

Einkommensteuer

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb § 15 (16f.) EStG

Jens Wingenfeld
- Steuerberater -



Die 7 EK-Arten im Rahmen der Einkommensteuer

- 1 EK aus Land und Forstwirtschaft
 - 2 EK aus Gewerbebetrieb
 - 3 EK aus selbständiger Arbeit
 - 4 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
 - 5 EK aus Kapitalvermögen
 - 6 EK aus Vermietung und Verpachtung
 - 7 Sonstige EK
- Einkünfte sind der Gewinn
§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG
- Einkünfte sind der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten
§ 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG



► Definition des Gewerbebetriebs nach § 15 Abs. 2 EStG

Positivmerkmale



- Selbständigkeit
- Nachhaltigkeit
- Gewinnerzielungsabsicht
- Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

Negativmerkmale



- Kein freier Beruf
- Keine Land- und Forstwirtschaft
- Keine andere selbständige Arbeit
- (unbeschriebenes Tatbestandsmerkmal: keine reine Vermögensverwaltung)



▶ Die Arten der Gewinnermittlung

mit Betriebsvermögensvergleich

- § 4 Abs. 1 EStG
- § 5 EStG

ohne Betriebsvermögensvergleich

- § 4 Abs. 3 EStG
(Einnahmeüberschussrechnung)

Gemeinsamkeiten/
Unterschiede?



Hauptarten der Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Gewinne aus gewerblichen Einzelunternehmen



beispielsweise eine natürliche Person betreibt eine/n

- Handwerksbetrieb
- Einzelhandelsbetrieb
- Großhandelsbetrieb
- Industriebetrieb
- Handelsvertretung
- ...



§ 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG

Gewinne aus originär gewerblichen Mitunternehmerschaften



Mindestens zwei Personen betreiben eine/n

- Handwerksbetrieb
- Einzelhandelsbetrieb
- Großhandelsbetrieb
- Industriebetrieb
- Handelsvertretung
- ...



§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG



▶ Gesetzesgrundlage Einzelunternehmer/gewerbliche Mitunternehmerschaften

- Für den gewerblich tätigen Einzelunternehmer (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG):
„Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind...
Einkünfte aus gewerblichen Unternehmen.“
- Für die gewerblich tätige Mitunternehmerschaft (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG):
„Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind ...
die Gewinnanteile der Gesellschafter einer Offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft und einer anderen Gesellschaft, bei der der Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist, und die Vergütungen, die der Gesellschafter von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen hat.“



▶ Zweistufige Gewinnermittlung bei der gewerblich tätigen Mitunternehmerschaft- Fallstudie

An der gewerblichen E+B- OHG sind die beiden Gesellschafter Ernie und Bert beteiligt mit jeweils 50 %. Im steuerlichen Gesamthandsbereich (vereinfacht der Gewinn der steuerlichen G+V) wurde ein Ergebnis von 500 TEUR erzielt. Die Gewinnverteilung hierbei soll im Verhältnis der Beteiligung erfolgen. Den steuerlichen Gesamthandsgewinn haben Aufwendungen von 100 TEUR für das Gehalt von Ernie als Geschäftsführer der Gesellschaft gemindert. Des Weiteren wurde das Gesamthandsergebnis durch Mietzahlungen an Bert gemindert um 60 TEUR, da dieser eine Halle an die Gesellschaft vermietete. Bert hat korrekterweise 20 TEUR AfA angesetzt.

Aufgabe:

Ermitteln Sie das gesamte Ergebnis der Mitunternehmerschaft und teilen Sie dieses auf die einzelnen Gesellschafter korrekt auf!



▶ Zweistufige Gewinnermittlung bei der gewerblich tätigen Mitunternehmerschaft

	OHG	Ernie 50 %	Bert 50 %	EK-Art
Gewinn lt. Gesamthand	500.000			
Davon lt. Gesellschaftsvertrag		250.000	250.000	§ 15 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 HS 1 EStG.
EK-Art				
Sonderbereich				
GF-Führergehalt		100.000		§ 15 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 HS 2 EStG.
Mieterträge			60.000-20.000=40.000	
Gesamte EK der Gesellschafter	640.000 ¹	350.000	290.000	

¹: Dies ist gleichzeitig der Ausgangsgröße für die Ermittlung des Gewerbeertrages für die Gewerbesteuer



▶ Gewerbebetrieb – ja oder nein und weshalb?

- Arzt in eigener Praxis
- Dachdecker mit eigenem Betrieb
- Arzt im Krankenhaus angestellt
- Selbständiger Altenpfleger, der nur medizinisch-pflegerische Tätigkeiten ausübt
- Selbständiger Altenpfleger, der auch hauswirtschaftliche Tätigkeit ausübt
- Schweinebauer, der das Futter seiner zu mästenden Tiere selbst anbaut
- Viehhändler
- Privatier, der seinen Reichtum an der Börse verwaltet
- Vermieter, der ein Mehrparteienhaus vermietet
- Erbe, der eine Briefmarkensammlung bei Ebay nach und nach veräußert (ca. 200 Verkäufe)
- Begeisterter Briefmarkensammler, der ständig hin- und herhandelt (ca. 200 Verkäufe)
- Familienvater, der seinen alten Golf gegen einen geräumigen Passat eintauscht
- Pferdenärrin, die sich ein Gestüt zulegt, um immer von Pferden umgeben zu sein, daneben gibt sie eine 2 Stunden Reitunterricht die Woche für je 20 EUR



▶ Laufende versus einmalige Vorgänge

P Text

Grundsatz: laufende Besteuerung der gewerblichen Betätigung, § 15 EStG

Ausnahme: eher einmalige Vorgänge, § 16 EStG



Wann liegt was vor mit welcher Konsequenz?





▶ Besonderheit § 16 EStG



Der Steuerpflichtige soll u. U. „geschont“ werden, da es sich um einen einmaligen Vorgang handelt („Lebenswerkveräußerung“)

§ 16 Veräußerung des Betriebs

- (1) ¹Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören auch Gewinne, die erzielt werden bei der Veräußerung
1. des **ganzen Gewerbebetriebs** oder eines Teilbetriebs. ²Als Teilbetrieb gilt auch die das gesamte Nennkapital umfassende Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft; im Fall der Auflösung der Kapitalgesellschaft ist § 17 Absatz 4 Satz 3 sinngemäß anzuwenden;
 2. des **gesamten Anteils eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist** (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2);
 3. des gesamten Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien (§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3).

²Gewinne, die bei der Veräußerung eines Teils eines Anteils im Sinne von Satz 1 Nummer 2 oder 3 erzielt werden, sind laufende Gewinne.



▶ Besonderheit § 16 EStG



Konkrete Begünstigung => eventueller Freibetrag

§ 16 Veräußerung des Betriebs

4) ¹Hat der Steuerpflichtige das **55. Lebensjahr vollendet** oder ist er im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig, so wird der Veräußerungsgewinn auf Antrag zur Einkommensteuer nur herangezogen, soweit er **45 000 Euro übersteigt**. ²Der Freibetrag ist dem Steuerpflichtigen **nur einmal** zu gewähren. ³Er **ermäßigt** sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn **136 000 Euro übersteigt**.



▶ Besonderheit § 16 EStG



Konkrete Begünstigung => besonderer Tarif

§ 34 Außerordentliche Einkünfte

(1) => „Fünftelregelung“

(3) ¹Sind in dem zu versteuernden Einkommen außerordentliche Einkünfte im Sinne des Absatzes 2 Nummer 1 enthalten, so **kann auf Antrag** abweichend von Absatz 1 die auf den Teil dieser außerordentlichen Einkünfte, der den Betrag von insgesamt 5 Millionen Euro nicht übersteigt, entfallende Einkommensteuer nach einem **ermäßigten Steuersatz** bemessen werden, wenn der Steuerpflichtige das **55. Lebensjahr vollendet** hat oder wenn er im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist. ²Der ermäßigte Steuersatz beträgt **56 Prozent des durchschnittlichen Steuersatzes**, der sich ergäbe, wenn die tarifliche Einkommensteuer nach dem gesamten zu versteuernden Einkommen zuzüglich der dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte zu bemessen wäre, **mindestens jedoch 14 Prozent**. ⁴Die Ermäßigung nach den Sätzen 1 bis 3 kann der Steuerpflichtige **nur einmal im Leben in Anspruch nehmen**.



▶ Besonderheit § 16 EStG

Fallstudie

Metzgermeister M will sich mit 70 Jahren zur Ruhe setzen, da er nunmehr seit 50 Jahren seine Hausschlachterei betreibt und er irgendwann auch kein Blut mehr sehen kann. Da seine erste Tochter Vegetarierin ist und die zweite Tochter Veganerin, ist der Traum von der Weiterführung des Familienunternehmens ausgeträumt. Wohl oder übel muss M den gesamten Betrieb veräußern. So findet er den Jungmeister JM, den er seinen ganzen Laden (d. h. das ganze Betriebsvermögen wie Grundstück, Maschinen, Umlaufvermögen etc.) verkaufen kann zum 31.12.2019, und zwar für 300 TEUR. An Veräußerungskosten fallen 10 TEUR an. Die Bilanz bis dato sieht wie folgt aus:

AV	500.000	EK	150.000
UV	<u>100.000</u>	FK	<u>450.000</u>
	600.000		600.000

Aufgabe: Ermittlung des Veräußerungsgewinns und eventuell bestehende Begünstigungen!



▶ Besonderheit § 16 EStG

Fallstudie- Lösung

- Mit dem Verkauf erzielt M EK aus Gewerbebetrieb, da er seinen gesamten Betrieb veräußert, greift die Vorschrift des § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 EStG.
- Der Veräußerungsgewinn ermittelt sich nach § 16 Abs 2 ESTG wie folgt

• Veräußerungspreis	300.000
• Abzgl. Veräußerungskosten	-10.000
• <u>Abzgl. Buchwert</u>	<u>-150.000</u>
Gewinn aus der Betriebsveräußerung	140.000

- Da M das 55. Lebensjahr vollendet hat und den Freibetrag bis dato in seinem Leben noch nicht in Anspruch genommen hat, kann er auf Antrag den (abschmelzenden) Freibetrag § 16 Abs. 4 EStG ansetzen:



▶ Besonderheit § 16 EStG

Fallstudie- Lösung-Freibetrag

- Freibetrag grundsätzlich 45.0000
- Ermäßigung um den Betrag, um den der Gewinn den Betrag von 136.000 übersteigt
- => Gewinn von 140.000 EUR übersteigt den Betrag von 136.000 EUR um 4.000 EUR
- => es verbleibt ein Freibetrag von 45.000 EUR abzüglich 4.000 EUR = 41.000 EUR
- => Gewinn nach Freibetrag = 140.000 EUR abzgl. 41.000 EUR = 99.000 EUR
- => hierauf statt normaler Tarif die „Fünftelregelung“ § 34 Abs. 1 EStG oder auf Antrag 56 % des durchschnittlichen Steuersatzes § 34 Abs. 3 EStG



Exkurs EK aus § 17 EStG



Verkauf Anteile an ABC



5 % (Beteiligung im
steuerlichen PV)



ABC-GmbH

§ 17 Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften
(1) ¹Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 1 Prozent beteiligt war.

Noch Fragen?

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit!!!!