



EBZ Business
School
University of Applied Sciences

die Immobilien-
hochschule

Steuerfachkurs GdW

Einkommensteuer Lohnsteuer – Kapitalertragsteuer – Bauabzugsteuer

Dipl-Finw. StB Martin Schmidt

Martin Schmidt

Diplom-Finanzwirt, Steuerberater

Partner bei EY

über 23 Jahre Beratungserfahrung im Bereich von Familienunternehmen und MNCs sowie KVGs von Immobilienfonds

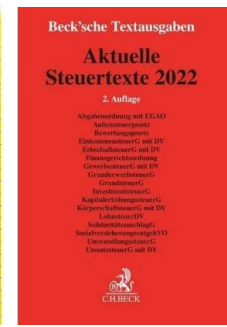
Lehrbeauftragter der EBZ Business School seit >10 Jahren

EBZ Business School – University of Applied Sciences

Springorumallee 20

44795 Bochum

- Wichtige Steuergesetze (mit Durchführungsverordnungen), dtv-Verlag / NWB Verlag / Beck-Verlag, Stand: ab 01.08.2022

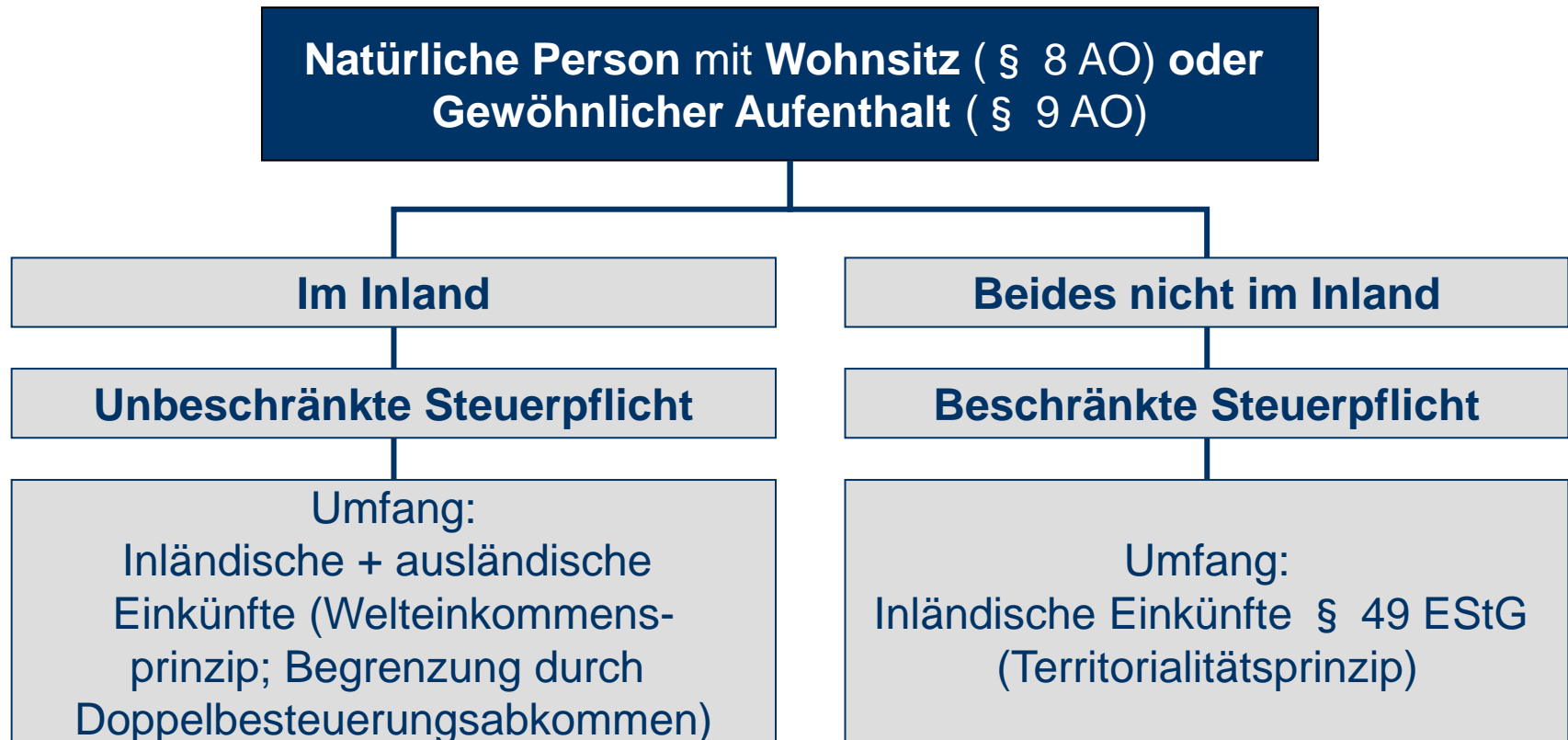


- Studienbrief BR27 Unternehmensbesteuerung, 4. Aufl. 2021
- Watrin, Rose: Betrieb und Steuer 1. Ertragsteuern: Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, 21. Aufl., 2017
- Dinkelbach, Ertragsteuern: Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, 8. Aufl. 2019
- Schreiber: Besteuerung der Unternehmen: Eine Einführung in Steuerrecht und Steuerwirkung, 4. Aufl. 2017
- Lindauer: Immobilien und Steuern, 3. Aufl., 2020

- **Einkommensteuer**

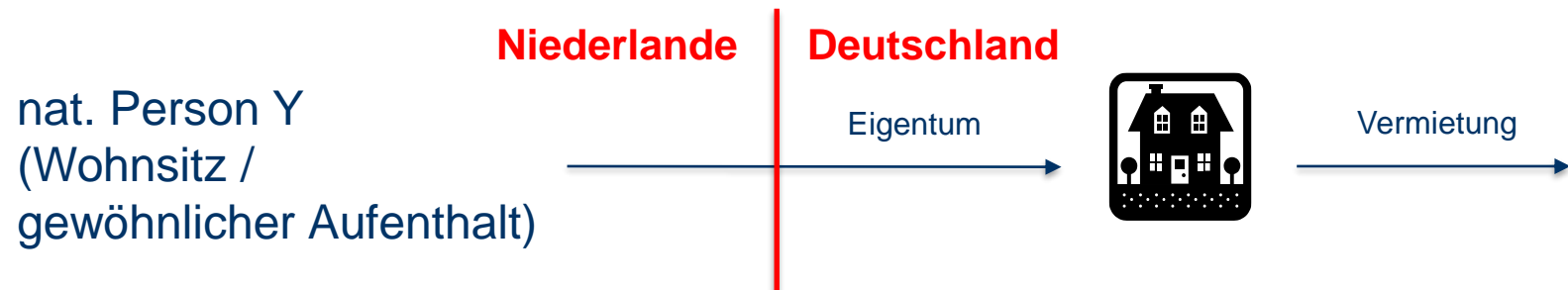
1. Persönliche Steuerpflicht
 2. Steuerbefreiungen
 3. Die einzelnen Einkunftsarten & deren Abgrenzung
 4. Ermittlung der Einkünfte
 5. Sonderthema Zuordnung von Wirtschaftsgütern
 6. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und andere steuerliche Abzüge
- Lohnsteuer (ausgewählte Themen)
 - Kapitalertragsteuer (Grundzüge)
 - Bauabzugsteuer (Grundzüge)

- **§ 1 EStG:**
unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht



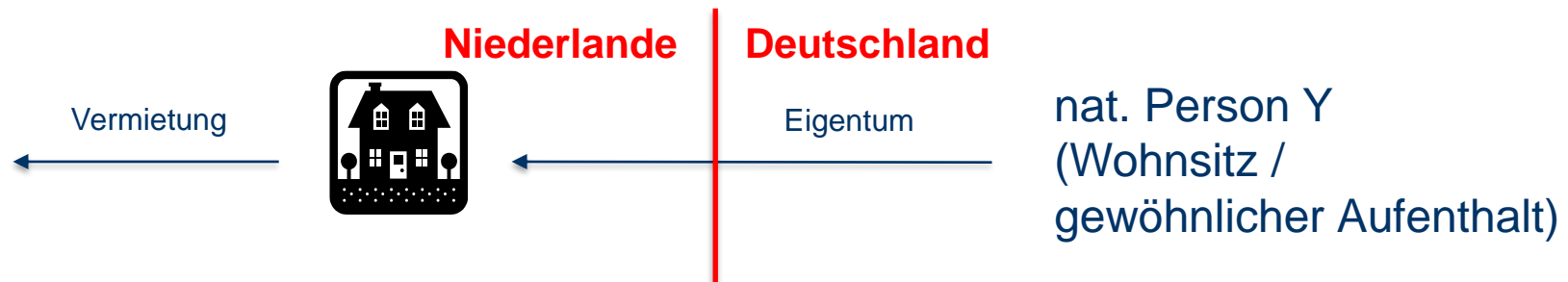
- Wohnsitz (§ 8 AO)
 - „... wo er eine Wohnung unter Umständen [äußere Anhaltspunkte] innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird“
- Gewöhnlicher Aufenthalt (§ 9 AO)
 - „... wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt“
 - „... stets und von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten Dauer“

■ „Inbound-Investition“ (aus Sicht Deutschland)



- Unbeschränkte Steuerpflicht in den Niederlanden (Welteinkommensprinzip)
- Beschränkte Steuerpflicht in Deutschland (Territorialprinzip)
- Lt. Doppelbesteuerungsabkommen in der Regel Vorrang Territorialprinzip; Land der unbeschr. Steuerpflicht stellt Einkünfte frei / rechnet ausl. Steuer an

■ „Outbound-Investition“ (aus Sicht Deutschland)



- Unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland (Welteinkommensprinzip)
- Beschränkte Steuerpflicht in den Niederlanden (Territorialprinzip)
- Lt. Doppelbesteuerungsabkommen in der Regel Vorrang Territorialprinzip; Land der unbeschr. Steuerpflicht stellt Einkünfte frei / rechnet ausl. Steuer an

- **Sonderfälle der Steuerpflicht**
 - **Erweitert unbeschränkte Steuerpflicht** (§ 1 Abs. 2 EStG) – „Botschaftsregelung“
 - **Fiktiv unbeschränkte Steuerpflicht** (§ 1 Abs. 3 EStG) – „Grenzpendlerregelung“
 - **Erweitert beschränkte Steuerpflicht** (§ 2 AStG) – Wegzug in Niedrigsteuergebiete

- **Steuerbefreiungen**
(Beispiele, nicht abschließend)
 - **Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung**
(§ 3 Nr. 62 EStG)
 - **Trinkgelder (beachte Definition!)**
(§ 3 Nr. 51 EStG)
 - **Privatnutzung IT & Telekommunikation durch AN**
(§ 3 Nr. 45 EStG)
 - **„Übungsleiterpauschale“**
(§ 3 Nr. 26 EStG)
 - nebenberufliche Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer, etc. oder künstlerische Tätigkeiten oder nebenberufliche Pflege best. Gruppen
 - im Dienst/Auftrag von jur. Person des öR oder gemeinnütziger Einrichtung
 - bis zur Höhe von insgesamt 2 400 Euro im Jahr.

Einkommensteuer – Die Einkunftsarten: Überblick

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- Einkünfte aus selbständiger Arbeit
- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
- Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
- sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG

*Fällt ein Sachverhalt nicht in die Einkunftsarten,
liegt keine (Einkommen-)Steuerpflicht vor!*

Einkommensteuer – Die Einkunftsarten: Überblick

*Fällt ein Sachverhalt nicht
in die Einkunftsarten, liegt
keine (Einkommen-)Steuer-
pflicht vor!*

SPIEGEL ONLINE

06. Juni 2012, 14:25 Uhr

Urteil

"Big Brother"-Gewinn muss versteuert werden

Die Teilnahme an der TV-Show "Big Brother" ist kein Spiel, sondern Arbeit. Das hat der Bundesfinanzhof entschieden. Deshalb sind die Einnahmen steuerpflichtig. In Zukunft könnten auch Teilnehmer von Castingshows wie "DSDS" oder "Germany's Next Topmodel" zur Kasse gebeten werden.

München - Bei "Big Brother" im Container zu sitzen und bis zu einem Jahr lang sein Leben mit Unbekannten zu teilen, ist kein Spaß. Es ist Arbeit. Dies bestätigt jetzt der Bundesfinanzhof (BFH) in München. Demnach handelt es sich bei der Teilnahme an der RTL-II-Show nicht um ein Spiel oder eine Wette, sondern um eine "steuerpflichtige sonstige Leistung".

Dementsprechend sind die Einkünfte nicht steuerfrei, sondern einkommensteuerpflichtig. Lottogewinne zum Beispiel zählen nicht zu Einkünften im Sinne des Einkommensteuerrechts, sie müssen also nicht versteuert werden. Das Gleiche gilt für Gewinne bei Quizshows wie "Wer wird Millionär?".

Hintergrund des Urteils ist eine Klage von Sascha Sirtl, dem Gewinner der RTL-II-Containershow von 2005. Er hatte in der fünften Staffel eine Million Euro Preisgeld gewonnen. Gegen einen Bescheid des Finanzamtes klagte er, der Finanzhof wies die Beschwerde nun ab.

Die Begründung: "Der Kläger schuldete - wie alle anderen Kandidaten auch - dem BB-Veranstalter seine ständige Anwesenheit im BB-Haus; er musste sich während seines Aufenthalts ununterbrochen filmen und belauschen lassen und nach Auswahl an Wettbewerben mit anderen Kandidaten teilnehmen." Auch wenn überwiegend alltägliche Tätigkeiten gefilmt worden seien, habe Sirtl sein Geld für "geschuldete und erbrachte Leistungen" bekommen, hieß es.

Das Urteil dürfte laut Einschätzung von Sirtls Anwalt Burkhard Binnewies auch für andere Fernsehformate Folgen haben. "Der Zeitfaktor ist entscheidend, wenn da jemand mit gewisser Dauer eingebunden ist", erläuterte er. Die fünfte Staffel dauerte genau ein Jahr von März 2004 bis März 2005.

Die entscheidende Frage ist: Ab wann ist ein Spiel so professionell, dass es zu einem Arbeitsverhältnis wird? Das Urteil könne weitreichende Folgen für Produktionsfirmen und Fernsehsender haben. Möglicherweise müssen auch Sieger von Castingshows wie "Deutschland sucht den Superstar", "Das Supertalent" oder "Germany's Next Topmodel" ihre Gewinne als Einkommen versteuern. Binnewies prophezeite bereits im März: "Das wird die ganze Branche verändern."

(Aktenzeichen IX R 6/10)

- Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft
(§ 13 EStG)
 - keine Begriffsbestimmung in § 13 EStG:
 - planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens zur Erzeugung
 - von Pflanzen und Tieren und Verwertung der Erzeugnisse
 - Arten der **laufenden** Einkünfte aus L+F, § 13 EStG
 - Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau usw. § 13 I EStG
 - land- und forstwirtschaftliche Nebenbetriebe § 13 II Nr. 1 EStG
 - **Einmalige** Vorgänge: Veräußerungsgewinn § 14 EStG

- Einkünfte aus Gewerbebetrieb
(§ 15 EStG)
 - selbständige nachhaltige Betätigung mit Gewinnerzielungsabsicht unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr **und über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgehend**
 - vgl. § 15 Abs. 2 EStG;
 - vgl. R 15.7 Abs. 1 EStR

■ Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG)

Positivmerkmale

Selbständigkeit

Nachhaltigkeit

Gewinnerzielungsabsicht,
Beteiligung am allgemeinen
wirtschaftlichen Verkehr

Negativmerkmale

nicht Land- und Forstwirtschaft

nicht Ausübung eines freien Berufs oder einer
anderen selbstständigen Arbeit (vgl. „Katalog-
berufe“ des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG oder einem
„Katalogberuf“ ähnliche Tätigkeit)

nicht Vermögensverwaltung (Betätigung nicht
wesentlich über reine Fruchtziehung aus der
Substanz hinausgehend)

Einkommensteuer – Die einzelnen Einkunftsarten

selbstständige nachhaltige auf Gewinnerzielungsabsicht ausgerichtete Tätigkeit mit Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

Grundfall: Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Ausnahme 1: Land- und Forstwirtschaft

Ausnahme 2: Freie Berufe und sonstige „selbständige Arbeit“

Ausnahme 3: reine Vermögensverwaltung: Einkünfte aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung

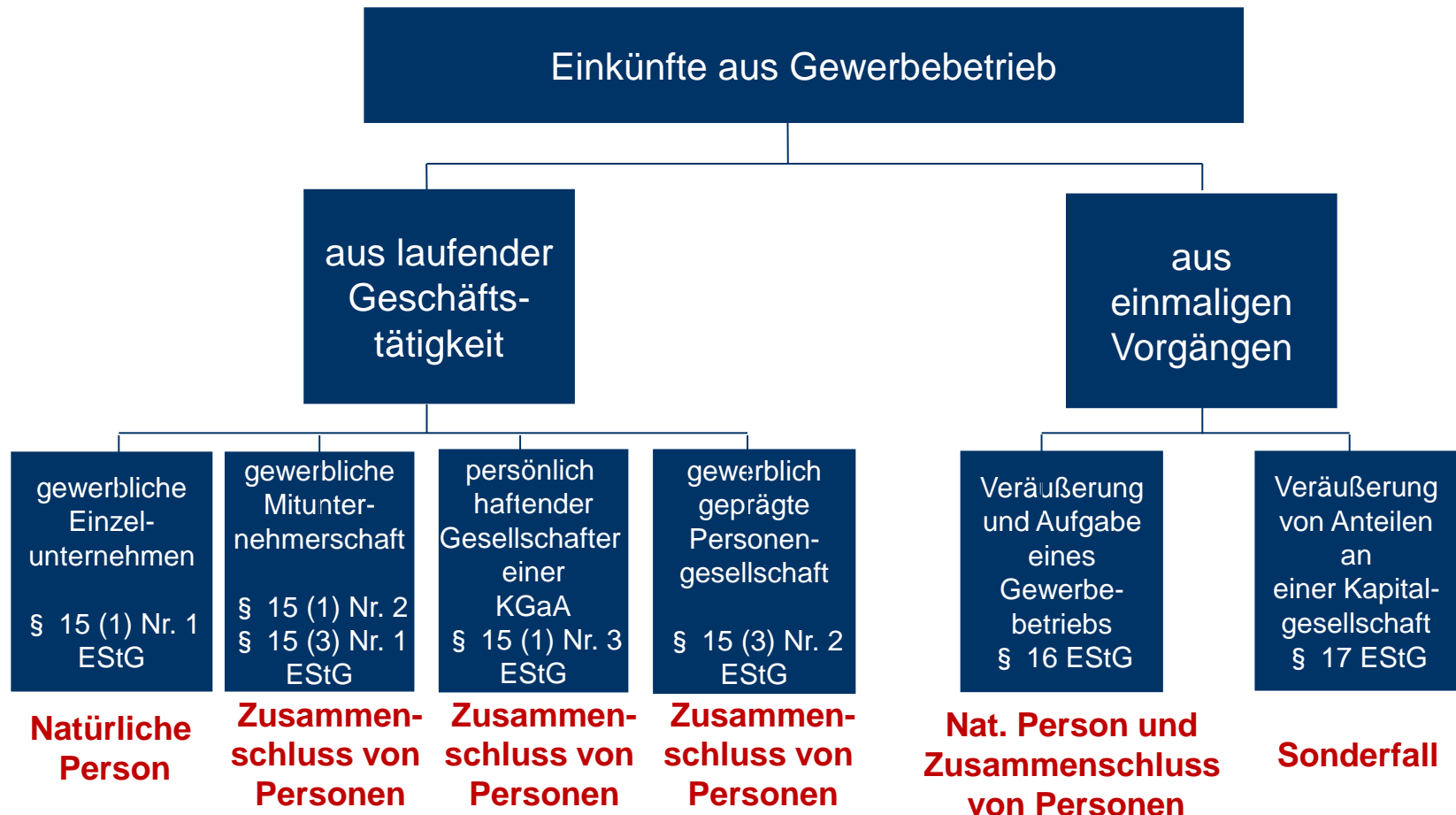
Andere Einkünfte

Abhängige Beschäftigung: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Nicht nachhaltige Tätigkeit, Tätigkeit ohne Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, weitere Fälle: sonstige Einkünfte

■ Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Näheres im Teil
„GEWERBEBETRIEBE“



■ Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG)

Positivmerkmale

Selbständigkeit

Nachhaltigkeit

Gewinnerzielungsabsicht,

Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

- Abgrenzung zu Eink. aus Gewerbebetrieb:
„Einsatz von Kapital tritt ggü. geistiger Arbeit und der eigenen Arbeitskraft in den Hintergrund“

Problem: auch in Gewerbebetrieben häufig Überwiegen geistiger Arbeit; auch bei Freiberuflern häufig hoher Kapitaleinsatz

- Einkünfte aus selbständiger Arbeit
(§ 18 EStG)
 - Letztlich Abgrenzung nach Aufführung in § § 18 Abs. 1 Nr. 1, 3 EStG: „Katalogberuf“, „ähnlicher Beruf“ bzw. „sonstige selbständige Arbeit“
 - „Katalogberufe“, z.B.:
 - Ärzte, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
 - Architekten
 - „beratende“ Volks-/ Betriebswirte (aber z.B. Grundstücks- und Mietpreisgutachter, Energieberater gewerblich)

- Einkünfte aus selbständiger Arbeit
(§ 18 EStG)
 - „ähnliche Berufe“ bzw. „sonstige selbstständige Arbeit“, z.B.
 - beratender Bauingenieur
 - treuhänderischer (Fremd-)Vermögensverwalter (aber z.B. Baubetreuer gewerblich)
 - Hausverwalter, wenn nicht daneben Maklertätigkeit
 - Sondersachverhalt: Vergütungen der Initiatoren von Beteiligungsfonds (z.B. Venture Capital, Private Capital; § 18 Abs. 1 Nr. 4 EStG)

- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
(§ 19 EStG)
 - Arbeitnehmer erzielen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Definition „Arbeitnehmer“ § 1 LStDV)
 - Dienstverhältnis wird vorausgesetzt, d.h. der AN schuldet seine **Arbeitskraft** und ist **abhängig tätig**
 - Umfang des Arbeitslohns: **Laufende** und **einmalige Zahlungen** und **Sachbezüge (Sachzuwendungen: ggf. § 37b EStG)**
 - Näheres zu Arbeitnehmer, Arbeitslohn, Sachbezügen und Werbungskosten im Teil „Lohnsteuer“

- **Einkünfte aus Kapitalvermögen
(§ 20 EStG)**
 - Eigentlich Vermögensverwaltungseinkünfte, d.h.:
 - „Nutzung von Vermögen i.S. einer Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten ... Ausnutzung substanzieller Vermögenswerte durch Umschichtung tritt nicht entscheidend in den Vordergrund“ (ständige Rechtsprechung; R 15.7 Abs. 1 EStR)
 - Grundsätzliche Konsequenz bei Vermögensverwaltungseinkünften:
Nicht-Steuerbarkeit von Veräußerungsgewinnen
→ Gilt hier nur eingeschränkt (siehe Folgeseite)

- Einkünfte aus Kapitalvermögen
(§ 20 EStG)
 - Steuerpflicht geht mittlerweile über Fruchtziehung hinaus:
 - Einnahmen durch **entgeltliche Überlassung von Vermögen zur befristeten Nutzung** (Katalog § 20 Abs. 1 EStG)
 - Dividenden
 - Zinsen (Guthaben, Bausparguthaben, Wertpapiere etc.)
 - **Gewinne aus der Veräußerung verbriefter Kapitalforderungen** (Katalog § 20 Abs. 2 EStG; Haltedauer irrelevant, 1%-Grenze beachten = gewerblich; insoweit über „Fruchtziehung“ hinaus)

- **Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)**
 - **Abgeltungssteuer für Privatanleger:**
 - Besonderer Steuersatz i.H.v. **25 %** (§ 32d Abs. 1 EStG)
 - Besteuerung als **Kapitalertragsteuer** an der Quelle mit Abgeltung („Abgeltungssteuer“, § 43a Abs. 1 EStG)
 - Veranlagungsoption, Günstigerprüfung durch das Finanzamt (§ 32d Abs. 6 EStG)
 - **Einkünfte subsidiarität (§ 20 Abs. 8 EStG)**
 - Soweit Kapitaleinkünfte zu Einkünften aus LuF / Gewerbebetrieb / aus selbstst. Arbeit / aus Vermietung und Verpachtung gehören sind sie diesen zuzurechnen
 - Entspr. Abgeltungssteuer auf Privatanleger begrenzt; bei Einzel-Unt. oder (gewerbl.) PersG nur Vorauszahlungswirkung

- **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
(§ 21 EStG)**
 - Einkünfte aus der zeitweisen Überlassung von unbeweglichem Vermögen & Sachinbegriffen insbes. von Grundstücken, Gebäuden, Gebäudeteilen
 - Gegenleistung für die Überlassung des Gebrauchs oder der Nutzung des überlassenen Gegenstands
 - „Nutzung von Vermögen i.S. einer Fruchtziehung aus zu erhaltenden Substanzwerten ... Ausnutzung substanzieller Vermögenswerte durch Umschichtung tritt nicht entscheidend in den Vordergrund“ (ständige RS; R 15.7 Abs. 1 EStR)
 - Keine Besteuerung von Veräußerungsgewinnen (siehe aber § 23 EStG!)

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
(§ 21 EStG)
 - Abschließende **Sachverhaltsaufzählung** (§ 21 Abs. 1 Nr. 1-4 EStG):
 1. Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (Grundstücke, Gebäude, Wohnungen etc.)
 2. Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen
Hinweis: Sachinbegriffe = Zusammenfassung von Wirtschaftsgütern, die funktional und technisch so aufeinander abgestimmt sind, dass sie eine wirtschaftliche Einheit bilden (z.B. Praxiseinrichtung eines Arztes, Wohnungseinrichtung eines möblierten Zimmers).
 3. Überlassung von Rechten (Urheberrecht, Lizenzgebühren etc.)
 4. Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen
(Veräußerung eines Grundstücks einschließlich ausstehender Mietforderungen)

- sonstige Einkünfte im Sinne des **§ 22 EStG**
 - Aufzählung in § 22 EStG, z.B.
 - **Wiederkehrende Bezüge**
(Altersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung oder privaten Lebensversicherungen), § 22 Nr. 1 EStG
 - **private Veräußerungsgeschäfte**
(„Spekulationsgeschäfte“), § § 22 Nr. 2, 23 EStG
 - **Leistungen**
keine echte „Auffangklausel“: Bezugnahme auf Leistungen, die gegen Entgelt erbracht werden (z.B. entgeltliche Einräumung eines Vorverkaufsrechts, Vermietung beweglicher Gegenstände), § 22 Nr. 3 EStG

- sonstige Einkünfte im Sinne des **§ 22 EStG**
 - Insbesondere private Veräußerungsgeschäfte („Spekulationsgeschäfte“) – § § 22 Nr. 2, 23 EStG; im Falle der Veräußerung von **Grundstücken**:
 - innerhalb von **10 Jahren** (Zeitpunkte der **obligatorischen Verträge**, nicht: wirtschaftliches Eigentum)
 - nach **Anschaffung** (bei Rechtsnachfolge: Anschaffung o.ä. des Erblassers / Schenkers)
 - eines Grundstücks oder grundstücksgleichen Rechts (z.B. Erbbaurecht)
 - einschließlich Gebäude und Außenanlagen, soweit innerhalb dieses Zeitraums errichtet, ausgebaut oder erweitert
 - **keine Nutzung des Gebäudes zu eigenen Wohnzwecken**
 - ausschließlich zw. Anschaffung/Fertigstellung und Veräußerung oder
 - im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren

- im EStG zwei Konzepte der Einkünfteermittlung:
 - Einkommen als Reinvermögenszugang:
Gewinn
 - **Laufende Einkünfte** im Sinne Fruchtziehung und
 - **Veräußerungsgewinne**
 - Zurechnung von Einnahmen und Ausgaben nach dem Realisations- und dem Periodisierungsprinzip (= Erträge bzw. Aufwendungen)
 - Einkommen als Reinertrag:
Überschuss der (laufenden) Einnahmen über die Werbungskosten
- = sog. **Dualismus der Einkunftsarten**

Einkommensteuer – Ermittlung der Einkünfte

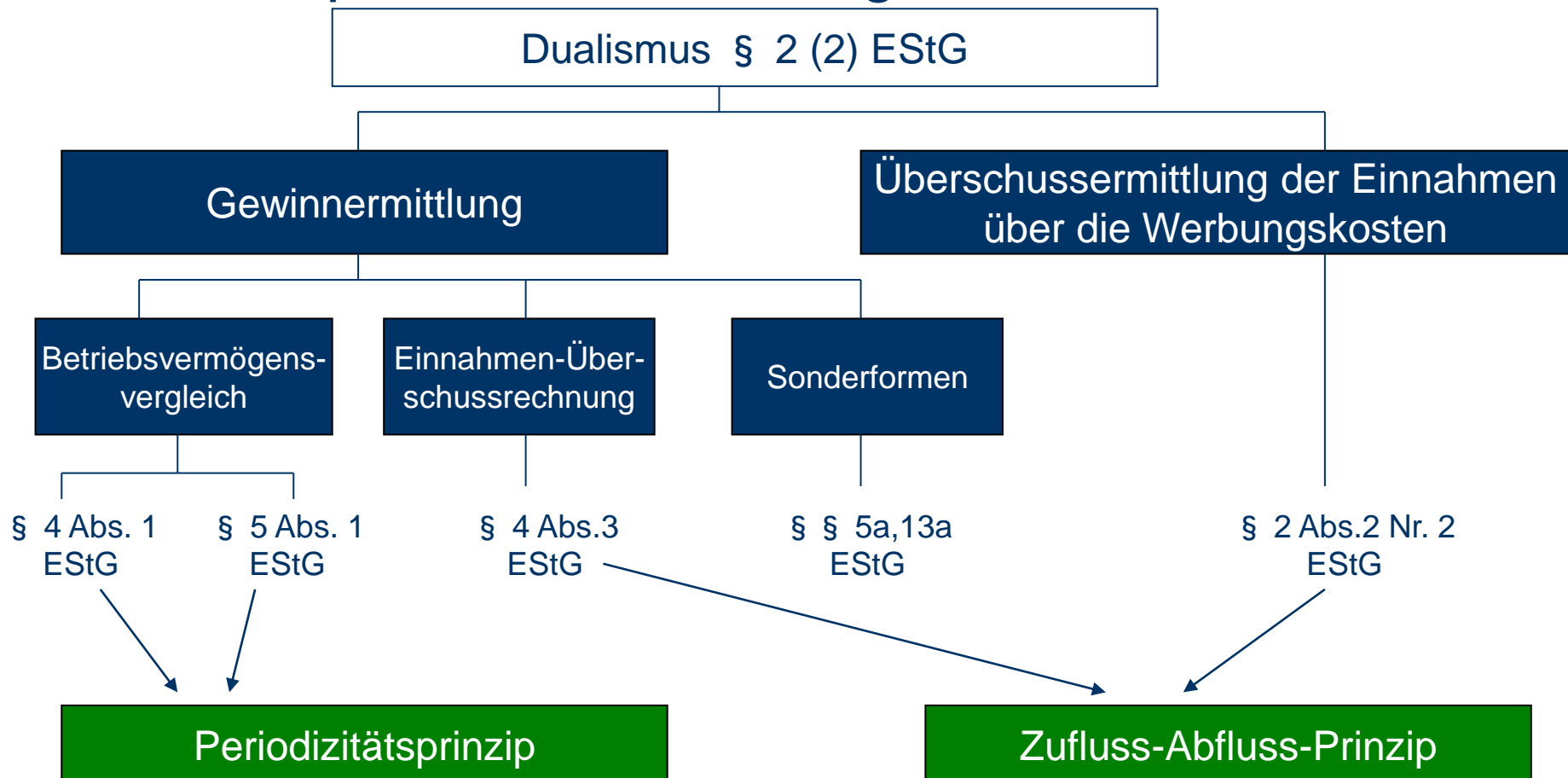
Einkunftsarten	Einkünfte	Methode der Einkunftsermittlung
Gewinneinkünfte 1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb 3. Einkünfte aus selbständiger Arbeit	Gewinn	Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG) oder Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG)
Überschusseinkünfte 4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit 5. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 6. Einkünfte aus Kapitalvermögen 7. Sonstige Einkünfte	Einnahmen-Überschuss	Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG)

■ Sonderfälle Gewerbebetrieb und selbständige Arbeit

	Gewerbebetrieb	selbständige Arbeit
	Gewinn	Gewinn
Buchführung (gesetzlich vorgeschrieben oder freiwillig)	§ 5 Abs. 1 EStG → Bilanzierung nach handelsrechtlichen GoB ¹⁾ (Regelfall)	§ 4 Abs. 1 EStG → Bilanzierung allgemein ¹⁾ (kommt nur für freiwillig Buchführende in Betracht)
keine Buchführung	§ 4 Abs. 3 EStG → Betriebseinnahmenüber- schussrechnung ²⁾ („Kleinst- Gewerbetreibende“)	§ 4 Abs. 3 EStG → Betriebseinnahmenüber- schussrechnung (Regelfall) ³⁾

- 1) Bilanz, ggf. Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang, Lagebericht, Prüfungsbericht sind der Steuererklärung beizufügen (§ 60 EStDV)
2) Falls keine Bücher geführt werden und auch keine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG vorliegt, ist der Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG zu schätzen (H 4.1 EStH „Gewinnschätzung“)
3) Bilanzierung scheidet aus: Ein nicht Buchführungspflichtiger, der nur Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben fertigt, kann nicht verlangen, dass sein Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG ermittelt wird (H 18.2 EStH „Buchführung“)

■ Kernaspekte der Ermittlungsmethoden



- Gewinnermittlung über Betriebsvermögensvergleich:
 - Sog. „**Reinvermögenszugangstheorie**“ (Schanz 1896):
 - Laufende Einkünfte im Sinne Fruchtziehung und
 - Veräußerungsgewinne
 - Zurechnung von Einnahmen und Ausgaben nach dem Realisations- und dem Periodisierungsprinzip (= Erträge bzw. Aufwendungen)

- **Wichtigste Gewinnermittlungsgrundsätze:**
 - **Realisationsprinzip**

Gewinn- (und Verlust-) Realisierung durch Umsatzakt am Absatzmarkt (unabhängig von Zahlung)
 - **Periodisierungsgrundsatz**

Absetzung für Abnutzung
Ansparen von Pensionsrückstellungen
 - **Imparitätsprinzip**

Antizipation von Wertminderungen
Grundsatz der verlustfreien Bewertung

- Sonderregelungen zur Abzugsfähigkeit bestimmter Aufwendungen (Betriebsausgaben):
 - **Betriebsausgaben** = Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG)
 - Einzelne Betriebsausgaben **mindern nicht** den Gewinn: § 4 Abs. 5 bis Abs. 6 EStG, z.B.
 - Ausgaben für Geschenke über 35€
 - 30% der Bewirtungsaufwendungen aus geschäftlichem Anlass
 - der privaten Lebensführung zuzurechnende Aufwendungen
 - grds. Geldbußen, Ordnungsgelder, Verwarnungsgelder
 - Bestechungsgelder
 - Gewerbesteuer

- Betriebseinnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG)
 - „Steuerpflichtige, die **nicht** auf Grund gesetzlicher Vorschriften **verpflichtet** sind, **Bücher zu führen** und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und die auch keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen, können als Gewinn den **Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben** ansetzen“.

- **Betriebseinnahmen-Überschussrechnung**
(§ 4 Abs. 3 EStG)
 - Kern: zwar **Gewinnermittlung**, d.h. einschl. Veräußerungsgewinne, aber trotzdem **Zufluss-/Abflussprinzip**

+	Zugeflossene Betriebseinnahmen
-	Abgeflossene Betriebseinnahmen
=	Gewinn bzw. Verlust

- Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 EStG)

+	Einnahmen
-	Werbungskosten
=	Einkünfte

- Erfassungszeitpunkt Einnahmen / Werbungskosten:
Zufluss-/Abflussprinzip (§ 11 EStG): Einnahmen / Werbungskosten gelten als bezogen, wenn sie zu- bzw. abgeflossen sind (Zahlungszeitpunkt, nicht Fälligkeit)

Ausnahme: Abschreibungsregeln sind zu beachten; Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen / Ausgaben, die kurze Zeit vor / nach dem Kalenderjahr zufließen, zu dem sie wirtschaftlich gehören, gelten in dem Kalenderjahr als bezogen, zu dem sie wirtschaftlich gehören (§ 11 Abs. 1 S. 2 EStG, z.B. Mieten, Versicherungsprämien)

- Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ § 2 Abs. 2, 8-9a, 11-11b EStG)
 - **Einnahmen:**

Alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Stpfl. im Rahmen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Nr. 4-7 EStG zufließen (§ 8 Abs. 1 EStG)
 - Beispiele: Mieten, Pachten, Erbbauzinsen, Nebenkostenumlagen, Zuschüsse Dritter (z.B. Sozialämter !)
 - Zufluss: Erlangung der **wirtschaftlichen Verfügungsmacht** über „Güter in Geld oder Geldeswert“; Geld: Barzahlung, Kontogutschrift o.ä.

- **Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 EStG)**
 - **Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 S. 1 EStG):**
 - Katalog des § 9 Abs. 1 S. 3 EStG – „WK sind **auch** ...“: keine abschließende Regelung !
 - im Übrigen: Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der **Einnahmen** (i.R. einer der Überschusseinkunftsarten) = Generalklausel
 - **finale WK-Definition**
 - Interpretation – entgegen dem Wortlaut (!) – wie Betriebsausgaben nach dem **Veranlassungsprinzip** (§ 4 Abs. 4 EStG)

- Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 EStG)
 - Zufluss-/Abflussprinzip gilt **nicht** für Ausgaben bei abschreibungsfähigen Vermögensgegenständen (§ 4 Abs. 1 Satz 6, § 4 Abs. 3 S. 3, § 5 Abs. 6, § 9 Abs. 1 Nr. 7 EStG).
 - Ausgaben für **abnutzbare** Anlagegüter (z.B. Gebäude, EDV-Anlage) werden durch Verteilung auf die Nutzungsdauer (AfA) oder als Sonderabschreibungen zu Betriebsausgaben
 - Ausgaben für **nicht abnutzbare** Anlagegüter (z.B. Grundstücke, Wertpapiere) werden erst bei Veräußerung oder Entnahme zu Betriebsausgaben

- **Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 EStG)**
 - **Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 S. 1 EStG) – Beispiele:**
 - **Fahrtkosten:** Beruflich veranlasste Fahrten (außer Wohnung – erste Tätigkeitsstätte und Familienheimfahrten) - tatsächliche Kosten oder (bei PKW) 0,30 EUR pro gefahrenem km für die ersten 20 km, ab 21. km 0,35 EUR für 2021-2023
 - **Arbeitsmittel:**
 - Computer / Laptop (wenn beruflich genutzt)
 - Beruflich genutzte Einrichtungsgegenstände (unbegrenzt) - ggf. AfA-Regeln zu beachten
 - Berufsbekleidung (nur wenn nicht privat „tragbar“)
 - Fachliteratur
 - auch der Flügel einer Klavierlehrerin für 35.000,- EUR

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)
 - **Einnahmen**
 - Vereinnahmte Miete für Wohnzwecken und nicht Wohnzwecken dienenden Räumen
 - Umlagen sind Einnahmen (Wassergeld, Beleuchtung, Müllabfuhr, Zentralheizung)
 - Vereinnahmte Mieten aus früheren Jahren und Mietvorauszahlungen
 - Einnahmen aus der Vermietung von Werbeflächen, Garagen

- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)
 - **Werbungskosten**
 - Finanzierungskosten: Schuldzinsen, Damnum (§ 11 Abs. 2 S. 4 EStG); außerdem Finanzierungsnebenkosten: Bereitstellungszinsen, Grundbuch- und Notarkosten für Eintragung Grundschuld,
 - AfA (z.B. § 7 Abs. 4 EStG), Erhaltungsaufwand,
 - nicht: Zuführung zur Instandhaltungsrücklage; erst die aus dieser Rücklage gezahlten Reparaturkosten sind Werbungskosten
 - Beträgt die Miete weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete sind die Werbungskosten entsprechend zu kürzen.

▪ Grundsätze Abschreibung - Überblick

Ermittlung VuV-
Einkünfte, AK,
AfA

<p>Lineare Absetzung für Abnutzung (regelmäßige AfA) (§ 7 Abs. 4 EStG)</p>	<p>Betriebs- und Wirtschaftsgebäude, die</p> <ul style="list-style-type: none"> • zu einem Betriebsvermögen gehören • nicht zu Wohnzwecken dienen • Bauantrag nach 31.03.1985: Regelsatz 3 % (ND 33,33 Jahre); bei Herstellungsbeginn bzw. Anschaffung vor 01.01.2001 AfA-Satz 4 % (ND 25 Jahre) <p>Andere Gebäude</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fertigstellung nach dem 31.12.2022: 3% • Fertigstellung nach dem 31.12.1924: 2 % • Fertigstellung vor dem 01.01.1925: 2,5 % <p>pro rata temporis (R 7.4 (2) EStR)</p>	<p>Planmäßige AfA</p>
<p>Degressive Absetzung für Abnutzung (regelmäßige AfA) (§ 7 Abs. 5 EStG)</p>	<p>Degressive Gebäude-AfA (§ 7 Abs. 5 EStG)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Neu hergestellte oder neu angeschaffte Wohngebäude • Zuletzt gültige Sätze (Bauantrag / notarieller Kaufvertrag nach dem 31.12.2003 und <u>vor dem</u> 01.01.2006): 10 Jahre 4,00%, 8 Jahre 2,50%, 32 Jahre 1,25 % 	
<p>Substanzabschreibung (§ 7 Abs. 6 EStG)</p>		
<p>Erhöhte Abschreibung (anstatt der regelmäßigen AfA) (§§ 7d, 7h, 7i EStG)</p>	<p>Erhöhte Absetzungen (§ 7h, 7i EStG)</p> <p>Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen sowie Baumaßnahmen an inländischen Baudenkmälern: 8 Jahre 9 %, die folg. 4 Jahre 7 %</p>	
<p>Sonderabschreibung (neben der regelmäßigen AfA) (§ 7g EStG)</p>		
<p>Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung (§ 7 Abs. 1 S. 7 EStG)</p>	<h3>Außerplanmäßige AfA</h3>	
<p>Teilwertabschreibung (§ 6 Abs. 1 Nr. 1, 2 EStG)</p>		

- **Hinweis: Sonderabschreibung Mietwohnungsneubau (§ 7b EStG)**
 - Sonderabschreibung, wenn
 - Bauantrag für neue Wohnungen zwischen dem 01.09.2018 und dem 31.12.2026 gestellt wird,
 - die abschreibungsfähigen Kosten max. betragen:
 - 3.000 EUR/qm (01.09.2018 – 31.12.2021)
 - 4.800 EUR/qm (01.01.2022 – 31.12.2026) und
 - die Einheiten mindestens 10 Jahre lang vermietet werden.
 - Höhe: 5% für vier Jahre zusätzlich zur regulären AfA, aber auf max. 2.000 EUR/qm („Effizienzhaus 40“: auf max. 2.500 EUR/qm)
 - Beachtung „de-minimis-Regelung“, d.h. praktisch nur an-wendbar, wenn keine weitere Investitionsförderung (z.B. KfW)

- Sonderfall Überschuss Einnahmen über Werbungskosten bei **sonstigen Einkünften** iSv § 23 EStG
 - grds. Überschusseinkunftsart (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG) !
 - **Zeitpunkt** der Besteuerung: Zuflussprinzip (§ 11 EStG)
 - aber: modifizierte „Gewinnermittlung“ (§ 23 Abs. 3 S. 1 bis 4 EStG):

+	Veräußerungspreis
-	Anschaffungs- und Herstellungskosten für GruBo, Gebäude und Außenanlagen
-	Sonstige Werbungskosten
+	tatsächlich im Rahmen einer Einkunftsart (insbes. VuV) in Anspruch genommene AfA (Rückgängigmachung)
=	„Gewinn / Verlust“ (Freigrenze 600 EUR)

■ Betriebsvermögensvergleich

Betriebsvermögen am Schluss
des Wirtschaftsjahres

./.

Betriebsvermögen am Schluss des
vorangegangenen Wirtschaftsjahres

= **Betriebsvermögensunterschied**

+ **Entnahmen**

(alle Wirtschaftsgüter – Barentnahmen, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen-, die der Steuerpflichtige dem Betrieb für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Laufe des Wirtschaftsjahres entnommen hat)

./. **Einlagen**

(alle Wirtschaftsgüter – Bareinzahlungen und sonstige Wirtschaftsgüter -, die der Steuerpflichtige dem Betrieb im Laufe des Wirtschaftsjahres zugeführt hat)

= **Gewinn (§ 4 Abs. 1 EStG)**

Einkommensteuer – Zuordnung von Wirtschaftsgütern

- **Zentrale Abgrenzung:**
 - **Betriebsvermögen – Privatvermögen** (anfängliche Zuordnung, Überführung zwischen den Sphären = Entnahme bzw. Einlage)

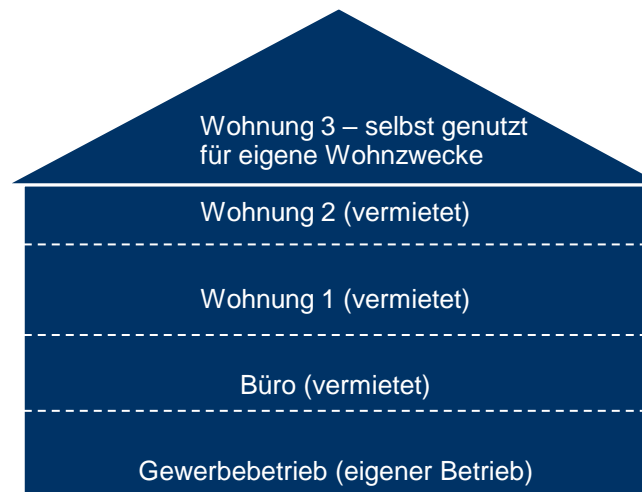
▪ Abgrenzung Betriebsvermögen – Privatvermögen - Grundregel:

Notwendiges Betriebsvermögen	Gewillkürtes Betriebsvermögen	Notwendiges Privatvermögen
WG, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind	WG, die in einem gewissen objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen und ihn zu fördern bestimmt und geeignet sind	WG, die entweder ihrer Art nach nur privat genutzt werden können oder die ihrer Zweckbestimmung nach privat genutzt werden
<u>Rechtsfolge</u> Einbezug in die Gewinnermittlung in vollem Umfang	<u>Rechtsfolge</u> Wahlrecht zum Einbezug in die Gewinnermittlung in vollem Umfang	<u>Rechtsfolge</u> Keine Berücksichtigung im Betriebsvermögen
Betrieblicher Nutzungsanteil > 50 %	Betrieblicher Nutzungsanteil zwischen 10 % und 50 %	Betrieblicher Nutzungsanteil < 10 %

- Zuordnung erfolgt grundsätzl. **einheitlich**, d.h. **keine Aufteilung des WG bei gemischter Nutzung**

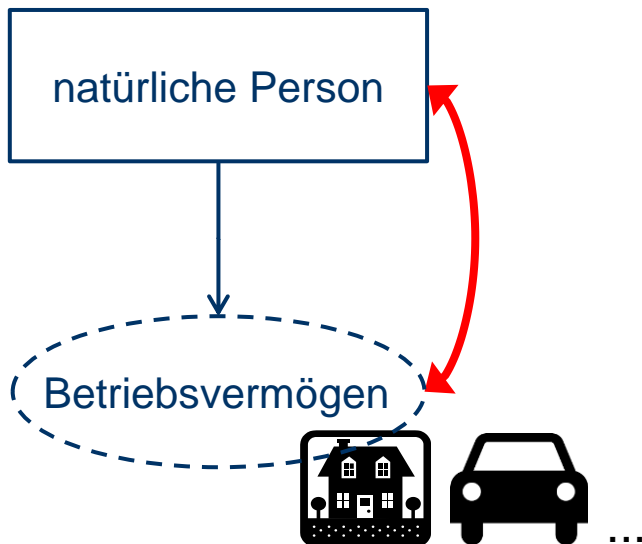
- **Abgrenzung BV–PV: Grundstücke und Grundstücksteile**
 - teils betriebl. teils privat genutzt: die dem BV / PV zuzurechnenden Werte (Gebäude und GruBo) sind nach geeignetem Schlüssel (z.B. Flächenverhältnis) zu ermitteln
 - Aufteilung von Gebäuden in folgende „selbständige WG“ nach „Nutzungs- und Funktionszusammenhang“
 - **Eigenbetriebliche Nutzung**; Rechtsfolge: zwingend BV
Ausnahme: Grundstücksteil mit gemeinem Wert < 20 % des Gesamtrundstücks und nicht mehr als 20.500 € (§ 8 EStDV)
 - **Fremdbetriebliche Nutzung**; Rechtsfolge: (gewillk.) BV o. PV
 - **Fremde Wohnzwecke**; Rechtsfolge: (gewillk.) BV o. PV
 - **Eigene Wohnzwecke**; Rechtsfolge: zwingend PV

▪ Abgrenzung BV–PV: Grundstücke und Grundstücksteile – Beispiel



- Grundsätzliche Folgen Zuordnung BV – PV:
 - Steuerart:
PV: Einkommensteuer
BV: Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) und Gewerbesteuer
 - Besteuerung Veräußerungsgewinne
PV: Ausnahme (priv. Veräußerungsgeschäfte, Wertpapierverkäufe)
BV: Einkommen- und Gewerbesteuerpflicht
 - Veräußerungsverlust
PV: ggf. eingeschränkte Verlustverrechnung innerhalb der Einkunftsart (Kapitaleinkünfte, private Veräußerungsgeschäfte)
BV: Verlustverrechnung
 - Geltendmachung Wertveränderung
PV: keine Auswirkung
BV: Wertminderung kann zu Abschreibung führen (stl. Aufwand)

Vermögensübertragung in/aus Betriebsvermögen



- Vermögensübertragung **in** BV:
§ 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG – **Einlagen** sind **grundsätzlich** mit dem Teilwert für den Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen
- Vermögensübertragung **aus** dem BV:
§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG – **Entnahmen** für betriebsfremde Zwecke sind **grundsätzlich** mit dem Teilwert anzusetzen
- Teilwert = der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG)

- Einkünfte aus VuV (§ 21 EStG): Wann wird **Grenze zur Gewerblichkeit** überschritten? (siehe R / H 15.7 Abs. 2 ff. EStR / EStH)? **Beispiele**
 - Vermietung Ausstellungsräume, Messestände
 - Ständig wechselnde kurzfr. Vermietung von Sälen, z. B. für Konzerte
 - Zimmervermietung in Hotels und Beherbergung in Gaststätten
 - Ggf. auch bei Ferienwohnung (hier gewerbliche Zusatzleistungen ähnlich wie bei Hotel erforderlich)

„Entscheidendes Merkmal“:

bloße Vermögensnutzung tritt hinter einheitliche gewerbliche Organisation zurück

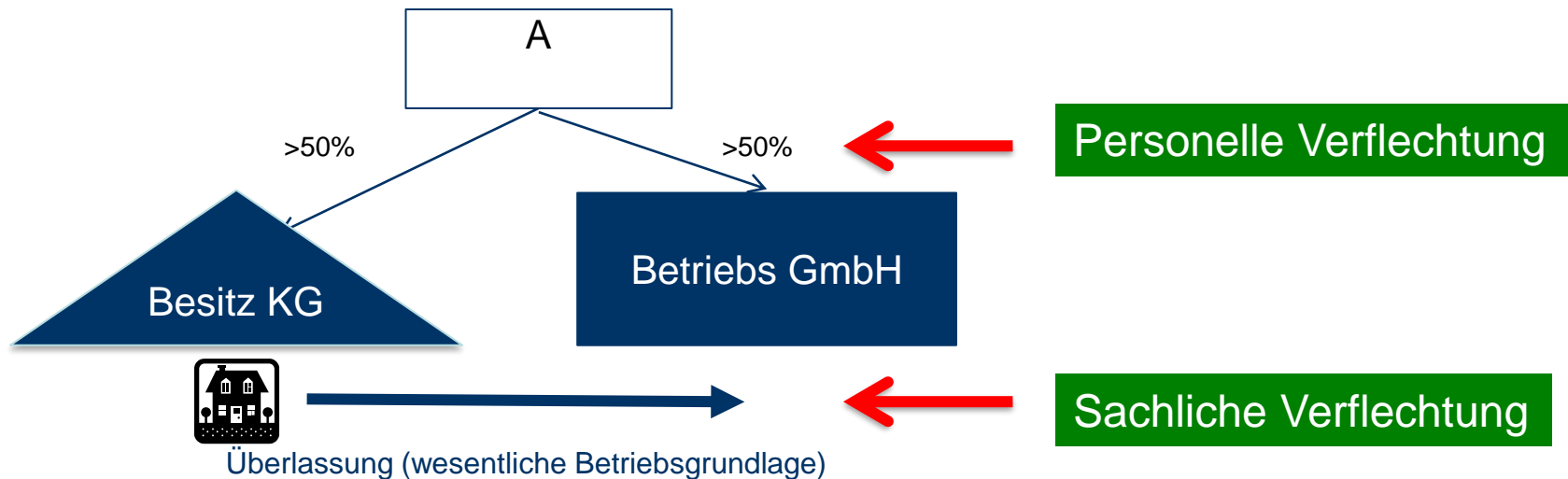
- Einkünfte aus VuV (§ 21 EStG): Wird **Grenze zur Gewerblichkeit** überschritten? Diskussionsfälle
 - **Ferienwohnungen** (außerhalb eines Ferienparks): Bereithaltung einer Rufbereitschaft, um jederzeitige Vermietung zu ermöglichen
 - Vermietung Haus zum „**betreuten Wohnen**“
 - Wohnungsschnitte verkleinert,
 - Pflege-Grundservice (3mal am Tag Pflegedienst, Hausnotruf),
 - Einrichtung Kantine (Betrieb durch externen Caterer)
 - Vermieter eines **Shopping-Centers** übernimmt als weitere Dienstleistung die **Werbung** in Print- und Online-Medien für die Einzelhändler

- Einkünfte aus VuV (§ 21 EStG): Wann wird **Grenze zur Gewerblichkeit** überschritten?
Beispiel Flüchtlingsunterbringung

Noch VuV: neben reiner Wohnraumüberlassung...	Grenzfälle	Grenze zur Gewerblichkeit überschritten – „Leistungspaket“ nach Art eines Wohnheims
<ul style="list-style-type: none">• Bereitstellung von Bettwäsche• Bereitstellung von einfachem Mobiliar• Reinigung des ganzen Gebäudes• Bereitstellung von Waschmaschinen und Wäschetrocknern	<ul style="list-style-type: none">• Verpflegungsleistungen• Übernahme einer Transportverpflichtung gegenüber den untergebrachten Personen• in Grenzen (soziale) Betreuung	<ul style="list-style-type: none">• Reinigung der Wohnräume• Reinigung und Wechsel der Bettwäsche oder Waschkosten• Koordination der Unterbringung (z. B. Einteilung der Zimmer)• umfassende Betreuung• Mietkalkulation nach Maßgabe der untergebrachten oder unterbringbaren Personen, Bereitstellung von Unterkunftsplätzen „unter Nutzung von Marktchancen“

▪ Sonderfall **Betriebsaufspaltung**

- Vermietung aus gewerblichem BV heraus: sog. Betriebsaufspaltung (bei sachlicher und personeller Verflechtung)



- Rechtsfolge: Besitz KG gewerblich, obwohl reine Vermietung

- **Immobilienverkäufe im Privatvermögen:**
Vermögensverwaltung, „Spekulationsgeschäfte“
oder gewerblicher Grundstückshandel



■ **Gewerblicher Grundstückshandel:**

- Ausnutzung substantzieller Vermögenswerte durch Umschichtung führt zu **gewerblicher Tätigkeit**
- **Grundregel:** Gewerblicher Grundstückshandel ist dann anzunehmen, wenn **innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs mehr als drei Objekte verkauft** werden
- Die inhaltliche Ausgestaltung des gewerblichen Grundstückshandels orientiert sich an der hierzu ergangenen umfangreichen Rechtsprechung und folgt den im ***BMF-Schreiben vom 26.3.2004*** geregelten Einzelheiten

■ **Gewerblicher Grundstückshandel:**

• **Zwei Fünfjahreszeiträume:**

„Objekt“ im Sinne 3-Objekt-Grenze: zwischen Erwerb (Bebauung: Fertigstellung) und Veräußerung liegen höchstens fünf Jahre

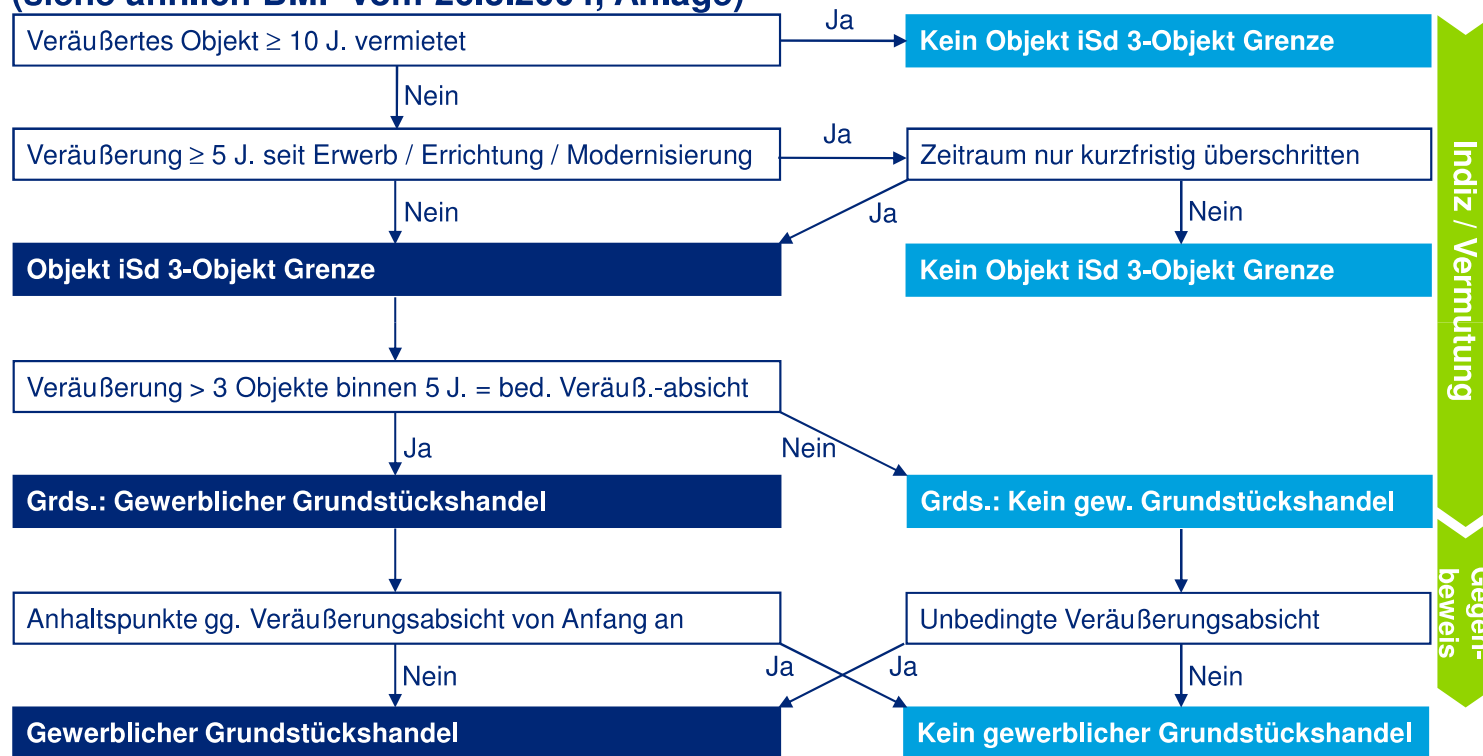
- keine feste Grenze
- Werden z.B. Grundstücke in einem Zeitraum zwischen fünf bis zehn Jahren veräußert neben drei nur kurzfristig gehaltenen Objekten, kann auch gewerblicher Grundstückshandel vorliegen (z.B. bei Branchenkunde). Die jeweiligen Umstände des Einzelfalls entscheiden über die Beurteilung.

Mehr als 3 „Objekte“ innerhalb eines zeitlichen Zusammenhangs von fünf Jahren

- **Gewerblicher Grundstückshandel:**
 - **Rechtsfolgen:**
 - Grundstücke, die im Rahmen eines gewerblichen Grundstückshandels veräußert werden, stellen Betriebsvermögen dar. Sie gehören zum **Umlaufvermögen**, für das keine **planmäßigen Abschreibungen** vorgenommen werden.
 - Der Gewinn aus gewerblichem Grundstückshandel unterliegt als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der **Einkommen- und Gewerbesteuer**.
 - Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erfolgt durch **Einnahmen-Überschuss-Rechnung** (§ 4 Abs. 3 EStG) oder **Betriebsvermögensvergleich**.

■ Gewerblicher Grundstückshandel:

Prüfungsschema gewerblicher Grundstückshandel
(siehe ähnlich BMF vom 26.3.2004, Anlage)



Objekt: ETW, EFH, Großobjekt / MFH, Parzelle, ggf. sogar einzelner Parkplatz
→ Grundsätzlich jeder zivilrechtlich selbständige Grundbesitz

■ Gewerblicher Grundstückshandel:

Beginn GH	Umfang GH	Ende GH
<p>Zeitpunkt, an dem der Stpfl. mit Tätigkeiten beginnt, die objektiv erkennbar auf die Vorbereitung von Grundstücksgeschäften abzielen</p> <ul style="list-style-type: none">• bei Errichtung und Veräußerung im engen zeitlichen Zusammenhang: Beginn grundsätzlich im Zeitpunkt der Stellung des Bauantrags• bei Erwerb und Veräußerung im engen zeitlichen Zusammenhang: Beginn grundsätzlich im Zeitpunkt des Grundstückserwerbs	<p>Umfang gewerblicher Grundstückshandel bemisst sich grds. nach veräußertem Grundbesitz</p> <p>Finanzverwaltung: Vermutung, wonach von einem Kaufmann vorgenommene Rechtsgeschäfte im Zweifel zum Betrieb seines Handelsgewerbes gehören</p> <p>Folge: Auch Objekte, die zwar nicht veräußert wurden, aber im zeitlichen / sachlichen Zusammenhang mit veräußerten Objekten erworben wurden, ebenfalls Bestandteil Gewerbebetrieb</p>	<p>gewerblicher Grundstückshandel grds. im Zeitpunkt Veräußerung der Objekte beendet</p> <p>Aufgrund der Vermutung zum Umfang des Gewerbebetriebs eindeutige Aussage zur Beendigung des Grundstückshandels schwierig (erst mit Verkauf des letzten Objekts oder durch endgültige Einstellung der Verkaufstätigkeiten?)</p> <p>in der Praxis erst durch eine mind. 5jährige Phase der reinen Vermietungstätigkeit ohne weitere Veräußerung zu erbringen</p>

■ **Gewerblicher Grundstückshandel:**

• **Beispiele:**

1. Kauf von drei ETW in 00, Verkauf in 04, Kauf einer vierten ETW in 07 und Verkauf in 08

Beurteilung

Gewerblicher Grundstückshandel aufgrund der Veräußerung der vierten ETW, da dieser innerhalb von weniger als 5 Jahren nach der Veräußerungsreihe der ersten drei ETW erfolgte. Gewerblicher Grundstückshandel umfasst dann alle vier veräußerten Objekte.

2. V erwirbt in 01 vier ETW (E1, E2, E3, E4). In 03 veräußert er die Wohnungen E1-E3. E4 überträgt er im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge auf seinen Sohn S. S hat in 02 die Reihenhäuser R1, R2 und R3 erworben. In 04 veräußert S die Reihenhäuser und die Wohnung E4.

Beurteilung

Die Veräußerung durch S innerhalb des zeitlichen Zusammenhangs führt bei V zu gewerblichen Grundstückshandel hinsichtlich der Wohnungen E1-E3. Gleichfalls liegt für S für alle vier Objekte gewerblicher Grundstückshandel vor.

■ Verlustnutzung

- Stufe 1 „**innerperiodischer Verlustausgleich**“:
Verlustausgleich innerhalb der einzelnen Einkunftsart
und zwischen den Einkunftsarten (§ 2 Abs. 3 EStG)
- Stufe 2 „**interperiodischer Verlustausgleich**“:
Verlustabzug vom Gesamtbetrag der Einkünfte (§ 10d
EStG)
 - Verlustrücktrag
 - Verlustvortrag

■ Verlustnutzung

*Corona: in 2020+2021
5.000.000 bzw. 10.000.000

• **Verlustrücktrag:**

- Negative Einkünfte, die bei der Ermittlung des GdE im laufenden Veranlagungszeitraum nicht ausgeglichen werden, können bis zu einem Betrag von 1.000.000 € bzw. 2.000.000 €* (Zusammenveranlagung) vom GdE des unmittelbar vorausgegangenen Veranlagungszeitraums abgezogen werden

• **Verlustvortrag:**

- Nach Verlustrücktrag verbleibende Verluste können mit Einkünften nachfolgender Jahre zeitlich unbegrenzt verrechnet werden
- Der Verlustvortrag ist nur bis zu einer Höhe von 1 Mio. € / 2 Mio. € (Zusammenveranlagte) unbeschränkt mit den Einkünften verrechenbar; darüberhinaus nur in Höhe von 60 % des 1 Mio. € übersteigenden GdE

- Von den Einkunftsarten zum zu versteuernden Einkommen (zvE)

**Summe der Einkünfte aus den
Einkunftsarten**



Gesamtbetrag der Einkünfte

Steuerliche Abzüge, insbes.

- Altersentlastungsbetrag, § 24 a EStG
- Entlastungsbetrag für Alleinerziehende
- Freibetrag für Land- und Forstwirte

■ Von den Einkunftsarten zum zvE

Gesamtbetrag der Einkünfte



Einkommen

Steuerliche Abzüge

- Verlustabzug
- Sonderausgaben, die keine Vorsorgeaufwendungen sind (§§ 10c-10i EStG), einschl. Kirchensteuer
- Vorsorgeaufwendungen, einschl. Altersvorsorge (§§ 10-10a EStG)
- Außergewöhnliche Belastungen (agB), falls über der zumutbaren Belastung
- Unterhalt an bedürftige Personen (agB)
- Ausbildungsfreibetrag (agB)
- Beschäftigung einer Hilfe im Haushalt (agB)
- Best. Pauschbeträge als außergewöhnliche Belastungen für Behinderte, Hinterbliebene, Pflege
- Kinderbetreuungskosten (Sonderausgaben)
- + hinzuzurechnende Einkünfte nach AStG

■ Von den Einkunftsarten zum zvE

Einkommen



zu versteuerndes Einkommen

Steuerliche Abzüge, insbes.

- Freibeträge für Kinder, falls günstiger als Kindergeld
- Härteausgleich (§ 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG)

■ Sonderausgaben

- Voraussetzung: weder BA, noch WK
- Vorsorgeaufwendungen i.R.d. Höchstbeträge
- (veranlagte) Kirchensteuer
- Berufsausbildungskosten (Erstausbildung) bis 6.000 €
- Schulgeld für staatlich anerkannte Privatschule
- Unterhaltsleistungen an den geschiedenen / dauernd getrennt lebenden Ehegatten (wenn Anlage U)
- Spenden an gemeinnützige Vereine, Institutionen & Stiftungen

- **Außergewöhnliche Belastungen**
 - § 33a EStG: Unterhaltsleistungen & Ausbildungs-FB
 - § 33b EStG: Behinderten-Pauschbetrag
 - § 33 EStG: Grundfall Außergewöhnliche Belastungen
 - außergewöhnlich
 - zwangsläufig entstanden
 - notwendig und angemessen
 - Finanzieller Aufwand > zumutbare Belastung → abhängig von Einkommen & Familienstand
 - Beispiele: Krankheitskosten, Scheidungskosten, Beerdigungskosten

- **Andere steuerliche Abzüge**
 - Kinderfreibeträge, falls günstiger als Kindergeld
 - Abzug Kinder-FB
(2021 & 2022 bis zu 6.024 € bei Ehegatten)
 - Erhöhung Steuer um Kindergeld
(seit 2023: 250 € pro Monat pro Kind; zuvor 219 € p.M. für
1. & 2.Kind / 225 € für 3. Kind / 250 € für alle weiteren Kinder)
→ in 2021 zusätzlich Kinderbonus von einmalig 100 €

Anspruch Kindergeld/-Freibetrag		
bis 18 Jahre	bis 25 Jahre	über 25 Jahre
ohne Einschränkungen	wenn in Ausbildung/Studium	wenn behindert & außer Stande, sich selbst zu unterhalten

■ Steuerermäßigungen

- § 35a EStG:

haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen

Abzug von 20% der Kosten direkt von der Steuerlast, bis zu Kosten von maximal (in Klammern: Höchstbetrag der resultierenden Steuerermäßigung):

Haushaltsnahe Dienstleistungen	Handwerkerleistungen	Hauswirtschaftliche Beschäftigungsverhältnisse
20.000 € (4.000 €)	6.000 € (1.200 €)	2.550 € (510 €)

Details: BMF vom 09.11.2016

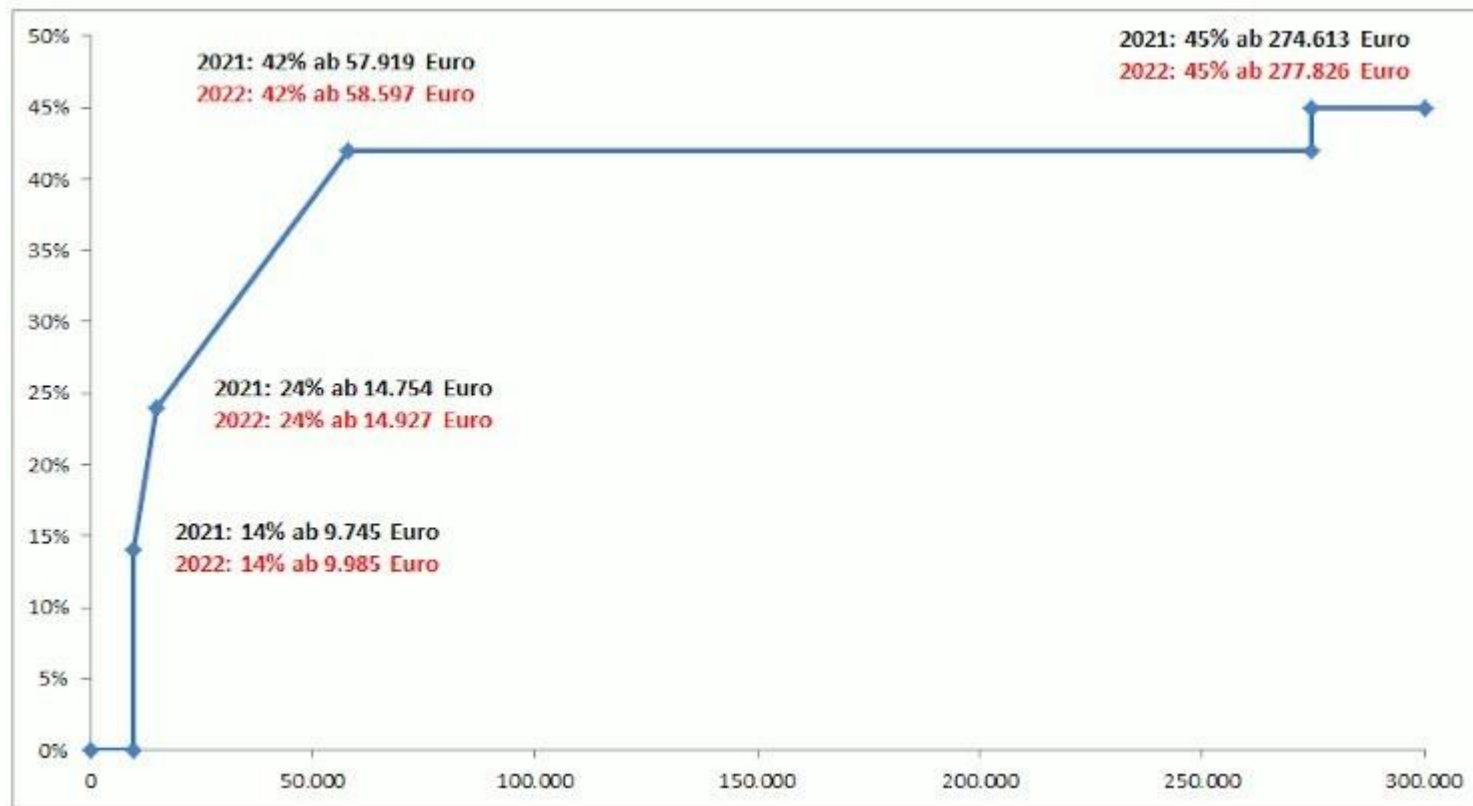
- § 35 EStG: Pauschale Anrechnung der Gewerbesteuer auf die ESt: 4,0-fache des anteiligen GewSt-Messbetr.
 - (max. anteilige tatsächlich gezahlte GewSt)
 - max. anteilige ESt auf die gewerblichen Einkünfte
 - Details: BMF vom 3.11.2016, BStBl I 2016, 1187 (+17.4.2019!)

■ Steuerberechnung

- Jahressteuer nach Grund-/Splittingtabelle auf das zu verst. Einkommen
- = **Tarifliche Einkommensteuer (§§ 32 a, 32 b, 34 EStG)**
- anzurechnende ausländische Steuer (§ 34 c EStG)
- Steuerermäßigungen (z.B. Anrechnung der Gewerbesteuer § 35, Abzug bzgl. haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen § 35a)
- + Steuererhöhungen (z.B. Kindergeld § 31 EStG)
- = **Festzusetzende Einkommensteuer**
- Vorauszahlungen (§ 36 Abs. 2 Nr. 1 EStG)
- anzurechnende Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG)
- = **Abschlusszahlung oder Erstattung (§ 36 Abs. 4 EStG)**

- Einkommensteuertarif (§ 32a EStG), Merkmale
 - Grundtabelle vs. Splittingtabelle (Ehegattensplitting)
 - Grundfreibetrag (2022: 10.908 €)
 - Progressiver Tarif, d.h. mit Einkommenshöhe steigende Steuersätze
 - Maximaler (Grenz-) Steuersatz: 42% ab (derzeit) 62.810 € zVE
 - „Reichenzuschlag“ von 3%-Punkten (d.h. 45%) ab (derzeit) 277.826 €
 - Bei Ehegatten jeweils Verdoppelung der Beträge

■ Einkommensteuertarif



Quelle: http://www.lohn-info.de/durchschnittssteuersatz_grenzsteuersatz.html

- Herr Grün (alleinstehend) betreibt ein größeres Projektentwicklungs- und Immobilienconsulting-unternehmen. In jüngster Vergangenheit verlief das Geschäft schleppend.
- Aufgrund seiner Marktkenntnis hat er mit der Zeit einige Eigentumswohnungen erworben, die er langfristig zu Wohnzwecken vermietet.
- Schließlich wurde er schon vor einigen Jahren gefragt, regelmäßig Vorträge zu Immobilienbewertung und M&A-Transaktionen zu halten.

Einkommensteuer – abschließendes Beispiel

- Herrn Grüns Einkünfte stellen sich wie folgt dar

	2019	2020	2021
Einkünfte aus der Tätigkeit Projektentwicklung /Consulting (Bilanz)	-1.200.000	-400.000	1.300.000
Einkünfte aus der ETW-Vermietung (Einnahmenüberschuss)	100.000	90.000	120.000
Einkünfte aus der Lehrtätigkeit (Einnahmenüberschuss)	30.000	10.000	40.000

- **Qualifizierung der Einkünfte**
 - Projektentwicklung: Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Consulting Grenzfall zu selbständiger Arbeit)
 - Vermietung von Eigentumswohnungen: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
 - Referententätigkeit: Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Einkommensteuer – abschließendes Beispiel

■ Herrn Grüns Steuererklärung

	2019	2020	2021
Einkünfte Gewerbebetrieb	-1.200.000	-400.000	1.300.000
Einkünfte Vermietung und Verpachtung	100.000	90.000	120.000
Einkünfte selbständiger Arbeit	30.000	10.000	40.000
Summe der Einkünfte (vereinfacht = Gesamtbetrag der Einkünfte)	-1.070.000	-300.000	1.460.000
Verlustausgleich			-1.276.000*
Zu versteuerndes Einkommen	-1.070.000	-300.000	184.000
Verlustvortrag	1.070.000	1.370.000	94.000

* 1.000.000 unbeschränkt, darüberhinaus (460.000) zu 60% (276.000)

- Einkommensteuer
 1. Persönliche Steuerpflicht
 2. Steuerbefreiungen
 3. Die einzelnen Einkunftsarten & deren Abgrenzung
 4. Ermittlung der Einkünfte
 5. Sonderthema Zuordnung von Wirtschaftsgütern
 6. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und andere steuerliche Abzüge
- Lohnsteuer (ausgewählte Themen)
- Kapitalertragsteuer (Grundzüge)
- Bauabzugsteuer (Grundzüge)

- Arbeitnehmer
- Arbeitslohn
 - Steuerbefreiungen beim Arbeitslohn
- Sachbezüge
 - Gestellung von Kraftfahrzeugen
 - Firmenfeiern
- Werbungskosten
 - Fahrten Wohnung – Erste Tätigkeitsstätte
 - Reisekosten & Doppelte Haushaltsführung
 - Arbeitsmittel & Arbeitszimmer
- Erhebung der Lohnsteuer

- Arbeitnehmer - § 1 LStDV:
 - Personen
 - in öffentlichem oder privatem Dienst angestellt
 - aus diesem **Dienstverhältnis** Arbeitslohn beziehen
- Dienstverhältnis:

Wenn die angestellte Person...

 - dem Arbeitgeber **seine Arbeitskraft schuldet**
 - in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens **unter der Leitung des Arbeitgebers steht** oder
 - im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers **dessen Weisungen zu folgen verpflichtet** ist.

- Definition Arbeitslohn – § 2 LStDV:
 - alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen
 - unerheblich, **unter welcher Bezeichnung** oder **in welcher Form** die Einnahmen gewährt werden.
- Konkretisierung Arbeitslohn – R 19.3 LStR:
 - alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die durch ein individuelles Arbeitsverhältnis **veranlasst** sind
 - „Veranlasst“:
wenn im weitesten Sinne Gegenleistung für das zur Verfügung stellen der individuellen Arbeitskraft
- auch Arbeitslohn von Dritter Seite

- **Ausnahmen vom Arbeitslohn & Steuerbefreiungen beim Arbeitslohn:**
 - **Zukunftssicherungsleistungen des AG, § 3 Nr.62 EStG**
 - ➔ **aufgrund gesetzlicher Verpflichtung, insb. AG-Anteile inländische Sozialversicherung**
 - **Aufwandsentschädigungen für nebenberufliche Tätigkeit, § 3 Nr. 26 EStG („Übungsleiter-Pauschale“)**
 - **Durchlaufende Gelder, Auslagenersatz, § 3 Nr.50 EStG**
 - **Zuschläge für Sonntags-, Feiertags-, oder Nachtarbeit, § 3b EStG**
 - **diverse andere Steuerbefreiungen (z.B. Gesundheitsvorsorge, § 3 Nr. 34 EStG)**

■ Sachbezüge

- § 8 Abs. 2 EStG: „üblicher Endpreis am Abgabeort“
- § 8 Abs. 3 EStG: Rabatt-FB („96% vom Endpreis“)
- Gestellung von Kraftfahrzeugen
 - 1%-Regel: private Pkw-Nutzung (vs. Fahrtenbuch)
 - 0,03%-Regel: Fahrten Wohnung – 1. Tätigkeitsstätte
 - 0,002%-Regel: Familienheimfahrten doppelte HHF
- Firmenfeiern
 - seit 2015: 110,- EUR – Freibetrag (früher: Freigrenze)
 - wenn allen Betriebsangehörigen offen (bald 150,-)

letztlich „0,5%-Regel“ für E-Autos;
0,25%-Regel bei reinen E-Autos bis
60TEUR

- Fahrten Wohnung – Erste Tätigkeitsstätte
 - Erste Tätigkeitsstätte: „*ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers [...] der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist*“
 - ⇒ i.d.R. arbeitsrechtliche Festlegung
 - ⇒ „es kann nur eine geben“ (pro Dienstverhältnis)
 - ⇒ auch verbundenes Unternehmen (§ 5 AktG) oder vom Arbeitgeber benannter Dritter
 - Entfernungspauschale: 0,30 € für die ersten 20km, 0,35 € für jeden weiteren km in 2021-2023 pro km der **Entfernung** zwischen Wohnung & 1. Tätigkeitsstätte
 - ⇒ max. 4.500,- EUR p.a., außer bei PKW
 - ⇒ nicht für Flugstrecken

■ Reisekosten

• Fahrkosten

- ⇒ Beruflich veranlasste Fahrten (außer Wohnung – erste Tätigkeitsstätte und Familienheimfahrten)
- ⇒ Tatsächliche Kosten oder (bei PKW) 0,30 EUR pro gefahrenem km

• Mehraufwendungen für Verpflegung

Abwesenheit		Anreise-/Abreisetag i.Z.m. Übernachtung
> 8 Std.	24 Std.	
12,- EUR	24,- EUR	12,- EUR

- ⇒ Max. 3 Monate lang (§ 9 Abs.4a Satz 6 EStG)
- ⇒ 20%/40% Kürzung bei Mahlzeiten-Gestellung

• Übernachtungskosten

- **Doppelte Haushaltsführung**
 - Eigener Hausstand
 - Außerhalb des Tätigkeitsortes
 - Wohnung auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte
 - ⇒ tatsächl. Unterkunftskosten bis 1.000,- EUR p.M.
 - ⇒ 1 Familienheimfahrt pro Woche mit 0,30 EUR pro Entfernungs-km
 - ⇒ Verpflegungsmehraufwand nur, wenn 3-Monats-Grenze nicht bereits i.R.d. Reisekosten genutzt

■ Arbeitszimmer (§ 4 Abs.5 Nr. 6b EStG)

Anderer Arbeitsplatz steht zur Verfügung	Kein anderer Arbeitsplatz steht zur Verfügung	Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit
Kein Abzug	Abzug bis zu 1.250,- EUR p.a.	Unbegrenzter Abzug

■ Arbeitsmittel

- Computer / Laptop (wenn beruflich genutzt)
- Beruflich genutzte Einrichtungsgegenstände (unbegrenzt) → ggf. AfA-Regeln beachten!
- Berufsbekleidung (nur wenn nicht privat „tragbar“)
- Fachliteratur
- auch der Flügel einer Klavierlehrerin für 35.000,- EUR

- Abzug durch den Arbeitgeber
- Arbeitgeber haftet für richtige LSt-Erhebung
- Lohnsteuer ist „nur“ eine Vorauszahlung der ESt
 - Lohnsteuerklasse & Freibetrag auf der LSt-Karte beeinflusst nur die Höhe dieser Vorauszahlung
BEACHTEN aber: Einfluss LSt-Klasse auf Elterngeld o.ä.
 - Bei Abgabe Steuererklärung letztlich gleiche ESt
- Pauschalierung der Lohnsteuer
 - § 37b EStG (Pauschalierung für Sachzuwendungen)
 - § 40 EStG (u.a. nach LSt-Außenprüfung)

- Einkommensteuer
 1. Persönliche Steuerpflicht
 2. Steuerbefreiungen
 3. Die einzelnen Einkunftsarten & deren Abgrenzung
 4. Ermittlung der Einkünfte
 5. Sonderthema Zuordnung von Wirtschaftsgütern
 6. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und andere steuerliche Abzüge
- Lohnsteuer (ausgewählte Themen)
- Kapitalertragsteuer (Grundzüge)
- Bauabzugsteuer (Grundzüge)

- Kapitalerträge mit Steuerabzug
- Erhebung der Kapitalertragsteuer
- KapESt bei Zinsen
- KapESt unter Einschaltung von Banken
- KapESt bei Dividenden / Gewinnausschüttungen
- Ausnahmen vom Steuerabzug

- Kapitalerträge mit Steuerabzug (§ 43 Abs.1 EStG)
 - Dividenden / Gewinnausschüttungen von KapG
(„Gewinnanteile und ähnliche Kapitalerträge i.S.v. § 20 Abs.1 Nr.1 EStG“)
 - Erträge aus stillen Beteiligungen & partiarischen Darlehen
 - Zinsen
 - aus bestimmten Anleihen und Forderungen
(u.a. die in ein öffentliches Schuldbuch eingetragen oder über die Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind)
 - wenn Schuldner ein inländisches Kreditinstitut ist
(oder ein inländisches Finanzdienstleistungsinstitut i.S.d. KWG)
 - div. weitere Fälle von Kapitalerträgen
 - NICHT: Zinsen auf Darlehen zwischen Privatpersonen

■ Erhebung der Kapitalertragsteuer

- Kapitalertragsteuer = Quellensteuer
- wird für den Gläubiger von Kapitalerträgen durch den Schuldner dieser Kapitalerträge „an der Quelle“ einbehalten
- bei Privatvermögen: im Regelfall Abgeltungswirkung
(§ 32d EStG – Abgeltungssteuer; Ausnahmen: Abs. 2, Abs. 6)
- bei Betriebsvermögen: nur Vorauszahlung auf die ESt/KSt
(= vollständige Anrechnung bei Vorlage Steuerbescheinigung)
- **Höhe**: 25% (im Regelfall; beachte SolZ; KiSt-Einbehalt auf Antrag)
15% (nur Leistungen durch „Betriebe gewerblicher Art“
von Körperschaften des öffentlichen Rechts)

- KapESt bei Zinsen
 - Entstehungszeitpunkt: „in dem Zeitpunkt, in dem die Kapitalerträge dem Gläubiger **zufließen**“ (§ 44 Abs.1 S.2 EStG)

- KapESt unter Einschaltung von Kreditinstituten:
 - Ausnahmen vom Steuerabzug:
 - a) Sparerpauschbetrag: 1.000€/2.000€ (zuvor 801€/1.602€)
 - b) Selten: NV-Bescheinigung des Wohnsitzfinanzamts
→ insoweit kein Kapitalertragsteuerabzug
 - Abführung der KapESt bei Zinsen am 10. Tag nach Ablauf des Monats der Entstehung

- **KapESt bei Dividenden / Gewinnausschüttungen**
 - Entstehungszeitpunkt: Zuflusszeitpunkt
 - Sonderregel zum Zuflusszeitpunkt:
 - a) im Beschluss festgelegter Auszahlungstag
 - b) wenn nicht festgelegt: Tag nach Beschlussfassung
 - Sofortige Abführung der KapESt am Auszahlungstag
 - Ausnahme vom Steuerabzug: Freistellung nach § 43b EStG (inländische KapG an ausländische Muttergesellschaft; Mutter-Tochter-Richtlinie)
 - (Anteilige) Steuerfreiheit von Dividenden nach Teileinkünfteverfahren bzw. § 8b KStG ändert nichts an der grds. Kapitalertragsteuerpflicht

- Einkommensteuer
 1. Persönliche Steuerpflicht
 2. Steuerbefreiungen
 3. Die einzelnen Einkunftsarten & deren Abgrenzung
 4. Ermittlung der Einkünfte
 5. Sonderthema Zuordnung von Wirtschaftsgütern
 6. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und andere steuerliche Abzüge
- Lohnsteuer (ausgewählte Themen)
- Kapitalertragsteuer (Grundzüge)
- Bauabzugsteuer (Grundzüge)

- **Steuerabzug bei Bauleistungen (§ 48 – 48d EStG)**
 - Erhebung von ESt/KSt „an der Quelle“
(eingeführt durch das „Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe“)
 - **Steuerabzug von 15%**
 - Einbehalt von der Gegenleistung
(Brutto-Rechnungsbetrag)
 - durch Leistungsempfänger
(Unternehmer i.S. § 2 UStG oder jur. Pers des öR)
 - für Rechnung des Leistenden
 - wird auf die vom Leistenden zu entrichtende LSt bzw.
(Vorauszahlungen zur) ESt oder KSt angerechnet

- **Steuerabzug bei Bauleistungen (§ 48 – 48d EStG)**
 - **Begriff der Bauleistung**

„alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen“ (§ 48 Abs. 1 Satz 3 EStG)
 - **Verfahren (§ 48a EStG)**
 - Abführung der Bauabzugsteuer bis zum 10. Tag nach Ablauf des Monats, in dem die Gegenleistung erbracht wird.
 - Leistungsempfänger haftet für einen nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag (Ausnahme: „vertrauenswürdige“ Freistellungsbescheinigung lag vor)

- **Steuerabzug bei Bauleistungen (§ 48 – 48d EStG)**
 - **Ausnahmen vom Steuerabzug**
 - Vorlage Freistellungsbescheinigung
 - Gegenleistung überschreitet nicht EUR 5.000
(bei Leistungsempfänger mit ausschließlich USt-freien Vermietungsumsätzen EUR 15.000)
 - Leistungsempfänger vermietet max. 2 Wohnungen