

Teil B: Unternehmensbesteuerung: 3. Körperschaftsteuer

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre,
insbesondere Rechnungswesen und Finanzwirtschaft
Universität des Saarlandes
Saarbrücken

Grundzüge der BWL Teil A2: Bilanzierung

WS 2004/2005

Anlagen-Bilanz12

Übersicht

1. Charakteristik der Körperschaftsteuer
2. Steuerpflicht
3. Trennungsprinzip vs. Mitunternehmerkonzeption
4. Körperschaftsteuerermittlung
5. Steuersatz – Entstehung und Veranlagung der KSt
6. Ausschüttung an natürliche Personen – Halbeinkünfteverfahren

2

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

Re.Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

1. Charakteristik der Körperschaftsteuer

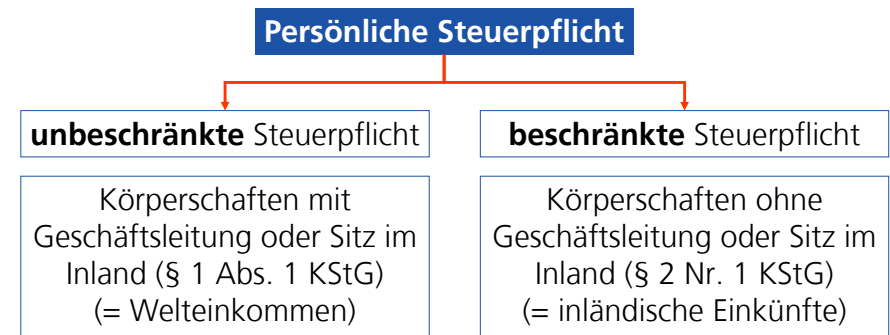
- ▶ **Gemeinschaftsteuer**, d.h. das Aufkommen aus dieser Steuer steht Bund (50 %) und Ländern (50 %) gemeinsam zu.
- ▶ **Personensteuer**: „Einkommensteuer für juristische Personen“
- ▶ **Besitzsteuer**, d.h. Anknüpfungspunkt der Körperschaftsteuer ist das Vorhandensein von Einkommen.
- ▶ **Direkte Steuern**, d.h. Steuerträger und Steuerschuldner sind dieselbe Person.
- ▶ **Rechtsgrundlagen**: Körperschaftsteuergesetz (KStG), Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung (KStDV) und Körperschaftsteuerrichtlinien (KStR).

3

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

Re.Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

2. Steuerpflicht



Ausnahme: § 5 KStG befreit bestimmte juristische Personen von der Körperschaftsteuerpflicht, vor allem weil sie öffentliche, soziale, berufspolitische oder allgemeinpolitische Aufgaben wahrnehmen.

4

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

Re.Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

3. Trennungsprinzip vs. Mitunternehmerkonzeption

- ▶ Kapitalgesellschaften haben eine eigene Rechtspersönlichkeit, sodass sie mit ihren Gesellschaftern rechtswirksame Verträge abschließen können, die grundsätzlich auch steuerrechtlich anerkannt werden (**Trennungsprinzip**).
 - Denkbare Verträge sind Miet- und Pachtverhältnisse, Dienstverhältnisse, Beratungsverhältnisse u.a.
- ▶ Personengesellschaften:
Nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG sind die Vergütungen, die ein Personengesellschafter für die Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezieht, als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren (**Mitunternehmerkonzeption**, kein Trennungsprinzip).

5

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

Re.Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

▶ Beispiel zu Trennungsprinzip vs. Mitunternehmerkonzeption

Frau Müller-Meier ist stolze Inhaberin einer Dienstleistungsunternehmung. Sie bezieht ein Geschäftsführergehalt i.H.v. 75.000 EUR. Die Geschäftsräume werden von Frau Müller-Meier an ihre Dienstleistungsunternehmung zu einem Mietpreis von 24.000 EUR pro Jahr vermietet. Außerdem gewährt sie der Unternehmung ein Darlehen i.H.v. 100.000 EUR, das mit 6 % verzinst wird. Der Gewinn beträgt – ohne Berücksichtigung der genannten Positionen – 225.000 EUR. Je nach Rechtsform werden diese Positionen unterschiedlich behandelt.

6

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

Re.Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

▶ Lösungsvorschlag:

	Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft	
		Gesellschaft	Gesellschafter
	Mitunternehmerkonzeption	Trennungsprinzip	
Geschäftsführergehalt	Gewinnbestandteil = Einkünfte aus Gewerbebetrieb	Betriebsausgabe	Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit
Miete	Gewinnbestandteil = Einkünfte aus Gewerbebetrieb	Betriebsausgabe	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung
Zinsen	Gewinnbestandteil = Einkünfte aus Gewerbebetrieb	Betriebsausgabe	Einkünfte aus Kapitalvermögen
restlicher Gewinn	= Einkünfte aus Gewerbebetrieb 120.000 EUR	EK aus Gewerbebetrieb 225.000 EUR	–
steuerpflichtiger Gewinn bzw. steuerpflichtige Einkünfte	120.000 + 75.000 + 24.000 + 6.000 = 225.000 EUR	225.000 ./. (75.000 + 24.000 + 6.000) = 120.000 EUR	75.000 + 24.000 + 6.000 = 105.000 EUR

7

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

Re.Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

4. Körperschaftsteuerermittlung

Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag nach Handelsbilanz

- ± steuerlich notwendige Korrekturen, z.B. zu hohe AfA, unzulässige Rückstellungen § 60 Abs. 2 EStDV
- = **Gewinn/Verlust laut Steuerbilanz (= Einkünfte aus Gewerbebetrieb)**
 - + verdeckte Gewinnausschüttungen (§ 8 Abs. 3 KStG)
 - + nicht abziehbare Steuern und Nebenleistungen (§ 10 Nr. 2 KStG)
 - + nicht abziehbare Geldstrafen, Geldbußen (§ 10 Nr. 3 KStG, § 4 Abs. 5 Nr. 8 EStG)
 - + nicht abziehbare Hälfte der Aufsichtsratsvergütung (§ 10 Nr. 4 KStG)
 - + nicht abziehbare Aufwendungen (§ 4 Abs. 5-7 EStG)
 - + nicht abziehbare Betriebsausgaben (§ 3c EStG)
 - steuerfreie Einnahmen (§ 3 EStG)
 - nach DBA steuerfreie ausländische Einkünfte
 - abzugsfähige Spenden
- = **Gesamtbetrag der Einkünfte**
- Verlustabzug gem. § 10d EStG
- = **Einkommen**
- Freibetrag nach §§ 24 und 25 KStG
- = **zu versteuerndes Einkommen (§ 7 Abs. 2 KStG)**

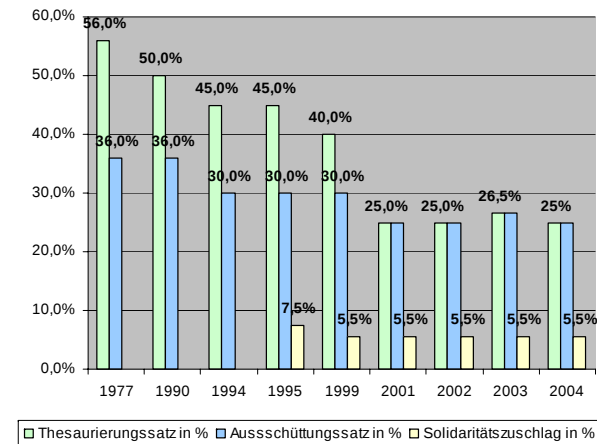
8

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

Re.Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

5. Steuersatz – Entstehung und Veranlagung der KSt

► Entwicklung der Steuertarife bei juristischen Personen



10

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

= zu versteuernde Einkommen (§ 7 Abs. 2 KStG)



Anwendung des Körperschaftsteuertarif

(25 % des zu versteuernden Einkommens unabhängig davon, ob der Gewinn thesauriert oder ausgeschüttet wird.)

- = festzusetzende Körperschaftsteuer
- Vorauszahlungen, ausländische Steuern
- = Abschlusszahlung bzw. Erstattungsanspruch

9

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

6. Ausschüttung an natürliche Personen – Halbeinkünfteverfahren

► Vereinfachtes Beispiel zum Halbeinkünfteverfahren im Veranlagungszeitraum 2004 unter Vernachlässigung des Solidaritätszuschlages:

Eine GmbH erwirtschaftet im VAZ 2004 einen Gewinn vor Körperschaftsteuer von 100.000 EUR. Der Gewinn wird voll an eine natürliche Person als Gesellschafter ausgeschüttet. Dieser Gesellschafter macht 5.000 EUR Werbungskosten geltend, die mit den Dividendeneinnahmen im Zusammenhang stehen. Der individuelle Est-Satz beträgt 40 %.

► Lösungsvorschlag:

■ Ebene der Kapitalgesellschaft	
auszuschüttender Gewinn vor KSt und KapEst (zu versteuerndes Einkommen)	100.000 EUR
./. Tarifbelastung der Körperschaftsteuer (25 %)	25.000 EUR
= ausschüttungsfähiger Gewinn (nach KSt) (= Bardividende)	75.000 EUR
./. Kapitalertragsteuer (20 % der Bardividende)	15.000 EUR
= Barausschüttung (= vorläufige Nettodividende)	60.000 EUR
■ Der Gesellschafter erhält von der Gesellschaft:	
• Zahlungen in Höhe der Barausschüttung	60.000 EUR
• Bescheinigung der ausschüttenden Gesellschaft über die Höhe der von der Gesellschaft abgeführten Kapitalertragsteuer	15.000 EUR

12

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

11

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch ■ Universität des Saarlandes ■ www.refi.uni-saarland.de

■ Ebene des Gesellschafters

Barausschüttung (= vorläufige Nettodividende)	60.000 EUR
+ Kapitalertragsteuergutschrift (aufgrund der vorliegenden Bescheinigung)	15.000 EUR
= Bruttodividende (Einnahmen aus Kapitalvermögen)	75.000 EUR
./. ½ der Bruttodividende	37.500 EUR
./. ½ der Werbungskosten	2.500 EUR
= Dividendeneinkünfte (zu versteuerndes Einkommen)	35.000 EUR
Prämisse: ESt-Satz des Anteilseigner 40 %	
ESt-Schuld (40 % von 35.000 EUR)	14.000 EUR
./. Kapitalertragsteuergutschrift	15.000 EUR
= Erstattungsanspruch (resultiert in diesem Beispiel aus dem Abzug der Werbungskosten)	1.000 EUR
Nettodividende (verfügbares Einkommen)	61.000 EUR