

Ertragsteuerrecht

**Einkommensteuer – Gewerbesteuer –
Körperschaftsteuer**

Ausgabe 2025

von

Wilfried Apitz

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

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/978-3-503-24161-3

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-24161-3

eBook: ISBN 978-3-503-24162-0

Alle Rechte vorbehalten

© 2026 Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG

Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin

info@ESVmedien.de, www.ESV.info

Die Nutzung für das Text und Data Mining ist ausschließlich dem Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG vorbehalten.

Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b UrhG ausdrücklich.

Satz: Arnold & Domnick, Leipzig

Druck und Bindung: docupoint, Barleben

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	19
Teil A: Einkommensteuer	21
1 Grundlagen	22
2 Persönliche Steuerpflicht (§§ 1, 1a EStG)	23
2.1 Grundlagen	23
2.2 Besondere Merkmale	27
2.3 Sondervorschriften für EU- oder EWR-Staatsangehörige (§ 1a EStG)	27
2.4 Steuerliche Meldepflicht	28
3 Sachliche Steuerpflicht (§ 2 EStG)	29
3.1 Einkunftsarten (§§ 13–23 EStG)	29
3.2 Liebhaberei	30
3.2.1 Grundlagen	30
3.2.2 Zweistufige Prüfung bei Liebhaberei	30
3.2.3 Wechsel von der Liebhaberei zum Gewerbebetrieb	31
3.2.4 Auswirkungen der Liebhaberei bei einzelnen Steuerarten	31
3.2.5 Abgrenzungsmerkmale zwischen objektiver oder subjektiver Betrachtungsweise	32
3.2.6 Totalgewinn bzw. -überschuss	34
3.2.7 Beweis- und Feststellungslast	35
3.2.8 Anlaufverluste	36
3.2.9 Grenzen zwischen einzelnen Einkunftsarten und Liebhaberei	37
3.2.10 Prüfung von Fällen der Liebhaberei	44
3.3 Einteilung der sieben Einkunftsarten	47
3.4 Umfang der Besteuerung	47
3.5 Steuerfreie Einnahmen	47
3.6 Teileinkünfteverfahren	52
3.7 Vereinfachte Übersicht zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und der festzusetzenden Einkommensteuer	53
4 Gewinnermittlungszeitraum, Wirtschaftsjahr	55

5 Gewinnermittlung	57
5.1 Gewinnbegriff im Allgemeinen	57
5.2 Die Gewinnermittlungsarten	57
5.2.1 Gewinnermittlung nach § 4 Abs.1 EStG (Betriebsvermögensvergleich)	57
5.2.2 Gewinnermittlung nach § 4 Abs.3 EStG (Einnahmenüberschussrechnung)	59
5.2.3 Wechsel der Gewinnermittlungsart (R 4.6 EStR)	63
5.3 Gewinnermittlung durch Schätzung (§ 162 AO)	65
5.4 Gewinnermittlung bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr	68
5.5 Betriebseinnahmen – Betriebsausgaben – nicht abziehbare Betriebsausgaben	68
5.5.1 Betriebseinnahmen	68
5.5.2 Betriebsausgaben (§ 4 Abs.4 EStG)	69
5.5.3 Nicht abziehbare Betriebsausgaben (§ 4 Abs.5 EStG)	70
5.5.4 Die wichtigsten nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben (§ 4 Abs.5 EStG)	70
6 Geringwertige Wirtschaftsgüter/Sammelposten	85
6.1 Grundlagen	85
6.2 Übersicht zur Berücksichtigung von Wirtschaftsgütern mit Anschaffungs-/Herstellungskosten von bis zu 1.000€.	87
6.3 Übersicht zur Bildung und Auflösung von Sammelposten	89
7 Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter nach § 6b EStG (Reinvestitionsvergünstigung)	91
7.1 Grundlagen	91
7.2 Vorgehensweise	92
7.3 Vorübergehende Verlängerung der Reinvestitions- bzw. Investitionsfristen bei §§ 6b, 6c EStG sowie der Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 Abs.4 EStR)	98
8 Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung	99
8.1 Grundlagen	99
8.2 Absetzbare Wirtschaftsgüter	99
8.3 Nachholung unterlassener AfA	100
8.4 AfA im Jahr der Anschaffung oder Herstellung	100
9 Absetzungsverfahren (Abschreibungsarten)	101
9.1 Grundlagen	101
9.2 Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer	101
9.3 Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung	103
9.4 Abschreibungsmethoden	104
9.4.1 Lineare AfA	104
9.4.2 Leistungs-AfA	104
9.4.3 AfA in fallenden Jahresbeträgen (degressive AfA)	105
9.4.4 Sonderabschreibung (§ 7g Abs.5 EStG)	105
9.4.5 Abschreibungsgrundsätze	105
9.5 Teilwertabschreibung	108

10 Die Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden	110
10.1 Lineare AfA	110
10.2 Sonderfälle der Abschreibung – AfA	113
10.3 Degressive AfA	115
10.3.1 „Altfälle“ (§ 7 Abs. 5 EStG)	115
10.3.2 Neufälle (§ 7 Abs. 5a EStG) ab VZ 2023	116
10.4 Teilwertabschreibung und Wertaufholung	122
10.5 Baudenkmale	127
10.6 Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung für Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG	132
10.6.1 Begünstigte Baumaßnahmen aufgrund eines nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 gestellten Bauantrags	132
10.6.2 Begünstigte Baumaßnahmen aufgrund eines nach dem 31.12.2022 und vor dem 01.10.2029 gestellten Bauantrags	159
11 Gemeinsame Vorschriften für erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen nach § 7a EStG	165
12 Besonderheiten bei Steuerbegünstigungen für Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen (§§ 10f, 10g EStG)	167
12.1 Abzug von Aufwendungen für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen	167
12.2 Abzug von Aufwendungen an Denkmalen, die nicht der Einkunftserzielung und nicht eigenen Wohnzwecken dienen	168
13 Die einzelnen Einkunftsarten	170
13.1 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§§ 13–14a EStG)	170
13.2 Gewerbliche Einkünfte (§ 15 EStG)	171
13.2.1 Grundlagen	171
13.2.2 Merkmale des Gewerbebetriebs nach § 15 Abs. 2 EStG	172
13.2.3 Besonderheiten bei Personengesellschaften (Mitunternehmerschaft)	175
13.3 Veräußerungsgewinne (§§ 16, 17 EStG)	183
13.3.1 Grundlagen	183
13.3.2 Tatbestände des § 16 EStG	183
13.3.3 Tatbestände des § 17 Abs. 1 EStG	187
13.4 Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 18 EStG)	188
13.4.1 Grundlagen	188
13.4.2 Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG)	188
13.4.3 Sonstige selbständige Arbeit (§ 18 Abs. 3 EStG)	191
13.5 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG)	191
13.6 Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 EStG)	203
13.7 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)	209
13.8 Sonstige Einkünfte (§ 22 EStG)	225
13.8.1 Grundlagen	225
13.8.2 Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen (§ 22 Nr. 1 EStG)	225
13.8.3 Einkünfte aus Unterhaltsleistungen (§ 22 Nr. 1a EStG)	227

13.8.4	Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften (§ 22 Nr. 2, § 23 EStG)	227
13.8.5	Einkünfte aus gelegentlichen Leistungen (§ 22 Nr. 3 EStG)	230
13.8.6	Abgeordnetenbezüge etc. (§ 22 Nr. 4 EStG)	230
13.8.7	Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen – „Riester-Rente“ (§ 22 Nr. 5 EStG)	231
13.9	Einnahmen i.S.d. § 24 EStG	232
14	Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibungen zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe (§ 7g EStG)	233
15	Werbungskosten (§§ 9, 9a EStG)	238
16	Sonderausgaben (§ 10 EStG)	252
16.1	Grundlagen	252
16.2	Unterhaltsleistungen an den Ehegatten (§ 10 Abs. 1a EStG)	254
16.3	Vorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 2–3a EStG)	255
16.4	Kirchensteuern (§ 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG)	257
16.5	Aufwendungen für die eigene Berufsausbildung (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG)	258
16.6	Schulgeldzahlungen (§ 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG)	259
16.7	Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG)	259
16.7.1	Allgemeine Voraussetzungen	259
16.7.2	Dienstleistungen zur Betreuung	260
16.7.3	Aufwendungen	261
16.7.4	Haushaltszugehörigkeit	262
16.7.5	Berechtigter Personenkreis	262
16.7.6	Höchstbetrag	263
16.7.7	Nachweis	264
17	Zusätzliche Altersvorsorge (§ 10a EStG)	265
18	Spendenabzug (§ 10b EStG)	267
19	Sonderausgaben-Pauschbetrag (§ 10c EStG)	270
20	Verlustabzug (§ 10d EStG)	271
21	Altersentlastungsbetrag (§ 24a EStG)	275
22	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b EStG)	278
23	Ehegattenveranlagung (§§ 26, 26a, 26b EStG)	280
23.1	Grundlagen	280
23.2	Voraussetzungen der Ehegattenveranlagung	281
23.3	Witwensplitting	283
23.4	Heirat im Jahr der Scheidung	283
23.5	Veranlagungswahlrecht	284
23.6	Übersicht zu „Veranlagungsarten“	286
23.7	Zusammenveranlagung von Ehegatten und Lebenspartnern	288
23.8	Einzelveranlagung von Ehegatten und Lebenspartnern	289
24	Kinder, Freibeträge für Kinder (§§ 31, 32 EStG)	295
25	Außergewöhnliche Belastungen (§ 33–33b EStG)	301
25.1	Grundlagen und systematische Einordnung	301
25.2	Außergewöhnliche Belastungen allgemeiner Art (§ 33 EStG)	301
25.3	Außergewöhnliche Belastung in besonderen Fällen (§ 33a EStG)	307
25.3.1	Grundlagen	307
25.3.2	Unterstützung bedürftiger Personen (§ 33a Abs. 1 EStG)	308
25.3.3	Ausbildungsfreibetrag (§ 33a Abs. 2 EStG)	312

25.4 Behinderten-Pauschbetrag und Pauschbeträge für Hinterbliebene und Pflegepersonen (§ 33b EStG)	313
26 Tarifiermäßigung/ermäßigter Steuersatz bei außerordentlichen Einkünften (§ 34 EStG)	315
27 Steuerermäßigungen (§§ 34g, 35, 35a, 35c EStG)	317
27.1 Mitgliedsbeiträge und Spenden an politische Parteien und unabhängige Wählervereinigungen (§ 34g EStG)	317
27.2 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 35 EStG)	318
27.3 Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen (§ 35a EStG)	321
27.4 Energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden (§ 35c EStG)	336
28 Pauschalierung der Einkommensteuer (§§ 37a, 37b EStG)	343
28.1 Pauschalierung durch Dritte (§ 37a EStG)	343
28.2 Pauschalierung bei Sachzuwendungen (§ 37b EStG)	343

Teil B: Lohnsteuer

1 Grundlagen	346
2 Begriffe: Arbeitnehmer, Arbeitgeber, Dienstverhältnis, Arbeitslohn	349
2.1 Arbeitnehmer (§ 1 Abs. 1 LStDV)	349
2.2 Arbeitgeber (§ 1 Abs. 2 LStDV)	351
2.3 Dienstverhältnis (§ 1 Abs. 2 LStDV)	351
2.4 Abgrenzung Versorgungsbezüge/Rente	352
2.5 Verschiedene Tätigkeiten einer Person	353
3 Besteuerungsgrundlage	354
3.1 Grundlagen	354
3.2 Steuerfreie Leistungen an Arbeitnehmer	359
3.3 Betriebsveranstaltungen (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG)	360
3.4 Werbungskostenersatzleistungen	360
3.5 Sachbezüge als Arbeitslohn (§ 8 Abs. 2 und 3 EStG)	361
3.5.1 Grundlagen	361
3.5.2 Doppelte Haushaltsführung (§ 8 Abs. 2 Satz 5 EStG)	365
3.5.3 Sozialversicherungsentgeltverordnung (§ 8 Abs. 2 Satz 6 EStG)	366
3.5.4 Freigrenze (§ 8 Abs. 2 Satz 11 EStG)	366
3.5.5 Bewertungsabschlag für Wohnungsüberlassungen (§ 8 Abs. 2 Satz 12 EStG)	366
3.5.6 Private Nutzung eines betrieblichen Kfz (§ 8 Abs. 2 Satz 2–5 EStG) ..	367
3.5.7 Belegschaftsrabatt-Freibetrag – Arbeitgeberwaren (§ 8 Abs. 3 EStG) ..	370
3.5.8 Einzelbewertung (§ 8 Abs. 2 Satz 1 und 11 EStG)	372
3.5.9 Zinsersparnis bei zinslosen/zinsverbilligten Arbeitgeberdarlehen ...	373
3.6 Beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit/Reisekosten (§ 9 Abs. 1 und 4 EStG)	374
3.7 Reisekostenerstattung (§ 3 Nr. 13, 16 EStG)	385
3.8 Mehraufwendungen bei beruflich veranlasseter doppelter Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG)	386

3.9	Überlassung bzw. Übertragung von Vermögensbeteiligungen an Arbeitnehmer ab 2024 (§ 3 Nr. 39, § 19a EStG)	393
3.10	Aufgeschobene Besteuerung geldwerter Vorteile aus Vermögensbeteiligungen (§ 19a EStG)	402
3.11	Arbeitslohn aus früherem Dienstverhältnis (§ 19 EStG)	413
4	Lohnsteuerabzugsmerkmale bzw. ELStAM	418
4.1	Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale	418
4.2	Bildung und Inhalt der ELStAM	419
4.3	Bildung und Änderung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale ..	420
4.4	Zuständigkeit	421
4.5	Steuerklassenbildung bei Ehegatten	421
4.6	Steuerklassenbildung bei Lebenspartnern	423
4.7	Berücksichtigung von Kindern	424
4.8	Durchführung des Lohnsteuerabzugs	425
4.9	Arbeitgeberpflichten	426
4.10	Arbeitgeberwechsel	432
4.11	Weiteres Dienstverhältnis	434
4.12	Pflichten des Arbeitnehmers	435
4.13	Rechte des Arbeitnehmers	436
4.14	Im Inland nicht meldepflichtige Arbeitnehmer	438
4.15	Durchführung des Lohnsteuerabzugs ohne ELStAM	441
4.16	ELStAM bei verschiedenen Lohnarten	443
4.17	Schutzvorschriften für die (elektronischen) Lohnsteuerabzugsmerkmale	445
4.18	Verfahrensrecht	445
4.19	Härtefallregelung	446
4.20	Betrieblicher Lohnsteuer-Jahresausgleich (§ 42b EStG)	448
4.21	Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren	448
4.22	Haftung des Arbeitgebers	449
4.23	Besonderheiten	450
5	Pauschalierung der Lohnsteuer (§§ 40, 40a, 40b EStG)	452
5.1	Pauschalierung der Lohnsteuer in besonderen Fällen (§ 40 EStG)	452
5.2	Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte (§ 40a EStG)	454
5.3	Pauschalierung der Lohnsteuer bei bestimmten Zukunftssicherungsleistungen (§ 40b EStG)	457
6	Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer (§ 41a EStG)	460
7	Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug (§ 41 EStG)	462
8	Buchung der Löhne und Gehälter	464
8.1	Einleitung	464
8.2	Lohnabzugsverfahren und Lohnkonto	464
8.3	Buchungsverfahren	464
8.3.1	Nettoverfahren der Lohn- und Gehaltsverbuchung	464
8.3.2	Bruttoverfahren der Lohn- und Gehaltsverbuchung	465
8.3.3	Buchung von Vorschusszahlungen auf Lohn oder Gehalt	466
8.3.4	Kalkulatorische Buchungsabgrenzung der Löhne	466
8.3.5	Buchungsabgrenzung für Löhne beim Jahresabschluss	467

9 Haftung des Arbeitgebers und Haftung bei Arbeitnehmerüberlassung (§ 42d EStG)	469
10 Kirchensteuer	471
11 Lohnsteuer-Jahresausgleich durch den Arbeitgeber (§ 42b EStG)	473
12 Veranlagung bei Bezug von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit	474
13 Weitere Antragsbeispiele zur Lohnsteuer	477
14 Rechtsbehelfe	480
15 Mobilitätsprämie (§§ 101–109 EStG)	482

Teil C: Körperschaftsteuer

1 Begriff und Zweck der Körperschaftsteuer	490
2 Steuerpflicht	491
2.1 Gesellschaftsformen	491
2.2 Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 KStG)	492
2.3 Beschränkte Steuerpflicht (§ 2 KStG)	498
2.5 Ende der Steuerpflicht	500
2.6 Option zur Körperschaftsbesteuerung für Personengesellschaften seit KöMoG (§ 1a KStG)	501
3 Steuerbefreiungen (§ 5 KStG)	505
4 Eigenkapital	506
5 Gewinnermittlung	510
5.1 Grundlagen der Besteuerung	510
5.2 Abziehbare Aufwendungen	512
5.2.1 Gewinnanteile des Komplementärs einer KGaA (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 KStG)	512
5.2.2 Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke – Spenden und Mitgliedsbeiträge (§ 9 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2–3 KStG)	513
5.3 Nicht abziehbare Aufwendungen	516
5.3.1 Nicht abziehbare Steuern (§ 10 Nr. 2 KStG)	516
5.3.2 Geldstrafen und ähnliche Rechtsnachteile (§ 10 Nr. 3 KStG)	517
5.3.3 Hälfte der Aufsichtsratsvergütungen (§ 10 Nr. 4 KStG)	517
5.3.4 Sonstige nicht abziehbare Aufwendungen	518
5.3.5 Erstattungsüberhänge von nicht abziehbaren Aufwendungen	519
6 Besonderheiten bei der Gewinnermittlung	520
6.1 Investitionszulagen	520
6.2 Zinsschranke – Gesellschafterfremdfinanzierung (§ 8a KStG)	520
6.2.1 Grundlagen	520
6.2.2 Rechtslage für Wirtschaftsjahre, die nach dem Tag des Gesetzes- beschlusses des Deutschen Bundestags (14.12.2023) beginnen und nicht vor dem 01.01.2024 enden (§ 34 Abs. 4 Satz 2 KStG)	521
6.3 Einkünfte aus Beteiligungen an anderen Körperschaften und Personenvereinigungen nach § 8b KStG	525
6.3.1 Beteiligungsertragsbefreiung/Schachtelprivileg (§ 8b Abs. 1 Satz 1 KStG)	525
6.3.2 Steuerpflicht von Beteiligungserträgen (§ 8b Abs. 4 KStG)	527

6.3.3	Veräußerungsgewinnbefreiung (§ 8b Abs.2 Satz 1–3 KStG)	530
6.3.4	Nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen (§ 8b Abs.3 Satz 3 KStG)	531
6.3.5	Einschränkung der Veräußerungsgewinnbefreiung (§ 8b Abs.2 Satz 4–5 KStG)	531
6.3.6	Anwendung des § 8b Abs.1–5 KStG bei Beteiligung über eine Personengesellschaft (§ 8b Abs.6 KStG)	532
6.4	Verlustberücksichtigung bei Körperschaften (§ 8 Abs.1 Satz 1 KStG i. V.m. § 10d EStG, § 8c KStG)	534
6.4.1	Grundlagen	534
6.4.2	Besonderheiten beim Verlustabzug bei Körperschaften (§ 8c KStG) ..	534
6.4.3	Fortführungsgebundener Verlustvortrag (§ 8d KStG)	551
6.5	Nach DBA steuerfreie ausländische Einkünfte	556
7	Einkunftsarten	557
8	Steuerliches Einlagekonto (§ 27 KStG)	558
8.1	Grundlagen	558
8.2	Ermittlung und Fortschreibung des steuerlichen Einlagekontos	558
9	Verdeckte Gewinnausschüttungen	561
9.1	Allgemeine Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung	561
9.1.1	Grundlagen	561
9.1.2	Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung	561
9.1.3	Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung	562
9.1.4	Gesellschaftsrechtliche Veranlassung der vGA	563
9.1.5	Minderung des Unterschiedsbetrags i. S.d. § 4 Abs.1 Satz 1 EStG	565
9.1.6	Kein Zusammenhang mit offener Ausschüttung	566
9.2	Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung	567
9.2.1	Wirkungsbereiche der verdeckten Gewinnausschüttung	567
9.2.2	Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung auf das Eigenkapital der Gesellschaft	570
9.2.3	Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung auf die Kapitalertragsteuer	571
9.2.4	Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung aufgrund der Fiktionstheorie	571
9.2.5	Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung bei anderen Steuerarten	573
9.3	Bewertung einer verdeckten Gewinnausschüttung	574
9.4	Grundfälle von verdeckter Gewinnausschüttung	575
9.4.1	Dienstverträge	575
9.4.2	Darlehensverträge	579
9.4.3	Miet- und Pachtverträge/Leihe	582
9.4.4	Kaufverträge	584
9.5	Besteuerung der verdeckten Gewinnausschüttung auf der Empfängerseite	590
9.5.1	Zurechnung einer verdeckten Gewinnausschüttung	590
9.5.2	Abgeltungsteuer/Teileinkünfteverfahren (§ 8b Abs.1 KStG)	592
9.5.3	Einschränkung des Teileinkünfteverfahrens und der Beteiligungs- ertragsbefreiung bei einer verdeckten Gewinnausschüttung durch das materielle Korrespondenzprinzip	592

9.6	Verfahrensrechtliche Fragen bei einer verdeckten Gewinnausschüttung ..	595
9.7	Besondere Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung bei beherrschenden Gesellschaftern.	597
9.7.1	Grundlagen	597
9.7.2	Klarheitsgebot.	600
9.7.3	Rückwirkungs- bzw. Nachzahlungsverbot.	602
9.7.4	Durchführungsgebot.	605
9.7.5	Zivilrechtliche Wirksamkeit der Vereinbarung.	607
9.8	Beweislast für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung	612
9.9	Rückgewähr einer verdeckten Gewinnausschüttung	613
9.10	Sonderfälle von verdeckten Gewinnausschüttungen	613
9.10.1	Übernahme von Gründungs- und Kapitalerhöhungskosten durch eine GmbH.	613
9.10.2	Zuschläge für Überstunden, Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit ..	614
9.10.3	Private Kfz-Nutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer ...	615
9.10.4	Tantiemen	619
9.10.5	Pensionszusagen	627
9.11	ABC verdeckter Gewinnausschüttung	643
10	Verdeckte Einlagen	647
10.1	Grundlagen	647
10.2	Tatbestandsmerkmale	649
10.2.1	Begriff der verdeckten Einlage	649
10.2.2	Unmittelbare oder mittelbare Zuwendung	649
10.2.3	Zuwendung eines einlagefähigen Vermögensvorteils.	651
10.2.4	Gesellschafter oder nahestehende Person	656
10.2.5	Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis	657
10.2.6	Außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Einlagen	657
10.3	Rechtsfolgen	658
10.3.1	Bewertung der verdeckten Einlage	658
10.3.2	Begrenzung des Einlagewerts	659
10.3.3	Auswirkungen bei der Körperschaft	660
10.3.4	Auswirkungen beim Anteilseigner	662
10.3.5	Schenkungsteuer	664
10.3.6	Umsatzsteuer	665
10.3.7	Verhältnis zu § 1 AStG	665
10.3.8	Verhältnis zum UmwStG	666
10.3.9	Verhältnis zu § 1a KStG (Körperschaftbesteuerungsoption)	666
10.4	Sonderfall der Organschaft	666
10.5	Rückgängigmachung einer verdeckten Einlage	667
10.5.1	Grundlagen	667
10.5.2	Folgen bei der Gesellschaft	667
10.5.3	Folgen für den Gesellschafter	667
10.6	Korrespondenzprinzip	668
10.6.1	Grundlagen	668
10.6.2	Materielles Korrespondenzprinzip (§ 8 Abs. 3 Satz 4–6 KStG)	668
10.6.3	Formelles Korrespondenzprinzip (§ 32a Abs. 2 KStG)	672
10.6.4	Beispiele zum Korrespondenzprinzip	673

10.7 ABC der Einzelfälle der verdeckten Einlage.....	681
10.7.1 Agio.....	681
10.7.2 Anwachsung.....	682
10.7.3 Aufwendungsersatzanspruch.....	682
10.7.4 Bareinlage mit anschließender Tilgung einer Verbindlichkeit.....	682
10.7.5 Beteiligung nach § 17 Abs.1 Satz 1 EStG (Einlagegegenstand).....	682
10.7.6 Betriebsausgaben.....	683
10.7.7 Bürgschaftsübernahme.....	683
10.7.8 Darlehen zur Kapitalersetzung.....	683
10.7.9 Darlehen zur Vermehrung der Haftungsmasse.....	684
10.7.10 Dienstleistungen.....	684
10.7.11 Disquotale Einlage.....	684
10.7.12 Dreiecks- und Konzernfälle.....	685
10.7.13 Erbfall.....	685
10.7.14 Firmenwert (Geschäftswert).....	685
10.7.15 Firmenwert bei Begründung einer Betriebsaufspaltung.....	685
10.7.16 Forderungsverzicht im Allgemeinen.....	686
10.7.17 Forderungsverzicht gegen Besserungsschein.....	687
10.7.18 Forderungsverzicht (Lieferung und Leistung).....	690
10.7.19 Forderungsverzicht durch nahestehende Person.....	690
10.7.20 Forderungsverzicht (nicht vollwertige Darlehensforderung).....	691
10.7.21 Gesellschafterdarlehen, Gewinnminderungen.....	691
10.7.22 Immaterielle Wirtschaftsgüter.....	693
10.7.23 Ketteneinlagen.....	693
10.7.24 Mittelbare verdeckte Einlage.....	694
10.7.25 Nachschüsse.....	694
10.7.26 Nachträgliche Anschaffungskosten auf eine Beteiligung nach § 17 EStG in den Fällen der mittelbaren verdeckten Einlage.....	695
10.7.27 Nachträgliche Anschaffungskosten bei Verzicht auf Kleinanlegerprivileg.....	697
10.7.28 Nutzungen und Rechte auf Nutzungen.....	697
10.7.29 Nachträgliche Preissenkungen.....	697
10.7.30 Optionsanleihe.....	698
10.7.31 Organkreis.....	698
10.7.32 Organschaftliche Minderabführungen.....	698
10.7.33 Pensionszusagen und verdeckte Einlagen.....	698
10.7.34 Rangrücktrittsvereinbarung.....	700
10.7.35 Rückgewähr einer verdeckten Gewinnausschüttung.....	701
10.7.36 Rückzahlung von Nennkapital, Abgrenzung zu Leistungen einer Kapitalgesellschaft nach § 27 Abs.1 Satz 3 KStG.....	702
10.7.37 Schuldübernahme.....	704
10.7.38 Tantieme.....	705
10.7.39 Teilwertabschreibung einer GmbH-Beteiligung bei über mehrere Jahre gewährten Sanierungszuschüssen.....	707
10.7.40 Verbindlichkeiten, Rangrücktritt.....	708
10.7.41 Verdeckte Einlage durch Dritte.....	709
10.7.42 Verdeckter Vertragsweg.....	709

10.7.43	Vorabgewinn der Komplementär-GmbH.....	710
10.7.44	Weiterleitung von Hilfgeldern in Unternehmensverbünden	710
10.7.45	Werbungskosten	711
10.7.46	Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei einem Gesellschafter- Geschäftsführer	711
11	Organschaft (§§ 14–19 KStG, § 7a GewStG)	713
11.1	Grundlagen	713
11.2	Tatbestandsvoraussetzungen im Detail.....	714
11.2.1	Organträgereigenschaft	714
11.2.2	Kreis der Organgesellschaften	715
11.2.3	Finanzielle Eingliederung	716
11.2.4	Zeitliche Voraussetzungen.....	717
11.3	Der Gewinnabführungsvertrag/Ergebnisabführungsvertrag	718
11.3.1	Grundlagen	718
11.3.2	Zivilrechtliche Wirksamkeit des Gewinnabführungsvertrags.....	718
11.3.3	Gewinnabführung nach AktG, auch für Organgesellschaften in der Rechtsform GmbH.....	718
11.3.4	Verlustübernahme nach AktG, mit „formellen Verschärfungen“ für Organgesellschaften in der Rechtsform GmbH	719
11.3.5	Ausgleichszahlungen an außenstehende Minderheitsgesellschafter	720
11.3.6	Bemessung der Ausgleichszahlungen.....	721
11.3.7	Zeitliche Voraussetzungen (steuerliche Mindestlaufzeit des Gewinnabführungsvertrags)	722
11.3.8	Mögliche rückwirkende Begründung der Organschaft bei rechtzeitiger Eintragung im Handelsregister.....	723
11.3.9	Tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags.....	724
11.3.10	Gewinnabführung/Verlustübernahme der Höhe nach	724
11.4	„Vergessene“ vororganschaftliche Verluste.....	726
11.5	Einstellung in Gewinnrücklagen	726
11.6	Vorvertragliche Rücklagen.....	726
11.7	Auflösung der Organgesellschaft	727
11.8	Einkommensermittlung bei Organschaft.....	727
11.8.1	Grundlagen	727
11.8.2	Berechnungsbeispiele zur Einkommensermittlung bei Organschaft	729
11.9	Verfahrensfragen	733
12	Bemessung der Steuer (Tarif)	735
13	Freibeträge (§§ 24, 25 KStG).....	736
13.1	Freibetrag für bestimmte Körperschaften (§ 24 KStG).....	736
13.2	Freibetrag für land-/forstwirtschaftliche Genossenschaften und Vereine (§ 25 KStG)	736
14	Ausländische Einkünfte	737
14.1	Problem der Doppelbesteuerung	737
14.2	Anrechnung der ausländischen Steuer (§ 26 Abs. 1 KStG)	737
14.3	Abzug bei der Ermittlung der Einkünfte (§ 26 KStG; § 34c Abs. 2–3 EStG)	738

Teil D: Gewerbesteuer	741
1 Grundlagen	742
2 Steuergegenstand (§ 2 GewStG)	744
2.1 Arten des Gewerbebetriebs	744
2.2 Formen des Gewerbebetriebs	744
2.3 Arbeitsgemeinschaften (§ 2a GewStG)	746
2.4 Verpachtung eines Gewerbebetriebs	746
2.5 Gewerbebetrieb kraft Rechtsform (§ 2 Abs.2 GewStG)	746
2.6 Gewerbebetrieb kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§ 2 Abs.3 GewStG).....	746
2.7 Inländischer Gewerbebetrieb	747
2.8 Mehrheit von Betrieben	748
2.9 Reisegewerbebetriebe (§ 35a GewStG)	748
3 Steuerpflicht	749
3.1 Grundlagen	749
3.2 Beginn der sachlichen Steuerpflicht	749
3.3 Ende der sachlichen Steuerpflicht	751
3.4 Sachliche Steuerpflicht bei Unternehmerwechsel (§ 2 Abs.5 GewStG).....	752
4 Persönliche Steuerpflicht	754
4.1 Unternehmer als Steuerschuldner (§ 5 Abs.1 GewStG).....	754
4.2 Unternehmerwechsel (§ 5 Abs.2 GewStG)	754
4.3 Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaften	755
5 Befreiungen (§ 3 GewStG)	757
6 Besteuerung nach dem Gewerbeertrag (§§ 7, 7a, 7b GewStG).....	758
7 Hinzurechnungen zum Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 8 GewStG)	762
7.1 Grundlagen	762
7.2 Finanzierungsanteile (§ 8 Nr.1 Buchst. a–f GewStG)	762
7.2.1 Grundlagen	762
7.2.2 Entgelte für Schulden (§ 8 Nr.1 Buchst. a GewStG)	766
7.2.3 Zinsanteil in Renten und dauernden Lasten (§ 8 Nr.1 Buchst. b GewStG).....	766
7.2.4 Gewinnanteile an (typisch) stille Gesellschafter (§ 8 Nr.1 Buchst. c GewStG).....	767
7.2.5 Finanzierungsanteil in Mieten/Pachten für bewegliches Anlagevermögen (§ 8 Nr.1 Buchst. d GewStG)	768
7.2.6 Finanzierungsanteil in Mieten/Pachten für unbewegliches Anlagevermögen (§ 8 Nr.1 Buchst. e GewStG)	769
7.2.7 Finanzierungsanteil in Aufwendungen für die Überlassung von Rechten (§ 8 Nr.1 Buchst. f GewStG)	770
7.3 An persönlich haftende Gesellschafter verteilte Gewinnanteile einer KGaA (§ 8 Nr.4 GewStG)	771
7.4 Steuerfrei gebliebene Gewinnausschüttungen (§ 8 Nr.5 GewStG).....	772
7.5 Anteile am Verlust von in- oder ausländischen Personengesellschaften (§ 8 Nr.8 GewStG)	772
7.6 Spenden und Mitgliedsbeiträge bei Körperschaften (§ 8 Nr.9 GewStG)	772

7.7 Gewinnminderungen durch Ansatz des niedrigeren Teilwerts und durch Veräußerung oder Entnahme (§ 8 Nr. 10 GewStG)	773
7.8 Ausländische Steuern (§ 8 Nr. 12 GewStG)	773
8 Kürzungen (§ 9 GewStG)	774
8.1 Kürzung für nicht von der Grundsteuer befreite Grundstücke im Betriebsvermögen (Betriebsgrundstücke) nach § 9 Nr. 1 GewStG	774
8.2 Gewinnanteile an gewerblichen Personengesellschaften (§ 9 Nr. 2 GewStG)	785
8.3 Gewerbesteuerliches Schachtelprivileg (§ 9 Nr. 2a GewStG)	786
8.4 Gewinnanteile an KGaA (§ 9 Nr. 2b GewStG)	789
8.5 Gewinnanteile an ausländischen Betriebstätten (§ 9 Nr. 3 GewStG)	789
8.6 Spenden und Mitgliedsbeiträge (§ 9 Nr. 5 GewStG)	790
8.7 Gewerbesteuerliches Schachtelprivileg bei ausländischen Beteiligungen (§ 9 Nr. 7 und 8 GewStG)	790
9 Maßgebender Gewerbeertrag (§ 10 GewStG)	791
10 Gewerbeverlust (§ 10a GewStG)	792
10.1 Mindestbesteuerung (§ 10a Satz 2 GewStG)	792
10.2 Analoge Anwendung der Regelungen des § 8c KStG (§ 10a Satz 10 GewStG)	792
10.3 Fortführungsgebundener Verlustvortrag nach § 8d KStG	793
10.4 Unternehmensidentität	794
10.5 Unternehmeridentität (§ 10a Satz 8 GewStG)	795
11 Steuermesszahl und Steuermessbetrag (§ 11 GewStG)	801
11.1 Abrundung	801
11.2 Freibetrag	801
11.3 Anwendung von Steuermesszahl und Steuermessbetrag	801
11.4 Festsetzung des Steuermessbetrags (§ 14 GewStG)	802
12 Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer (§§ 16, 19 GewStG)	803
12.1 Hebesatz (§ 16 GewStG)	803
12.2 Vorauszahlungen (§ 19 GewStG)	803
13 Gewerbesteuer-Veranlagung	804
13.1 Veranlagungszeitraum und Steuererklärung	804
13.2 Gefahr des Zuschlags wegen verspäteter Abgabe der Steuererklärung (§ 14b GewStG)	804
14 Gewerbesteuer-Messbescheid	805
14.1 Grundlagen	805
14.2 Aussetzung der Vollziehung von Gewerbesteuermessbescheiden (§ 361 AO)	805
14.3 Änderung von Gewerbesteuermessbescheiden (§ 35b Abs. 1 GewStG)	806
15 Zerlegung des Steuermessbetrags (§§ 28 ff. GewStG)	810
16 Gewerbesteuer im Jahresabschluss	812
17 Gewerbesteuerliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)	814
18 Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 35 EStG)	817
Stichwortverzeichnis	819

VORWORT

Der Ursprung unserer Steuern reicht bis weit in die Anfänge des menschlichen Zusammenlebens zurück. Überall dort, wo gemeinschaftliche Bedürfnisse erwachsen, sind auch Mittel zu ihrer Befriedigung erforderlich. Dazu gehört seit Urzeiten das gewisse „Beisteuern“ der Gemeinschaftsmitglieder in Form von Gaben und Dienstleistungen. Diese Leistungen waren zunächst im Wesentlichen freiwilliger, genossenschaftlicher Art. Nach und nach nahmen sie jedoch den Charakter einer traditionellen Verpflichtung an, bis sie schließlich in rechtlich gebotene Abgaben mit Zwangscharakter umgewandelt wurden. Im Klartext heißt das: Niemand kann sich legal der einmal verordneten Steuerpflicht entziehen, sobald er die vom Gesetzgeber vorgegebenen Voraussetzungen erfüllt.

Der Begriff der Steuer ist im § 3 der Abgabenordnung (AO) legal definiert. Danach handelt es sich bei Steuern um Geldleistungen, die keine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft.

Der Unternehmer – unabhängig davon, ob er sein Unternehmen als Einzelunternehmen, Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft betreibt – wird von einer Vielzahl von Steuern sowohl im rein privaten als auch im unternehmerischen Bereich tangiert, wobei die Grundlagen der Besteuerung keinesfalls gleichartig sind. Allerdings ist allen Steuern eines gemein: Sie belasten den Steuerzahler und bringen ihn zumindest teilweise gesetzmäßig um die Früchte seiner Arbeit.

Unter dieser Voraussetzung kann man niemandem verdenken, wenn er bestrebt ist, seine eigene steuerliche Belastung möglichst gering zu halten. Solange dies mit legalen Mitteln geschieht, hat noch nicht einmal der Gesetzgeber oder die Steuerverwaltung etwas dagegen einzuwenden.

Um legale Wege zur Minderung der eigenen Steuerlast zu entdecken ist es allerdings erforderlich, das System des Steuerrechts zu durchschauen und unter Berücksichtigung notwendiger Detailkenntnisse wirtschaftliche Gestaltungen zu wählen, die eine möglichst günstige steuerliche Belastung ermöglichen. Bei diesem Unterfangen soll das vorliegende Werk helfen.

Das Werk erstreckt sich dabei auf die Steuerarten, von denen der Unternehmer – unabhängig von seiner Unternehmensform – am häufigsten betroffen ist. Das sind die

Einkommensteuer, die Lohnsteuer, die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer. Durch den Einsatz ergänzender Schaubilder, Checklisten und sonstiger Übersichten sowie Berechnungsbeispiele wird der Einstieg in die Details und das Erkennen und Lösen von Problemen erleichtert.

Das vorliegende Werk bietet dem Rechtsanwender bei der täglichen Auseinandersetzung mit den verschiedenen Steuerarten und Unternehmensformen jeweils eine sinnvolle Hilfestellung. Aufgrund seiner bereits angesprochenen Konzeption ist es durchaus auch als Lehrbuch für diejenigen geeignet, die einen Beruf mit Berührungspunkten zum Steuerrecht ergriffen haben oder ergreifen wollen.

Das Werk bezieht sich primär auf den Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraum 2025.

Zur besseren Lesbarkeit wird im gesamten Text das generische Maskulinum verwendet. Es sind selbstredend stets alle Geschlechtsformen mitgemeint.

Autor und Verlag sind für Anregungen, Verbesserungswünsche und Kritik dankbar.

Sundern im Oktober 2025

Wilfried Apitz

Diplom-Finanzwirt

Steuerberater

Leitender Regierungsdirektor a.D.