

# Ertragsteuern

Einkommensteuer  
Körperschaftsteuer  
Gewerbsteuer

Von

**Prof. Dr. Dr. h.c. Gerd Rose**

Steuerberater

18., erheblich überarbeitete Auflage

**ERICH SCHMIDT VERLAG**

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
Abkürzungsverzeichnis .....	19
Einführung in das Gesamtwerk .....	23

## Band 1: Ertragsteuern

I. Die Ertragsteuerarten .....	29
--------------------------------	----

II. Die Einkommensteuer .....	33
-------------------------------	----

A. Überblick .....	33
--------------------	----

1. Die persönliche Steuerpflicht .....	33
2. Das Einkommen als Gegenstand der sachlichen Steuerpflicht ..	34
3. Schema der Einkommensteuer-Ermittlung .....	34
4. Der Einkommensteuertarif .....	35
a) Allgemeines .....	35
b) Der Normaltarif .....	35
c) Sondertarife .....	36
5. Die Veranlagung .....	36

B. Morphographie der Einkunftsarten .....	39
---	----

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft .....	39
a) Begriffsmerkmale .....	39
b) Nebenbetriebe .....	40
c) Besonderheiten .....	40
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb .....	40
a) Begriffsmerkmale .....	40
b) Die Gruppierung in § 15 Abs. 1 EStG .....	41
c) Abgrenzung gegenüber der Vermögensverwaltung .....	42
d) Abgrenzung zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft	42
e) Besonderheiten .....	43
3. Einkünfte aus selbständiger Arbeit .....	44
a) Begriffsmerkmale .....	44
b) Die Gruppierung in § 18 Abs. 1 EStG .....	44
c) Besonderheiten .....	45

## *Inhaltsverzeichnis*

4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit . . . . .	46
a) Begriffsmerkmale . . . . .	46
b) Abgrenzungsfragen . . . . .	47
c) Besonderheiten . . . . .	47
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen . . . . .	48
a) Begriffsmerkmale . . . . .	48
b) Hauptgruppen . . . . .	48
c) Besonderheiten . . . . .	49
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung . . . . .	51
a) Begriffsmerkmale . . . . .	51
b) Abgrenzung zu anderen Einkunftsarten . . . . .	52
c) Besonderheiten . . . . .	52
7. Sonstige Einkünfte . . . . .	53
a) Wiederkehrende Bezüge . . . . .	53
b) Unterhaltsleistungen beim Wahl-Realsplitting . . . . .	54
c) Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften . . . . .	54
d) Einkünfte aus sonstigen Leistungen . . . . .	54
e) Abgeordnetenbezüge . . . . .	54
f) Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen . . . . .	55
<b>C. Ordnung der Einkunftsarten . . . . .</b>	<b>55</b>
1. Haupt- und Nebeneinkunftsarten . . . . .	55
2. Gewinn- und Überschusseinkunftsarten . . . . .	57
3. Die Bedeutung des § 24 EStG . . . . .	57
4. Nicht besteuerte Einkünfte . . . . .	58
a) Einkünfte, die nicht unter eine Einkunftsart fallen . . . . .	58
b) Einkünfte, die einem anderen zugerechnet werden . . . . .	59
c) Ausdrücklich vom Gesetz freigestellte Einkünfte . . . . .	59
5. Häufig besteuerte Einkünfte (Halbeinkünfteverfahren) . . . . .	60
6. Außerordentliche Einkünfte . . . . .	61
7. Die Bedeutung der richtigen Zuordnung der Einkünfte . . . . .	63
<b>D. Die Ermittlung der Einkünfte . . . . .</b>	<b>64</b>
1. Grundsätze der Einkunftsermittlung . . . . .	64
2. Methoden der Einkunftsermittlung (Überblick) . . . . .	66
3. Grundsätze der Gewinnermittlung . . . . .	67
4. Die Gewinnermittlungsmethoden . . . . .	69
a) Vermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG . . . . .	69
b) Vermögensvergleich nach § 5 EStG . . . . .	69
c) Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben . . . . .	71
d) Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen . . . . .	72
e) Gewinnermittlung durch Richtsatzschätzung . . . . .	72

## *Inhaltsverzeichnis*

f) Wechsel der Gewinnermittlungsmethode . . . . .	72
5. Die Ermittlung des Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten . . . . .	73
6. Betriebsausgaben, Werbungskosten, Lebensführungskosten . . . . .	75
a) Überblick . . . . .	75
b) Abzugsfähige und nichtabzugsfähige Betriebsausgaben und Werbungskosten . . . . .	76
c) Abgrenzung zu den Lebensführungskosten . . . . .	78
7. Nicht oder nur teilweise abzugsfähige Betriebsausgaben und Werbungskosten . . . . .	80
a) Nichtabzugsfähige Betriebsausgaben/Werbungskosten allgemein	80
b) Betriebliche Schuldzinsen . . . . .	81
c) Abzugsverbote bzw. -einschränkungen aus § 3 c EStG . . . . .	81
<b>E. Altersentlastungsbetrag, Entlastungsbetrag für Alleinerziehende,     Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen . . . . .</b>	<b>83</b>
1. Überblick . . . . .	83
2. Altersentlastungsbetrag und Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	84
a) Altersentlastungsbetrag . . . . .	84
b) Entlastungsbetrag für Alleinerziehende . . . . .	85
3. Unbeschränkt abzugsfähige Sonderausgaben . . . . .	86
a) Renten und dauernde Lasten . . . . .	86
b) Gezahlte Kirchensteuern . . . . .	86
c) Steuerberatungskosten . . . . .	86
4. Beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben . . . . .	87
a) Begrenztes Wahl-Realsplitting . . . . .	87
b) Vorsorgeaufwendungen . . . . .	87
c) Eigene Berufsausbildungskosten . . . . .	88
d) Aufwendungen für den Besuch von Ersatz- oder Ergänzungsschulen . . . . .	88
e) Spenden . . . . .	88
f) Altersvorsorgebeiträge . . . . .	88
5. Sonderausgaben-Pauschbeträge und -Pauschalen . . . . .	89
6. Wie Sonderausgaben zu behandelnde Steuervergünstigungen nach §§ 10f und 10g EStG . . . . .	89
7. Außergewöhnliche Belastungen . . . . .	89
a) Normierte Fälle . . . . .	89
b) Allgemeine Fälle . . . . .	90
<b>F. Verlustausgleich und Verlustabzug . . . . .</b>	<b>91</b>
1. Der Verlustausgleich . . . . .	91
2. Der Verlustabzug (Verlustvortrag und Verlustrücktrag) . . . . .	93

## *Inhaltsverzeichnis*

3. Einschränkungen des Verlustabzugs durch das „Mindeststeuerkonzept“ . . . . .	94
4. Besonderheiten bei beschränkter Haftung . . . . .	94
5. Besonderheiten bei stillen Beteiligungen . . . . .	96
6. Besonderheiten bei Auslandsverlusten . . . . .	96
7. Besonderheiten bei Beteiligungen an „Verlustzuweisungsmodellen“ . . . . .	96
<b>G. Die Behandlung von Personenmehrheiten . . . . .</b>	<b>98</b>
1. Gemeinsames Wirtschaften mehrerer Personen und Prinzip der Einzelbesteuerung . . . . .	98
2. Mitunternehmergemeinschaften . . . . .	100
3. Unterbeteiligungen . . . . .	104
<b>H. Die Behandlung von Veräußerungs Vorgängen . . . . .</b>	<b>107</b>
1. Die einkommensteuerliche Relevanz von Veräußerungsvorgängen . . . . .	107
2. Besonderheiten der Einkommensbesteuerung von Veräußerungserfolgen . . . . .	108
3. Die Veräußerung eines ganzen Gewerbebetriebs . . . . .	110
4. Die Veräußerung eines gewerblichen Teilbetriebs . . . . .	112
5. Die Veräußerung einer im Betriebsvermögen befindlichen hundertprozentigen Kapitalgesellschaftsbeteiligung . . . . .	113
6. Die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils . . . . .	113
7. Die Betriebsaufgabe und die Realteilung . . . . .	114
8. Die Betriebsverpachtung . . . . .	116
9. Die unentgeltliche Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen . . . . .	117
10. Die Veräußerung von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und von Vermögen, das der selbständigen Arbeit dient . . . . .	118
11. Die Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften . . . . .	119
a) Einkommensteuerliche Gruppierung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften . . . . .	119
b) Anteilsveräußerungen außerhalb § 17 EStG . . . . .	120
c) Anteilsveräußerungen nach § 17 EStG . . . . .	120
12. Die privaten Veräußerungsgeschäfte . . . . .	123
<b>J. Die Besteuerung wiederkehrender Leistungen . . . . .</b>	<b>125</b>
1. Überblick . . . . .	125
2. Begriffe und Begriffsabgrenzungen . . . . .	125
a) Verpflichteter und Berechtigter . . . . .	125
b) Renten und rentenähnliche Leistungen . . . . .	126

## Inhaltsverzeichnis

c) Zeitrenten . . . . .	127
d) Leibrenten . . . . .	128
e) Abgekürzte Leibrenten, verlängerte Leibrenten und abgekürzte Leibrenten mit Mindestlaufzeit . . . . .	129
f) Rentenähnliche Leistungen . . . . .	130
g) Wiederkehrende Leistungen als Gegenleistung oder Zuwendung . . . . .	131
3. Grundfragen und Grundantworten . . . . .	131
a) Grundfragen beim Verpflichteten . . . . .	132
b) Grundfragen beim Berechtigten . . . . .	132
c) Grundantworten . . . . .	132
4. Schema der Besteuerung wiederkehrender Leistungen . . . . .	134
5. Die Behandlung von Zeitrenten beim Verpflichteten . . . . .	135
a) Gegenleistung: Betriebsvermögen . . . . .	135
b) Gegenleistung: Ertragbringendes Privatvermögen . . . . .	136
c) Gegenleistung: Ertragloses Privatvermögen . . . . .	137
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass . . . . .	137
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass . . . . .	137
6. Die Behandlung von Leibrenten beim Verpflichteten . . . . .	138
a) Gegenleistung: Betriebsvermögen . . . . .	138
b) Gegenleistung: Ertragbringendes Privatvermögen . . . . .	139
c) Gegenleistung: Ertragloses Privatvermögen . . . . .	140
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass . . . . .	140
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass . . . . .	140
7. Die Behandlung dauernder Lasten beim Verpflichteten . . . . .	141
a) Gegenleistung: Betriebsvermögen . . . . .	141
b) Gegenleistung: Ertragbringendes Privatvermögen . . . . .	142
c) Gegenleistung: Ertragloses Privatvermögen . . . . .	143
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass . . . . .	144
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass . . . . .	144
8. Die Behandlung von Zeitrenten beim Berechtigten . . . . .	145
a) Gegenleistung: Einzelne Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens . . . . .	145
b) Gegenleistung: Betriebsvermögenskomplexe und Fälle des § 17 EStG . . . . .	145
c) Gegenleistung: Andere Fälle . . . . .	146
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass . . . . .	147
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass . . . . .	147
9. Die Behandlung von Leibrenten beim Berechtigten . . . . .	148
a) Gegenleistung: Einzelne Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens . . . . .	148

## *Inhaltsverzeichnis*

b) Gegenleistung: Betriebsvermögenskomplexe und Fälle des § 17 EStG . . . . .	148
c) Gegenleistung: Andere Fälle . . . . .	150
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass . . . . .	150
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass . . . . .	151
10. Die Behandlung wiederkehrender geldwerter Vorteile beim Berechtigten . . . . .	151
a) Gegenleistung: Einzelne Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens . . . . .	151
b) Gegenleistung: Betriebsvermögenskomplexe und Fälle des § 17 EStG . . . . .	152
c) Gegenleistung: Andere Fälle . . . . .	153
d) Zuwendung aus betrieblichem Anlass . . . . .	153
e) Zuwendung ohne betrieblichen Anlass . . . . .	153
11. Besonderheiten bei wiederkehrenden Leistungen zwischen un- terhaltsberechtigten Personen sowie bei freiwilligen Leistungen	154
<b>K. Das zu versteuernde Einkommen . . . . .</b>	<b>158</b>
1. Überblick . . . . .	158
2. Freibeträge für Kinder . . . . .	159
3. Sonstige vom Einkommen abzuziehende Beträge . . . . .	159
<b>L. Festsetzung und Zahlung der Einkommensteuer . . . . .</b>	<b>159</b>
1. Die Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer . . . . .	159
2. Die Lohnsteuer . . . . .	161
3. Die Kapitalertragsteuern . . . . .	163
4. Die Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35 EStG) . . . . .	164
5. Die Steuerermäßigung bei bestimmten Aufwendungen im Haushaltsbereich (§ 35a EStG) . . . . .	166
6. Vorauszahlungen, Abschlusszahlung, Erstattung . . . . .	167
7. Der Steuerabzug bei Bauleistungen . . . . .	167
<b>M. Familienleistungsausgleich, Kindergeld, Erziehungsgeld     und Altersvorsorgeförderung . . . . .</b>	<b>168</b>
1. Kindergeld . . . . .	168
2. Erziehungsgeld . . . . .	169
3. Altersvorsorgeförderung . . . . .	169
<b>N. Die Kirchensteuern . . . . .</b>	<b>170</b>

<b>III Die Körperschaftsteuer</b> . . . . .	<b>173</b>
<b>A. Überblick</b> . . . . .	173
1. Die persönliche Steuerpflicht . . . . .	173
2. Bemessungsgrundlagen und Tarife . . . . .	174
3. Der Systemwechsel zum 1.1. 2001 durch die Unternehmenssteuerreform . . . . .	174
<b>B. Das körperschaftsteuerliche Einkommen vor Verlustabzug</b> . . . . .	176
1. Der Einkommensbegriff des KStG . . . . .	176
2. Das Steuerbilanz-Ergebnis und die Erfolgskorrekturen aus anwendbaren einkommensteuerlichen Vorschriften . . . . .	177
3. Erfolgswirksame Gesellschafter-Einlagen . . . . .	180
4. Satzungspflichtaufwendungen . . . . .	182
5. Verdeckte Gewinnausschüttungen . . . . .	182
6. Nichtabziehbare Steueraufwendungen . . . . .	183
a) Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag . . . . .	183
b) Vermögensteuer . . . . .	183
c) Umsatzsteuer für bestimmte Vorgänge . . . . .	184
d) Ausländische Steuern vom Einkommen oder Vermögen . . . . .	184
e) Steuerliche Nebenleistungen . . . . .	184
7. Nichtabziehbare Geldstrafen . . . . .	185
8. Nichtabziehbare Spenden . . . . .	185
9. Nichtabziehbare Hälfte der Aufsichtsratsvergütungen . . . . .	185
10. Steuerfreie Erträge . . . . .	186
11. Erträge aus nichtabziehbaren Aufwendungen . . . . .	188
12. Gewinnanteile der persönlich haftenden Gesellschafter von Kommanditgesellschaften auf Aktien . . . . .	189
<b>C. Die Besteuerung von Ausschüttungen der Kapitalgesellschaft</b> . . . . .	190
1. Offene Gewinnausschüttungen . . . . .	190
2. Verdeckte Gewinnausschüttungen . . . . .	190
a) Allgemeines . . . . .	190
b) Formen verdeckter Gewinnausschüttungen . . . . .	192
c) Rechtsfolgen für Gesellschaft und Gesellschafter . . . . .	195
3. Ausschüttungen aus dem „steuerlichen Einlagekonto“ . . . . .	199
4. Besonderheiten im Übergang vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren . . . . .	199
<b>D. Die Behandlung von Verlusten</b> . . . . .	200
1. Der Verlustabzug . . . . .	200
2. Einschränkungen beim „Mantelkauf“ . . . . .	201



<b>E. Festsetzung, Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer</b> .....	202
<b>F. Die Besteuerung schwindender und umwandelnder Kapitalgesellschaften</b> .....	203
1. Auflösung und Liquidation .....	203
2. Ausscheiden aus der unbeschränkten Steuerpflicht .....	204
3. Formwechsel in eine Personenunternehmung .....	204
4. Verschmelzung mit anderen Kapitalgesellschaften .....	205
5. Verschmelzung mit einer Personenunternehmung .....	206
6. Spaltung einer Kapitalgesellschaft .....	206
<b>IV. Die Gewerbesteuer</b> .....	<b>207</b>
<b>A. Überblick</b> .....	207
1. Der Steuergegenstand der Gewerbesteuer .....	207
a) Allgemeines .....	207
b) Gewerbebetriebe kraft Betätigung .....	207
c) Gewerbebetriebe kraft Rechtsform .....	208
d) Gewerbebetriebe kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ..	208
2. Die Betriebsstätte .....	209
3. Mehrheit von Betrieben .....	210
4. Der Steuerschuldner der Gewerbesteuer .....	210
5. Schema der Gewerbesteuer-Ermittlung .....	211
<b>B. Der Gewerbeertrag</b> .....	211
1. Ausgangsgröße: Gewerblicher Gewinn (Verlust) .....	211
2. Dauerschuldzinsen .....	213
a) Begriff .....	213
b) Grundsätzliches zur Bestimmung des Dauerschuldcharakters einer Verbindlichkeit .....	214
c) Gruppen von Dauerschulden .....	215
d) Geborene Dauerschulden .....	215
e) Zeitmoment-Dauerschulden .....	216
f) Kontokorrent-Schulden .....	217
g) Rückstellungen als Dauerschulden .....	218
3. Renten und dauernde Lasten bestimmter Entstehungsgründe ..	218
4. Gewinnanteile stiller Gesellschafter .....	220
5. Bezüge persönlich haftender Gesellschafter einer KGaA ....	222
6. Miet- und Pachtzinsen .....	223
7. Erfolgsanteile aus Mitunternehmergemeinschaften .....	225

## *Inhaltsverzeichnis*

8. Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen . . . . .	226
9. Spenden . . . . .	227
10. Grundbesitz-Abzüge . . . . .	227
11. Gewinnanteile aus Kapitalgesellschaftsbeteiligungen . . . . .	228
a) Allgemeines . . . . .	228
b) Gewerbesteuerliches Schachtelprivileg . . . . .	229
c) Hinzurechnung bei „Streubesitz“ . . . . .	230
12. Anteile nicht im Inland belegener Betriebsstätten . . . . .	231
13. Gewerbeverlustrabzug . . . . .	232
<b>C. Der Tarif der Gewerbesteuer . . . . .</b>	<b>233</b>
1. Ermittlung des Steuermessbetrags . . . . .	233
2. Berechnung der Gewerbesteuer aus dem Messbetrag . . . . .	234
3. Exkurs: Berechnung des Gewerbesteueraufwands im Jahresabschluss . . . . .	235
<b>D. Festsetzung und Zahlung der Gewerbesteuer . . . . .</b>	<b>238</b>
1. Die Veranlagung . . . . .	238
2. Die Zerlegung . . . . .	239
3. Vorauszahlungen und Abschlusszahlung . . . . .	240
<b>V. Die ertragsteuerliche Organschaft . . . . .</b>	<b>241</b>
<b>A. Überblick . . . . .</b>	<b>241</b>
1. Der Sachverhalt „Organschaft“ . . . . .	241
2. Die unterschiedliche Würdigung des Organschaftssachverhalts im Steuerrecht . . . . .	242
3. Der Organkreis . . . . .	243
4. Die Eingliederung . . . . .	243
5. Ausgedehnte Organkreise . . . . .	243
a) Mehrere Organgesellschaften . . . . .	243
b) Mehrere Organträger . . . . .	244
<b>B. Die körperschaftsteuerliche Organschaft . . . . .</b>	<b>245</b>
1. Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft . . . . .	245
2. Konsequenz: Einkommenszurechnung . . . . .	246
3. Ausnahmen von der Einkommenszurechnung . . . . .	247
4. Die Behandlung von Ausgleichszahlungen . . . . .	248
<b>C. Die gewerbesteuerliche Organschaft . . . . .</b>	<b>250</b>
1. Voraussetzungen der gewerbesteuerlichen Organschaft . . . . .	250
2. Konsequenz: Betriebsstättenfiktion . . . . .	250

## *Inhaltsverzeichnis*

3. Feststellung der Besteuerungsgrundlagen und Veranlagung zur Gewerbesteuer. . . . .	251
4. Mehrheit von Organträgern. . . . .	252
5. Exkurs: Gewerbesteuerersparnisse durch Organschaft?. . . . .	252
<b>VI. Der Solidaritätszuschlag. . . . .</b>	<b>255</b>
<b>Verzeichnis von Kommentaren. . . . .</b>	<b>257</b>
<b>Literaturhinweise zu „Steuerbilanzen“. . . . .</b>	<b>259</b>
<b>Sachregister. . . . .</b>	<b>261</b>
<b>Tafeln</b> zum Ausklappen	
Tafel 1: Vereinfachtes Schema der Einkommensteuer-Ermittlung . . . .	269
Tafel 2: Vereinfachtes Schema der Besteuerung wiederkehrender Leistungen. . . . .	271
Tafel 3: Vereinfachtes Schema der Körperschaftsteuer-Ermittlung für Kapitalgesellschaften. . . . .	273
Tafel 4: Schema der Gewerbesteuer-Ermittlung. . . . .	275