen, wird ein Verlust bei einer Veräußerung i.S.d. § 17 (1) EStG berücksichtigt
- Bei entgeltlich erworbenen Anteilen ist eine Verlustberücksichtigung nur möglich, wenn die Anteile während der **gesamten letzten 5 Jahre** zu einer Beteiligung i.S.d. § 17 (1) EStG gehört haben (§ 17 (2) S. 6 b) EStG).
- Bei einem entgeltlichen Erwerb **innerhalb der letzten 5 Jahre** ist ein Verlustabzug in folgenden Fällen möglich:
 - Erwerb führte zur Begründung einer Beteiligung nach § 17 (1) EStG
 - Erwerb fand nach Begründung einer Beteiligung i.S.d. § 17 (1) EStG statt

2 Bei natürlichen Personen im Betriebsvermögen

- Sowohl Beteiligungshöhe als auch Haltedauer sind irrelevant
- Einkünfte gehören zu § 13, 15 oder 18 EStG (abhängig von der Betriebsart)
- Die Besteuerung des Veräußerungsgewinns erfolgt durch Anwendung des Normaltarifs unter Berücksichtigung des Teileinkünfteverfahrens gem. § 3 Nr. 40 a) i.V.m. § 3c (2) EStG
- Achtung: Veräußerung einer 100%-igen Beteiligung führt zu Einkünften gem. § 16 (1) Nr. 1 EStG
- Veräußerungsverluste können auf der ersten Stufe mit positiven Einkünften derselben Einkunftsart verrechnet werden (**horizontaler Verlustausgleich**)
- Auf der zweiten Stufe können Veräußerungsverluste mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden (**vertikaler Verlustausgleich**)

3 Bei Kapitalgesellschaften

- Veräußerungsgewinne sind grundsätzlich zu 95% steuerfrei (§ 8b (2) S. 1 i.V.m. (3) S. 1 KStG)

- Betriebsausgaben, die im Zusammenhang mit der Veräußerung stehen (z.B. Veräußerungskosten) dürfen abgezogen werden (§ 8b (3) S. 2 KStG)
- Grundsätzlich unabhängig von Haltedauer und Beteiligungshöhe

Kapitalertragsteuer

- Bis auf einige bestimmte Ausnahmen unterliegen die Einkünfte aus Kapitalvermögen der Kapitalertragsteuer (abschließende Aufzählung in § 43 EStG) (Ausnahmen bspw.: Darlehen zwischen Privatpersonen, zumeist nicht bei vorgenommenen vGA)
- Die Höhe der Kapitalertragsteuer beträgt i.d.R. 25% (zzgl. SolZ), vgl. § 43a EStG
- Die Abführung der Kapitalertragsteuer an das Finanzamt obliegt dem Schuldner der Kapitalerträge bzw. der auszahlenden Stelle (Stichwort: Quellensteuer)
- Der Steuereinbehalt hat grds. abgeltende Wirkung (§ 43 (5) EStG); die betroffenen Kapitalerträge werden nicht in die Veranlagung einbezogen (§2 Abs. 5b EStG)
- Erträge, die nicht der Kapitalertragsteuer unterlegen haben sind im Rahmen der Veranlagung gesondert zu berücksichtigen (Abgeltungssteuersatz im Nachhinein; § 32d (3) EStG)
- Keine Abgeltungswirkung hingegen hat der Kapitalertragsteuerabzug, wenn die Kapitalerträge zu §§ 13, 15, 18 oder 21 EStG gehören (einbehaltene Kapitalertragsteuer ist auf die sich ergebende Einkommens- bzw. Körperschaftsteuer anzurechnen (§ 36 (2) Nr. 2 EStG))
- Des Weiteren gibt es eine Reihe von Ausnahmen in § 32d (2) EStG, u.a. die Veranlagung auf Antrag (§ 32d (2) Nr. 3 EStG)
- Der Sparer-Pauschbetrag wird bei der auszahlenden Stelle nur berücksichtigt, wenn ein sog. Freistellungsauftrag gestellt wurde. Durch Stellung mehrerer Anträge kann der Sparer-Pauschbetrag bspw. auf verschiedene Kreditinstitute aufgeteilt werden, in Summe dürfen 801 € jedoch nicht überschritten werden.
- Wurde der Sparer-Pauschbetrag nicht berücksichtigt, greift § 32d (4) EStG

Besteuerung von Einkünften aus Gewerbebetrieb

1 Bei natürlichen Personen

- § 15 EStG
- Einkünfte unterliegen dem persönlichen Einkommensteuersatz
- Der Gewerbeertrag (§ 7 GewStG) unterliegt zusätzlich der Gewerbesteuer
- Gewerbeertrag: Gewinn nach EStG korrigiert um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG)
- Freibetrag gem. § 11 Abs. 1 S.1 Nr.1 GewStG beachten
- § 35 (1) Nr. 1 EStG: Steuerermäßigung durch Anrechnung der Gewerbesteuer
- Anrechnungspotenzial: $\min \{3,8; \text{Hebesatz}\} * \text{Gewerbesteuermessbetrag}$
=> Steuerermäßigung ist auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt (vgl. § 35 (1) S. 5 EStG)

2 Bei Personengesellschaften

- § 15 (1) Nr. 2 EStG
- Transparenzprinzip
- Die anteiligen gewerblichen Einkünfte unterliegen auf Ebene der Mitunternehmer jeweils dem persönlichen Einkommensteuersatz
- Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören neben den Gewinnanteilen der Mitunternehmer gem. § 15 (1) S. 1 Nr. 1 1. Halbsatz EStG auch die Sondervergütungen, die die Mitunternehmer von der Personengesellschaft beziehen (§ 15 (1) S. 1 Nr. 2 2.Halbsatz EStG)
- Der Gewerbeertrag (§ 7 GewStG) unterliegt zusätzlich der Gewerbesteuer
- Gewerbeertrag: Gewinn nach EStG korrigiert um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG)
- Freibetrag gem. § 11 (1) S.1 Nr. 1 GewStG beachten

- § 35 (1) Nr. 2 EStG: Steuerermäßigung um das 3,8-fache des **anteiligen** Gewerbesteuermessbetrages, begrenzt auf den Ermäßigungshöchstbetrag gem. § 35 (1) S. 2 EStG
- Formal: $\min \{3,8; \text{Hebesatz}\} * \text{anteiligen Gewerbesteuermessbetrag} \Rightarrow$ Steuerermäßigung ist auf die anteilig tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt (Aufteilung mittels Gewinnverteilungsschlüssel)

3 Bei Kapitalgesellschaften

- Sämtliche Einkünfte werden als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert (§ 8 (2) KStG)
- Trennungsprinzip
- Gewinne unterliegen auf Ebene der Kapitalgesellschaft der KSt (15 %)
- Der Gewerbeertrag (§ 7 GewStG) unterliegt zusätzlich auf Ebene der Kapitalgesellschaft der Gewerbesteuer
- Gewerbeertrag: Körperschaftsteuerliches Einkommen korrigiert um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG)
- Beachte: Kein Freibetrag gem. § 11 GewStG
- Bei Ausschüttung des **nach** KSt und GewSt verbleibenden Gewinns an die Anteilseigner: siehe „Besteuerung von Dividenden“