

Arbeitsunterlagen zur Vorlesung

Unternehmenssteuerrecht 2018

Teil C: Laufende Besteuerung

I. Überblick

2. Personenvereinigungen

b) Kapitalgesellschaften

Prof. Dr. Paul Richard Gottschalk
Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
und Fachberater für Internationales Steuerrecht
Saarbrücken

- A STEUERSUBJEKTFÄHIGKEIT UND TRENNUNGSPRINZIP
- B KÖRPERSCHAFTSTEUERSYSTEME
- C GEWINNERMITTLUNG
 - I. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFT
 - II. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFTER
- D KÖRPERSCHAFTSTEUER / ZUSCHLAGSTEUERN
- E GEWERBESTEUER

I. BEGRIFF KAPITALGESELLSCHAFT

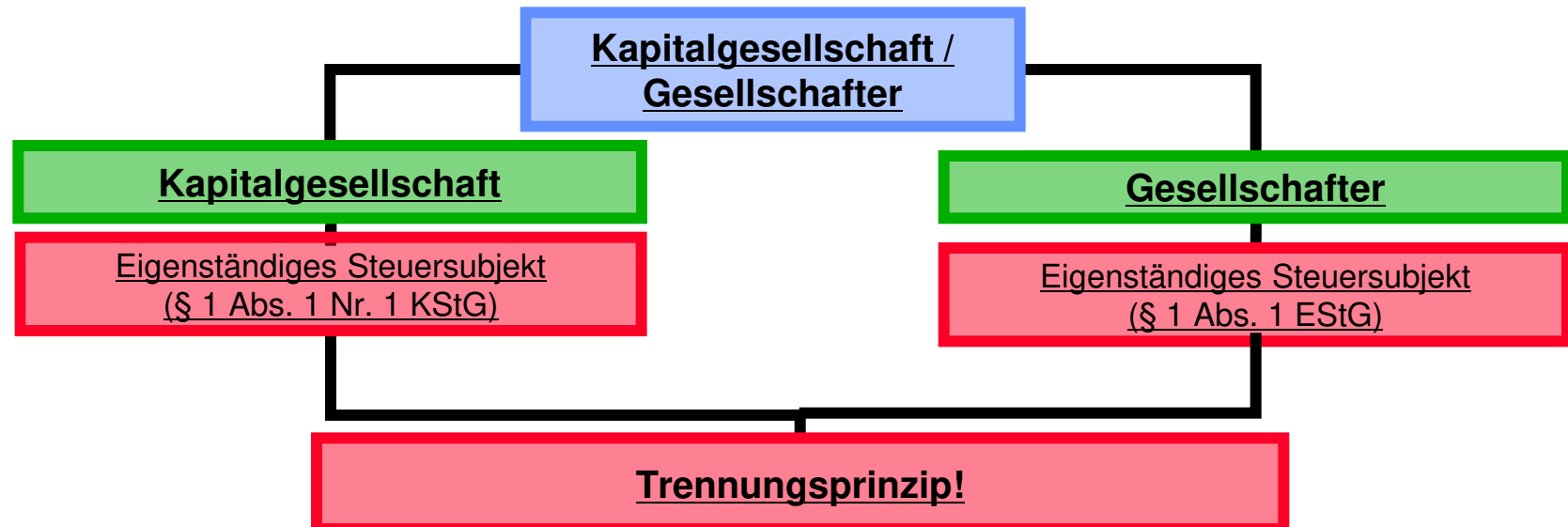
BEGRIFF KAPITALGESELLSCHAFT:

Maßgeblich ist ausschließlich die zivilrechtliche Wertung, steuerrechtlich ist eine einengende oder erweiternde Auslegung nicht möglich (BFH v. 25.06.1984, BStBl. II 1984, 751)

A STEUERSUBJEKTFÄHIGKEIT UND TRENNUNGSPRINZIP

II. KONSEQUENZEN

1. ÜBERSICHT:



II. KONSEQUENZEN

1. FOLGEN FÜR DIE GESELLSCHAFT:

- a) Anknüpfung an juristische Person, Kapitalgesellschaft ist eigenständiges Steuersubjekt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG)
 - Wirtschaftliche Verhältnisse unbeachtlich: auch „Ein-Mann-Kapitalgesellschaften“ sind körperschaftsteuerrechtliches Steuersubjekt
- b) Gesellschaft ist Inhaberin ihres eigenen, vom Gesellschafter zu trennenden (Gesellschafts-)Vermögens

II. KONSEQUENZEN

2. FOLGEN FÜR DEN GESELLSCHAFTER:

- a) von der Gesellschaft zu trennendes, eigenständiges Steuersubjekt (§ 1 Abs. 1 EStG)
- b) Gesellschafter ist ausschließlich Inhaber einer „Beteiligung“ (gesellschaftsrechtlich: Mitgliedschaft) an der Kapitalgesellschaft.

Gesellschaftsrechtliche Grundsätze:

- Mitgliedschaft ist Rechtsobjekt
- Über Mitgliedschaft kann wie über jedes Rechtsobjekt verfügt werden (Veräußerung, Verpfändung)
- In der Mitgliedschaft spiegelt sich zwar der Wert des Gesellschaftsvermögens wieder, dennoch ist Gesellschaftsvermögen und Mitgliedschaft zu trennen

II. KONSEQUENZEN

2. FOLGEN FÜR DEN GESELLSCHAFTER:

- b) Gesellschafter ist ausschließlich Inhaber einer „Beteiligung“ (gesellschaftsrechtlich: Mitgliedschaft) an der Kapitalgesellschaft.

Gesellschaftsrechtliche Grundsätze:

- **Mitgliedschaft vermittelt bestimmte Rechte an der Gesellschaft**
 - ▶ **Stimmrecht in der Gesellschafterversammlung**
 - ▶ **Vermögensrechte: Gewinnbezugsrechte, Bezugsrechte im Rahmen einer Kapitalerhöhung, Anspruch auf Liquidationsgewinn**
- **Diese Grundsätze gelten auch für die Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer**

II. KONSEQUENZEN

3. FAZIT:

Umfassende gesellschaftsrechtliche und steuerrechtliche Geltung des Trennungsprinzips!

→ Grundlegender Unterschied zur Mitunternehmerschaft: eingeschränkte Transparenz (Einheitsprinzip)

B KÖRPERSCHAFTSTEUERSYSTEME

I. GRUNDPROBLEMATIK

1. AUSGANGSLAGE:

Aus der steuerlichen Trennung der Vermögenssphären von Gesellschaft und Anteilseigner und der Steuersubjektivität der Gesellschaft folgt:

Anteilseigner und Gesellschaft haben ihre eigenen Einkünfte

2. PROBLEM:

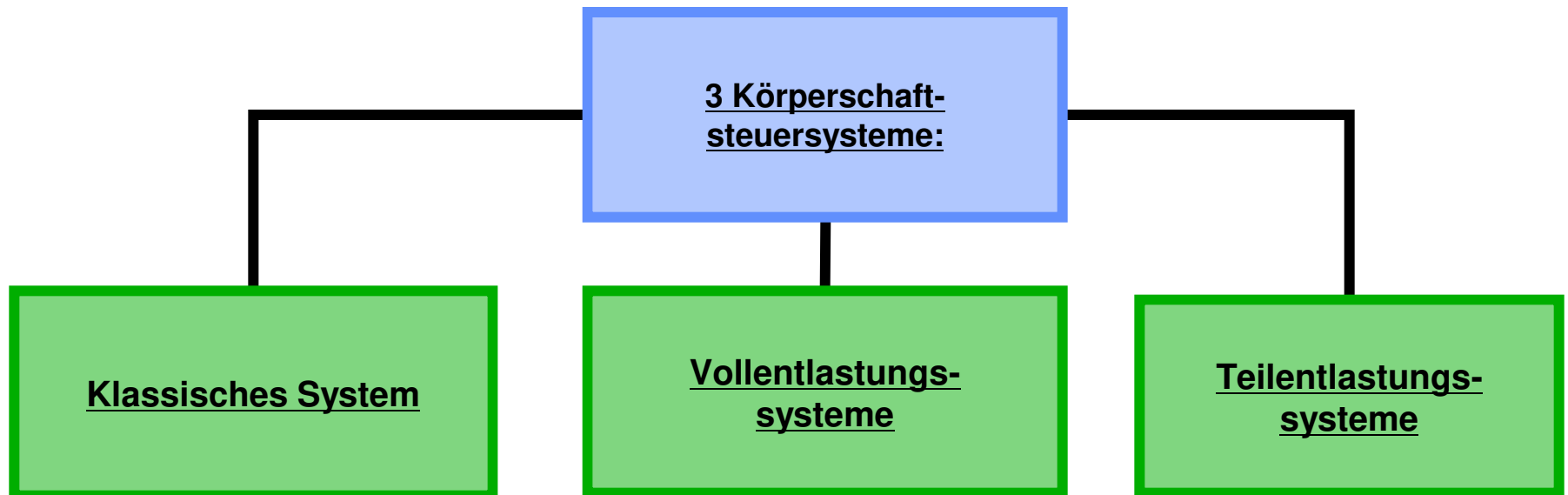
Die Besteuerung von laufenden Einkünften bei der Gesellschaft (KSt) und Dividendeneinkünften/Veräußerungsgewinnen bei den Gesellschaftern (ESt) führen zur wirtschaftlichen Doppelbelastung von gleichen Einkommensteilen

3. LÖSUNG:

Das Körperschaftsteuersystem trifft eine Entscheidung darüber, ob und inwieweit es diese Doppelbelastung mildert bzw. beseitigt

B KÖRPERSCHAFTSTEUERSYSTEME

II. ÜBERBLICK



B KÖRPERSCHAFTSTEUERSYSTEME

II. ÜBERBLICK

1. KLASSISCHES SYSTEM:

Ziel:

- Keine Milderung/Vermeidung der Doppelbelastung
- Argument: Kapitalgesellschaft hat ihre eigene steuerliche Leistungsfähigkeit

II. ÜBERBLICK

2. VOLLENTLASTUNGSSYSTEME:

a) Ziel:

- Vollständige Vermeidung der Doppelbelastung
- Argument: Einkünfte der Kapitalgesellschaft sind wirtschaftlich Bestandteil der Einkünfte des Gesellschafters, vorübergehende Besteuerung der Kapitalgesellschaft ist jedoch erforderlich, um Wettbewerbsnachteile der Personengesellschaften zu vermeiden

b) Maßnahmen auf Gesellschaftsebene:

- Gespaltener Körperschaftsteuersatz

c) Maßnahmen auf Gesellschafterebene:

- Vollständige Anrechnung der Körperschaftsteuer auf die Steuerschuld des Gesellschafters (z.B. Deutschland bis 2001, Frankreich, Italien)
- Vollständige Freistellung von Dividendeneinkünften (z.B. Griechenland)

II. ÜBERBLICK

3. TEILENTLASTUNGSSYSTEME:

a) Ziel:

- Teilweise Vermeidung der Doppelbelastung

b) Maßnahmen auf Gesellschaftsebene:

- Gespaltener Körperschaftsteuersatz

c) Maßnahmen auf Gesellschafterebene:

- Teilweise Anrechnung der Körperschaftsteuer auf die Steuerschuld des Gesellschafters (z.B. Portugal, Spanien)
- Teilweise Freistellung von Dividendeneinkünften (sog. Shareholder Relief; z.B. Belgien, Dänemark, Deutschland, Großbritannien, Luxemburg, Niederlande, Österreich)

C GEWINNERMITTLUNG

I. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFT

1. EINKUNFTSART:

- Alle Einkünfte der unbeschränkt steuerpflichtigen KapGes sind solche aus Gewerbebetrieb (§ 8 Abs. 2 KStG)

C GEWINNERMITTLUNG

I. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFT

2. BETRIEBSVERMÖGEN:

a) Grundlagen: Arbeitsunterlage Übung

b) Besonderheiten:

- Eine Kapitalgesellschaft kann nur notwendiges, niemals gewillkürtes Betriebsvermögen haben (Grund: keine Privatsphäre, vgl. BFH, BStBl. II 1996, 642)
- Schuldrechtliche Beziehungen zwischen Gesellschaftern und der Kapitalgesellschaft werden - wie in der Handelsbilanz - berücksichtigt:
→ Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen der Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern werden wie zwischen fremden Dritten bilanziert
- Wirtschaftsgüter, die einem Gesellschafter gehören, werden nicht angesetzt
- Kein Sonderbetriebsvermögen möglich

C GEWINNERMITTLUNG

I. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFT

3. ENTNAHMEN / EINLAGEN:

Entnahmen und Einlagen sind grundsätzlich wegen fehlender Privatsphäre der Gesellschaft nicht denkbar; die diesbezüglichen Vermögensverschiebungen zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern werden aber im Ergebnis wie solche behandelt:

- **Gewinnausschüttungen („Entnahmen“): § 8 Abs. 3 Satz 1 KStG**
- **Einlagen: erhöhend den Gewinn nicht**
- **Einzelheiten: Arbeitsunterlagen Übung**

C GEWINNERMITTLUNG

I. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFT

4. SONSTIGES:

- a) Sonderbehandlung von Beteiligungserträgen (§ 8b KStG)
→ Arbeitsunterlage zu Teil B.II.1.b
- b) Weitere Körperschaftsteuerliche Modifikationen:
 - Spenden (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG)
 - Abzugsverbot für Körperschaftsteuer (§ 10 Nr. 2 KStG)
 - Abzugsverbot für Geldstrafen (§ 10 Nr. 3 KStG)
 - Aufsichtsrats- und Beiratsvergütungen (§ 10 Nr. 4 KStG)

C GEWINNERMITTLUNG

II. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFTER

1. EINKÜNFTEQUALIFIKATION:

- a) Auf Gesellschafterebene kommen folgende steuerrelevante Grundsachverhalte in Betracht:
 - Ausschüttung von Beteiligungserträgen durch die Gesellschaft an den Gesellschafter
 - Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung der Beteiligung
- b) Die steuerliche Wertung dieser Grundsachverhalte ist abhängig
 - von der steuerlichen Qualität des Steuersubjekts: einkommensteuerpflichtig oder körperschaftsteuerpflichtig
 - von der steuerlichen Qualität der Beteiligung: Zurechnung zum steuerlichen Privatvermögen oder zum steuerlichen Betriebsvermögen

C GEWINNERMITTLUNG

II. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFTER

2. EINKOMMENSTEUERPFLICHTIGE GESELLSCHAFTER:

a) Anteile im Privatvermögen:

- Gewinnausschüttungen: Einkünfte aus § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG
→ Zuflussprinzip
- Veräußerung der Beteiligung:
 - ▶ Grundsätzlich Einkünfte aus § 20 Abs. 2 EStG: Zuflussprinzip
 - ▶ Gegebenenfalls Einkünfte aus § 17 EStG:
Betriebsvermögensvergleich
- Abgeltungssteuer oder Teileinkünfteverfahren
→ näheres Arbeitsunterlage zu Teil B.II.1.b der Vorlesung

C GEWINNERMITTLUNG

II. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFTER

2. EINKOMMENSTEUERPFLICHTIGE GESELLSCHAFTER:

b) Anteile im Betriebsvermögen:

- Einkünfte sind immer Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 20 Abs. 3 EStG)
- immer betriebliche Gewinnermittlung
- Abgeltungssteuer oder Teileinkünfteverfahren
→ näheres Arbeitsunterlage zu Teil B.II.1.b der Vorlesung

C GEWINNERMITTLUNG

II. GEWINNERMITTLUNG: GESELLSCHAFTER

3. KÖRPERSCHAFTSTEUERPFLICHTIGE GESELLSCHAFTER:

Ausschüttungen und Veräußerungsgewinne grundsätzlich steuerfrei gemäß § 8b KStG

→ näheres Arbeitsunterlage zu Teil C.II.1.b der Vorlesung

D KÖRPERSCHAFTSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN

I. KÖRPERSCHAFTSTEUER

1. ZEITPUNKT DER ERFASSUNG:

- in dem Jahr, in dem das Wirtschaftsjahr des Einzelunternehmers endet (§ 4a Abs. 2 Nr. 2 EStG)

2. VERLUSTAUSGLEICH/VERLUSTABZUG:

- Teil B.II.2. der Vorlesung

3. TARIFLICHE EINKOMMENSTEUER:

- zu versteuerndes Einkommen x Steuersatz 15 %

4. STEUERERMÄSSIGUNGEN:

- Anrechnung von ausländischen Steuern (§ 26 KStG i.V.m. § 34 EStG, § 12 AStG)

D KÖRPERSCHAFTSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN

I. KÖRPERSCHAFTSTEUER

5. DARÜBER HINAUS KÖRPERSCHAFTSTEUER AUF:

- **Hinzurechnungsbeträge (§ 10 Abs. 2 AStG)**
- **Pauschal besteuerte ausländische Einkünfte (§ 26 Abs. 6 i.V.m. § 34c Abs. 5 KStG)**

D KÖRPERSCHAFTSTEUER/ZUSCHLAGSTEUERN

II. ZUSCHLAGSTEUERN

SOLIDARITÄTSZUSCHLAG:

- Bemessungsgrundlage: Körperschaftsteuer (§ 1 SolZG)
- Steuersatz: 5,5 %

1. GEWEBEBETRIEB:

Kapitalgesellschaften sind Gewerbebetriebe kraft Rechtsform (§ 2 Abs. 2 GewStG)

2. STEUERSCHULDNER:

Kapitalgesellschaft (§ 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG)

Gesellschafter sind keine Steuerschuldner, da das Halten einer Beteiligung selbst kein Gewerbe darstellt

→ anders: Einzelunternehmen

3. BEMESSUNGSGRUNDLAGE:

- a) Gewinn der Kapitalgesellschaft gemäß Körperschaftsteuergesetz (§ 7 GewStG):
- b) modifiziert um Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG)
- c) kein Freibetrag gemäß § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStG
- d) Abzug eines vortragsfähigen Gewerbeverlusts (§ 10a GewStG)
 - siehe Arbeitsunterlage zu Teil B.II.2 der Vorlesung

4. STEUERMESSBETRAG:

**Modifizierte Bemessungsgrundlage x Steuermesszahl = Steuermessbetrag
(Feststellungsbescheid des Finanzamts)**

→ Steuermesszahl: 3,5 %

5. GEWERBESTEUER:

**Steuermesszahl x Hebesatz = Gewerbesteuer (Steuerbescheid der
Gemeinde)**