
Die steuerliche Behandlung von Ausschüttungen

Jens Wingefeld, StB



Grobagenda

1

Begriffsabgrenzung „Ausschüttungen“

2

Die Unterscheidung nach dem jeweiligen Empfänger

2.1

Ausschüttungen an natürliche Personen im steuerlichen PV

2.2

Ausschüttungen in ein steuerliches BV

2.3

Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft

3

Auswirkungen auf die Gewerbesteuer beim empfangenden Gewerbebetrieb



▶ Was ist vorliegend mit dem Begriff „Ausschüttungen“ gemeint und was nicht?

Ausschüttungen von
Kapitalgesellschaften

+



für unsere Zwecke

- Aktiengesellschaft (AG)
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)
- Eingetragene Genossenschaft (eG)

Ausschüttungen von
Personengesellschaften/Einzelunternehmen

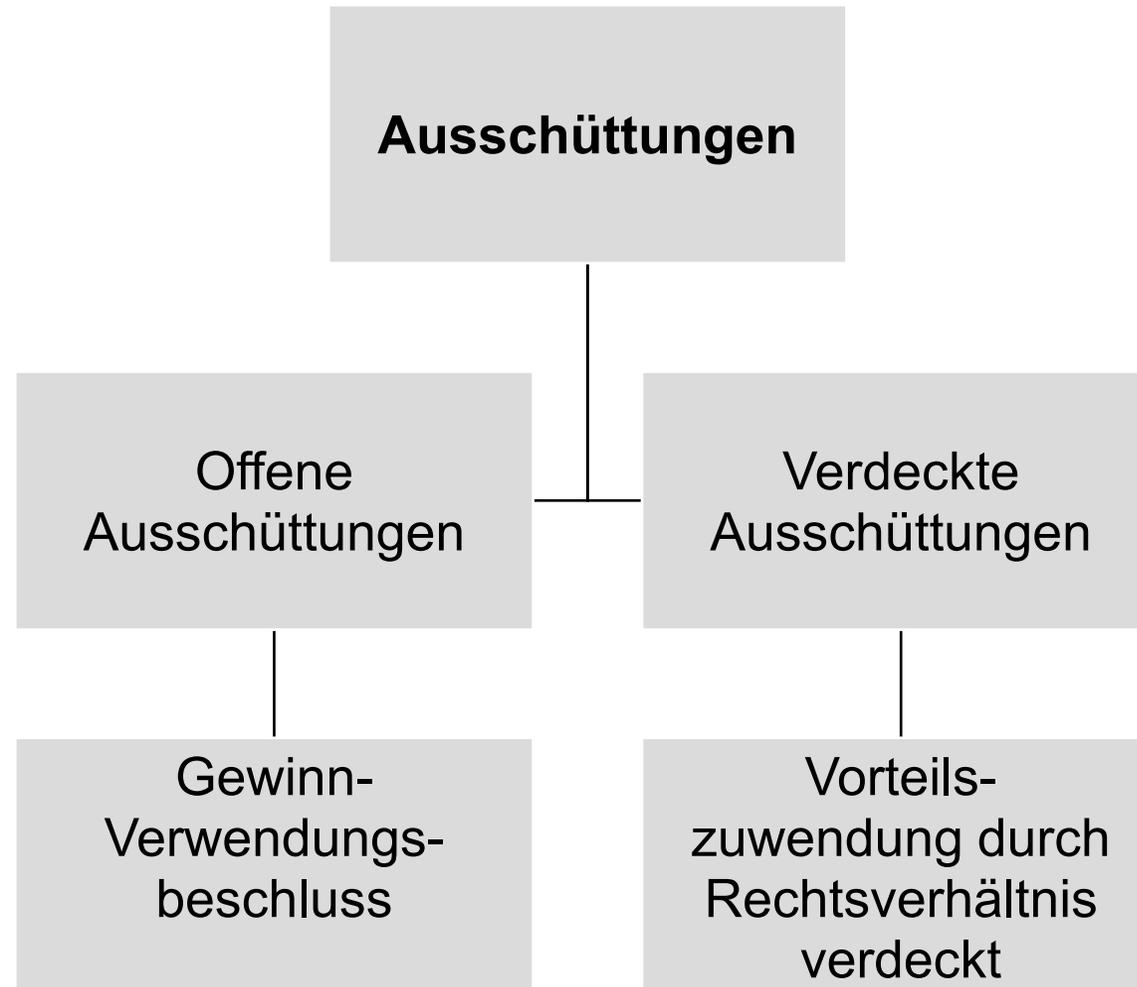
-



- Handels- und steuerrechtlich kann eine PG/ein EU keine Ausschüttung vornehmen!!!



Die steuerliche Behandlung von Ausschüttungen





Rechtsformabhängigkeit der Besteuerung

Einzelunternehmen (Unternehmerprinzip)	Personengesellschaft (Mitunternehmerprinzip Transparenzprinzip)	Kapitalgesellschaft (Trennungsprinzip)
Einzelunternehmer unterliegt der ESt	Personengesellschaft ist kein Steuersubjekt in der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer	Kapitalgesellschaft ist Körperschaftsteuerpflichtig
	Gewinne/Verluste werden den Gesellschaftern (Mitunternehmern) zugerechnet und unterliegen dort der Besteuerung	Besteuerung beim Gesellschafter nur im Ausschüttungsfall (Dividende)
Bei Ausübung eines Gewerbebetriebes besteht GewSt-Pflicht mit pauschalierter Anrechnungsmöglichkeit auf die ESt	Gewerblich tätige Personengesellschaft unterliegt der GewSt	Kapitalgesellschaft ist Gewerbebetrieb kraft Rechtsform



Rechtsform und Besteuerung

Rechtsform	Steuern vom Einkommen	Steuern vom Ertrag
Einzelunternehmen/ Personengesellschaft		GewSt
Kapitalgesellschaft	KSt + SolZ	GewSt



▶ Ausschüttungen an natürliche Personen im steuerlichen Privatvermögen

Sachverhalt

Anleger A ist Anteilseigner (Aktionär) der Dt. Bank AG. Vor Jahren hat er sich 1000 Aktien der Gesellschaft zugelegt, die seit dieser Zeit in seinem Depot bei der Comdirect Bank AG liegen. Am 3. Tag nach der (virtuellen) Hauptversammlung vom 15.06.2020 schüttet die Bank eine Dividende von 0,10 EUR pro Aktie aus.

Frage: steuerliche Behandlung?

Hinweis: A hat weder einen Freistellungsauftrag bei seiner Bank eingereicht noch ist er Mitglied einer Kirche, welche berechtigt ist, von Ihren Mitgliedern Kirchensteuer zu erheben!



▶ Ausschüttungen an natürliche Personen im steuerlichen Privatvermögen

Lösung

- Da insoweit keine weitere SV-Angabe: Die Anteile befinden sich im steuerlichen Privatvermögen.
- Somit Fall des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG.
- Besonderer Steuersatz von 25 %, siehe § 32d Abs. 1 S. 1 EStG.
- Das depotführende Kreditinstitut ist verpflichtet, an der Quelle 25 % KESt zuzgl. SolZ einzubehalten, siehe § 43 Abs. 1 Nr. 1a i. V. m. § 43a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG.
- Zufälligerweise?! ist der besondere Steuersatz hier aus Sicht des Anlegers hier auch 25 %, siehe § 32d Abs. 1 S. 1 S. EStG.
- Hiermit ist die Steuer für den Anleger abgegolten („Abgeltungssteuer“), d. h. der Anleger braucht die Erträge grundsätzlich nicht mehr selbst zu deklarieren in seiner Steuererklärung, § 43 Abs. 5 EStG.
- Besonderheit: kein Abzug der tatsächlichen WK, stattdessen nur ein Pauschalbetrag von 801/1602 EUR, § 20 Abs. 9 S. 1 EStG.



▶ Ausschüttungen an natürliche Personen im steuerlichen Privatvermögen

Abrechnung der Bank

• 1000 Aktien *0,10 EUR = Bruttodividende	100,00 EUR
• Abzüglich 25 % KESt	- 25,00 EUR
• <u>Abzüglich SolZ 5,5 %</u>	<u>-1,38 EUR</u>
• Auszahlungsbetrag	73,62 EUR

Weitere Probleme:

- Kirchensteuerpflicht? Besonderheiten beim Steuersatz sowie keine Sonderausgaben insofern.
- Was, wenn der normale Steuertarif § 32a EStG zu einem günstigeren Ergebnis führen würde?
- Wie kann der Stpfl. erreichen, dass er nachträglich noch den Sparer-PB in Anspruch nehmen kann?
- Gibt es steuerliche Wahlrechte bei einer Mindestbeteiligung im steuerlichen Privatvermögen?



▶ Ausschüttungen in ein steuerliches Betriebsvermögen

Sachverhalt

Anleger A ist Anteilseigner (Aktionär) der X-GmbH, er hält die Anteile in seinem (gewillkürten) steuerlichen Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens, da er intensive Geschäftsbeziehungen mit dem Unternehmen pflegt. Vor Jahren hat er sich zu 10 % an der Gesellschaft beteiligt, die Anteile sind durch notarielle Beurkundung seinem Namen zugeordnet (nicht börsennotiert). Heute schüttet die Gesellschaft eine Dividende von brutto 10 TEUR aus.

Frage: steuerliche Behandlung?



▶ Ausschüttungen in ein steuerliches Betriebsvermögen

Lösung

- Lt. SV befinden sich die Anteile im steuerlichen Betriebsvermögen.
- Insoweit Fall des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 20 Abs. 8 EStG i. V. m. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG (= EK aus Gewerbebetrieb).
- Besonderer Steuersatz von 25 % gilt hier nicht, siehe § 32d Abs. 1 S. 1 EStG, sondern der normale Tarif, § 32a EStG.
- Gleichwohl ist hier die GmbH verpflichtet, an der Quelle 25 % KESt-Abzug + SolZ vorzunehmen, § 43 Abs. 1 S. 3 EStG.
- **Besonderheit: Teileinkünfteverfahren (TEV):**

§ 3 EStG

Steuerfrei sind

...

Nr. 40 40 Prozent

...

d) der Bezüge im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und der Einnahmen im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 9.

...

S. 2: Dies gilt für Satz 1 Buchstabe d bis h nur in Verbindung mit § 20 Absatz 8.



▶ Ausschüttungen in ein steuerliches Betriebsvermögen

Abrechnung der Bank

• Bruttodividende	10000,00 EUR
• Abzüglich 25 % KESt	- 2500,00 EUR
• <u>Abzüglich SolZ 5,5 %</u>	<u>-137,50 EUR</u>
• Zahlungsbetrag netto	7362,50 EUR

BS bei A im Einzelunternehmen:

Bank	7362,50	an Beteiligungserträge 10000
Steueraufwand	2500,00	
Aufwand SolZ	137,50	

=> Außerbilanzielle Hinzurechnung der abgezogenen Steuer bzw. SolZ, siehe § 12 Nr. 3 EStG, jedoch Anrechnung der an der Quelle abgezogenen Steuer als Vorauszahlung.



▶ Ausschüttungen in ein steuerliches Betriebsvermögen

Anwendung des Teileinkünfteverfahrens (TEV) für den vorliegenden Fall:

Bruttodividende	10000,00 EUR
Davon 40 % steuerfrei	-4000,00 EUR
Verbleiben	6000,00 EUR

Hinweis: Sofern es Betriebsausgaben gibt, die im Zusammenhang mit den Einnahmen von 10000,00 EUR stehen, welche wie dargestellt dem TEV unterliegen, sind diese nach § 3c Abs. 2 EStG nur zu 60 % abzugsfähig (also zu dem Teil, zu dem die Einnahmen der ESt unterliegen!)



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin

Sachverhalt

Die M-GmbH ist zu 15 % an ihrer Tochtergesellschaft, der T-GmbH, beteiligt. Die T-GmbH schüttet nun heute am 07.07.2020 eine Dividende von brutto 5 TEUR aus.

Frage: steuerliche Behandlung?



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin

Lösung

- Es handelt sich um einen Fall des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 20 Abs. 8 EStG i. V. m. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG (= bei der GmbH mit Sitz im Inland sind alle EK solche aus GewB, siehe § 8 Abs. 2 KStG).
- Besonderer Steuersatz von 25 % gilt hier nicht, siehe § 32d Abs. 1 S. 1 EStG, sondern der normale KSt-Tarif von 15 %, siehe § 23 KStG.
- Hier gilt jedoch die Besonderheit des **§ 8b** KStG:



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin

Relevante Gesetzesmaterialien

§ 8b Beteiligung an anderen Körperschaften und Personenvereinigungen

- (1) ¹Bezüge im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 9 und 10 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes bleiben bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz.
- (4) ¹Bezüge im Sinne des Absatzes 1 sind abweichend von Absatz 1 Satz 1 bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen, wenn die Beteiligung zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar weniger als 10 Prozent des Grund- oder Stammkapitals betragen hat; ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, ist die Beteiligung an dem Vermögen, bei Genossenschaften die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben, maßgebend. ⁶Für Zwecke dieses Absatzes gilt der Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 Prozent als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt. ⁷Absatz 5 ist auf Bezüge im Sinne des Satzes 1 nicht anzuwenden.
- 5) ¹Von den Bezügen im Sinne des Absatzes 1, die bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleiben, gelten 5 Prozent als Ausgaben, die nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen. ²§ 3c Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes ist nicht anzuwenden.



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin

Abrechnung der Bank

• Bruttodividende	5000,00 EUR
• Abzüglich 25 % KESt	- 1250,00 EUR
• <u>Abzüglich SolZ 5,5 %</u>	<u>-68,75 EUR</u>
• Auszahlungsbetrag netto	3681,25 EUR

BS bei der M-GmbH:

Bank	3681,25	an Beteiligungserträge 5000,00
Steueraufwand	1250,00	
Aufwand SolZ	68,75	



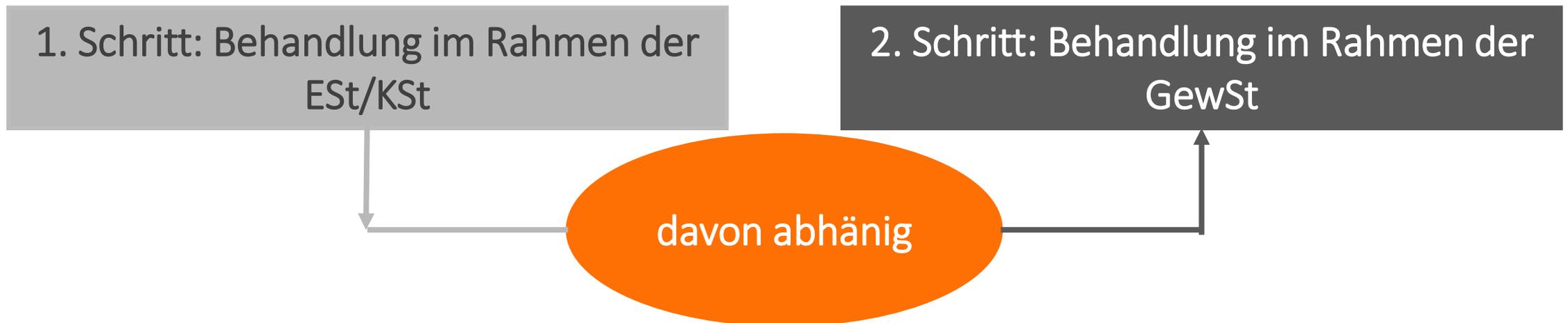
▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin

• Ausgangsgröße: Bruttobeteiligungsertrag	5000,00 EUR
• Außerbilanzielle Kürzung nach <u>§ 8b Abs. 1 KStG</u> , da § 8b Abs. 4 KStG dies uns nicht verbietet (Beteiligung zu Beginn des KJ unmittelbar nicht weniger als 10 % (am 01.01. nämlich 15 %))	- 5000,00 EUR
• Abzüglich 5 % pauschal, die nicht als Betriebsausgabe abgezogen werden dürfen, § 8b Abs. 5 S. 1 EStG	+250,00 EUR
der KSt unterliegen somit bezogen auf diesen SV	250,00 EUR

Hinweis: Die als Aufwand gebuchte KESt sowie Solz sind bei der GmbH außerbilanziell hinzuzurechnen, § 10 Nr. 2 KStG, bei der Ermittlung der tatsächlichen KSt-Zahllast bzw. Forderung für das Veranlagungsjahr dann aber anzurechnen, siehe § 31 Abs. 1 KStG i. V. m. § 36 Abs. 2 Nr. 1 EStG.



▶ Ausschüttungen und deren gewerbesteuerliche Behandlung





▶ Ausschüttungen und deren gewerbesteuerliche Behandlung

Rechtsgrundlagen

§ 7 Gewerbeertrag

¹Gewerbeertrag ist der nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes oder des Körperschaftsteuergesetzes zu ermittelnde Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der bei der Ermittlung des Einkommens für den dem Erhebungszeitraum (§ 14) entsprechenden Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen ist, vermehrt und vermindert um die in den §§ 8 und 9 bezeichneten Beträge.

§ 8 Hinzurechnungen

Dem Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7) werden folgende Beträge wieder hinzugerechnet, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind:

- die nach § 3 Nr. 40 des Einkommensteuergesetzes oder § 8b Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes außer Ansatz bleibenden Gewinnanteile (Dividenden) und die diesen gleichgestellten Bezüge und erhaltenen Leistungen aus Anteilen an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes, soweit sie nicht die Voraussetzungen des § 9 Nr. 2a oder 7 erfüllen, nach Abzug der mit diesen Einnahmen, Bezügen und erhaltenen Leistungen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben, soweit sie nach § 3c Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes und § 8b Abs. 5 und 10 des Körperschaftsteuergesetzes unberücksichtigt bleiben.



▶ Ausschüttungen und deren gewerbesteuerliche Behandlung

Rechtsgrundlagen

§ 9 Kürzungen

Die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen wird gekürzt um

2a.

die Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft im Sinne des § 2 Abs. 2, einer Kredit- oder Versicherungsanstalt des öffentlichen Rechts, einer Genossenschaften oder einer Unternehmensbeteiligungsgesellschaft im Sinne des § 3 Nr. 23, wenn die Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 Prozent des Grund- oder Stammkapitals beträgt und die Gewinnanteile bei Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind.

⁴Nach § 8b Abs. 5 des Körperschaftsteuergesetzes nicht abziehbare Betriebsausgaben sind keine Gewinne aus Anteilen im Sinne des Satzes 1.

7.

die Gewinne aus Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz außerhalb des Geltungsbereichs dieses Gesetzes, wenn die Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 Prozent des Nennkapitals beträgt und die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind.



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin => gewerbesteuerliche Auswirkung

Sachverhalt

Die M-GmbH ist zu 14 % an ihrer Tochtergesellschaft, der T-GmbH, seit Jahren beteiligt. Die T-GmbH schüttet nun heute am 07.07.2020 eine Dividende von brutto 5 TEUR aus.

Frage: gewerbesteuerliche Behandlung?



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin => gewerbesteuerliche Auswirkung

Lösung

Schritt 1: wie wird in der KSt verfahren?

- Es handelt sich um einen Fall des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 20 Abs. 8 EStG i. V. m. § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG (= bei der GmbH mit Sitz im Inland sind alle EK solche aus GewB, siehe § 8 Abs. 2 KStG).
- Besonderer Steuersatz von 25 % gilt hier nicht, siehe § 32d Abs. 1 S. 1 EStG, sondern der normale KSt-Tarif von 15 %, siehe § 23 KStG.
- Hier gilt jedoch die Besonderheit des § 8b KStG:



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin => gewerbesteuerliche Auswirkung

Abrechnung der Bank

- Bruttodividende 5000,00 EUR
- Abzüglich 25 % KESt - 1250,00 EUR
- Abzüglich SolZ 5,5 % -68,75 EUR
- Auszahlungsbetrag netto

• 3681,25 EUR

BS bei der KapGes:

Bank	3681,25	an Beteiligungserträge 5000,00
Steueraufwand	1250,00	
Aufwand SolZ	68,75	



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin => gewerbesteuerliche Auswirkung

- | | |
|--|---------------|
| • Ausgangsgröße: Bruttobeteiligungsertrag | 5000,00 EUR |
| • Außerbilanzielle Kürzung nach § 8b Abs. 1 KStG, da § 8b Abs. 4 KStG dies uns nicht verbietet (Beteiligung zu Beginn des KJ unmittelbar nicht weniger als 10 % (am 01.01. nämlich 14 %) | - 5000,00 EUR |
| • Abzüglich 5 % pauschal, die nicht als Betriebsausgabe abgezogen werden dürfen, § 8b Abs. 5 S. 1 ESTG | +250,00 EUR |
| <hr/> | |
| der KSt unterliegen somit | 250,00 EUR |
|
 | |
| • => erst jetzt kommen wir zur gewerbesteuerlichen Behandlung | |
| • => Ausgangsgröße für die GewSt für diesen SV, § 7 S. 1 GewStG | 250,00 EUR |



Was wählt man hier aus für die gewerbesteuerliche Behandlung?

§ 8 Nr. 5 GewStG (+)



- Voraussetzung: kein Anwendungsfall der §§ 9 Nr. 2a oder 7 GewStG (keine Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums von $\geq 15\%$)
- Vorliegend ist der steuerfreie Teil nach § 8b KStG wieder hinzuzurechnen (4750,00 EUR)

§ 9 Nr. 2a GewStG (-)



- Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums von $\geq 15\%$
- In Abgrenzung zu § 9 Nr. 7 GewStG inländische Beteiligung

§ 9 Nr. 7 GewStG (-)



- Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums von $\geq 15\%$
- In Abgrenzung zu § 9 Nr. 2a GewStG ausländische Beteiligung



▶ Ausschüttungen an eine Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin => gewerbesteuerliche Auswirkung

- => Ausgangsgröße für die GewSt für diesen SV, § 7 S. 1 GewStG 250,00 EUR
 - => Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG (für den vorliegenden Fall: die 95 % der im Ergebnis nach §§ 8b Abs. 1 i. V. m. Abs. 5 KStG steuerbefreiten Dividenden) +4750,00 EUR
- Der Gewerbesteuer unterliegen somit 5000,00 EUR**



Zeit für Ihre Fragen, Anmerkungen!!!

