

Lösungen

KSt-Basics: Besteuerung von Gewinnausschüttungen von KapGes

Fall 1:

Mit der offenen Gewinnausschüttung (oGA) erzielt Tim Taler Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG. Da sich die Beteiligung im Betriebsvermögen befindet werden die Einkünfte in Einkünfte aus Gewerbebetrieb umqualifiziert, § 20 Abs. 8 Satz 1 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Die Gewinnausschüttung ist daher als Betriebseinnahme im Gewerbebetrieb zu erfassen. § 4 Abs. 4 EStG im Umkehrschluss.

Für die Gewinnausschüttung ist Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einzubehalten, § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, § 3 Abs. 1, § 4 Satz 1 SolZG. Die einbehaltene Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag in Höhe von 263,75 € ($\text{KapEst} = 1.000 \text{ €} \times 25\%$; $\text{Soli} = \text{KapEst} \times 5,5\%$) sind als Steuern vom Einkommen eine nichtabziehbare Ausgabe, die den Gewinn nicht mindern darf, § 12 Nr. 3 EStG. Die Einkünfte betragen somit 1.000 € ($= 10.000 \text{ €} \times 10\%$). Da Tim Taler den Vorgang bisher nicht erfasst hat, ist noch ein entsprechender Ertrag in der Buchführung zu erfassen.

- innerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 1.000 €

Die Besteuerung erfolgt mit dem normalen Tarif unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens, § 3 Nr. 40 Satz 1 d) i.V.m. S. 2 EStG.

- außerbilanzielle Gewinnkürzung: $\therefore 400 \text{ €} (= 1.000 \text{ €} \times 40\%)$

Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag, § 6 GewStG. Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus Gewerbebetrieb (hier = 600 €), § 7 Satz 1 GewStG.

Die Beteiligung an T-GmbH beträgt 10%. Da die Beteiligung unter 15% liegt, ist sie in der Gewerbesteuer voll steuerpflichtig. Es erfolgt eine Hinzurechnung des nach § 3 Nr. 40 EStG steuerbefreiten Anteils von 400 € (siehe oben), § 8 Nr. 5 GewStG. Der Gewerbeertrag beträgt somit 1.000 €.

(Anmerkung: Bei solchen Streubesitzbeteiligungen (Beteiligung unter 15%) wird in der Gewerbesteuer die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 40 EStG rückgängig gemacht. Der Streubesitz ist in der Gewerbesteuer zu 100% steuerpflichtig.)

Fall 2:

Mit der offenen Gewinnausschüttung (oGA) erzielt Tim Taler Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG. Da sich die Beteiligung im Betriebsvermögen befindet werden die Einkünfte in Einkünfte aus Gewerbebetrieb umqualifiziert, § 20 Abs. 8 Satz 1 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Die Gewinnausschüttung ist daher als Betriebseinnahme im Gewerbebetrieb zu erfassen. § 4 Abs. 4 EStG im Umkehrschluss.

Für die Gewinnausschüttung ist Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einzubehalten, § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, § 3 Abs. 1, § 4 Satz 1 SolZG. Die einbehaltene Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag in Höhe von 7.385 € ($\text{KapESt} = 28.000 \times 25\%$; $\text{Soli} = \text{KapESt} \times 5,5\%$) sind als Steuern vom Einkommen eine nichtabziehbare Ausgabe, die den Gewinn nicht mindern darf, § 12 Nr. 3 EStG. Die Einkünfte betragen somit 28.000 € ($= 40.000 \text{ €} \times 70\%$). Da Tim Taler bisher nur den Auszahlungsbetrag in seiner Buchführung erfasst hat, ist der Restbetrag noch als Ertrag zu erfassen.

- innerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 7.385 €

Die Besteuerung erfolgt mit dem normalen Tarif unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens, § 3 Nr. 40 Satz 1 d) i.V.m. S. 2 EStG.

- außerbilanzielle Gewinnkürzung: $\therefore 11.200 \text{ €} (= 28.000 \text{ €} \times 40\%)$

Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag, § 6 GewStG. Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus Gewerbebetrieb (hier = 16.800 €), § 7 Satz 1 GewStG.

Die Beteiligung an T-GmbH beträgt 70%. Da die Beteiligung über 15% liegt, ist sie vollständig von der Gewerbesteuer befreit. Es erfolgt eine Kürzung des nach § 3 Nr. 40 EStG nicht steuerbefreiten Anteils von 16.800 € (siehe oben), § 9 Nr. 2a GewStG. Der Gewerbeertrag beträgt somit 0 €.

(Anmerkung: Bei Beteiligung von mindestens 15% wird in der Gewerbesteuer der nicht nach § 3 Nr. 40 EStG steuerbefreite Betrag gekürzt. Der Restbetrag wurde bereits in der Einkommensteuer selbst im Rahmen des § 3 Nr. 40 EStG gekürzt.)

Fall 3:

Das überhöhte Gehalt ist auf Ebene der Kapitalgesellschaft eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA).

Mit der vGA erzielt Tim Taler Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG. Da sich die Beteiligung im Betriebsvermögen befindet werden die Einkünfte in Einkünfte aus Gewerbebetrieb umqualifiziert, § 20 Abs. 8 Satz 1 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Die Gewinnausschüttung ist daher als Betriebseinnahme im Gewerbebetrieb zu erfassen. § 4 Abs. 4 EStG im Umkehrschluss.

Für die vGA wurde keine Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einbehalten. Der Einbehalt wird auch nicht nachgeholt. Die Einkünfte betragen 20.000 € ($= 70.000 \text{ €} - 50.000 \text{ €}$). Da Tim Taler den Vorgang bisher nicht erfasst hat, ist noch ein entsprechender Ertrag in der Buchführung zu erfassen.

- innerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 20.000 €

Die Besteuerung erfolgt mit dem normalen Tarif unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens, § 3 Nr. 40 Satz 1 d) i.V.m. S. 2 EStG.

- außerbilanzielle Gewinnkürzung: $\therefore 8.000 \text{ €} (= 20.000 \text{ €} \times 40\%)$

Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag, § 6 GewStG. Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus Gewerbebetrieb (hier = 12.000 €), § 7 Satz 1 GewStG.

Die Beteiligung an T-GmbH beträgt 14%. Da die Beteiligung unter 15% liegt, ist sie in der Gewerbesteuer voll steuerpflichtig. Es erfolgt eine Hinzurechnung des nach § 3 Nr. 40 EStG steuerbefreiten Anteils von 8.000 € (siehe oben), § 8 Nr. 5 GewStG. Der Gewerbeertrag beträgt somit 20.000 €.

(Anmerkung: Bei solchen Streubesitzbeteiligungen (Beteiligung unter 15%) wird in der Gewerbesteuer die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 40 EStG rückgängig gemacht. Der Streubesitz ist in der Gewerbesteuer zu 100% steuerpflichtig.)

Fall 4:

Mit der offenen Gewinnausschüttung (oGA) erzielt die A-GmbH Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG, die zu Einkünften aus Gewerbebetrieb umqualifiziert, § 20 Abs. 8 Satz 1 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, § 8 Abs. 2 KStG.

Für die Gewinnausschüttung ist Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einzubehalten, § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, § 3 Abs. 1, § 4 Satz 1 SolZG. Die einbehaltene Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag in Höhe von 6.593,75 € (KapESt = $25.000 \times 25\%$; Soli = $\text{KapESt} \times 5,5\%$) sind Betriebsausgaben. Die Einkünfte betragen 25.000 € ($= 100.000 \text{ €} \times 25\%$). Da die A-GmbH bisher nur den Auszahlungsbetrag in seiner Buchführung erfasst hat, sind die einbehaltenden Steuern noch als Aufwand zu erfassen und die fehlende Ertrag nachzuerfassen.

- innerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 6.593,75€ (Beteiligungsertrag)
- innerbilanzielle Gewinnminderung: - 6.593,75€ (Steueraufwand)

Die einbehaltene Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag sind als Steuern vom Einkommen nicht abziehbare Aufwendungen, § 10 Nr. 2 KStG. Sie sind daher außerbilanziell zu kürzen.

- außerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 6.593,75 €

Da die A-GmbH eine Gewinnausschüttung von einer anderen Kapitalgesellschaft erhält, ist der § 8b KStG zu prüfen. Die Beteiligung beträgt mindestens 10% zu Beginn des Kalenderjahres und ist somit komplett steuerfrei, § 8b Abs. 4 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 KStG.

- außerbilanzielle Gewinnminderung: - 25.000 €

Nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG gelten 5% der steuerbefreiten Dividende als nichtabziehbare Betriebsausgaben.

- außerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 1.250 € (= 25.000 € x 5%)

Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag, § 6 GewStG. Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus Gewerbebetrieb (hier = 1.250 €), § 7 Satz 1 GewStG.

Die Beteiligung an T-GmbH beträgt 25%. Da die Beteiligung über 15% liegt, ist sie vollständig von der Gewerbesteuer befreit. Eine Kürzung erfolgt aber nicht, da die nach § 8b Abs. 5 KStG nicht abziehbaren Betriebsausgaben nicht als Gewinn im Sinne des § 9 Nr. 2a Satz 1 GewStG gelten, § 9 Nr. 2a Satz 4 GewStG. Der Gewerbeertrag beträgt somit 1.250 €.

Fall 5:

Mit der offenen Gewinnausschüttung (oGA) erzielt die C-GmbH Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG, die zu Einkünften aus Gewerbebetrieb umqualifiziert, § 20 Abs. 8 Satz 1 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, § 8 Abs. 2 KStG.

Für die Gewinnausschüttung ist Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einzubehalten, § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, § 3 Abs. 1, § 4 Satz 1 SolzG. Die einbehaltene Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag in Höhe von 9.495 € (KapEST = 36.000 x 25%; Soli = KapEST x 5,5%) sind Betriebsausgaben. Die Einkünfte betragen somit 36.000 € (= 300.000 € x 12%). Da die C-GmbH den Ertrag und den Steueraufwand vollständig erfasst hat ist keine innerbilanzielle Buchung vorzunehmen.

Die einbehaltene Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag sind als Steuern vom Einkommen nicht abziehbare Aufwendungen, § 10 Nr. 2 KStG. Sie sind daher außerbilanziell zu kürzen.

- außerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 9.465 €

Da die C-GmbH eine Gewinnausschüttung von einer anderen Kapitalgesellschaft erhält, ist der § 8b KStG zu prüfen. Die Beteiligung beträgt mindestens 10% zu Beginn des Kalenderjahres und ist somit komplett steuerfrei, § 8b Abs. 4 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 KStG.

- außerbilanzielle Gewinnminderung: 36.000 €

Nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG gelten 5% der steuerbefreiten Dividende als nichtabziehbare Betriebsausgaben.

- *außerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 1.800 € (= 36.000 € x 5%)*

Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag, § 6 GewStG. Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus Gewerbebetrieb (hier = 1.800 €), § 7 Satz 1 GewStG.

Die Beteiligung an T-GmbH beträgt 12%. Da die Beteiligung unter 15% liegt, ist sie in der Gewerbesteuer voll steuerpflichtig. Es erfolgt eine Hinzurechnung des § 8b Abs. 1 KStG steuerbefreiten Anteils abzüglich der der Hinzurechnung nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG von 34.200 € (= 36.000 € - 1.800 €), § 8 Nr. 5 GewStG. Der Gewerbeertrag beträgt somit 36.000 €.

(Anmerkung: Bei solchen Streubesitzbeteiligungen (Beteiligung unter 15%) wird in der Gewerbesteuer die Steuerbefreiung nach § 8b KStG rückgängig gemacht. Der Streubesitz ist in der Gewerbesteuer zu 100% steuerpflichtig.)

Fall 6:

Das zinslose Darlehen ist auf Ebene der ausschüttenden Kapitalgesellschaft eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA).

Mit der vGA erzielt die D-GmbH Einkünfte aus Kapitalvermögen, § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG, die zu Einkünften aus Gewerbebetrieb umqualifiziert, § 20 Abs. 8 Satz 1 i.V.m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, § 8 Abs. 2 KStG.

Für die vGA wurde keine Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag einbehalten. Der Einbehalt wird auch nicht nachgeholt. Die Einkünfte betragen 5.000 € (= 100.000 € x 5%). Da die D-GmbH den Vorgang bisher nicht erfasst hat, ist noch ein entsprechender Ertrag in der Buchführung zu erfassen.

- innerbilanzielle Gewinnerhöhung: + 5.000 €

Da die D-GmbH eine Gewinnausschüttung von einer anderen Kapitalgesellschaft erhält, ist der § 8b KStG zu prüfen. Die Beteiligung beträgt weniger als 10% zu Beginn des Kalenderjahres und ist somit komplett steuerpflichtig, § 8b Abs. 4 Satz 1 KStG.

Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag, § 6 GewStG. Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus Gewerbebetrieb (hier = 5.000 €), § 7 Satz 1 GewStG.

Die Beteiligung an T-GmbH beträgt 8%. Da die Beteiligung unter 15% liegt, ist sie in der Gewerbesteuer voll steuerpflichtig.

Der Gewerbeertrag beträgt somit 5.000 €.