

# Hinweis 34.2 EStH 2010

## Einkommensteuer-Hinweise 2010

Bundesrecht

**Titel:** Einkommensteuer-Hinweise 2010

**Normgeber:** Bund

**Redaktionelle Abkürzung:** EStH 2010

**Gliederungs-Nr.:** [keine Angabe]

**Normtyp:** Verwaltungsvorschrift

## Hinweis 34.2 EStH 2010

### Berechnungsbeispiele

#### Beispiel 1:

#### Berechnung der Einkommensteuer nach § 34 Abs. 1 EStG

Der Stpfl., der Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Vermietung und Verpachtung (einschließlich Entschädigung i. S. d. § 34 EStG ) hat, und seine Ehefrau werden zusammen veranlagt. Es sind die folgenden Einkünfte und Sonderausgaben anzusetzen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		45.000 €	
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung			
- laufende Einkünfte		+ 5.350 €	
- Einkünfte aus Entschädigung i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG		+ 25.000 €	
G. d. E.		75.350 €	
Sonderausgaben		- 3.200 €	
Einkommen		72.150 €	
z. v. E.		72.150 €	
z. v. E.	72.150 €		
abzgl. Einkünfte i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG	- 25.000 €		
verbleibendes z. v. E.	47.150 €		
darauf entfallender Steuerbetrag		<b>7.388 €</b>	
verbleibendes z. v. E.	47.150 €		
zuzüglich 1/5 der Einkünfte i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG	+ 5.000 €		
	52.150 €		
darauf entfallender Steuerbetrag	<b>8.846 €</b>		
abzüglich Steuerbetrag auf das verbleibende z. v. E.	- <b>7.388 €</b>		
Unterschiedsbetrag	<b>1.458 €</b>		
multipliziert mit Faktor 5	<b>7.290 €</b>	<b>7.290 €</b>	
<b>tarifliche Einkommensteuer</b>			<b>14.678 €</b>

#### Beispiel 2:

#### Berechnung der Einkommensteuer nach § 34 Abs. 1 EStG bei negativem verbleibenden z. v. E.

Der Stpfl., der Einkünfte aus Gewerbebetrieb hat, und seine Ehefrau werden zusammen veranlagt. Die Voraussetzungen des § 34 Abs. 3 und § 16 Abs. 4 EStG liegen nicht vor. Es sind die folgenden

Einkünfte und Sonderausgaben anzusetzen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, laufender Gewinn	+ 5.350 €	
Veräußerungsgewinn ( § 16 EStG )	+	
	225.000 €	230.350 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	- 45.000 €	
G. d. E.		185.350 €
Sonderausgaben	- 3.200 €	
Einkommen/z. v. E.		182.150 €
Höhe der Einkünfte i. S. d. § 34 Abs. 2 EStG , die nach § 34 Abs. 1 EStG besteuert werden können; maximal aber bis zur Höhe des z. v. E.		182.150 €
z. v. E.	182.150 €	
abzüglich Einkünfte i. S. d. § 34 Abs. 2 EStG	-	
	225.000 €	
verbleibendes z. v. E.	- 42.850 €	
Damit ist das gesamte z. v. E. in Höhe von 182.150 € gem. § 34 EStG tarifbegünstigt.		
1/5 des z. v. E. ( § 34 Abs. 1 Satz 3 EStG )	36.430 €	
darauf entfallender Steuerbetrag	<b>4.454 €</b>	
multipliziert mit Faktor 5	<b>22.270 €</b>	
<b>tarifliche Einkommensteuer</b>		<b>22.270 €</b>

### **B e i s p i e l 3 :**

#### **Berechnung der Einkommensteuer nach § 34 Abs. 1 EStG mit Einkünften, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen**

(Entsprechende Anwendung des BFH-Urteils vom **22.9.2009 - BStBl 2010 II S. 1032** )

Der Stpfl. hat Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung (einschließlich einer Entschädigung i. S. d. § 34 EStG ). Es sind folgende Einkünfte und Sonderausgaben anzusetzen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		10.000 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		
laufende Einkünfte		+ 60.000 €
Einkünfte aus Entschädigung i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG		+ 30.000 €
G. d. E.		100.000 €
Sonderausgaben		- 3.200 €
Einkommen/z. v. E.		96.800 €
Arbeitslosengeld		20.000 €
z. v. E.	96.800 €	
abzüglich Einkünfte i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG	- 30.000 €	
verbleibendes z. v. E.	66.800 €	
zuzüglich Arbeitslosengeld § 32b Abs. 2 EStG	+ 20.000 €	
für die Berechnung des Steuersatzes gem. § 32b Abs. 2 EStG maßgebendes verbleibendes z. v. E.	86.800 €	
Steuer nach Grundtarif	<b>28.284 €</b>	
besonderer (= durchschnittlicher) Steuersatz § 32b Abs. 2 EStG		<b>32,5852 %</b>

Steuerbetrag auf verbleibendes z. v. E. (66.800 €) unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehalts		<b>21.766 €</b>
verbleibendes z. v. E.	66.800 €	
zuzüglich 1/5 der Einkünfte i. S. d. § 34 EStG	+ 6.000 €	
	72.800 €	
zuzüglich Arbeitslosengeld § 32b Abs. 2 EStG	+ 20.000 €	
für die Berechnung des Steuersatzes gem. § 32b Abs. 2 EStG maßgebendes z. v. E. mit 1/5 der außerordentlichen Einkünfte	92.800 €	
Steuer nach Grundtarif	<b>30.804 €</b>	
besonderer (= durchschnittlicher) Steuersatz	<b>33,1939 %</b>	
Steuerbetrag auf z. v. E. mit 1/5 der außerordentlichen Einkünfte (72.800 €) unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehalts	<b>24.165 €</b>	
abzüglich Steuerbetrag auf das verbleibende z. v. E.	<b>- 21.766 €</b>	
Unterschiedsbetrag	2.399 €	
multipliziert mit Faktor 5	11.995 €	11.995 €
<b>tarifliche Einkommensteuer</b>		<b>33.761 €</b>

#### **B e i s p i e l 4 :**

#### **Berechnung der Einkommensteuer nach § 34 Abs. 1 EStG bei negativem verbleibenden z. v. E. und Einkünften, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen (>BFH-Urteil vom 17.1.2008 - BStBl 2011 II S. 21)**

Der Stpfl. hat Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung (einschließlich einer Entschädigung i. S. d. § 34 EStG ). Es sind folgende Einkünfte und Sonderausgaben anzusetzen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		10.000 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		
laufende Einkünfte		- 20.000 €
Einkünfte aus Entschädigung i. S. d. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG		+ 30.000 €
G. d. E.		20.000 €
Sonderausgaben		- 5.000 €
Einkommen/z. v. E.		15.000 €
Höhe der Einkünfte i. S. d. § 34 Abs. 2 EStG , die nach § 34 Abs. 1 besteuert werden können, maximal bis zur Höhe des z. v. E.		15.000 €
z. v. E.	15.000 €	
Abzüglich Einkünfte i. S. d. § 34 Abs. 2 EStG	- 30.000 €	
verbleibendes z. v. E.	- 15.000 €	
Damit ist das gesamte z. v. E. in Höhe von 15.000 € gem. § 34 EStG tarifbegünstigt.		
1/5 des z. v. E. (§ 34 Abs. 1 Satz 3 EStG )		3.000 €
Arbeitslosengeld	40.000 €	
Abzüglich negatives verbleibendes z. v. E.	- 15.000 €	
dem Progressionsvorbehalt unterliegende Bezüge werden nur insoweit berücksichtigt, als sie das negative verbleibende z. v. E. übersteigen	25.000 € + 25.000 €	
		28.000 €

für die Berechnung des Steuersatzes gem. § 32b Abs. 2 EStG maßgebendes verbleibendes z. v. E.

Steuer nach Grundtarif	<b>5.004 €</b>	
besonderer (= durchschnittlicher) Steuersatz	<b>17,8714 %</b>	
Steuerbetrag auf 1/5 des z. v. E. (3.000 €)	<b>536 €</b>	
multipliziert mit Faktor 5	<b>2.680 €</b>	
<b>tarifliche Einkommensteuer</b>		<b>2.680 €</b>

### Beispiel 5 :

#### Berechnung der Einkommensteuer bei Zusammentreffen der Vergünstigungen nach § 34 Abs. 1 EStG und § 34 Abs. 3 EStG

Der Stpfl., der Einkünfte aus Gewerbebetrieb hat, und seine Ehefrau werden zusammenveranlagt. Im Zeitpunkt der Betriebsveräußerung hatte der Stpfl. das 55. Lebensjahr vollendet. Es sind die folgenden Einkünfte und Sonderausgaben anzusetzen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb, laufender Gewinn		25.000 €
Veräußerungsgewinn ( § 16 EStG )	120.000 €	
davon bleiben nach § 16 Abs. 4 EStG steuerfrei	- 45.000 €	+ 75.000 €
Einkünfte, die Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit sind		+ 100.000 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung		+ 3.500 €
G. d. E.		203.500 €
Sonderausgaben		- 3.200 €
Einkommen/z. v. E.		200.300 €

#### 1. Steuerberechnung nach § 34 Abs. 1 EStG

##### 1.1 Ermittlung des Steuerbetrags ohne Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG .

z. v. E	200.300 €	
abzüglich Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG	100.000 €	100.300 €
(darauf entfallender Steuerbetrag = <b>25.816 €</b> )		
abzüglich Einkünfte nach § 34 Abs. 3 EStG		75.000 €
		25.300 €

darauf entfallender Steuerbetrag **1.694 €**

Für das z. v. E. ohne Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG würde sich eine Einkommensteuer nach Splittingtarif von **25.816 €** ergeben. Sie entspricht einem durchschnittlichen Steuersatz von **25,7387 %** . Der ermäßigte Steuersatz beträgt mithin 56 % von **25,7387 % = 14,4136 %** . Der ermäßigte Steuersatz ist **höher** als der mindestens anzusetzende Steuersatz in Höhe von **14 %** ( § 34 Abs. 3 Satz 2 EStG ). Daher ist der Mindeststeuersatz **nicht** maßgeblich. Mit dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 34 Abs. 3 EStG zu versteuern: **14,4136 %** von 75.000 € = **10.810 €**

Steuerbetrag nach § 34 Abs. 3 EStG (ohne Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG )	<b>10.810 €</b>
zuzüglich Steuerbetrag von 25.300 € (= z. v. E. ohne Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG und § 34 Abs. 3 EStG )	<b>+ 1.694 €</b>
Steuerbetrag ohne Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG	<b>12.504 €</b>

##### 1.2 Ermittlung des Steuerbetrags mit 1/5 der Einkünfte nach § 34

Abs. 1 EStG	
z. v. E.	200.300 €
abzüglich Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG	-
	100.000 €
zuzüglich 1/5 der Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG	+ 20.000 €
	120.300 €
(darauf entfallender Steuerbetrag = <b>34.182 €</b> )	
abzüglich Einkünfte nach § 34 Abs. 3 EStG	- 75.000 €
	45.300 €
darauf entfallender Steuerbetrag	<b>6.862 €</b>
Für das z. v. E. ohne die Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG zuzüglich 1/5 der Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG würde sich eine Einkommensteuer nach Splittingtarif von <b>34.182 €</b> ergeben. Sie entspricht einem durchschnittlichen Steuersatz von <b>28,4139 %</b> . Der ermäßigte Steuersatz beträgt mithin 56 % von <b>28,4139 % = 15,9117 %</b> . Der ermäßigte Steuersatz ist höher als der mindestens anzusetzende Steuersatz in Höhe von <b>14 %</b> ( § 34 Abs. 3 Satz 2 EStG ). Daher ist der Mindeststeuersatz nicht maßgeblich. Mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern: <b>15,9117 %</b> von 75.000 € = <b>11.933 €</b> .	
Steuerbetrag nach § 34 Abs. 3 EStG (unter Berücksichtigung von 1/5 der Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG )	<b>11.933 €</b>
zuzüglich Steuerbetrag von 45.300 € (= z. v. E. ohne Einkünfte nach § 34 Abs. 3 und § 34 Abs. 1 EStG mit 1/5 der Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG )	<b>+ 6.862 €</b>
Steuerbetrag mit 1/5 der Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG	<b>18.795 €</b>
1.3 Ermittlung des Unterschiedsbetrages nach § 34 Abs. 1 EStG	
Steuerbetrag mit 1/5 der Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG	<b>18.795 €</b>
abzüglich Steuerbetrag ohne Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG (>Nr. 1.1)	<b>- 12.504 €</b>
Unterschiedsbetrag	<b>6.291 €</b>
verfünffachter Unterschiedsbetrag nach § 34 Abs. 1 EStG	<b>31.455 €</b>
2. Steuerberechnung nach § 34 Abs. 3 EStG :	
z. v. E.	200.300 €
abzüglich Einkünfte nach § 34 Abs. 1 EStG	-
	100.000 €
	100.300 €
Steuerbetrag von 100.300 €	<b>25.816 €</b>
zuzüglich verfünffachter Unterschiedsbetrag nach § 34 Abs. 1 EStG (>Nr. 1.3)	<b>+ 31.455 €</b>
Summe	<b>57.271 €</b>
Ermittlung des ermäßigten Steuersatzes nach Splittingtarif auf der Grundlage des z. v. E.	
<b>57.271 € / 200.300 € = 28,5926 %</b>	
Der ermäßigte Steuersatz beträgt mithin 56 % von <b>28,5926 % = 16,0118 %</b>	
. Der ermäßigte Steuersatz ist höher als der mindestens anzusetzende	

Steuersatz in Höhe von **14 %** ( § 34 Abs. 3 Satz 2 EStG ). Daher ist der Mindeststeuersatz nicht maßgeblich. Mit dem ermäßigten Steuersatz zu versteuern: **16,0118 %** von 75.000 € = **12.008 €** .

Steuerbetrag nach § 34 Abs. 3 EStG	<b>12.008 €</b>
3. Berechnung der gesamten Einkommensteuer nach dem Splittingtarif entfallen auf das z. v. E. ohne begünstigte Einkünfte (>Nr. 1.1)	<b>1.694 €</b>
verfünffachter Unterschiedsbetrag nach § 34 Abs. 1 EStG (>Nr. 1.3)	<b>31.455 €</b>
Steuer nach § 34 Abs. 3 EStG (>Nr. 2)	<b>12.008 €</b>
<b>tarifliche Einkommensteuer</b>	<b>45.157 €</b>

### **Negativer Progressionsvorbehalt**

Unterliegen Einkünfte sowohl der Tarifiermäßigung des § 34 Abs. 1 EStG als auch dem negativen Progressionsvorbehalt des § 32b EStG , ist eine integrierte Steuerberechnung nach dem Günstigkeitsprinzip vorzunehmen. Danach sind die Ermäßigungsvorschriften in der Reihenfolge anzuwenden, die zu einer geringeren Steuerbelastung führt, als dies bei ausschließlicher Anwendung des negativen Progressionsvorbehalts der Fall wäre (>BFH vom 15.11.2007 - BStBl 2008 II S. 375).