

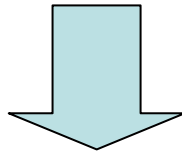


VO Steuerrecht (11-10-10)

Univ. Ass. Mag. Thomas Bieber

Ermittlung der Einkünfte (= S.49-52)

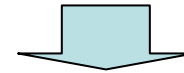
- **§ 2 Abs 4 Z 1 EStG:** Einkünfte sind der **Gewinn** (§§ 4-14) bei L- und F (§ 21 EStG), sA (§ 22) u Gewerbebe (§ 23)



Reinvermögenszugangstheorie

- Terminologie/Grundsätze
 - Einnahmen
 - Aufwendungen (**BA**, § 4 Abs 4)
 - AfA (§§ 7, 7a, 8)

- **§ 2 Abs 4 Z 2 EStG:** Einkünfte sind der **Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten** (§§ 15 und 16) bei den anderen Einkunftsarten

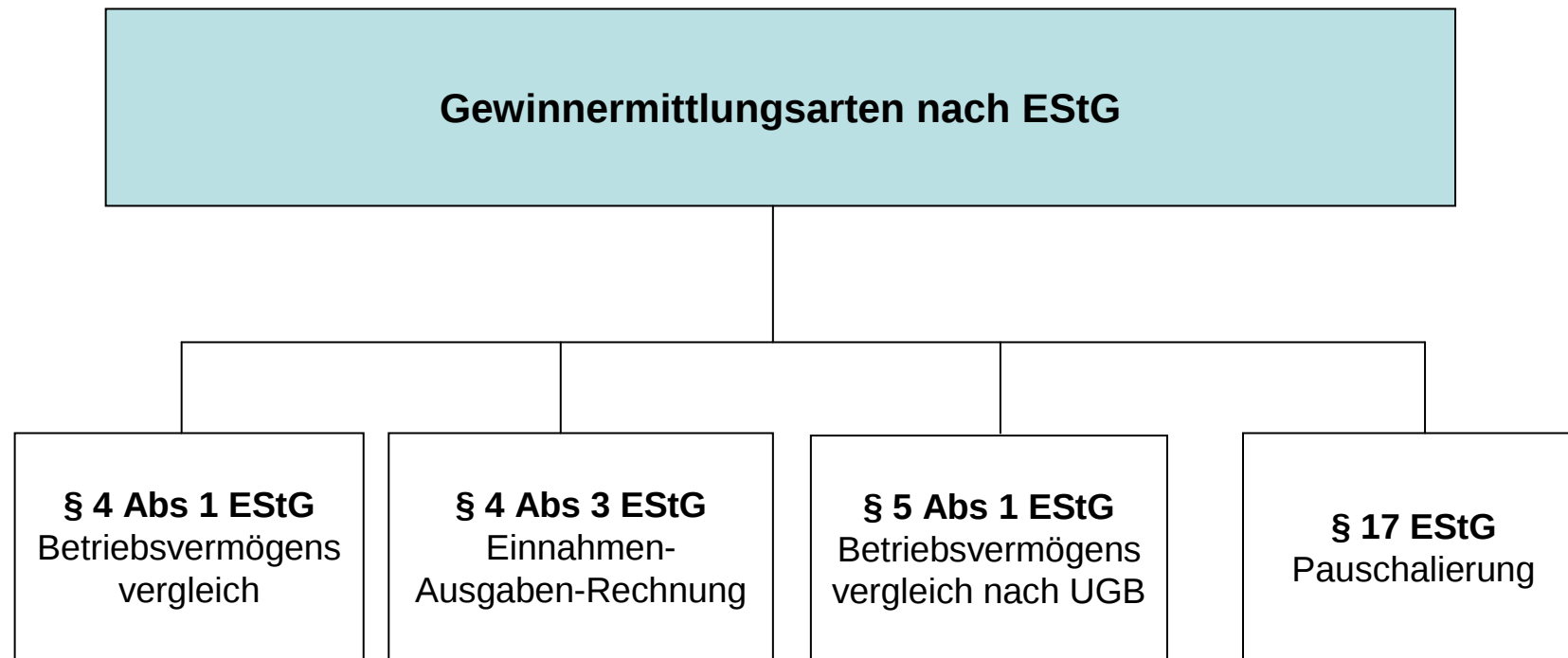


Quellentheorie

- Terminologie/Grundsätze
 - Einnahmen
 - Aufwendungen (**WK**, § 16)
 - AfA (§ 16 Abs 1 Z 7 u Z 8)

-
- Sonderausgaben (§ 18); Abzugsverbote (§ 20)

Gewinnermittlungsarten (1)



Gewinnermittlungsarten (2)

- Betriebsvermögensvergleich nach § 5 Abs 1 EStG
 - Verpflichtung zur Rechnungslegung nach § 189 UGB oder aufgrund anderer bundesgesetzlicher Vorschriften **UND** Einkünfte iSd § 23 EStG
- Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG
 - Buchführungspflicht nach der BAO oder freiwillige Führung von Büchern
- **Aus der Vorgabe eines Betriebsvermögensvergleichs ergibt sich eine Bilanzierungspflicht**
- Wenn keine gesetzliche Buchführungspflicht und keine freiwillige Buchführung
 - Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben (§ 4 Abs 3 EStG)
 - Gewinn als Differenz zwischen den tatsächlich zugeflossenen Betriebseinnahmen und den tatsächlich getätigten Betriebsausgaben
 - Besteuerung nach Durchschnittssätzen (§ 17 EStG)
 - Betriebsausgabenpauschalierung gem § 17 Abs 1-3 EStG
 - Betriebsausgaben werden mit 12% bzw 6% des Umsatzes pauschaliert



Unternehmensrechtliche Buchführungspflicht (1)

§ 189 Abs 1 und Abs 4 UGB

Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, SE)	Unternehmerisch tätige Personengesellschaften ohne natürliche Person als unbeschränkt haftenden Gesellschafter (sog "verdeckte Kapitalgesellschaften" wie GmbH & Co KG)	Alle anderen Unternehmer (insb Einzelunternehmer und Personengesellschaften)		
		Gewerbliche Unternehmer		Angehörige der freien Berufe, Land- und Forstwirte
Unabhängig von Größe und Tätigkeit	Unabhängig von Größe und Tätigkeit	Umsatzerlöse > 700.000	Umsatzerlöse ≤ 700.000	Unabhängig von Größe und Tätigkeit
Rechnungslegungspflicht		Keine Rechnungslegungspflicht		

Unternehmensrechtliche Buchführungspflicht (2)

§ 189 Abs 2 UGB

	GJ 2010	GJ 2011
Umsatzerlöse	> 700.000	> 700.000

	GJ 2010
Umsatzerlöse	> 1.000.000

	GJ 2010	GJ 2011
Umsatzerlöse	≤ 700.000	≤ 700.000

Steuerliche Buchführungspflicht (1)

- **§ 124 BAO:** Wer nach dem UGB oder anderen gesetzlichen Vorschriften zur Führung und Aufbewahrung von Büchern oder Aufzeichnungen verpflichtet ist, **hat diese Verpflichtungen auch im Interesse der Abgabenerhebung zu erfüllen.**
- **Zusätzlich** zu § 124 BAO buchführungspflichtig sind Unternehmer, die die in **§ 125 BAO** angeführten Grenzen überschreiten
 - Abs 1 lit a: Umsatz zweier aufeinander folgender Kalenderjahre > EUR 400.000
 - Pflicht zur doppelten Buchführung entsteht mit Beginn des zweitfolgenden Geschäftsjahres
 - Abs 1 lit b: Einheitswert > EUR 150.000
 - Pflicht zur doppelten Buchführung entsteht mit Beginn des zweitfolgenden Kalenderjahres

Steuerliche Buchführungspflicht (2)

- Wer nach § 125 BAO buchführungspflichtig ist, muss keine Unternehmensbilanz erstellen, sondern **nur für steuerliche Zwecke** Bücher führen
- Buchführungspflicht des § 125 BAO betrifft **grundsätzlich nur (mehr) land- und forstwirtschaftliche Betriebe**
- Keine Buchführungspflicht nach §§ 124 u 125 BAO → Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (vgl **§ 126 BAO**)
 - Ärzte, Rechtsanwälte, etc

Steuerliche Buchführungspflicht (3)

- Beispiele
 - Rechtsanwältin erzielt im Geschäftsjahr X8 und X9 jeweils EUR 900.000 Umsatzerlöse
 - Grenzen gelten gem § 189 Abs 4 UGB für sie nicht. §§ 124 u 125 BAO kommen nicht zur Anwendung. → E-/A-Rechnung gem § 4 Abs 3 EStG
 - GmbH erzielt im Geschäftsjahr X7 EUR 1.500.000, in den Geschäftsjahren X8 und X9 aufgrund von Umsatzeinbrüchen nur mehr Umsatzerlöse iHv jeweils EUR 300.000
 - Rechnungslegungspflicht gem § 189 Abs 1 Z 1 UGB kraft Rechtsform; § 7 Abs 3 KStG; Gewinnermittlung gem § 5 Abs 1 EStG
 - EU, § 4 Abs 3-Ermittler, der Einrichtungsgegenstände herstellt, erzielt im Geschäftsjahr X8 und X9 jeweils genau EUR 700.000, im Geschäftsjahr X10 EUR 1.200.000 Umsatzerlöse
 - Rechnungslegungspflicht gem § 189 Abs 2 Z 2 UGB ab X11, da Schwellenwert um mehr als EUR 300.000 überschritten wurde; Wechsel der Gewinnermittlungsart von § 4 Abs 3 auf § 5 Abs 1 EStG



Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG und § 5 EStG

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (1)

- Allgemeine steuerliche Gewinnermittlung
- Zwingende Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG, wenn
 - die Voraussetzungen nach § 5 EStG **nicht vorliegen UND (!)**
 - die **Buchführungsgrenzen des § 125 BAO** überschritten sind oder
 - **freiwillig Bücher** geführt werden.
- Buchführungspflicht des § 125 BAO betrifft **grundsätzlich nur (mehr) land- und forstwirtschaftliche Betriebe**
- Angehörige freier Berufe (Ärzte, Rechtsanwälte,..) weder von den Bestimmungen des UGB noch von den §§ 124 und 125 BAO erfasst. → Gewinnermittlung nach § 4 (3) EStG

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (2)

- „Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem **Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres**. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht“ 
- Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses nach § 4 Abs 1 EStG:
 - Betriebsvermögen (EK) am Ende des Wirtschaftsjahres
 - ./. Betriebsvermögen (EK) am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres
 - + Privatentnahmen während des Wirtschaftsjahres
 - Privateinlagen während des Wirtschaftsjahres
 - = Gewinn/Verlust
- Voraussetzung: Inventur (mengenmäßige Aufstellung des gesamten Betriebsvermögens) → Bilanz

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (3)

AKTIVA

Anlagevermögen

(Grundstücke, Gebäude, Maschinen)
„bestimmt, dem Geschäftsbetrieb auf
Dauer zu dienen“

Umlaufvermögen

(Vorräte, Forderungen, Kasse)
„nicht bestimmt, dem Geschäftsbetrieb
dauernd zu dienen“

Rechnungsabgrenzung

= „Mittelverwendung“

PASSIVA

Eigenkapital

= Betriebsreinvermögen

Schulden

(Verbindlichkeiten, Rückstellungen)

Rechnungsabgrenzung

= „Mittelherkunft“

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (4)

- Bei der Bilanzierung sind gem § 4 Abs 2 EStG die GoB zu beachten:
 - **Formelle Grundsätze** gem § 131 und 132 BAO (vollständige, richtige, zeitgerechte und geordnete Buchführung)
 - **Materielle Grundsätze:** keine steuergesetzliche Kodifizierung, aber Auslegung im Lichte des Unternehmensrechts, wenngleich mit unterschiedlichen Bedeutungsgraden
 - **Bilanzwahrheit:** verlangt einen den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ausweis des Vermögens und der Schulden des Unternehmens.
 - **Bilanzidentität:** Identität der Schlussbilanz eines Geschäftsjahres mit der Eröffnungsbilanz des folgenden Geschäftsjahres
 - **Bilanzklarheit:** klare und übersichtliche Gestaltung der Bilanz und der GuV
 - **Bilanzkontinuität:**
 - **Formelle Bilanzkontinuität:** Beibehaltung der einmal gewählten Gliederung und Bezeichnung der Positionen in den Bilanzen sowie den GuV-Rechnungen
 - **Materielle Bilanzkontinuität:** Bewertungsgrundsätze und Bewertungsmethoden müssen grundsätzlich beibehalten werden
 - **Realisationsprinzip:** Gewinne dürfen erst dann ausgewiesen werden, wenn sie durch einen Umsatz verwirklicht sind, also die Leistung erbracht ist
 - **Periodengerechte Ermittlung**
 - **Vorsichtsprinzip (§ 201 Abs 2 UGB)**
 - Nur Ausweis von verwirklichten Gewinnen (= Realisationsprinzip)
 - Ausweis von noch nicht verwirklichten Verlusten
 - führt zur Bildung von stillen Reserven (= Unterschiedsbetrag zwischen dem Buchwert und dem höheren tatsächlichen Wert eines Wirtschaftsguts)

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (5)

- Bilanzierung dem Grunde nach (Aktivierung/Passivierung)
 - Gegenstand der Bilanzierung sind Wirtschaftsgüter (pos./neg.)
 - = alle im wirtschaftlichen Verkehr selbständig bewertbaren Güter
 - Somit auch unkörperliche Wirtschaftsgüter
 - Ansatz in der Bilanz erfordert
 - Zuordenbarkeit des Wirtschaftsgutes zum Betriebsvermögen des Stpfl
 - wirtschaftliches Eigentum des Stpfl (§ 24 BAO)
 - Betriebsvermögen
 - Notwendiges Betriebsvermögen: Wg, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen (BGA, Betriebsgrundstücke, Waren, Forderungen, ..)
 - Notwendiges Privatvermögen: Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar der privaten Bedürfnisbefriedigung dienen (zB PKW, ..)
 - Gewillkürtes Betriebsvermögen (zB unbebaute Grundstücke)
 - dienen weder Betrieb noch privaten Bedürfnissen der Stpfl unmittelbar, aber betrieblichen Interessen
 - Zuordnung durch Aufnahme in Bücher zum Betriebsvermögen
- } Nicht anzusetzen

} Nur bei § 5-Ermittler

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (6)

- Bilanzierung dem Grunde nach (Aktivierung/Passivierung)
 - gemischt genutzte Wirtschaftsgüter
 - sowohl betriebliche als auch private Nutzung
 - Zuordnung zum Betriebsvermögen bei Überwiegen der betrieblichen Nutzung
 - Grundstücke: Grundsatz der Aufteilung bei unterschiedlicher Verwendung einzelner Grundstücksteile
 - sofern über 20 %

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (7)

- Bilanzierung der Höhe nach (Bewertung); Wertmaßstäbe § 6 EStG
 - Teilwert (§ 6 Z 1 EStG)
 - Betrag, den Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für einzelne Wirtschaftsgüter
 - bei Fortführung ansetzen würde
 - Schätzwert (entspricht Wiederbeschaffungskosten)
 - Gemeiner Wert (§ 10 Abs 2 BewG)
 - im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit erzielbarer Preis (Verkehrswert)

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (8)

- Bewertung von Wirtschaftsgütern
 - Abnutzbares Anlagevermögen (§ 6 Z 1 EStG)
 - Bauten, Betriebs- und Geschäftsausstattung, PKW...
 - Anschaffungskosten, Herstellungskosten abzgl AfA (**§§ 7 und 8**)
 - Lineare Abschreibung; Betriebsgewöhnliche ND (Nutzungsdauer PKW: 8 Jahre); mit Inbetriebnahme; Ganzjahres-AfA bzw Halbjahres-AfA
 - **§ 8 EStG**: Abschreibungssätze für Gebäude
 - Niedrigerer Teilwert („kann“ bei § 4 Abs 1 EStG, „muss“ bei § 5 Abs 1 EStG bei voraussichtlich dauernder Wertminderung)
 - Teilwert > Buchwert: keine Aufwertung (aber: Z 13: Aufwertung zulässig)
 - **§ 13 EStG**: Sofortabschreibung von GWG; € 400
 - **Beispiel**: Maschine im November X9 um € 100.000 angeschafft und am selben Tag in Betrieb genommen. Betriebsgewöhnliche ND 5 J

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (9)

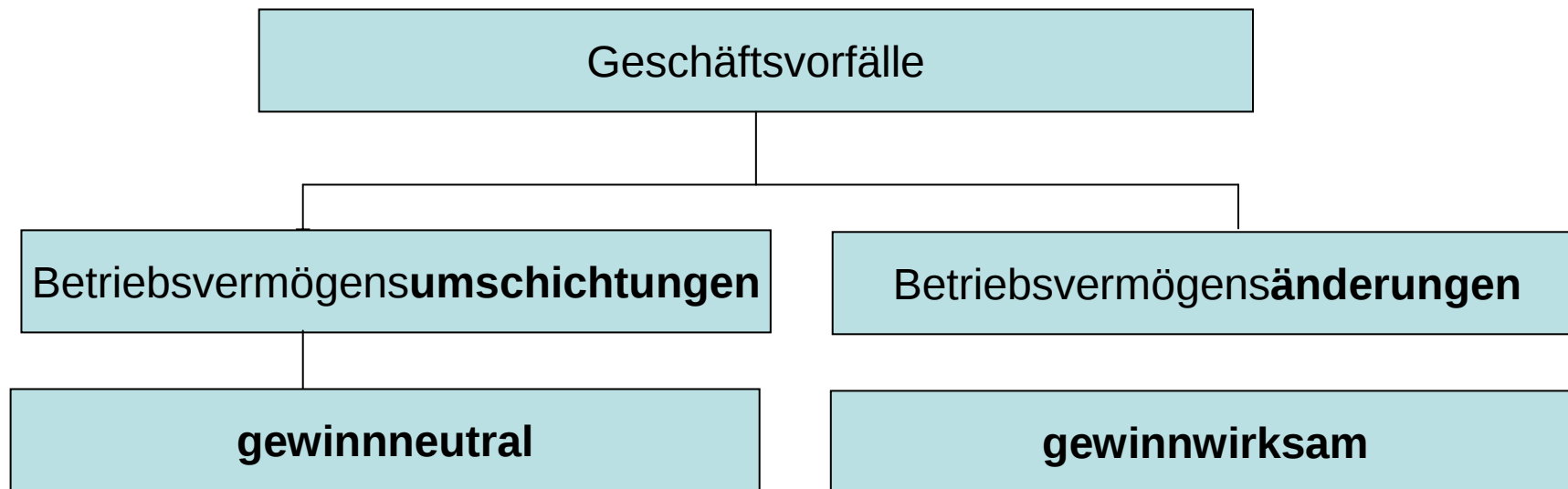
- Bewertung von Wirtschaftsgütern
 - Nicht abnutzbares Anlagevermögen, Umlaufvermögen (§ 6 Z 2 lit a EStG)
 - Finanzanlagen, Beteiligungen...
 - Anschaffungskosten, Herstellungskosten
 - Niedrigerer Teilwert („kann“ bei § 4 Abs 1 EStG, „muss“ bei § 5 Abs 1 EStG bei voraussichtlich dauernder Wertminderung)
 - Teilwert > Buchwert: Aufwertung bis zu AK/HK zulässig

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (10)

- Bewertung von Wirtschaftsgütern
 - Verbindlichkeiten (§ 6 Z 3 EStG)
 - Bewertung mit Rückzahlungsbetrag
 - Disagio (= Unterschiedsbetrag zwischen Rückzahlungsbetrag und aufgenommenen Betrag) und Geldbeschaffungskosten
 - sind **zwingend** zu aktivieren und auf Laufzeit zu verteilen
 - **Beispiel:** Es wird ein Darlehen von € 90.000 gewährt, das nach 10 Jahren mit € 100.000 zurückzubezahlen ist.

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (11)

- Änderung der Bilanz durch Geschäftsvorfälle



Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (12)

- Betriebsvermögensumschichtungen
 - Aktivtausch (ein Aktivposten $\uparrow$, der andere Aktivposten $\downarrow$)
 - Passivtausch (ein Passivposten $\uparrow$, der andere Passivposten $\downarrow$)
 - Aktiv-Passiv-Tausch
 - Bilanzverlängerung (der Aktivposten $\uparrow$, der Passivposten $\uparrow$)
 - Bilanzverkürzung (der Aktivposten $\downarrow$, der Passivposten $\downarrow$)

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (13)

- Betriebsvermögensänderungen
 - Betriebseinnahmen (ein Aktivposten[↑], das EK[↑])
 - Betriebsausgaben (ein Aktivposten[↓], das EK[↓])
 - Rückstellungen
 - RSt weisen unsichere Belastungen aus, die in der Zukunft zu Ausgaben führen können, aber bereits im lfd Geschäftsjahr verursacht sind
 - § 9 EStG

Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (14)

- Betriebsvermögensänderungen
 - Betriebsvermögensminderungen durch Entnahmen
 - § 4 Abs 1 Satz 3 EStG: alle nicht betrieblich veranlassten Abgänge von Werten (etwa Bargeld, Waren, Erzeugnisse, etc)
 - Mindern bei Entnahme das Betriebsvermögen und sind daher im Rahmen des Betriebsvermögensvergleichs **wieder hinzuzurechnen**
 - § 6 Z 4 EStG: Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme
 - Betriebsvermögenserhöhungen durch Einlagen
 - § 4 Abs 1 Satz 4 EStG: alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich
 - Erhöhen bei Einlage das Betriebsvermögen und sind daher im Rahmen des Betriebsvermögensvergleichs **wieder abzuziehen**
 - § 6 Z 5 EStG: Teilwert im Zeitpunkt der Einlage
 - Ausnahmen: Beteiligungen iSd § 31 EStG, soweit AK niedriger als TW; Vorschrift des § 30 Abs 1 Z 3 EStG.

Betriebsvermögensvergleich nach § 5 Abs 1 EStG (1)

- Maßgeblichkeit
 - § 5 Abs 1 erster und zweiter Satz EStG: Für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, die nach § 189 UGB oder anderen bundesgesetzlichen Vorschriften der Pflicht zur Rechnungslegung unterliegen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) beziehen, sind die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung **maßgebend, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen**. § 4 Abs 1 letzter Satz ist jedoch nicht anzuwenden.
 - Entscheidungsmatrix

Unternehmensrecht	Steuerrecht	Maßgeblichkeit
MUSS	MUSS	NEIN
MUSS	KANN oder keine Regelung	JA
KANN oder keine Regelung	KANN oder keine Regelung	JA
KANN oder keine Regelung	MUSS	NEIN

Betriebsvermögensvergleich nach § 5 Abs 1 EStG (2)

Unternehmensrecht	Steuerrecht	Maßgeblichkeit
Umlaufvermögen ist gem § 207 Abs 1 UGB mit dem niedrigeren Börsenkurs oder Marktpreis anzusetzen	Umlaufvermögen kann gem § 6 Z 2 lit a EStG mit dem geringeren Teilwert bewertet werden	
Nach § 198 Abs 8 Z 4 lit a UGB müssen Abfertigungsrückstellungen gebildet werden	Nach § 9 Abs 1 Z 1 EStG kann eine Abfertigungsrückstellung gebildet werden	
Pauschalwertberichtigungen zu Forderungen sind aufgrund des Vorsichtsprinzips zu bilden	Eine pauschale Wertberichtigung zu Forderungen ist gem § 6 Z 2 lit a vorletzter Satz EStG nicht zulässig	
Für Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern eines Betriebes besteht seit 1.1.2010 kein Wahlrecht zur Aktivierung mehr (= Aufhebung des § 198 Abs 3 UGB durch RÄG 2010)	Steuerrechtlich nicht geregelt	

Betriebsvermögensvergleich nach § 5 Abs 1 EStG (3)

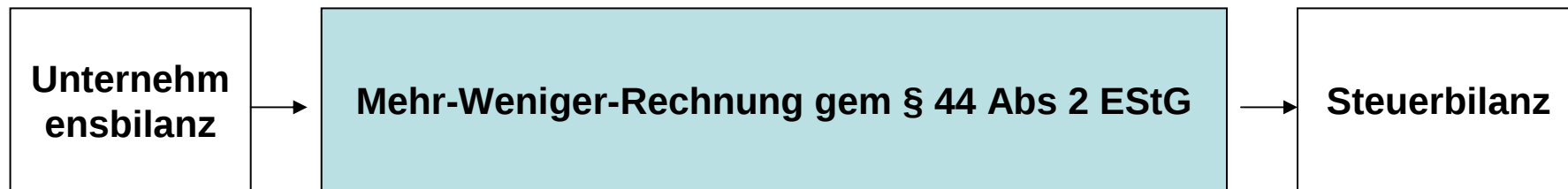
Unternehmensrecht	Steuerrecht	Maßgeblichkeit
Finanzanlagevermögen (zB Beteiligungen) kann auch bei voraussichtlich nur vorübergehender Wertminderung gem § 204 Abs 2 letzter Satz UGB auf den niedrigeren Wert abgeschrieben werden	Steuerrechtlich kann gem § 6 Z 2 lit a EStG ebenfalls auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben werden	
Der derivative Firmenwert ist nach § 203 Abs 5 UGB zu aktivieren	Steuerrechtlich liegt nach § 8 Abs 3 EStG eine Aktivierungspflicht vor	
Unternehmensrechtlich kann nicht nur eine lineare sondern auch eine degressive oder progressive Abschreibung gewählt werden	Steuerrechtlich ist nach § 7 Abs 1 EStG die lineare Abschreibung vorgesehen	

Betriebsvermögensvergleich nach § 5 Abs 1 EStG (4)

- Umgekehrte Maßgeblichkeit
 - Umgekehrte Maßgeblichkeit
 - Bestimmte Steuerbegünstigungen können nur dann in Anspruch genommen werden, wenn eine entsprechende, gleiche Bilanzierung bereits in der Unternehmensbilanz erfolgt.
 - In solchen Fällen ist also die Steuerbilanz maßgeblich für die Unternehmensbilanz
 - Beispiel: Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter gem § 13 EStG
 - § 205 UGB: Bildung einer Bewertungsreserve

Betriebsvermögensvergleich nach § 5 Abs 1 EStG (5)

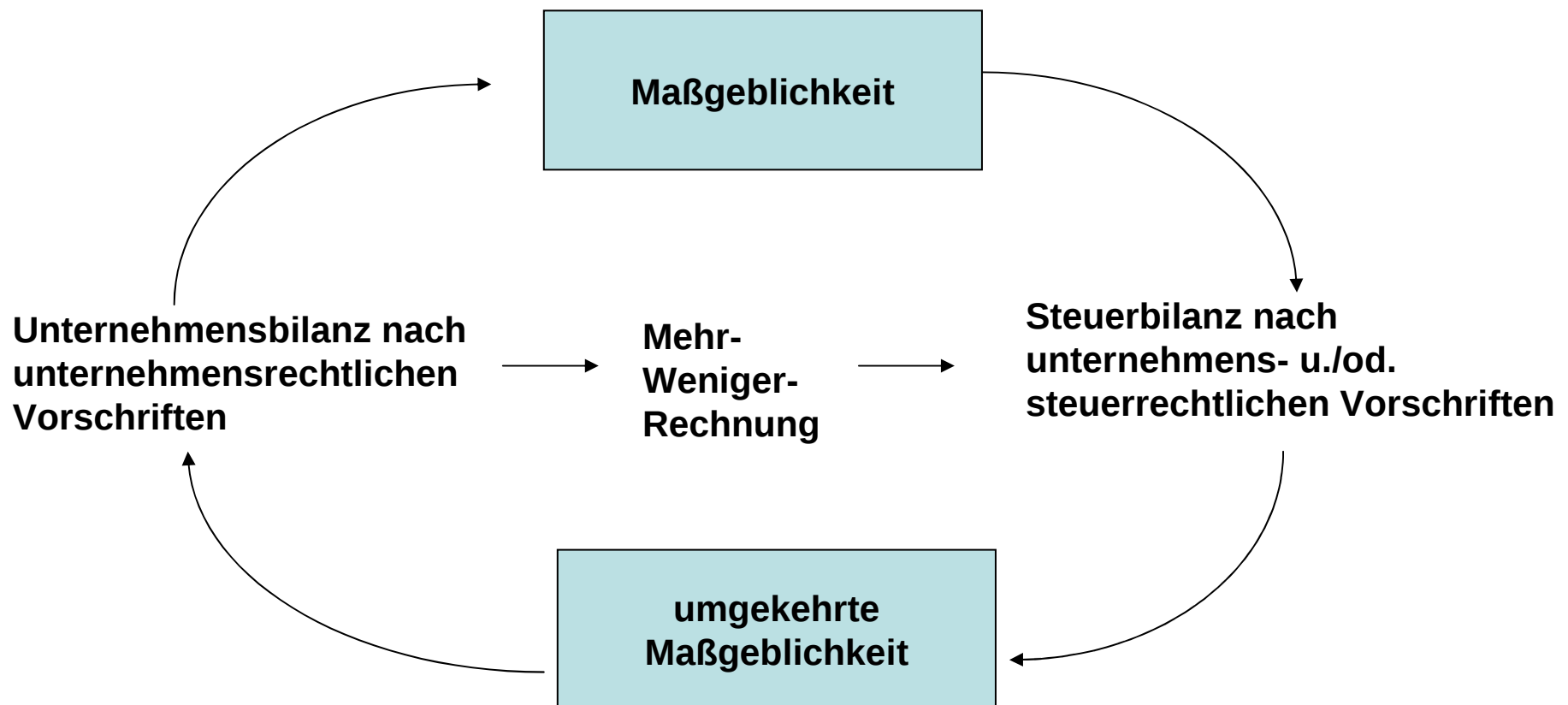
Überleitung der Unternehmensbilanz in die Steuerbilanz



Unternehmensrechtlicher Aufwand > stl Aufwand	pos. MWR (+)
Unternehmensrechtlicher Ertrag < stl Ertrag	pos. MWR (+)
Unternehmensrechtlicher Aufwand < stl Aufwand	neg. MWR (-)
Unternehmensrechtlicher Ertrag > stl Ertrag	Neg. MWR (-)

Betriebsvermögensvergleich nach § 5 Abs 1 EStG (6)

Das Verhältnis zwischen Unternehmensbilanz und Steuerbilanz





Anschaffungskosten und Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter

Anschaffungskosten

- Keine eigenständige Definition: Weder in § 6 Z 1 lit a noch in Z 2 lit a
- Rückgriff auf § 203 Abs 2 UGB
 - unter Beachtung steuerlicher Sondervorschriften (zB Luxustangente bei PKW gem § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG iVm PKW-Angemessenheits-VO: € 40.000; Sonderregelungen für Subventionen gem § 6 Z 10 EStG; Tausch gem § 6 Z 14 EStG)
- Ermittlungsschema

	Anschaffungspreis
+	Anschaffungsnebenkosten
+	nachträgliche Anschaffungskosten
-	Anschaffungspreisminderungen
=	Anschaffungskosten

Herstellungskosten (1)

- Keine eigenständige Definition weder in § 6 Z 1 lit a noch in Z 2 lit a EStG
- Rückgriff auf § 203 Abs 3 UGB

	Materialeinzelkosten
+	Fertigungseinzelkosten
+	Sonderkosten der Fertigung
=	unternehmensrechtlicher Mindestansatz der HK
+	Angemessene Teile der Materialgemeinkosten
+	Angemessene Teile der Fertigungsgemeinkosten
+	Aufwendungen für Sozialeinrichtungen des Betriebes, für freiwillige Sozialleistungen, für betriebliche Altersvorsorge und Abfertigungen (§ 203 Abs 3 vorletzter Satz UGB)
+	direkt zurechenbare Fremdkapitalzinsen (§ 203 Abs 4 UGB)
=	unternehmensrechtlicher Höchstansatz der HK

Unternehmensrech-
tliches Wahlrecht

Herstellungskosten (2)

- Steuerrechtlicher Ansatz nach § 6 EStG

	Materialeinzelkosten
+	Fertigungseinzelkosten
+	Sonderkosten der Fertigung
+	Angemessene Teile der Materialgemeinkosten (§ 6 Z 2 lit a vorletzter Satz EStG)
+	Angemessene Teile der Fertigungsgemeinkosten (§ 6 Z 2 lit a vorletzter Satz EStG)
=	steuerrechtlicher Mindestansatz der HK
+	Aufwendungen für Sozialeinrichtungen des Betriebes, für freiwillige Sozialleistungen, für betriebliche Altersvorsorge und Abfertigungen
+	direkt zurechenbare Fremdkapitalzinsen
=	steuerrechtlicher Höchstansatz der HK

Steuerrechtliches
Wahlrecht