



## **Lösung zu den Wiederholungsfragen zur Vorlesung BStG** **(Übungsaufgaben, grds. keine Besprechung im Unterricht)**

1. Wieso zahlt eine Personengesellschaft auf ihren Gewinn weder KSt noch ESt? Irgendwo muss der Gewinn doch versteuert werden, wie und wo?

Die Gesellschafter der PG müssen ihren Anteil am Gewinn der Gesellschaft mit ihrem persönlichen Einkommensteuersatz versteuern, vgl. § 15 (1) Nr. 2 EStG bei gewerblichen Einkünften.

Die Einkunftsart des Gesellschafters hängt von der Einkunftsart der PG ab. Die Gesellschafter der freiberuflich tätigen A+B Steuerberatungs-GbR versteuern ihren Anteil am Gewinn der GbR bei ihren Einkünften aus § 18 EStG (vgl. zur Technik im Skript Kapitel 13.5)

2. Wie nennt man dieses Prinzip?

„Transparenzprinzip“, d.h. die Gewinne der PG werden bei den Gesellschaftern mit der gleichen Einkunftsart versteuert, die auch die Gesellschaft erzielt hat.

(Hinweis: Bei Kapitalgesellschaften wird das sogenannte „Trennungsprinzip“ angewendet, d.h. es wird exakt zwischen Einkünften der Gesellschaft und der Gesellschafter getrennt.)

3. Erläutern Sie bitte kurz in eigenen Worten, um was es sich bei den folgenden Begriffen handelt.

- a. Um was handelt es sich bei der „Abgeltungssteuer“ im Einkommensteuerrecht und wann kommt sie zum Einsatz?

Die „Abgeltungssteuer“ ist eine Quellensteuer auf Kapitalerträge. Es handelt sich um die sogenannte „Kapitalertragsteuer“ (KapESt oder KapErSt, teilweise auch KapertrSt abgekürzt).

Die Kapitalertragssteuer wird auf die die meisten Einkünfte aus Kapitalvermögen erhoben (vgl. § 43 EStG) und beträgt 25 % der Bruttoausschüttung, vgl. § 43a EStG.

Die KapESt wird vom Schuldner der Kapitalerträge (idR Bank oder KapG etc.) einbehalten und an das Finanzamt abgeführt (ähnliches System wie bei der LSt).

Damit gilt die Einkommensteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG) als abgegolten.

b. Was ist der „Sparer-Pauschbetrag“ und was ist der „Freistellungsauftrag“?

Der Sparer-Pauschbetrag beträgt 801 € (1.602 € bei Ehegatten), vgl. § 20 (9) EStG.

Er wird statt tatsächlicher Werbungskosten von den **Einnahmen** aus Kapitalvermögen abgezogen (der Abzug von tatsächlichen WK ist ausgeschlossen). Nach Abzug des Sparerpauschbetrages handelt es sich um die **Einkünfte** aus Kapitalvermögen (Hinweis: diese sind BMG für die KapESt).

Der Freistellungsauftrag ist der Anteil (ggf. 100 %) vom Sparer-Pauschbetrag, den ein Stpfl. seiner Bank, ggf. mehreren Banken oder Kapitalgesellschaften, von denen der Gewinnausschüttungen erwartet etc., erteilt.

Insgesamt sollten die erteilten Freistellungsaufträge den Gesamtbetrag von 801 € nicht übersteigen.

Folge: die Bank, KapG etc., die den Freistellungsauftrag erhalten hat, berechnet die einzubehaltene KapESt nicht von den Zinseinnahmen bzw. der Bruttoausschüttung, sondern von den Zinseinnahmen oder Bruttoausschüttung minus Freistellungsauftrag.

**4. Lösen Sie bitte den folgenden Beispielfall:**

Stpfl. A, ledig, keine Religionszugehörigkeit, ist zu 1/2 Gesellschafter der Z-GmbH (GmbH). Die GmbH hat im Jahr 00 einen Gewinn von 50.000 € erwirtschaftet, plant aber den überwiegenden Teil zu thesaurieren (einzubehalten), da noch Investitionen geplant sind.

Aufgrund eines ordnungsgemäßen Gewinnausschüttungsbeschlusses erhält A (wie sein Mitgesellschafter B) im Februar 01 von der GmbH eine Gewinnausschüttung in Höhe von 4.400 € (Bruttoausschüttung laut Gewinnausschüttungsbeschluss).

A hat seinen Freistellungsauftrag gesplittet, wobei er der GmbH eine Freistellung in Höhe von 400 € erteilt hat.

Wie hoch sind A's Einkünfte aus diesem Sachverhalt und in welcher Höhe wird die GmbH seinen Gewinnanteil auf A's Konto überweisen?

<b>Einnahmen</b> aus § 20 (1) 1 EStG	4.400 €
- Sparer-Pauschbetrag, § 20 (9) EStG	<u>400 €</u>
<b>= Einkünfte</b> aus § 20 (1) 1 EStG	4.000 €

**Berechnung der KapESt:**

BMG: Einkünfte	4.000 €
KapESt 25 % (§ 43a EStG)	= 1.000 € KapESt
SolZ: 5,5 % KapESt	= 55 € SolZ

**Berechnung des Ausschüttungsbetrages:**

Bruttogewinnausschüttung:	4.400 €	
- KapESt	1.000 €	
- SolZ	<u>55 €</u>	
<b>= Nettogewinnausschüttung</b>	<b>3.345 €</b>	(= Gutschrift auf A's Konto)

**Hinweis:** Die Einkünfte aus KapVerm. (BruttoGA – SparerPB) ist nur als BMG für die Berechnung der KapESt relevant. Die tatsächliche GA ist davon nicht betroffen. Zur Berechnung der Nettoausschüttung wird daher die zuvor von den Einkünften aus § 20 (1) 1 EStG berechnete KapESt (+SolZ) von der Bruttoausschüttung laut GA-Beschluss (= Einnahmen aus § 20 (1) 1 EStG) abgezogen.

## 5. Abwandlung:

Wie der vorherige Fall, allerdings handelt es sich nicht um eine GmbH, sondern um eine OHG und A hat der OHG keinen Freistellungsauftrag erteilt.

### Einkünfte aus § 15 (1) Nr. 2 EStG: 25.000 € (Gewinnanteil des A an der OHG)

Diese werden zusammen mit ggf. vorliegenden weiteren Einkunftsarten in seiner Einkommensteuererklärung erklärt.

**Auszahlungsbetrag: 4.400 €** lt. SV (da der weitere Teil thesauriert wird).

**6.** A ist zu ½ Gesellschafter der A+B-GmbH, welche in ihrem Gründungsjahr 01 einen Gewinn von 20.000 € erwirtschaftet hat. Der Gewinn wurde laut Gesellschafterversammlung vom März 02 in Höhe von 5.000 € pro Gesellschafter (= 10.000 €) ausgeschüttet, der verbleibende Teil wurde thesauriert (kein Freistellungsauftrag erteilt).

Da A ebenfalls Geschäftsführer der GmbH ist, bezieht er seit 01 ein jährliches Geschäftsführergehalt von 90.000 €. Unter fremden Dritten wäre allerdings nur ein Gehalt von 50.000 € angemessen gewesen.

Wie ist die Rechtslage für den VZ 01?

Vorab: **Prüfung**, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung (**vGA**) vorliegt:

- **Vermögensminderung auf Seiten der GmbH? (+)**  
Durch die Auszahlung des Gehaltes wurde das Bankvermögen der GmbH gemindert.
- **Mit Gewinnauswirkung? (+)**  
Die GmbH hat die Gehaltszahlung als Personalaufwand (BA) berücksichtigt.
- **Durch Gesellschaft / Gesellschafterverhältnis verursacht? (+)**  
Der Arbeitsvertrag hält einem Fremdvergleich nicht stand. Unter fremden Dritten wäre lediglich ein Gehalt von 50.000 € gezahlt worden, so dass die Vermögensminderung von zusätzlichen 40.000 € durch die Stellung des A als Gesellschafter der GmbH verursacht wurde.
- **Kein ordnungsgemäßer Gewinnausschüttungsbeschluss (+)**  
Die Gewinnausschüttung wurde durch einen AV verdeckt → **vGA i.H.v. 40.000**

**Auswirkung der vGA auf die Besteuerung von Gesellschaft und Gesellschafter:**

**GmbH:**

Die GmbH hat im Jahr 01 ein GF-Gehalt von 90.000 € als BA gebucht, obwohl lediglich 50.000 € angemessen gewesen wären. Bei der Differenz von 40.000 € handelt es sich um eine vGA → vgl. Lösung oben.

VGA haben – wie offene GA – gem. § 8 (2) KStG keine Gewinnauswirkung. Da das Geschäftsführergehalt im Jahr 01 in voller Höhe als Aufwand (Personalkosten) gebucht worden war, ist der Bilanzgewinn der GmbH in Höhe der vGA zu niedrig ausgewiesen.

**Der Gewinn 01 der GmbH ist daher außerbilanziell um 40.000 € auf 60.000 € zu erhöhen** (Erhöhung des zvE).

Damit erhöht sich die BMG der KSt um 40.000 €:

$$\begin{aligned} 40.000 \text{ €} \times 15 \% \text{ KSt} &= 6.000 \text{ €} \\ 6.000 \times 5,5 \% \text{ SolZ} &= 330 \text{ €} \\ \text{Änderung KSt:} &+ \mathbf{6.330 \text{ €}} \end{aligned}$$

**Gesellschafter A:****oGA in Höhe von 5.000 €**

= Einnahmen aus KapVerm, § 20 (1) 1 EStG im Jahr 02, da bei Überschusseinkunftsarten das Zuflussprinzip (§ 11 EStG) gilt und die Gewinnausschüttung erst im März 02 beschlossen und damit nach 01 ausgezahlt worden ist. Zufluss bei A somit irgendwann im März/April 02 (bei tatsächlicher Ausschüttung).

Daher keine steuerliche Auswirkung für den VZ 01.

**2. GF-Gehalt:**

Bislang: Einnahmen aus § 19 EStG:	90.000 €
- WK PB (§ 9a EStG)	<u>1.000 €</u>
= Einkünfte § 19 EStG	89.000 €

<u>Korrektur:</u> Einnahmen neu aus § 19 EStG	50.000 €
- WK-PB (§ 9a EStG)	1.000 €
= Einkünfte neu § 19 EStG	49.000 €

Hinzu kommen 40.000 € vGA (vgl. Lösung oben).

Hierbei handelt es sich um Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 (1) 1 EStG, für die das Zuflussprinzip (§ 11 EStG) gilt.

= Zufluss bei Lohnzahlung, also im VZ 01.

Einnahmen aus KapVerm, § 20 (1) 1 EStG:	40.000
- Sparer-Pauschbetrag (§ 20 (9) EStG)	<u>0</u> (kein Freistellungsauftrag)
= Einkünfte aus § 20 (1) 1 EStG	40.000

Bislang wurden alle Einnahmen als Einkünfte aus § 19 EStG behandelt, d.h. es war Lohnsteuer auf 90.000 € berücksichtigt und vom Lohn einbehalten worden.

Dies ist insofern zu korrigieren, dass Lohnsteuer nur auf 50.000 € entfällt, der Differenzbetrag ist dem A zu erstatten. Auf die vGA entfallen jedoch KapESt und SolZ, die von der GmbH hätten einbehalten und abgeführt werden müssen:

Dieser noch nicht gezahlte Betrag ist mit der zuviel gezahlten LoSt zu verrechnen.

Einkünfte aus § 20 (1) 1 EStG: 40.000 €  
 KapESt 25 % der KSt (§ 43a EStG): 10.000 €  
 SolZ 5,5 % der KapESt 550 €

Der Betrag von 10.550 € ist von der zu erstattenden Lohnsteuer abzuziehen.

### Zusammenfassung der Ergebnisse:

**GmbH:** KSt + 6.000 €, SolZ + 330 €

**G`ter A:** ESt: - YX (persönlicher Steuersatz auf 40.000 € (Erstattung LoSt, Soli, KiSt))  
 + 10.000 € KapESt  
 + 550 € SolZ

**7. Abwandlung:** Gehen Sie vom gleichen Sachverhalt aus, allerdings handelt es sich nicht um eine GmbH, sondern um eine OHG.

### 1. OHG

Für den Gewinn der OHG ist es unerheblich, ob Verträge zwischen Gesellschafter und Gesellschaft einem Fremdvergleich standhalten.

So etwas wie eine verdeckte Gewinnausschüttung wie bei einer GmbH gibt es bei einer PG nicht, da der Gewinn gem. § 15 (1) 2 EStG bei den Gesellschaftern versteuert wird.

#### **Nur als Erläuterung:**

*Auf die Besteuerung hätte dies auch keinen Einfluss, da der Gesellschafter nicht nur seinen Gewinnanteil gem. § 15 (1) 2 EStG besteuern muss, sondern auch alle Vergütungen, die er*

*im Dienst der Gesellschaft  
 für die Überlassung von WG  
 für die Hingabe von Darlehen*



*Sonderbetriebseinnahmen (Sonder BE)*

*erhalten hat.*

*→ Keine Änderung bei der OHG (jedoch Änderung an der Zurechnung von SonderBE bei der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung hinsichtlich A)*

### 2. Gesellschafter A

Die einkommensteuerliche Behandlung hängt nicht davon ab, ob das Gehalt angemessen ist (= bei PG kein Fremdvergleich)

Gewinn der OHG: 20.000 €

Gewinnanteil des A: ½ , d.h.

**10.000 €**

**Einkünfte aus § 15 (1) 2 EStG**  
 (Gewinnanteil)

Hinzu kommen SonderBE, hier für seine Geschäftsführertätigkeit, die gem. § 15 (1) 2 EStG ebenfalls ein Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren sind.

**90.000 €**      **Einkünfte aus § 15 (1) 2 EStG** (SonderBE: GF-Gehalt „im Dienste der Gesellschaft“)

**Einkünfte § 15 (1) 2 EStG insgesamt: 100.000 €**

***Nur Gedankenspielerei, dient aber m.E. dem Verständnis:***

*Meine Behauptung: Hinsichtlich des Gesamtgewinnes der OHG (der Gewinn, der letztlich insgesamt bei den G`tern versteuert wird) macht es überhaupt keinen Unterschied, ob z.B. GF-Gehälter einem Fremdvergleich standhalten oder nicht.*

*Stimmt das? (Ja, ich würde Sie doch nicht anlügen!) Warum?*