

ESV

**Betrieb und Steuer**  
Grundlagen zur Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre  
Band 1

Band 1  
**Ertragsteuern**  
Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer

Band 2  
**Umsatzsteuer**  
mit Grunderwerbsteuer und kleineren Verkehrsteuern

Band 3  
**Erbschaftsteuer**  
mit Schenkungsteuer und Bewertungsrecht

Band 4  
**Abgabenordnung**  
mit Finanzgerichtsordnung

Band 5  
**Internationales Steuerrecht**  
Doppelbesteuerung, Internationale Minderbesteuerung,  
Unternehmensaktivitäten im Ausland

# Ertragsteuern

**Einkommensteuer, Körperschaftsteuer,  
Gewerbesteuer**

Begründet von

**Prof. Dr. Dr. h. c. Gerd Rose †**

Universität zu Köln  
Steuerberater

fortgeführt von

**Prof. Dr. Christoph Watrin,**

Westfälische Wilhelms-Universität Münster  
Steuerberater

20., völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage

---

**ERICH SCHMIDT VERLAG**

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der  
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im  
Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**  
[ESV.info/978 3 503 14462 4](http://ESV.info/978_3_503_14462_4)

#### **Leserservice**

Leser dieses Buches können vergrößerte Vorlagen der 122 Abbildungen und die Lösung zu der Musterklausur im pdf-Format über das Internet beziehen. Dozenten können die Vorlagen in Lehrveranstaltungen einsetzen. Studierenden dienen die Materialien zur schnellen Wiederholung des Stoffes und zur Wissenskontrolle im Rahmen der Prüfungsvorbereitung.

Die Vorlagen können Sie unter <http://Ertragsteuern.ESV.info> mit Hilfe des Ticketcodes `nj79rh-qy868t-yd3y kz-b9w34n` anfordern.

1. Auflage 1969

...

16. Auflage 2001

17. Auflage 2003

18. Auflage 2004

19. Auflage 2009

20. Auflage 2013

1.-16. Auflage erschienen  
im Gabler Verlag, Wiesbaden

**ISBN 978 3 503 14462 4**

Alle Rechte vorbehalten  
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2013  
[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen  
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch  
bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht  
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso  
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706

Satz: Tozman Satz & Grafik, Berlin  
Druck und Bindung: Hubert & Co, Göttingen

## **Vorwort zur 20. Auflage**

Mit der Neuauflage werden die vielfältigen Änderungen seit der Steuerreform 2008 eingearbeitet. Wichtige Änderungen haben sich aus dem Jahressteuergesetz 2009, dem Familienleistungsgesetz, dem Wachstumsstärkungsgesetz, dem Gesetz zur Sicherung von Beschäftigung und Stabilität, dem Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung, dem Dritten Mittelstandsentlastungsgesetz, dem Mitarbeiterkapitalbeteiligungsgesetz, dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz, dem Jahressteuergesetz 2010, dem Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben, dem OGAW-IV-Umsetzungsgesetz, dem Betreibungsrichtlinienumsetzungsgesetz, dem Steuervereinfachungsgesetz, dem Gesetz zum Abbau der kalten Progression und dem Unternehmenssteuervereinfachungsgesetz ergeben.

Neben den steuerrechtlichen Änderungen wurden in der Neuauflage die Abbildungen komplett überarbeitet sowie zahlreiche neue Beispiele eingefügt. Im Anhang findet sich nun eine Musterklausur, deren Lösung auf den Internetseiten des Verlages (<http://Ertragsteuern.ESV.info>) erhältlich ist.

Bei den Abbildungen und Beispielen sowie der Überarbeitung wurde ich tatkräftig von Herrn David Eberhardt, M. Sc., unterstützt, dem ich hierfür sehr danke. Herr Fabian Riegler, M. Sc., hat das ganze Manuskript durchgesehen. Für seine vielfältigen Anregungen danke ich ihm. Dank schulde ich auch Herrn Dipl.-Kfm. Tim Wagener, der viele der Abbildungen für die Vorlesung entworfen hat. Für das Korrekturlesen und formale Überarbeiten des Werkes danke ich Frau Petra von Oppenkowski herzlich. Die Zusammenarbeit mit dem Verlag und seiner steuerlichen Lektorin Dr. Claudia Teuchert-Pankatz war wieder eine große Freude.

Münster, im Februar 2013

Christoph Watrin

## **Aus dem Vorwort zur 19. Auflage**

Vor 40 Jahren erschien zum ersten Mal das Buch „Ertragsteuern“ von Gerd Rose. Seitdem haben unzählige Studierende und viele der heute tätigen Steuerberater und Wirtschaftsprüfer mit Hilfe dieses Buches und den anderen Bänden des Lehrwerks „Betrieb und Steuer“ das notwendige Steuerrechtswissen für Prüfungen, Examina und ihre berufliche Karriere erworben.

Mit dem Werk „Betrieb und Steuer“ und seinen vielfältigen anderen wissenschaftlichen Schriften hat Gerd Rose die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre in Deutschland seit der Übernahme des Lehrstuhls an der Universität zu Köln im Jahre 1966 entscheidend beeinflusst. Damals existierte nur an wenigen wissenschaftlichen Hochschulen im deutschsprachigen Raum ein solcher Schwerpunkt. Heute ist die Steuerlehre ein fester Bestandteil des betriebswirtschaftlichen Fächerkanons. Diese Entwicklung hat Gerd Rose mit großem Engagement gefördert und bis zuletzt entscheidend mit geprägt. Immer wieder ist es ihm gelungen, junge Menschen für die wissenschaftliche Auseinandersetzung mit dem Phänomen Steuern und die praktische Tätigkeit in der Steuerberatung zu begeistern. Ein besonderes Anliegen war ihm dabei die Vermittlung von fundierten Kenntnissen des Steuerrechts, die er als Fundament für eine wissenschaftliche Analyse der Besteuerung und ihrer Wirkungen auf betriebliche Entscheidungen ansah. Umfassende Steuerrechtskenntnisse waren für ihn zudem Voraussetzung für eine qualifizierte Steuerberatung, die – wie sein Schüler Norbert Herzig in der Festschrift zum 65. Geburtstag schreibt – für ihn stets theoriegeleitet war und „die Nutzung wirtschaftswissenschaftlicher Erkenntnisse bei der Lösung praktischer Problemstellungen“ beinhaltete. Mit seinen Vorlesungen „Betrieb und Steuer I und II“ und dem gleichnamigen Lehrwerk hat Gerd Rose das Ziel verfolgt, die notwendigen steuerrechtlichen Grundlagen bei seinen Hörern in Köln und darüber hinaus bei Studierenden in ganz Deutschland zu legen. Die vielen Auflagen über vier Jahrzehnte belegen, dass Studierende, Steuerberateranwärter, Berater und interessierte Leser das Werk gerne zur Hand genommen haben.

Es ist mir eine große Ehre, dass Frau Rechtsanwältin Dr. Cornelia Glorius-Rose mich gebeten hat, das Werk ihres Mannes fortzuführen. Ihr, dem Verlag und seiner steuerrechtlichen Lektorin Frau Dr. Claudia Teuchert-Pankatz danke ich für das entgegengebrachte Vertrauen...

Münster, im September 2008

Christoph Watrin

## **Vorwort zur 1. Auflage (1969)**

Die Betriebswirtschaftliche Steuerlehre ist wissenschaftlich noch nicht so gut entwickelt wie andere Teile der Allgemeinen Betriebswirtschaftslehre. Die vielfältigen Beziehungen zwischen Betrieb und Steuer, staatlicher Steuerpolitik und unternehmerischem Verhalten, Besteuerung und Unternehmerentscheidung sind erst teilweise systematisch erforscht. Das für weitere Problemlösungen erforderliche Instrumentarium ist nur in Ansätzen vorhanden.

Eine der wichtigsten Ursachen für diese vergleichsweise zurückgebliebene Entfaltung der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre ist nach meiner Ansicht darin zu sehen, dass es an jenem breiten Fundament zahlreicher, wohlausgebildeter Nachwuchskräfte fehlt, auf dem allein sich die Vielfalt von Talenten entwickeln kann, die jede (und insbesondere jede junge) Wissenschaft so nötig zu ihrem Fortschritt braucht.

Über den Mangel an wohlausgebildeten Nachwuchskräften für das betriebliche Steuerwesen klagt auch die betriebliche Praxis. Denn nicht nur der Berufsnachwuchs der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer rekrutiert sich zum überwiegenden Teil aus den Absolventen der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät; auch für die unmittelbar leitende Tätigkeit in der Wirtschaft werden Betriebswirtschaftler mit mehr als oberflächlichen Kenntnissen über die Besteuerung benötigt.

Sucht man nach den Ursachen für diesen Zustand, so stößt man alsbald auf eine erschwerende Notwendigkeit, mit der andere Teilbereiche der Betriebswirtschaftslehre nicht konfrontiert sind: Gründliche Kenntnisse der wichtigsten Teile des geltenden Steuerrechts sind für die Beschäftigung mit Fragen der Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre unerlässlich. Fehlen sie, so verlieren sich die Antworten häufig ins Spekulative. Weder Wissenschaft noch Praxis aber haben einen Nutzen von „Erkenntnissen“ aus Besteuerungsmethoden, die die Realität nicht isomorph abbilden.

Meine Mitarbeiter im Seminar für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität zu Köln haben mich bei diesen Bestrebungen mit ihrem regen Interesse und mit mancherlei wertvoller Hilfe sehr unterstützt. Ganz besonderen Dank schulde ich meinem Assistenten, Herrn Dipl.-Kfm. Horst Langel, für seine nie erlahmende Bereitschaft zu einer fundierten Sach- und Formkritik, von der dieses Buch wesentlich profitiert hat.

GERD ROSE

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort zur 20. Auflage</b> .....	5
<b>Aus dem Vorwort zur 19. Auflage</b> .....	6
<b>Vorwort zur 1. Auflage (1969)</b> .....	7
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	15
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	19
<b>I. Ertragsteuern und Ertragsteuerreform</b> .....	23
<b>A. Die Ertragsteuerarten</b> .....	23
<b>B. Ertragbesteuerung von Unternehmen</b> .....	25
<b>II. Die Einkommensteuer</b> .....	31
<b>A. Überblick</b> .....	31
1. Die persönliche Steuerpflicht .....	31
2. Das Einkommen als Gegenstand der sachlichen Steuerpflicht ..	34
3. Schema der Einkommensteuer-Ermittlung .....	35
<b>B. Morphographie der Einkunftsarten</b> .....	36
1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft .....	36
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb .....	38
3. Einkünfte aus selbständiger Arbeit .....	48
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit .....	51
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen .....	56
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung .....	59
7. Sonstige Einkünfte .....	63
<b>C. Ordnung der Einkunftsarten</b> .....	68
1. Haupt- und Nebeneinkunftsarten .....	68
2. Gewinn- und Überschusseinkunftsarten .....	70
3. Die Bedeutung des § 24 EStG .....	71
4. Nicht besteuerte Einkünfte .....	72
5. Teilweise besteuerte Einkünfte .....	76
6. Die Bedeutung der richtigen Zuordnung der Einkünfte .....	78
<b>D. Die Ermittlung der Einkünfte</b> .....	80
1. Überblick .....	80
2. Grundsätze der Gewinnermittlung .....	84
3. Die Gewinnermittlungsmethoden .....	90

## *Inhaltsverzeichnis*

4. Überschusseinkünfte: Ermittlung .....	98
5. Betriebsausgaben, Werbungskosten, Lebensführungskosten ..	101
6. Nicht oder nur teilweise abzugsfähige Betriebsausgaben/ Werbungskosten .....	108
7. Gesamtbetrag der Einkünfte .....	117
<b>E. Verlustausgleich und Verlustabzug .....</b>	<b>119</b>
1. Verlustausgleich .....	119
2. Verlustabzug .....	121
3. Besonderheiten bei beschränkter Haftung .....	123
4. Besonderheiten bei stillen Beteiligungen .....	125
5. Besonderheiten bei Auslandsverlusten .....	125
6. Besonderheiten bei negativen Einkünften aus Kapitalvermögen	125
7. Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften .....	126
8. Vererblichkeit von Verlustvorträgen .....	126
<b>F. Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen .....</b>	<b>127</b>
1. Überblick .....	127
2. Unbeschränkt abzugsfähige Sonderausgaben .....	129
3. Beschränkt abzugsfähige Sonderausgaben .....	130
4. Sonderausgaben-Pauschbetrag .....	133
5. Wie Sonderausgaben zu behandelnde Steuerbegünstigungen ..	133
6. Außergewöhnliche Belastungen .....	134
<b>G. Die Behandlung von Personenmehrheiten .....</b>	<b>135</b>
1. Gemeinsames Wirtschaften mehrerer Personen .....	135
2. Mitunternehmergemeinschaften .....	138
3. Unterbeteiligungen .....	145
4. Betriebsaufspaltung .....	146
<b>H. Die Behandlung von Veräußerungsvorgängen .....</b>	<b>149</b>
1. Die einkommensteuerliche Relevanz von Veräußerungs- vorgängen .....	149
2. Besonderheiten der Einkommensbesteuerung von Veräußerungserfolgen .....	150
3. Veräußerung von Betrieben .....	154
4. Betriebsaufgabe und die Realteilung .....	161
5. Betriebsverpachtung .....	164
6. Unentgeltliche Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen .....	165
7. Veräußerung von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und von Vermögen, das der selbständigen Arbeit dient .....	167
8. Veräußerung von Privatvermögen .....	167

## *Inhaltsverzeichnis*

<b>I. Das zu versteuernde Einkommen</b> .....	173
1. Überblick .....	173
2. Freibeträge für Kinder .....	173
3. Sonstige vom Einkommen abzuziehende Beträge .....	174
<b>J. Einkommensteuertarif</b> .....	175
1. Allgemeines .....	175
2. Der Normaltarif .....	175
3. Sondertarife .....	176
<b>K. Veranlagung, Festsetzung und Zahlung der Einkommensteuer</b>	189
1. Die Veranlagung .....	189
2. Die Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer .....	192
3. Die Lohnsteuer .....	193
4. Die Kapitalertragsteuer .....	195
5. Die Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb ...	198
6. Weitere Steuerermäßigungen .....	200
7. Vorauszahlungen, Abschlusszahlung, Erstattung .....	201
8. Der Steuerabzug bei Bauleistungen .....	202
<b>L. Familienleistungsausgleich, Kindergeld, Erziehungsgeld     und Altersvorsorgeförderung</b> .....	203
1. Kindergeld .....	203
2. Erziehungsgeld .....	204
3. Altersvorsorgeförderung .....	204
<b>M. Die Kirchensteuern</b> .....	205
<b>III. Die Körperschaftsteuer</b> .....	209
<b>A. Überblick</b> .....	209
1. Persönliche Steuerpflicht .....	209
2. Bemessungsgrundlagen und Tarife .....	210
3. Der Systemwechsel durch die Unternehmenssteuerreform 2001	211
<b>B. Das körperschaftsteuerliche Einkommen</b> .....	212
1. Einkommensbegriff des KStG .....	212
2. Steuerbilanz-Ergebnis .....	214
3. Erfolgswirksame Gesellschafter-Einlagen .....	216
4. Nichtabziehbare Betriebsausgaben .....	219
5. Abziehbare Erträge .....	225
6. Gewinnanteile der persönlich haftenden Gesellschafter von KGaA	229

## *Inhaltsverzeichnis*

<b>C. Die Besteuerung von Ausschüttungen der Kapitalgesellschaft</b>	230
1. Offene Gewinnausschüttungen	230
2. Verdeckte Gewinnausschüttungen	231
3. Ausschüttungen aus dem „steuerlichen Einlagekonto“	238
4. Übergang vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren	239
<b>D. Die Behandlung von Verlusten</b>	240
1. Der Verlustabzug	240
2. Einschränkungen beim „Mantelkauf“	241
<b>E. Festsetzung, Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer</b>	247
<b>F. Besteuerung schwindender und umwandelnder Kapitalgesellschaften</b>	248
1. Auflösung und Liquidation	248
2. Ausscheiden aus der unbeschränkten Steuerpflicht	248
3. Formwechsel in eine Personenunternehmung	250
4. Verschmelzung mit anderen Kapitalgesellschaften	251
5. Verschmelzung mit einer Personenunternehmung	252
6. Spaltung einer Kapitalgesellschaft	252
<b>IV. Die Gewerbesteuer</b>	253
<b>A. Überblick</b>	253
1. Der Gegenstand der Gewerbesteuer	253
2. Die Betriebsstätte	256
3. Mehrheit von Betrieben	256
4. Der Steuerschuldner der Gewerbesteuer	257
5. Schema der Gewerbesteuer-Ermittlung	258
<b>B. Der Gewerbeertrag</b>	258
1. Ausgangsgröße: Gewerblicher Gewinn (Verlust)	258
2. Aufwendungen für Fremdkapital	261
3. Bezüge persönlich haftender Gesellschafter einer KGaA	265
4. Erfolgsanteile aus Mitunternehmergeinschaften	266
5. Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen	268
6. Spenden	269
7. Grundbesitz-Abzüge	269
8. Gewinnanteile aus Kapitalgesellschaftsbeteiligungen	270
9. Anteile nicht im Inland belegener Betriebsstätten	275
10. Gewerbeverlustrabzug	275

## *Inhaltsverzeichnis*

<b>C. Der Tarif der Gewerbesteuer</b> .....	277
1. Ermittlung des Steuermessbetrags .....	277
2. Berechnung der Gewerbesteuer aus dem Messbetrag .....	278
3. Ertragsteuerliche Behandlung der Gewerbesteuer .....	279
<b>D. Festsetzung und Zahlung der Gewerbesteuer</b> .....	280
1. Die Veranlagung .....	280
2. Die Zerlegung .....	281
3. Vorauszahlungen und Abschlusszahlung .....	283
<b>V. Die ertragsteuerliche Organschaft</b> .....	285
<b>A. Überblick</b> .....	285
1. Der Sachverhalt „Organschaft“ .....	285
2. Die unterschiedliche Würdigung des Organschaftssach- verhalts im Steuerrecht .....	286
3. Der Organkreis .....	286
4. Die Eingliederung .....	287
5. Ausgedehnte Organkreise .....	288
<b>B. Die körperschaftsteuerliche Organschaft</b> .....	289
1. Voraussetzungen der körperschaftsteuerlichen Organschaft ...	289
2. Konsequenz: Einkommenszurechnung .....	291
3. Ausnahmen von der Einkommenszurechnung .....	292
4. Die Behandlung von Ausgleichszahlungen .....	293
<b>C. Die gewerbesteuerliche Organschaft</b> .....	294
1. Voraussetzungen der gewerbesteuerlichen Organschaft .....	294
2. Konsequenz: Betriebsstättenfiktion .....	294
3. Feststellung der Besteuerungsgrundlagen und Veranlagung zur Gewerbesteuer .....	295
4. Mehrheit von Organträgern .....	296
5. Exkurs: Gewerbesteuerersparnisse durch Organschaft? .....	296
<b>VI. Der Solidaritätszuschlag</b> .....	299
<b>Anhang: Übungsklausur</b> .....	301
<b>Verzeichnis von Kommentaren</b> .....	303
<b>Sachregister</b> .....	305