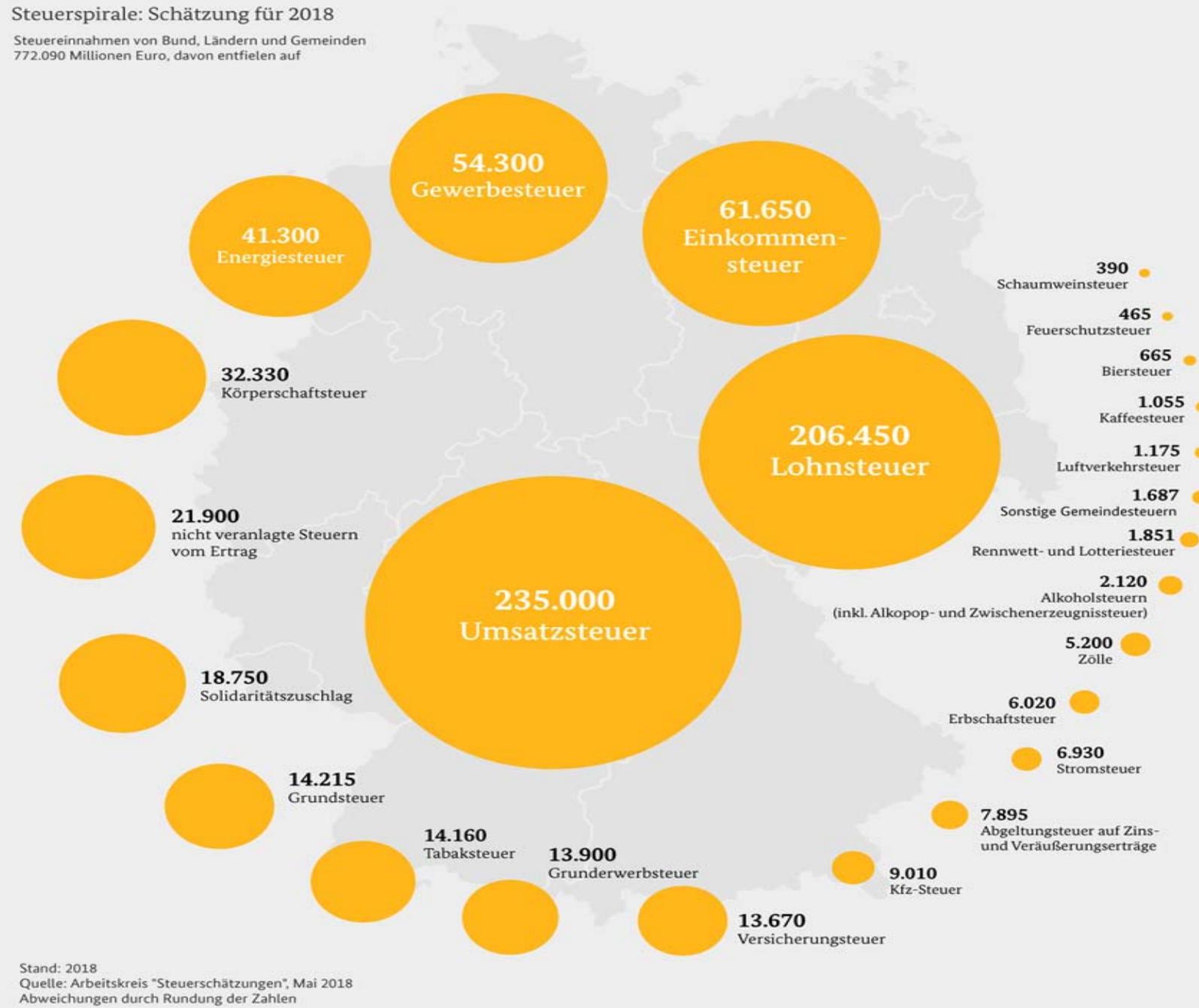


Prof. Dr. Ralf Alefs

Grundlagen der Besteuerung

Einkommensteuer

Steueraufkommen nach Steuerarten



Einkommensteuer: Gliederung

Gliederung:

- 1. Überblick**
- 2. Steuerpflicht**
- 3. Gewinnermittlung**
- 4. Einnahmenüberschussrechnung**
- 5. Gewinneinkunftsarten**
- 6. Überschusseinkunftsarten**
- 7. Sonderausgaben**
- 8. Zusammenfassendes Beispiel**

1. Überblick

Aufbau des Einkommensteuergesetzes (EStG):

1. Steuerpflicht (§§ 1 - 1a EStG) → wer wird besteuert?
2. Einkommen (§§ 2 - 24b, 33 - 33b EStG)
= Bemessungsgrundlage → was wird besteuert?
3. Veranlagung (§§ 25 - 28 EStG) → wie wird die Steuer ermittelt?
4. Tarif und Steuerermäßigungen (§§ 32 - 35b EStG) → wie hoch ist die Steuer?
5. Weitere Vorschriften (§§ 36 - 99 EStG) → Steuererhebung,
Kapitalertragsteuer,
Besteuerung beschränkt
Steuerpflichtiger,
Kindergeld,
Riester- Rente u.a.

1. Überblick

Steuerpflichtiger (subjektive Steuerpflicht):

Kategorie: natürliche Personen

Transparenzprinzip:

Im Rahmen der Einkommensteuer werden bei Personengesellschaften die Gesellschafter besteuert und nicht die Personengesellschaft.

Besteuerungsumfang (objektive Steuerpflicht):

bei einer inländischen natürlichen Person grundsätzlich:

- grundsätzlich Welteinkommensprinzip
- Doppelbesteuerungsabkommen regeln aber welchem Land das Besteuerungsrecht zusteht

1. Überblick

Einkunftsart (7 Einkunftsarten):

Einkünfte aus

- (1) Land- und Forstwirtschaft
- (2) Gewerbebetrieb
- (3) selbständiger Arbeit
- (4) nichtselbständiger Arbeit
- (5) Kapitalvermögen
- (6) Vermietung und Verpachtung
- (7) Sonstige Einkünfte

Ermittlung der Bemessungsgrundlage:

Summe der 7 Einkunftsarten

./. Verlustabzug nach § 10d EStG

./. Abzüge (Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen u.a.)

= zu versteuerndes Einkommen (= zvE)

1. Überblick

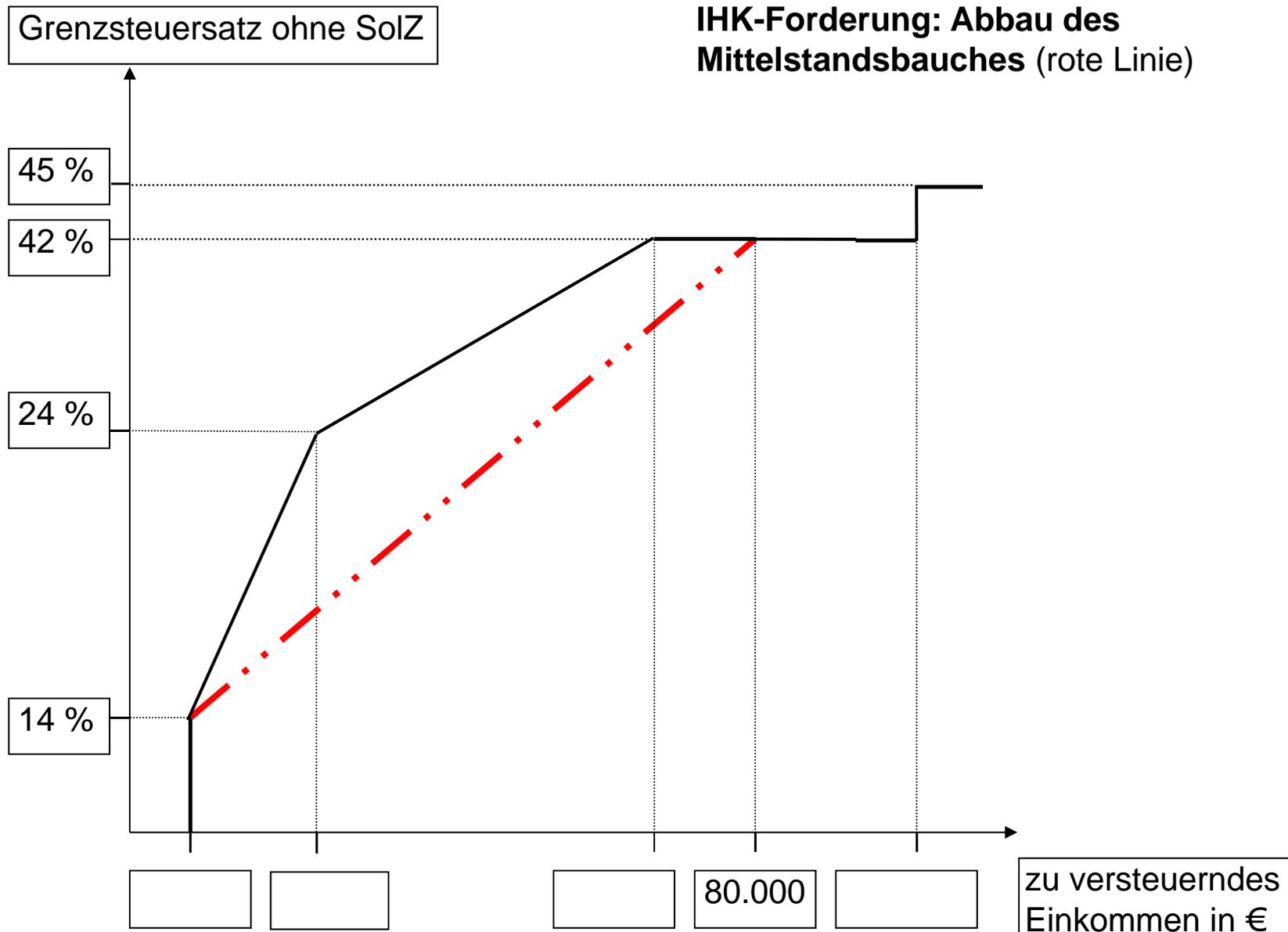
Tarif/Steuersatz:

- Linear-progressiver Tarif
Grundfreibetrag: über 9.000 € mit steigender Tendenz in Höhe des Existenzminimums (siehe § 32a (1) S. 2 Nr. 1 EStG),
Eingangssteuersatz: 14 %,
Höchststeuersatz: 45 %
 - Hinzu kommt ein Solidaritätszuschlag (SolZ) in Höhe von 5,5 % der Einkommensteuer. (Sowie ggf. Kirchensteuer: in Bayern 8 % der Einkommensteuer, dafür wird die Kirchensteuer als Sonderausgabe bei der Einkommensteuer wieder abgezogen)
- Für zusammen veranlagte Ehegatten gelten grundsätzlich die doppelten Freibeträge und Einkommensgrenzen.

Einkommensteuerberechnung:

Einkommensteuer (ESt) = zu versteuerndes Einkommen x individueller Steuersatz (siehe ESt-Tabelle bzw. § 32a EStG)

1. Überblick: Einkommensteuertarif



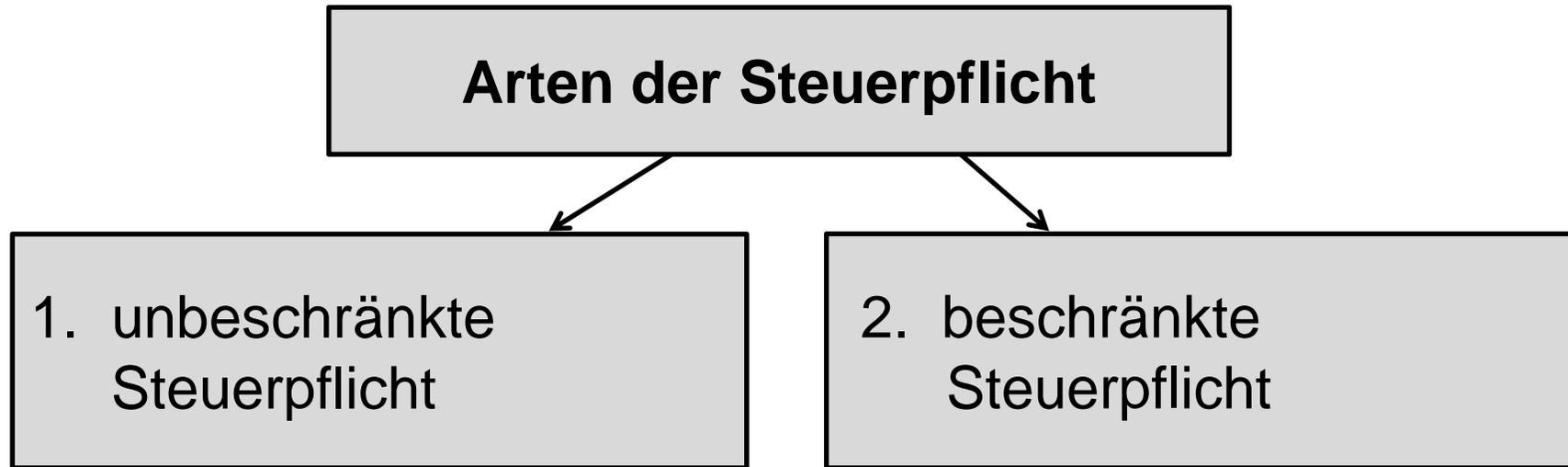
1. Überblick

Beispiel 1:

Marco Umtrieblich ist Einzelunternehmer und hat Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 300.000 Euro. Zudem hat er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 20.000 Euro. Sonderausgaben liegen in Höhe von 5.000 Euro vor. Umtrieblich hat noch einen Verlustvortrag aus Vorjahren in Höhe von 15.000 Euro. Schließlich wurde sein Geschäftsführergehalt für die Tätigkeit in seinem Unternehmen in Höhe von 100.000 Euro als Aufwand bei der Gewinnermittlung im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb berücksichtigt. Ermitteln Sie die Einkommensteuer und den dazugehörigen Solidaritätszuschlag und begründen Sie soweit notwendig kurz Ihre Vorgehensweise. Wie hoch ist der Durchschnittssteuersatz?

-> Lösung:

2. Steuerpflicht



2. Steuerpflicht: Persönliche Steuerpflicht

1. Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 (1) EStG)

→ Steuerpflichtig sind grundsätzlich

– natürliche Personen,

– die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

→ Folge:

Gesamtes Welteinkommen unterliegt grundsätzlich der Besteuerung, soweit keine entgegenstehenden Regelungen in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA).

2. Steuerpflicht: Persönliche Steuerpflicht

Beispiel 2:

Max Unterberger lebt in Deggendorf und überlegt ob folgende Sachverhalte Einkommensteuer auslösen:

1. Er ist als Autor tätig.
-> **Lösung:**
2. Er ist mit anderen an einer Personengesellschaft beteiligt, die einen Gewinn in Höhe von 100.000 Euro ausweist.
-> **Lösung:**
3. Er ist an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, die einen Gewinn in Höhe von 100.000 Euro ausweist.
-> **Lösung:**
4. Dividendenausschüttung einer Kapitalgesellschaft an der seine Frau als Anteilseigner beteiligt ist.
-> **Lösung:**

2. Steuerpflicht: Persönliche Steuerpflicht

1. Wohnsitz:

liegt vor, wenn jemand in Deutschland eine Wohnung unterhält und nach äußeren Anhaltspunkten zu schließen ist, dass diese beibehalten und benutzt wird (§ 8 AO).

2. Gewöhnlicher Aufenthalt:

liegt vor, wenn sich jemand zeitlich zusammenhängend länger als sechs Monate in Deutschland aufhält (§ 9 AO).

(Weitere Einkommensteuerpflichten

- Erweitert unbeschränkt lt. § 1 (2) EStG
- Fiktiv unbeschränkt lt. § 1 (3) EStG, § 1a EStG)

2. Steuerpflicht: Persönliche Steuerpflicht

2. Beschränkte Steuerpflicht

Aber auch im Ausland ansässige natürliche Personen können einkommensteuerpflichtig werden, wenn sie inländische Einkünfte haben (§ 1 (4) EStG).

→ **Folge: Inländische Einkünfte unterliegen der Besteuerung.**

2. Steuerpflicht: Persönliche Steuerpflicht

Beispiel 3:

1. Der international tätige deutsche Unternehmer Anton hat in Wien und München je einen Wohnsitz und erzielt in beiden Ländern Einkünfte.
2. Franz Kirchner mit Wohnsitz in Tschechien betreibt dort auch eine Arztpraxis. Zudem vermietet er ein Grundstück in Passau.
3. Ein amerikanischer Arbeitnehmer arbeitet seit 9 Monaten ohne festen Wohnsitz in Deutschland. Er besucht zweimal für 2 Wochen seine Angehörigen in den USA.

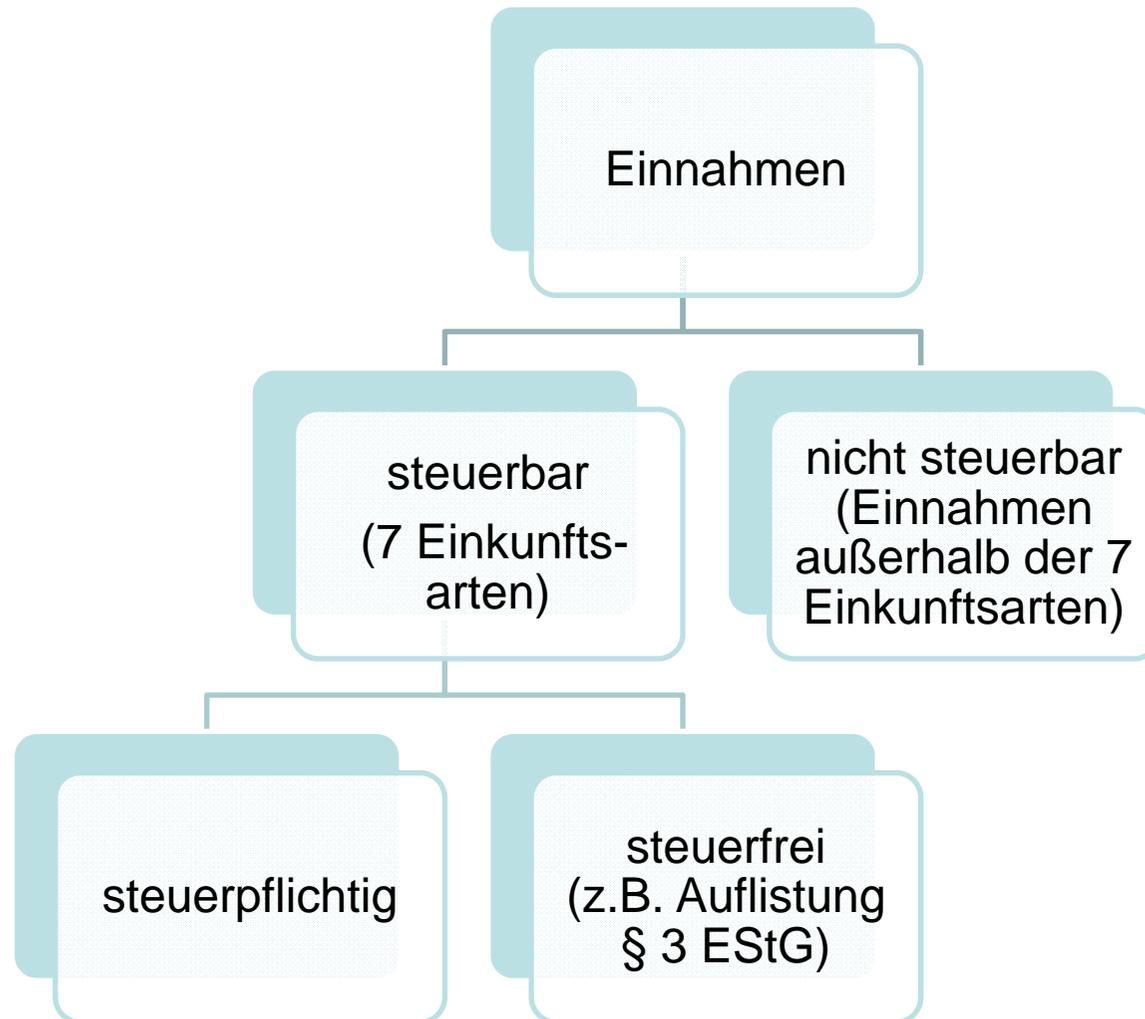
Wie sind die Sachverhalte zu beurteilen?

-> **Lösungen:**

2. Steuerpflicht: Sachliche Steuerpflicht

- 7 Einkunftsarten sind einkommensteuerpflichtig
- Einkünfte = Einnahmen nach Abzug der mit dieser Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Ausgaben
- Einkünfte können auch negativ sein und ggf. innerhalb und in gewissen Grenzen untereinander verrechnet werden
- Einnahmen, die nicht in Zusammenhang mit den 7 Einkunftsarten stehen, rechnen zur steuerfreien oder nicht steuerbaren Privatsphäre des Steuerpflichtigen

2. Steuerpflicht: Sachliche Steuerpflicht



2. Steuerpflicht: Sachliche Steuerpflicht

Das zu versteuernde Einkommen ist die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer und wird wie folgt ermittelt:

7 Einkunftsarten:

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§§ 13 - 14a EStG)
 2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§§ 15 – 17 EStG)
 3. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG)
 4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§§ 19 – 19a EStG)
 5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)
 6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)
 7. Sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 (Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen, z.B. Renten etc.)
-
- = Summe der Einkünfte

3. Gewinnermittlung

Zwei „Gruppen“ von Einkünften

Gewinneinkunftsarten

- Land- und Forstwirtschaft
- Gewerbebetrieb
- Selbständige Arbeit

Überschusseinkunftsarten

z.B.

- Nichtselbständige Arbeit
- Vermietung und Verpachtung
- Kapitalvermögen
- Sonstige Einkünfte

→ Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Besteuerung

3. Gewinnermittlung

Zwei „Gruppen“ von Einkünften

Gewinneinkunftsarten:

- Es gibt einen besonderen **Vermögensteil** (das Betriebsvermögen).
- Alle Wertveränderungen, alle Einnahmen und Ausgaben, die aus diesem Vermögen und der zugrundeliegenden Tätigkeit resultieren, gehören zu den steuerlichen Einkünften.

=> „Gewinnermittlung“

Überschusseinkunftsarten:

- Es werden bestimmte **„Einnahmen“ definiert** und als steuerpflichtig angesehen.
- Ausgaben, die damit in Zusammenhang stehen, sind abzugsfähig (= Werbungskosten).

=> „Überschussermittlung“

3. Gewinnermittlung

Beispiel 4:

Seppi Sorglos möchte wissen, wie er grundsätzlich die steuerliche Ermittlung folgender Sachverhalte vornehmen muss:

(1) Er ist bei der Solar-GmbH als Produktionsleiter angestellt.

-> **Lösung**

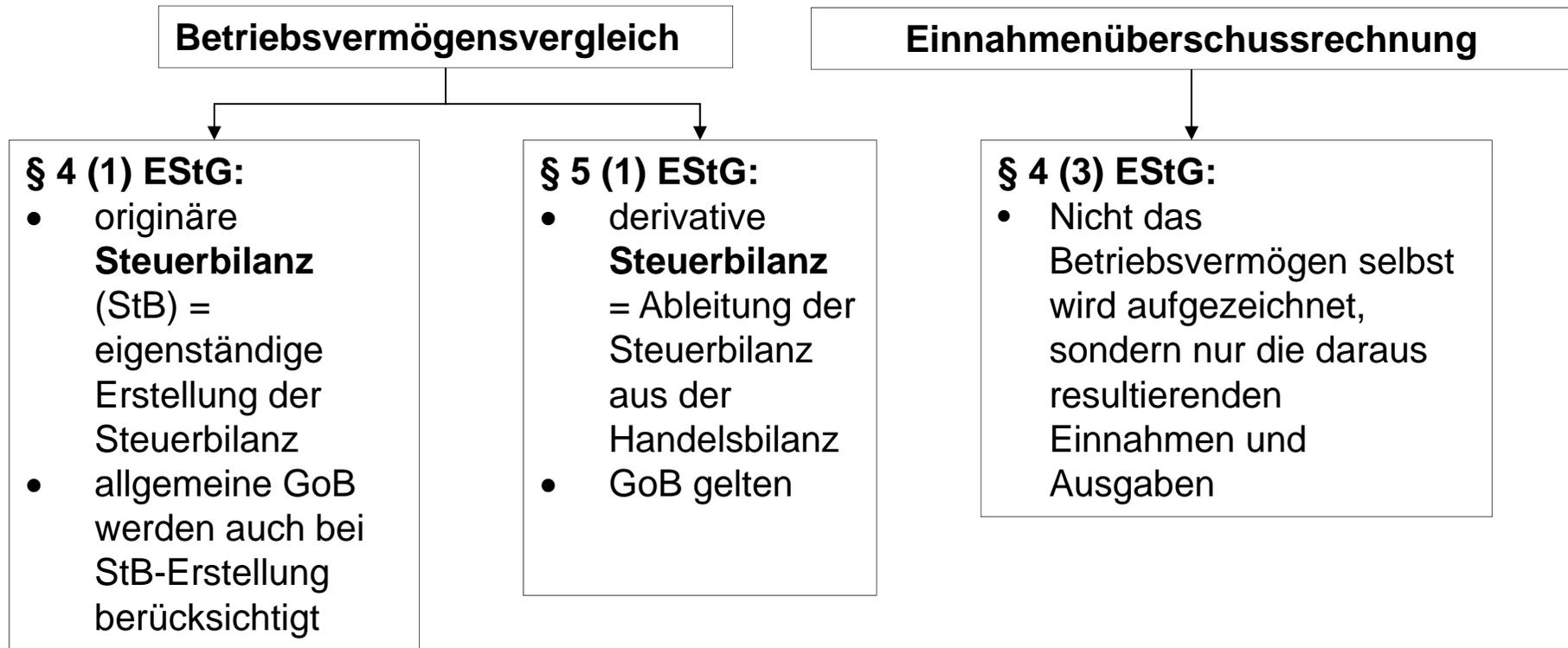
(2) Zudem vermietet er ein vererbtes Einfamilienhaus.

-> **Lösung**

(3) Weiterhin veröffentlicht er freiberuflich gegen Entgelt nebenher Fachartikel in einschlägigen Fachzeitschriften zu erneuerbaren Energien.

-> **Lösung**

3. Gewinnermittlung: Arten der Gewinnermittlung



GoB = Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

3. Gewinnermittlung: Arten der Gewinnermittlung

Steuerbilanz oder Einnahmenüberschussrechnung?

Kriterium: **Buchführungspflicht**

- **ja**: Steuerbilanz
 - **nein**: Einnahmenüberschussrechnung;
- Ausnahme: bei freiwilliger Buchführung → Steuerbilanz

Grundregel Buchführungspflicht:

Steuerlich als auch handelsrechtlich besteht grundsätzlich eine Pflicht zur Buchführung, wenn ein **gewerblicher Unternehmer**

- einen Umsatz von mehr als 600.000 € oder
 - einen Gewinn von mehr als 60.000 € erzielt (§ 141 AO, § 241a HGB)
- Das Finanzamt muss bei der steuerlichen Buchführungspflicht dem Unternehmer allerdings mitteilen, dass er nun infolge des Überschreitens einer der beiden Grenzen buchführungspflichtig wird.

Übersicht Hauptfälle zur Buchführungspflicht

| Buchführungspflicht | Handelsrecht | Steuerrecht |
|--|-------------------------------|---|
| Freiberufler | Keine Buchführungspflicht | Keine Buchführungspflicht |
| Kapitalgesellschaft | Buchführungspflicht § 238 HGB | Buchführungspflicht § 140 AO in Verbindung mit § 238 HGB |
| Personengesellschaften (Handelsregistereintrag) | Buchführungspflicht § 238 HGB | Buchführungspflicht § 140 AO in Verbindung mit § 238 HGB |
| Kleingewerbetreibende (nicht im Handelsregister eingetragen) | Keine Buchführungspflicht | → Buchführungspflicht wenn § 141 AO greift → Sonst Wahlrecht (EÜR oder Bilanz) |

Sonderregelung im HGB: Einzelkaufmann

wenn § 241a HGB greift, d.h.

- an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr
- als 600 000 € Umsatzerlöse und
- 60 000 € Jahresüberschuss

Folge:

- **Wahlrecht (Einnahmenüberschussrechnung oder Bilanz)**
- **sonst: Buchführungspflicht (also Bilanz)**

4. Einnahmenüberschussrechnung (EÜR)

Begriff:

Die Einnahmenüberschussrechnung (kurz: EÜR) ist als einfache Art gedacht, den laufenden Gewinn eines Geschäftsjahres zu ermitteln. § 4 (3) Einkommensteuergesetz definiert die EÜR als „Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben“. Mit Hilfe eines Journals, in dem Einnahmen und Ausgaben sachlich getrennt (z. B. Wareneinkauf, Umsatzsteuer, Ladenmiete) aufgezeichnet werden, erhält man einen Überblick über die Einnahmen- und Ausgabensituation. Eine Addition dieses Zahlenmaterials zum Jahresende stellt die Einnahmenüberschussrechnung dar.

4. Einnahmenüberschussrechnung (EÜR)

Voraussetzungen für die Einnahmenüberschussrechnung

- Gewerbetreibende haben diese Gewinnermittlungsmöglichkeit nur dann, wenn:
 1. der Umsatz bei maximal 600.000 Euro
 2. und der Gewinn bei maximal 60.000 Euro liegen (§ 141 Abgabenordnung = AO)
 3. und sie nicht nach anderen Gesetzen, als den Steuergesetzen verpflichtet sind Bücher zu führen (z. B. Rechtsform GmbH, AG, OHG, KG; Handelsgewerbe, mit erforderlichem in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb, die nach Handelsrecht bilanzieren müssen) (§ 140 Abgabenordnung).

- Freiberufler haben keine derartigen Grenzen zu beachten

4. Einnahmenüberschussrechnung (EÜR)

Beispiel 5:

Wer darf die Einnahmenüberschussrechnung erstellen?

1. Ein (gewerblicher) Händler hat einen Umsatz von 470.000 Euro und einen Gewinn von 40.000 Euro.

-> **Lösung:**

2. Ein (freiberuflicher) Architekt hat einen Gewinn von 70.000 Euro bei einem Umsatz von 650.000 Euro.

-> **Lösung:**

3. Ein (gewerblicher) Handwerker, der mittels einer GmbH tätig wird, hat einen Umsatz von 120.000 Euro und 45.000 Euro Gewinn.

-> **Lösung:**