

2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach §§ 15 – 17 EStG

Das Einkommensteuergesetz unterscheidet laufende Einkünfte gemäß § 15 EStG und Veräußerungsgewinne gemäß §§ 16, 17 EStG. Übersicht über die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (EaGB):

Einkünfte aus Gewerbebetrieb			
Originäre gewerbliche Tätigkeit § 15 Abs. 1 und 2 EStG	weitere Formen gewerblicher Einkünfte § 15 Abs. 3 EStG	Veräußerung des Betriebs § 16 EStG	Veräußerung von Anteilen an KapGes § 17 EStG

Die insgesamt sieben Tatbestandsvoraussetzungen für eine gewerbliche Einkunft bestehen aus vier Positivmerkmalen und drei Negativmerkmalen gemäß § 15 Abs. 2 EStG:

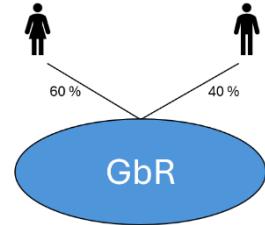
1. Selbständigkeit
 - Selbständiges Handeln auf eigene Gefahr und eigene Rechnung
 - Abgrenzung zur nichtselbständigen Arbeit (Arbeitnehmer ist nicht selbständig, sondern weisungsgebunden)
2. Nachhaltigkeit
 - „Es wird etwas auf Dauer gemacht“ – Tätigkeit mit Wiederholungsabsicht
 - Bei mehrmaligem Handeln gegeben, aber auch bei einmaliger Tätigkeit möglich
3. Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr
 - Angebot von Leistungen am Markt gegen Entgelt
 - Für Dritte äußerlich erkennbar
4. Gewinnerzielungsabsicht
 - Mehrung des Vermögens
 - Erwarteter positiver Totalgewinn (Abgrenzung zur Liebhaberei)
 - Absicht auf Einnahmen oder Kostendeckung nicht ausreichend
5. Keine private Vermögensverwaltung
 - Vermögensverwaltung = wenn Vermögen genutzt wird, z.B. Immobilie wird langfristig vermietet
 - Fruchtziehung steht im Vordergrund
 - Abgrenzung zum gewerblichen Grundstückshandel
6. Keine Land- und Forstwirtschaft nach § 13 EStG
7. Keine selbstständige Arbeit nach § 18 EStG

2.1. Originäre gewerbliche Tätigkeit nach § 15 Abs. 1 und 2 EStG

Zu den Einkünften aus originär gewerblicher Tätigkeit gehört der gewerbliche Einzelunternehmer nach § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG. Beispiel: Person A betreibt eine Kfz-Werkstatt allein ohne Rechtsform.

Der § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG beschreibt die gewerbliche Mitunternehmerschaft:

- Ausgangspunkt ist die gewerbliche Personengesellschaft (z.B. oHG, KG, GbR)
- Mitunternehmer = Gesellschafter, die zusammen ein gewerbliches Unternehmen betreiben
- Die Gewinnanteile, die den Gesellschaftern zugerechnet werden, sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- Die Personengesellschaft wird weder mit der Einkommensteuer noch mit der Körperschaftsteuer besteuert → es gilt das **Transparenzprinzip**: Die Besteuerung erfolgt auf Ebene der Gesellschafter
- Erforderung für eine Mitunternehmerstellung
 - Mitunternehmerinitiative = Möglichkeit an unternehmerischen Entscheidungen teilzuhaben
 - Mitunternehmerrisiko = Teilhabe am Erfolg und Misserfolg
- Gewinnermittlung: zweistufige additive Gewinnermittlung



1. Stufe der Gewinnermittlung: Gesamthandsbilanz

- Aufstellung der Steuerbilanz auf Basis der Handelsbilanz gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG
- Aufstellung von Ergänzungsbilanzen
 - Berücksichtigung von Mehr- / Minderaufwendungen
- Gewinn wird aufgeteilt nach Köpfen, nach Kapital oder prozentual anteilig

2. Stufe der Gewinnermittlung: Sonderbilanzen

- Aufstellung der Sonderbilanzen gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 HS. 2 EStG
- Erfassung von Sonderbetriebsvermögen (SBV) und deren Wertveränderungen
 - Erträge und Aufwendungen im Zusammenhang mit SBV sind Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben
- Sondervergütungen sind Vergütungen für:
 - Tätigkeiten im Dienst der Gesellschaft
 - Hingabe von Darlehen
 - Überlassung von Wirtschaftsgütern

Übung: Alex und Bruno betreiben gemeinsam eine GbR, die sie im März 2024 gegründet haben. Über ihren eigenen Onlineshop vertreiben sie professionelles Handwerkerzubehör wie hochwertige Metallwerkzeuge, Arbeitsplatten und persönliche Schutzausrüstung an Kunden in ganz Deutschland. Beide sind zu gleichen Teilen am Unternehmen beteiligt und arbeiten regelmäßig in der GbR mit. Allein in 2024 konnte die GbR einen Umsatz von 290.000 EUR erzielen. Welche Einkunftsart haben Alex und Bruno?

2.2. Weitere Formen gewerblicher Einkünfte

1. Gewerbebetrieb kraft gewerblicher Prägung der PersG, z.B. GmbH & Co. KG gemäß § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG

- Voraussetzung:
 - 1.) mind. eine Kapitalgesellschaft ist Komplementär
 - 2.) diese Kapitalgesellschaft oder Nicht-Gesellschafter ist Geschäftsführer

2. Gewerbebetrieb kraft gewerblicher Infektion gemäß § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG

- tritt dann auf, wenn eine freiberufliche PersG teilweise gewerblich und teilweise nichtgewerblich tätig ist
- Bagatellgrenze für geringe gewerbliche Tätigkeiten nach 15.8 (5) EStH – keine Infektion, wenn
Nettoumsätze...
 - ...3 % der gesamten Nettoumsätze der Gesellschaft oder
 - ... 24.500 EUR p.a. nicht überschreiten

2.3. Gewinne aus der Veräußerung eines Betriebs nach § 16 EStG

Der § 16 EStG bezweckt eine Begünstigung der Veräußerungsgewinne. Begünstigt sind unter anderem die Gewinne aus der Veräußerung:

- eines ganzen Betriebes
- eines Teilbetriebes
- [...]

Veräußerung eines ganzen Betriebes =

- Betrieb in seinen wesentlichen Grundlagen wird übertragen
- gegen Entgelt
- so übertragen, dass der Betrieb fortgeführt werden kann (muss aber nicht)

Teilbetrieb =

- mit einer Selbstständigkeit ausgestatteter Teil des Gesamtbetriebes
- allein überlebensfähig

Veräußerungsgewinn = Veräußerungspreis./. Wert des Betriebsvermögens (Buchwert)

Die Begünstigung erfolgt im Rahmen einer Tarifermäßigung nach § 34 Abs. 1 – 3 EStG und unterliegt zudem nicht der Gewerbesteuer.

2.4. Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nach § 17 EStG

Voraussetzungen des § 17 EStG:

- Veräußerer muss innerhalb der letzten fünf Jahre mit mindestens 1 % am Kapital der Gesellschaft beteiligt sein gem. § 17 Abs. 1 S. 1 EStG
- Im Privatvermögen

Rechtsfolge:

- Veräußerungsgewinne sind gewerbliche Einkünfte nach § 17 Abs. 2 EStG (obwohl wir uns hier im Privatvermögen befinden, macht das Gesetz gewerbliche Einkünfte daraus)
- Teileinkünfteverfahren gemäß § 3 Nr. 40 Satz 1 lit. c EStG → 60 % steuerpflichtig
- Teilabzugsverbot gemäß § 3c Abs. 2 EStG → 60 % der Kosten abzugsfähig

Zusätzlich gilt ein Freibetrag i.H.v. 9.060 EUR gemäß § 17 Abs. 3 EStG (abschmelzend auf 0 EUR, wenn der Veräußerungsgewinn > 36.100 EUR). Demnach fällt der Freibetrag vollständig weg, wenn der Veräußerungsgewinn über 45.160 EUR beträgt.

Der § 17 EStG hat Vorrang gegenüber den Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 EStG gemäß dem Subsidiaritätsprinzip § 20 Abs. 8 EStG