

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

# A STEUERSUBJEKTFÄHIGKEIT UND TRENNUNGSPRINZIP

## I. BEGRIFF KAPITALGESELLSCHAFT

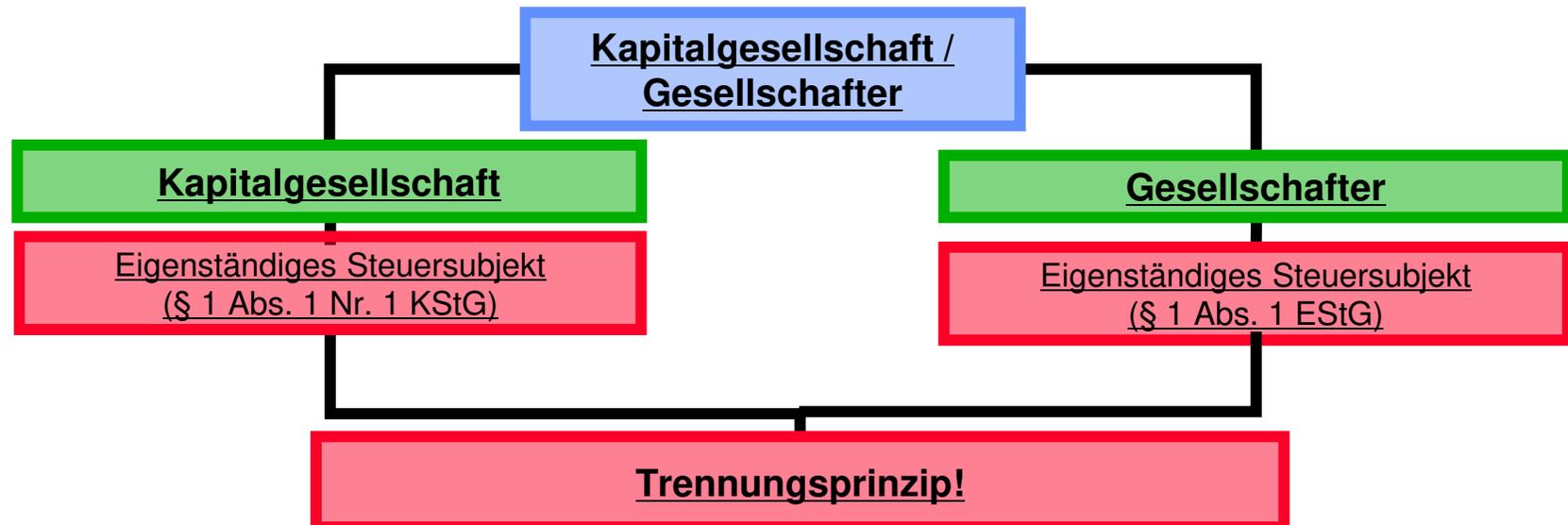
### BEGRIFF KAPITALGESELLSCHAFT:

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**

# A STEUERSUBJEKTFÄHIGKEIT UND TRENNUNGSPRINZIP

## 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:

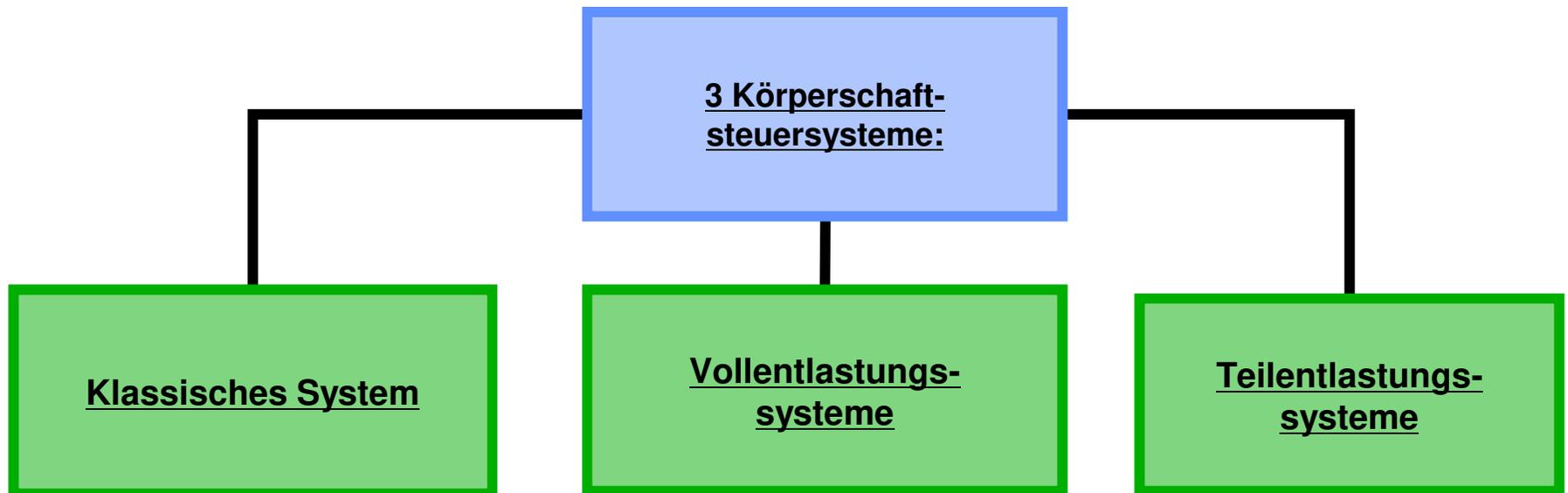
Die Besteuerung von laufenden Einkünften bei der Gesellschaft (KSt) und Dividendeneinkünften/Veräußerungsgewinnen bei den Gesellschaftern (ESt) führen zur wirtschaftlichen Doppelbelastung von gleichen Einkommensteilen

#### 3. LÖSUNG:

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

# B KÖRPERSCHAFTSTEUERSYSTEME

## II. ÜBERBLICK



## 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)**