

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Einfügung eines Hinweises auf § 32d Abs. 6 Satz 2 in Abs. 1 Satz 4
- ▶ Fundstelle: Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (AmtshilfeRLUmsG) v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802)

§ 35

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch AmtshilfeRLUmsG v. 26.6.2013 (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802)

(1) ¹Die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen mit Ausnahme der §§ 34f, 34g und 35a, ermäßigt sich, soweit sie anteilig auf im zu versteuernden Einkommen enthaltene gewerbliche Einkünfte entfällt (Ermäßigungshöchstbetrag),

1. bei Einkünften aus gewerblichen Unternehmen im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 um das 3,8-fache des jeweils für den dem Veranlagungszeitraum entsprechenden Erhebungszeitraum nach § 14 des Gewerbesteuergesetzes für das Unternehmen festgesetzten Steuermessbetrags (Gewerbesteuer-Messbetrag); Absatz 2 Satz 5 ist entsprechend anzuwenden;
2. bei Einkünften aus Gewerbebetrieb als Mitunternehmer im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 oder als persönlich haftender Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 um das 3,8-fache des jeweils für den dem Veranlagungszeitraum entsprechenden Erhebungszeitraum festgesetzten anteiligen Gewerbesteuer-Messbetrags.

²Der Ermäßigungshöchstbetrag ist wie folgt zu ermitteln:

$$\frac{\text{Summe der positiven gewerblichen Einkünfte}}{\text{Summe aller positiven Einkünfte}} \times \text{geminderte tarifliche Steuer.}$$

³Gewerbliche Einkünfte im Sinne der Sätze 1 und 2 sind die der Gewerbesteuer unterliegenden Gewinne und Gewinnanteile, soweit sie nicht nach anderen Vorschriften von der Steuerermäßigung nach § 35 ausgenommen sind. ⁴Geminderte tarifliche Steuer ist die tarifliche Steuer

nach Abzug von Beträgen auf Grund der Anwendung zwischenstaatlicher Abkommen und nach Anrechnung der ausländischen Steuern nach **§ 32d Absatz 6 Satz 2**, § 34c Absatz 1 und 6 dieses Gesetzes und § 12 des Außensteuergesetzes. ⁵Der Abzug des Steuerermäßigungs Betrags ist auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt.

(2)–(4) *unverändert*

Autor: Dr. Christian **Levedag**, LL.M. Tax (London), Richter am BFH, München
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Verwaltungsanweisungen: BMF v. 24.2.2009, BStBl. I 2009, 440.

Kompaktübersicht

J 13-1 **Inhalt der Änderungen:** In Abs. 1 Satz 4 wird ein Verweis auf die nach § 32d Abs. 6 Satz 2 anrechenbare ausländ. Steuer eingefügt.

J 13-2 **Rechtsentwicklung:**

► **zur Gesetzesentwicklung bis 2008** s. § 35 Anm. 3.

► **AmtshilfeRLUmsG v. 26.6.2013** (BGBl. I 2013, 1809; BStBl. I 2013, 802): Aufnahme des Verweises auf § 32d Abs. 6 in § 35 Abs. 1 Satz 4.

J 13-3 **Zeitlicher Geltungsbereich:** Die in Art. 2 Nr. 19 des AmtshilfeRLUmsG enthaltene Regelung trat nach Art. 31 Abs. 1 am Tag nach der Verkündung, demnach am 30.6.2013 in Kraft. Zugleich wurde durch Art. 2 Nr. 39 Buchst. a die Regelung des § 52 Abs. 1 geändert und ist ihrerseits gem. Art. 31 Abs. 1 seit dem 1.1.2013 anzuwenden. Damit gilt die Neufassung des § 35 Abs. 1 Satz 4, für die keine eigene Anwendungsregel geschaffen wurde, nach Maßgabe des § 52 Abs. 1 für den gesamten VZ 2013 (ebenso Rohrlack-Soth in Blümich, § 35 Rn. 9c).

J 13-4 **Grund und Bedeutung der Änderung:**

► **Grund der Änderung:** Der Gesetzgeber sieht in der Ergänzung des § 35 Abs. 1 Satz 4 eine notwendige Folgeänderung nach Einführung der Abgeltungsteuer (BTDrucks. 17/10000, 55).

► **Bedeutung der Änderung:** Soweit Rechtsnormen des EStG an die in § 2 definierten Begriffe (Einkünfte, Summe der Einkünfte, Gesamtbetrag der Einkünfte, Einkommen, zu versteuerndes Einkommen) anknüpfen, sind gem. § 2 Abs. 5b Kapitalerträge iSd. § 32d Abs. 1 und § 43 Abs. 5 nicht in

die jeweilige Bezugsgröße einzubeziehen. Demzufolge sind für den Fall, dass Kapitaleinkünfte der Abgeltungssteuer unterliegen, die Einkünfte nicht in die Summe der positiven Einkünfte der Verhältnisrechnung des Abs. 1 Satz 3 einzubeziehen. In diesem Fall ist Ausgangsgröße für die „geminderte tarifliche Steuer“ gem. Abs. 1 Satz 3 die tarifliche ESt, vermindert um die anzurechnenden ausländ. Steuern nach § 34c Abs. 1 und 6 EStG und § 12 AStG (vgl. BMF v. 24.2.2009, BStBl. I 2009, 440 – Tz. 5). Der Verweis in Abs. 1 Satz 4 erfasste bisher nur solche ausländ. Steuerbeträge gem. § 34c, welche auf Einkünfte entfielen, die in der Verhältnisrechnung des Abs. 1 Satz 3 zu berücksichtigen waren, denn § 34c Abs. 1 und 6 gilt gem. § 34c Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2 nicht für ausländ. Steuerbeträge auf Einkünfte aus Kapitalvermögen, die unter § 32d Abs. 1 und Abs. 3 bis 6 fallen. Die ESt für Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd. § 32d Abs. 1 ist zudem keine tarifliche Steuer iSd. § 32a Abs. 1 (vgl. BMF v. 9.10.2012, BStBl. I 2012, 953 – Tz. 132).

Wird das Wahlrecht gem. § 32d Abs. 6 ausgeübt, die Kapitaleinkünfte in die Veranlagung einzubeziehen, ist nach Abs. 6 Satz 2 die (gem. § 32d Abs. 5 zu ermittelnde) ausländ. Steuer anzurechnen. Dabei ist die Anrechnung auf die tarifliche ESt beschränkt, die auf die hinzugerechneten Kapitaleinkünfte entfällt (§ 32d Abs. 6 Satz 2, vgl. zur Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags BMF v. 9.10.2012, BStBl. I 2012, 953 – Tz. 151). Zudem gehen in diesem Fall die Einkünfte aus Kapitalvermögen in die „Summe der positiven Einkünfte“ in der Verhältnisrechnung des Abs. 1 Satz 3 ein. Ausländische Steuerbeträge auf Kapitaleinkünfte wurden somit in den Fällen des § 32d Abs. 6 Satz 2 zwar auf die tarifliche ESt angerechnet (BTDrucks. 17/10000, 55), wirkten sich aber nicht auf die geminderte tarifliche Steuer im Rahmen des Ermäßigungshöchstbetrags aus. Nunmehr soll nach dem Willen des Gesetzgebers bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags die „geminderte tarifliche Steuer“ gem. Abs. 1 Satz 3 auch um die ausländ. Steuerbeträge gekürzt werden, die auf ausländ. Kapitaleinkünfte entfallen (BTDrucks. 17/10000, 55). Diese Lösung ist uE systematisch zutreffend. Sie wirkt sich dahingehend aus, dass sich ein geringerer Ermäßigungshöchstbetrag als nach bisheriger Rechtslage ergeben wird, da nach Einbeziehung der Einkünfte aus Kapitalvermögen in die Summe der positiven Einkünfte nach der Verhältnisrechnung des Abs. 1 Satz 3 sowohl der Anteil der positiven gewerblichen Einkünfte an der Summe der positiven Einkünfte sinkt als auch dieser geminderte Quotient mit einer niedrigeren geminderten tariflichen Steuer zu multiplizieren ist.

