

Jäger/Lang · Körperschaftsteuer



Grüne Reihe

Band 6

---

# Körperschaft- steuer

Von  
Dipl.-Finanzwirtin (FH) Birgit Jäger  
Dipl.-Finanzwirt (FH) Friedbert Lang

18. Auflage  
2009

Herausgeber:  
Deutsche Steuer-Gewerkschaft

---

**efv** Erich Fleischer Verlag, Achim

**Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek**

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-8168-1068-1

© 2009 Erich Fleischer Verlag, Achim.

Ohne Genehmigung des Verlages ist es nicht gestattet, das Buch oder Teile daraus nachzudrucken oder auf fotomechanischem Wege zu vervielfältigen, auch nicht für Unterrichtszwecke. Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen nur mit Genehmigung des Verlages.

Gesamtherstellung: H. M. Hauschild GmbH, Bremen

## **Vorwort zur 18. Auflage**

„... dass nichts bleibt, dass nichts bleibt, wie es war ...“ – so sang schon in den 60er Jahren des vorigen Jahrhunderts der Liedermacher Hannes Wader. War dies schon eine Vorahnung auf unser heutiges Steuerrecht? Vielleicht. Jedenfalls hat der Steuergesetzgeber in den letzten Jahren auch das Körperschaftsteuerrecht wieder kräftig durcheinander gewirbelt.

Mit der Unternehmensteuerreform 2008 wurde die Besteuerung der Anteilseigner von Körperschaften auf eine neue Grundlage gestellt – das Halbeinkünfteverfahren ist abgeschafft. Abgeltungsteuer und Teileinkünfteverfahren heißen die neuen Schlagworte. Der bisherige § 8 a KStG wird durch die Zinsschranke abgelöst. Für den Verlustvortrag gelten mit dem neuen § 8 c KStG strengere Regeln. Gleichzeitig ist der Steuersatz für Körperschaften auf 15 % gesunken. Durchaus ein gewaltiger Schritt, wenn man bedenkt, dass der Körperschaftsteuersatz bis zum Jahr 1989 noch bei 56 % lag (wenn auch in einem anderen Besteuerungssystem). Wird die Körperschaftsteuer jetzt zur Bagatellsteuer? Die Erwartung des Fiskus geht eher in die umgekehrte Richtung: ein niedriger Steuersatz soll Investoren aus aller Welt anlocken, ihre Gewinne in deutschen Körperschaften zu erzielen und hier zu versteuern. Ob diese Hoffnung erfüllt wird, bleibt abzuwarten.

Mit dem sog. SEStEG hat der Gesetzgeber bereits Ende des Jahres 2006 ein völlig neues Umwandlungssteuergesetz verabschiedet. Internationalisierung heißt hier das Schlagwort. Begriffe wie „Entstrickung“ und „Funktionsverlagerung“ bekommen eine immer größere Bedeutung. Die Globalisierung hat also auch das Steuerrecht erfasst. Dies zeigt sich auch in zahlreichen Gesetzesänderungen, die durch die Jahressteuergesetze 2008 und 2009 in das KStG und das EStG eingefügt wurden. Diese Gesetze haben außerdem Neuerungen für die weitere Behandlung von Körperschaftsteuer-Guthaben und des sog. EK 02 mit sich gebracht. Ihre Wurzeln haben diese Beträge noch im alten Anrechnungsverfahren, das eigentlich bereits im Jahr 2001 abgeschafft wurde. Mit dem Bürgerentlastungsgesetz vom Juli 2009 hat der Gesetzgeber außerdem bereits wieder Korrekturen an der Unternehmensteuerreform 2008 vorgenommen. Mit zeitlich befristeten Entschärfungen der neuen Zinsschranke und des § 8 c KStG soll dabei auf die Finanz- und Wirtschaftskrise reagiert werden.

Die genannten Gesetzesänderungen haben wir in die vorliegende Neuauflage ebenso eingearbeitet wie die im Frühjahr 2009 erlassenen Körperschaftsteuer-Hinweise 2008. Außerdem sind die zwischenzeitlich ergangenen BMF-Schreiben erläutert; auf aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs wird hingewiesen.

Für Anregungen und Kritik sind wir dankbar.

Baden-Baden/Stutensee, im August 2009

Birgit Jäger, Friedbert Lang

**Rechtsgrundlagen:**

**KStG 2008** i. d. F. der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl I S. 4144, BStBl I S. 1169), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Modernisierung und Entbürokratisierung des Steuerrechts (SteuBAG) vom 20.12.2008, BGBl I S. 2850

**KStDV** i. d. F. der Bekanntmachung vom 22. Februar 1996 (BGBl I S. 365, BStBl I S. 191), zuletzt geändert durch das Gesetz zur Umrechnung und Glättung steuerlicher Euro-Beträge (Steuer-Euroglättungsgesetz – StEuglG) vom 19. Dezember 2000 (BGBl 2000 I S. 1790, BStBl 2001 I S. 3)

**KStR 2004** vom 13.12.2004 (BStBl 2004 I Sondernummer 2/2004) mit Hinweisen 2008 (**KStH 2008**)

<b>1</b>	<b>Einführung</b> .....	33
1.1	Geschichtliche Entwicklung des Körperschaftsteuerrechts und Wesen der Körperschaftsteuer .....	33
1.2	Systemwandel: Vom Anrechnungsverfahren über das Halbeinkünfteverfahren zur Abgeltungsteuer und zum Teileinkünfteverfahren .....	39
1.3	Belastungsvergleiche und Rechtsformüberlegungen .....	41
<b>2</b>	<b>Steuerpflicht</b> .....	48
2.1	Anwendungsbereich des KStG und Abgrenzung gegenüber dem EStG .....	48
2.1.1	Allgemeines .....	48
2.1.2	Abgrenzung der Körperschaftsteuerpflicht nach § 3 KStG .....	50
2.2	Die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht .....	52
2.2.1	Grundsätzliches .....	52
2.2.2	Die Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht .....	52
2.3	Die unbeschränkt steuerpflichtigen Steuersubjekte .....	53
2.3.1	Allgemeines .....	53
2.3.2	Aktiengesellschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG) .....	55
2.3.3	Kommanditgesellschaften auf Aktien (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG) .....	56
2.3.4	Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG) .....	57
2.3.5	Kapitalanlagegesellschaften .....	59
2.3.6	Europäische Aktiengesellschaft – SE (Societas Europaea) (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG) .....	61
2.3.7	REIT (Real Estate Investment Trust) .....	64
2.3.8	Gesellschaften ausländischen Rechts .....	65
2.3.8.1	Allgemeines .....	65
2.3.8.2	Private Company Limited by Shares .....	66
2.3.8.3	Limited Liability Company .....	67
2.3.9	Wirtschaftliche Zusammenschlüsse .....	68
2.3.9.1	Verbundene Unternehmen – Konzerne .....	68
2.3.9.2	Organschaft .....	68
2.3.9.3	Schachtelbeteiligung .....	69
2.3.9.4	Kartelle und Syndikate .....	69
2.3.9.5	Lose Unternehmenszusammenschlüsse .....	69
2.3.10	Genossenschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG) .....	70
2.3.11	Europäische Genossenschaft (SCE) (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG) .....	73
2.3.12	Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 KStG) .....	74
2.3.13	Sonstige juristische Personen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG) .....	75
2.3.14	Nicht rechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG) .....	77
2.3.15	Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG) .....	79
2.3.15.1	Allgemeines .....	79
2.3.15.2	Ausübung der öffentlichen Gewalt (Hoheitsbetrieb) .....	81

## Inhaltsübersicht

---

2.3.15.3	Rechtsformen kommunaler Unternehmen . . . . .	85
2.3.15.4	Die Einrichtung i. S. des § 4 Abs. 1 KStG . . . . .	87
2.3.15.5	Nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen	88
2.3.15.6	Das Merkmal des wirtschaftlichen Heraushebens (Gewichtigkeit) . .	89
2.3.15.7	Beispiele für Betriebe gewerblicher Art . . . . .	91
2.3.15.8	Vereinfachtes Prüfungsschema zum Vorliegen eines Betriebs gewerblicher Art . . . . .	92
2.3.15.9	Juristische Personen des öffentlichen Rechts als Betriebe gewerblicher Art (§ 4 Abs. 2 KStG) . . . . .	93
2.3.15.10	Versorgungs- und Verkehrsbetriebe (§ 4 Abs. 3 KStG) . . . . .	93
2.3.15.11	Die Verpachtung eines Betriebs gewerblicher Art (§ 4 Abs. 4 KStG)	93
2.3.15.12	Betriebe gewerblicher Art durch Betriebsaufspaltung . . . . .	95
2.3.15.13	Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art . . . . .	97
2.3.15.13.1	Gleichartige Betriebe . . . . .	98
2.3.15.13.2	Enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung . . . . .	98
2.3.15.13.3	Betriebe i. S. von § 4 Abs. 3 KStG . . . . .	99
2.3.15.13.4	Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art in Kapital- gesellschaften . . . . .	100
2.3.15.14	Einlage von Beteiligungen in Betriebe gewerblicher Art . . . . .	102
2.3.15.15	Steuerbelastung bei Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft . . . . .	105
2.4	Die beschränkte Körperschaftsteuerpflicht . . . . .	108
2.4.1	Allgemeines . . . . .	108
2.4.2	Die ausländischen Körperschaften i. S. des § 2 Nr. 1 KStG . . . . .	108
2.4.3	Die inländischen Einkünfte i. S. des § 49 EStG . . . . .	109
2.4.3.1	Allgemeines . . . . .	109
2.4.3.2	Isolierende Betrachtungsweise (§ 49 Abs. 2 EStG) . . . . .	110
2.4.3.3	Inländische Betriebsstätte und inländischer Vertreter . . . . .	111
2.4.4	Ermittlung und Besteuerung der inländischen Einkünfte . . . . .	111
2.4.5	Die beschränkte Steuerpflicht nach § 2 Nr. 2 KStG . . . . .	113
2.4.6	Die Abgeltung der Körperschaftsteuer durch den Steuerabzug (§ 32 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 3 KStG) . . . . .	115
2.4.6.1	Beschränkte Steuerpflicht nach § 2 Nr. 1 KStG . . . . .	115
2.4.6.2	Beschränkte Steuerpflicht nach § 2 Nr. 2 KStG . . . . .	116
2.4.7	Beispiele zur beschränkten Steuerpflicht . . . . .	117
2.5	Gesamtübersicht über die persönliche Steuerpflicht . . . . .	119
2.6	Beginn der Steuerpflicht . . . . .	120
2.7	Ende der Steuerpflicht . . . . .	123
2.8	Wechsel der Steuerpflicht . . . . .	125
<b>3</b>	<b>Das Einkommen</b> . . . . .	<b>128</b>
3.1	Allgemeines . . . . .	128
3.1.1	Bemessungsgrundlage . . . . .	128
3.1.2	Veranlagungszeitraum, Ermittlungszeitraum . . . . .	128
3.1.2.1	Veranlagungszeitraum . . . . .	128

3.1.2.2	Ermittlungszeitraum . . . . .	128
3.1.2.3	Wirtschaftsjahr als Ermittlungszeitraum . . . . .	129
3.1.3	Allgemeines über Einkünfte und Einkommen der Körperschaften .	131
3.1.4	Einkünfte der unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 KStG . . . . .	132
3.1.5	Einkünfte der nicht unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 KStG fallenden Körperschaften . . . . .	136
3.1.6	Einkünfte und Einkommen der Betriebe gewerblicher Art . . . . .	140
3.2	Allgemeines über die Gewinnermittlung . . . . .	145
3.3	Die Gewinnermittlung bei Körperschaften . . . . .	146
3.3.1	Allgemeines . . . . .	146
3.3.2	Bilanzierung und Rechnungslegung der Kapitalgesellschaften . . . . .	146
3.3.2.1	Grundsätzliches . . . . .	146
3.3.2.2	Zur Bilanzierung und Bewertung in der Handels- und Steuerbilanz	147
3.3.3	Gesellschaftskapital, Gesellschaftsvermögen, Rücklagen und Rückstellungen . . . . .	148
3.3.3.1	Gezeichnetes Kapital . . . . .	149
3.3.3.2	Kapitalrücklagen . . . . .	149
3.3.3.3	Gewinnrücklagen . . . . .	150
3.3.3.4	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag . . . . .	150
3.3.3.5	Bilanzgewinn/Bilanzverlust . . . . .	151
3.3.3.6	Rückstellungen und Rechnungsabgrenzungsposten . . . . .	152
3.3.3.7	Steuerfreie Rücklagen . . . . .	152
3.3.4	Die Buchung nicht abziehbarer Aufwendungen . . . . .	153
3.3.4.1	Buchung der Gewinnverwendungen . . . . .	153
3.3.4.2	Steuerliche Behandlung und Buchung der Kapitalertragsteuer . . . . .	154
3.3.4.3	Buchung der Körperschaftsteuer . . . . .	157
3.3.4.4	Buchung anderer nicht abziehbarer Aufwendungen . . . . .	158
3.3.5	Einkommensermittlungsschema für buchführungspflichtige Körperschaften . . . . .	158
3.4	Veränderung des Grund- oder Stammkapitals . . . . .	159
3.4.1	Allgemeines . . . . .	159
3.4.2	Gesellschaftsrechtliche Einlagen . . . . .	160
3.4.2.1	Einlagen bei Gesellschaftsgründung . . . . .	160
3.4.2.2	Die Erhöhung des Nennkapitals . . . . .	160
3.4.3	Gesellschaftsrechtliche Vermögensminderungen . . . . .	161
3.4.3.1	Gewinnausschüttungen . . . . .	161
3.4.3.2	Herabsetzung des Nennkapitals . . . . .	161
3.5	Vermögensmehrungen auf gesellschaftlicher Grundlage (offene und verdeckte Einlagen) . . . . .	162
3.5.1	Allgemeines . . . . .	162
3.5.2	Offene (gesellschaftsrechtliche) Einlagen . . . . .	163
3.5.3	Verdeckte Einlagen . . . . .	164
3.5.3.1	Ursächlichkeit des Gesellschaftsverhältnisses . . . . .	164
3.5.3.2	Nahestehende Person . . . . .	166

## Inhaltsübersicht

---

3.5.4	Die einlagefähigen Wirtschaftsgüter . . . . .	167
3.5.4.1	Allgemeines . . . . .	167
3.5.4.2	Nicht einlagefähige Vermögensvorteile . . . . .	170
3.5.5	Bewertung der (verdeckten) Einlage. . . . .	171
3.5.5.1	Allgemeines . . . . .	171
3.5.5.2	Grundsätzliche Bewertung bei der Kapitalgesellschaft . . . . .	171
3.5.5.3	Grundsätzliche Bewertung beim Gesellschafter, wenn die Gesellschaftsanteile zum Privatvermögen des Gesellschafters gehören . . . . .	173
3.5.5.4	Bewertung der Einlage, wenn die Gesellschaftsanteile zum Betriebsvermögen des Gesellschafters gehören. . . . .	173
3.5.5.5	Verdeckte Einlage einer Beteiligung i. S. von § 17 EStG . . . . .	175
3.5.5.6	Verdeckte Einlage eines Wirtschaftsguts innerhalb der Veräußerungsfrist des § 23 EStG. . . . .	175
3.5.5.7	Bewertung der Einlage bei Betriebseröffnung . . . . .	176
3.5.5.8	Bewertung in den Fällen des Forderungsverzichts bei der Kapitalgesellschaft . . . . .	176
3.5.5.9	Bewertung in den Fällen des Forderungsverzichts beim Gesellschafter. . . . .	179
3.5.5.10	Bewertung beim Verzicht auf eine Pensionsanwartschaft . . . . .	182
3.5.5.11	Bewertung im Falle einer Erbschaft . . . . .	184
3.5.6	Auswirkungen der verdeckten Einlage bei der Kapitalgesellschaft . . . . .	184
3.5.6.1	Auswirkung auf das zu versteuernde Einkommen . . . . .	184
3.5.6.2	Auswirkung auf das steuerliche Einlagekonto i. S. des § 27 KStG. . . . .	185
3.5.7	Die steuerliche Behandlung der Einlagen beim Gesellschafter . . . . .	185
3.5.7.1	Auswirkung der verdeckten Einlage auf die Anschaffungskosten der Beteiligung. . . . .	185
3.5.7.1.1	Anteile im Privatvermögen . . . . .	185
3.5.7.1.2	Anteile im Betriebsvermögen . . . . .	187
3.5.7.2	Auswirkungen auf die Anschaffungskosten der Beteiligungen bei Drittaufwand . . . . .	189
3.5.7.2.1	Grundsatz: kein Abzug von Drittaufwand . . . . .	190
3.5.7.2.2	Nachträgliche Anschaffungskosten bei mittelbar verdeckter Einlage bzw. abgekürztem Zahlungsweg . . . . .	191
3.5.7.2.3	Nachträgliche Anschaffungskosten bei Aufwendungen des Dritten auf eigene Verbindlichkeit, aber im wirtschaftlichen Interesse des Gesellschafters . . . . .	192
3.5.7.2.4	Nachträgliche Anschaffungskosten bei Darlehen, Bürgschaften und anderen Finanzierungshilfen eines Dritten unter Berücksichtigung des Eigenkapitalersatzes . . . . .	192
3.5.7.3	Verdeckte Einlage und Zufluss beim Gesellschafter. . . . .	195
3.5.7.4	Abzugsbeschränkungen bei unentgeltlichen oder teilentgeltlichen Nutzungsüberlassungen vom Gesellschafter an die Gesellschaft (Rechtslage bis 31.12.2008) . . . . .	196
3.5.7.4.1	Überquotale Nutzungsüberlassung . . . . .	196
3.5.7.4.2	Abzugsbeschränkung durch § 3 c Abs. 2 EStG. . . . .	197
3.5.7.4.3	Beispielfälle zu den Abzugsbeschränkungen bei Nutzungsüberlassungen. . . . .	197

3.5.7.5	Abzugsbeschränkungen bei unentgeltlichen oder teilentgeltlichen Nutzungsüberlassungen vom Gesellschafter an die Gesellschaft (Rechtslage ab 01.01.2009).....	199
3.5.8	Korrespondenzprinzip für verdeckte Einlagen .....	201
3.5.8.1	Allgemeines .....	201
3.5.8.2	Grundfall nach § 8 Abs. 3 Satz 4 KStG. ....	201
3.5.8.3	Sonderfall des § 8 Abs. 3 Sätze 5 und 6 KStG (sog. Dreiecksfälle) .	203
3.5.8.4	§ 32 a Abs. 2 KStG .....	203
3.5.8.4.1	Grundsatz .....	203
3.5.8.4.2	Auswirkung auf den Feststellungsbescheid des steuerlichen Einlagekontos.....	204
3.5.8.4.3	Ablaufhemmung nach § 32 a KStG.....	204
3.5.8.5	Zeitliche Anwendung des § 8 Abs. 3 Satz 4 ff. KStG und § 32 a KStG .....	204
3.5.9	Einzelfälle .....	204
3.5.10	Die Rückgewähr von Einlagen .....	207
3.6	Offene und verdeckte Ausschüttungen .....	208
3.6.1	Allgemeines .....	208
3.6.2	Offene Gewinnausschüttungen.....	210
3.6.3	Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung .....	210
3.6.3.1	Grundsatz .....	210
3.6.3.2	Vermögensminderung/verhinderte Vermögensmehrung .....	211
3.6.3.3	Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis .....	212
3.6.3.4	Auswirkung auf den Unterschiedsbetrag gem. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG	213
3.6.3.5	Abgrenzung zur offenen Gewinnausschüttung .....	214
3.6.3.6	Weitere Aspekte bei der Abgrenzung von verdeckten Gewinnausschüttungen.....	214
3.6.3.6.1	Unüblichkeit der Vereinbarung .....	214
3.6.3.6.2	Gewinnverteilungsabsicht.....	215
3.6.3.6.3	Handelnde Personen .....	216
3.6.3.6.4	Vorteil gewährende Körperschaft .....	216
3.6.3.6.5	Abgrenzung verdeckte Gewinnausschüttung / Liebhaberei .....	217
3.6.3.6.6	Beweislast.....	218
3.6.4	Grundbeispiele verdeckter Gewinnausschüttungen.....	218
3.6.5	Rückwirkungsverbot .....	220
3.6.5.1	Grundsatz .....	220
3.6.5.2	Wer ist beherrschender Gesellschafter?.....	221
3.6.5.3	Klare und eindeutige Vereinbarung.....	222
3.6.5.4	Zivilrechtliche Wirksamkeit .....	224
3.6.5.4.1	Allgemeines .....	224
3.6.5.4.2	Formvorschriften .....	225
3.6.5.4.3	Selbstkontrahierungsverbot .....	226
3.6.5.4.4	Zuständigkeit der Gesellschafterversammlung .....	227
3.6.5.4.5	Aufzeichnungspflichten .....	228
3.6.5.5	Keine Rückwirkung .....	228
3.6.5.6	Tatsächliche Durchführung .....	229

## Inhaltsübersicht

---

3.6.6	Der Vorteilsausgleich . . . . .	230
3.6.7	Umfang und Bewertung der verdeckten Gewinnausschüttung . . . . .	232
3.6.8	Steuerliche Folgen der verdeckten Gewinnausschüttung . . . . .	234
3.6.8.1	Auswirkungen bei der Gesellschaft . . . . .	234
3.6.8.1.1	Einkommensermittlung . . . . .	234
3.6.8.1.2	Änderung der Körperschaftsteuer . . . . .	236
3.6.8.2	Auswirkungen beim Gesellschafter . . . . .	236
3.6.8.2.1	Allgemeines . . . . .	236
3.6.8.2.2	Folgen im Halbeinkünfteverfahren (bis 2008) . . . . .	237
3.6.8.2.3	Folgen bei der Abgeltungsteuer (ab 2009) . . . . .	239
3.6.8.2.4	Weitere Folgen beim Gesellschafter . . . . .	240
3.6.8.3	Zeitliche Differenzen zwischen den einzelnen Folgen . . . . .	241
3.6.8.4	Formelle und materielle Verknüpfungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter . . . . .	242
3.6.8.4.1	Problemstellung . . . . .	242
3.6.8.4.2	Steuerbefreiung setzt aber Hinzurechnung bei der Körperschaft voraus . . . . .	244
3.6.8.4.3	Regelungen für verdeckte Einlagen . . . . .	245
3.6.8.4.4	Auswirkung auf sog. Dreiecksfälle . . . . .	246
3.6.8.4.5	Zeitliche Anwendung . . . . .	248
3.6.8.5	Auswirkungen auf andere Steuerarten . . . . .	248
3.6.8.5.1	Umsatzsteuer . . . . .	248
3.6.8.5.2	Auswirkungen auf die Gewerbesteuer . . . . .	250
3.6.9	Verdeckte Gewinnausschüttung und Kapitalertragsteuer . . . . .	251
3.6.10	Beispiele für verdeckte Gewinnausschüttungen . . . . .	256
3.6.10.1	Dienstverträge mit Gesellschaftern, Rückwirkungsverbot . . . . .	256
3.6.10.1.1	Allgemeines . . . . .	256
3.6.10.1.2	Zivilrechtliche Wirksamkeit von Dienstverträgen . . . . .	257
3.6.10.1.3	Tatsächliche Durchführung von Dienstverträgen, Ernsthaftigkeit der Vereinbarung . . . . .	258
3.6.10.1.4	Angemessenheit der Bezüge . . . . .	261
3.6.10.1.5	Rückwirkungsverbot bei Anstellungsverträgen . . . . .	266
3.6.10.1.6	Nebenleistungen zum Gehalt . . . . .	269
3.6.10.2	Tantiemevereinbarungen mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer . . . . .	271
3.6.10.3	Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer . . . . .	275
3.6.10.3.1	Grundsätzliches . . . . .	275
3.6.10.3.2	Rechtsverbindliche Zusage . . . . .	277
3.6.10.3.3	Voraussetzungen des § 6 a EStG . . . . .	278
3.6.10.3.4	Ernsthaftigkeit der Zusage . . . . .	281
3.6.10.3.5	Finanzierbarkeit . . . . .	282
3.6.10.3.6	Erdienbarkeit . . . . .	284
3.6.10.3.7	Rückwirkungsverbot; Nachzahlungsverbot . . . . .	287
3.6.10.3.8	Angemessenheit . . . . .	288
3.6.10.3.9	Korrektur außerhalb der Steuerbilanz . . . . .	294
3.6.10.3.10	Unverfallbarkeit von Pensionszusagen . . . . .	295
3.6.10.4	Wettbewerbsverbot/Geschäftschancenlehre . . . . .	296
3.6.10.4.1	Frühere Rechtsprechung . . . . .	296

3.6.10.4.2	Geänderte Rechtsprechung zum Wettbewerbsverbot . . . . .	296
3.6.10.4.3	Die neue Geschäftschancenlehre . . . . .	297
3.6.10.4.4	Prüfungsschema zum Wettbewerbsverbot . . . . .	300
3.6.10.5	Darlehensverträge mit Gesellschaftern . . . . .	301
3.6.10.5.1	Unangemessene Verzinsung . . . . .	301
3.6.10.5.2	Darlehensgewährung als verdeckte Gewinnausschüttung . . . . .	304
3.6.10.5.2.1	Darlehensgewährung von der Gesellschaft an den Gesellschafter . . . . .	304
3.6.10.5.2.2	Darlehensgewährung vom Gesellschafter an die Gesellschaft . . . . .	305
3.6.10.5.3	Späterer Darlehensverzicht oder Ausfall der Darlehensforderung . . . . .	305
3.6.10.6	Kaufverträge mit Gesellschaftern . . . . .	307
3.6.10.7	Miet- und Pachtverträge . . . . .	312
3.6.10.8	Schuldübernahme zum Vorteil eines Gesellschafters . . . . .	314
3.6.10.9	Sonstige Verträge mit Gesellschaftern und Einzelfälle . . . . .	317
3.6.10.10	Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen zwischen Schwestergesellschaften . . . . .	320
3.6.10.11	Erwerb eigener Anteile (Aktien) und verdeckte Gewinnaus- schüttung; Einziehung von Anteilen . . . . .	323
3.6.11	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei einer GmbH & Co. KG . . . . .	326
3.6.12	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Betrieben gewerb- licher Art und bei Eigengesellschaften der öffentlichen Hand . . . . .	330
3.6.12.1	Grundsätze . . . . .	330
3.6.12.2	Sonderproblem Dauerverluste . . . . .	332
3.6.12.3	Spartentrennung bei Eigengesellschaften . . . . .	334
3.6.13	„Rückgängigmachung“ von Ausschüttungen . . . . .	336
3.7	Einschränkungen der Fremdfinanzierung . . . . .	341
3.7.1	Grundüberlegungen und historische Entwicklung . . . . .	341
3.7.2	Beschränkung der Gesellschafter-Fremdfinanzierung bis 2007 (§ 8 a KStG a. F.) . . . . .	343
3.7.2.1	Grundprinzip . . . . .	343
3.7.2.2	Betroffener Personenkreis . . . . .	344
3.7.2.2.1	Empfänger des Fremdkapitals . . . . .	344
3.7.2.2.2	Gläubiger des Fremdkapitals, betroffene Anteilseigner . . . . .	344
3.7.2.2.3	Wesentliche Beteiligung . . . . .	344
3.7.2.2.4	Fremdfinanzierung durch eine nahestehende Person . . . . .	345
3.7.2.2.5	Fremdfinanzierung durch einen rückgriffsberechtigten Dritten . . . . .	346
3.7.2.3	Umfang des Fremdkapitals . . . . .	347
3.7.2.4	Die Höchstgrenzen des Fremdkapitals (safe haven) . . . . .	348
3.7.2.4.1	Fremdkapital gegen gewinn- und umsatzabhängige Vergütungen . . . . .	348
3.7.2.4.2	Fremdkapital gegen gewinn- und umsatzunabhängige Vergütungen . . . . .	349
3.7.2.4.3	Sonderregelung für Kreditinstitute . . . . .	350
3.7.2.4.4	Zusammenfassende Übersicht zum zulässigen Fremdkapital . . . . .	350
3.7.2.5	Freigrenze . . . . .	350
3.7.2.6	Maßgebendes Eigenkapital . . . . .	351
3.7.2.7	Holdingsgesellschaften . . . . .	353
3.7.2.8	Missbrauchsregelungen . . . . .	356

## Inhaltsübersicht

---

3.7.2.8.1	Zwischenschaltung von Personengesellschaften (§ 8 a Abs. 5 KStG a. F.)	356
3.7.2.8.2	Fremdfinanzierte Anteilskäufe	358
3.7.2.9	Rechtsfolgen einer vGA nach § 8 a KStG a. F.	359
3.7.3	Die Zinsschranke (§ 4 h EStG/§ 8 a KStG n. F.)	363
3.7.3.1	Grundprinzip und zeitliche Anwendung	363
3.7.3.2	Fremdkapital im Sinne der Zinsschranke	366
3.7.3.3	Begriff der Zinsaufwendungen und der Zinserträge	366
3.7.3.4	Maßgeblicher Gewinn und 30 %-Berechnung	367
3.7.3.5	Ausnahmen von der Zinsschranke (§ 4 h Abs. 2 EStG)	370
3.7.3.5.1	Freigrenze (§ 4 h Abs. 2 Satz 1 Buchst. a EStG)	370
3.7.3.5.2	Nicht konzernangehörige Betriebe (§ 4 h Abs. 2 Satz 1 Buchst. b EStG)	371
3.7.3.5.3	Escape-Klausel (§ 4 h Abs. 2 Satz 1 Buchst. c EStG)	372
3.7.3.5.3.1	Grundsatz	372
3.7.3.5.3.2	Maßgebliche Rechnungslegungsvorschriften	372
3.7.3.5.3.3	Maßgeblicher Zeitpunkt	373
3.7.3.6	Berechnung der Quote	373
3.7.3.7	Vorzunehmende Korrekturen	373
3.7.3.8	Folgen der Escape-Klausel und Einzelprobleme	375
3.7.3.9	Übersicht	375
3.7.3.10	Besonderheiten für Kapitalgesellschaften (§ 8 a KStG)	376
3.7.3.10.1	Anwendbarkeit des § 4 h EStG	376
3.7.3.10.2	Rückausnahme trotz fehlender Konzernzugehörigkeit (§ 8 a Abs. 2 KStG)	377
3.7.3.10.3	Rückausnahme von der Escape-Klausel (§ 8 a Abs. 3 KStG)	379
3.7.3.10.4	Übersicht zur Zinsschranke bei einer Kapitalgesellschaft	381
3.7.3.11	Sonderregelungen für Organschaftsfälle	381
3.7.3.12	Der Zinsvortrag	383
3.7.3.12.1	Grundprinzip	383
3.7.3.12.2	Wegfall des Zinsvortrags	384
3.7.3.13	Auswirkungen der Zinsschranke auf die Gewerbesteuer	385
3.7.4	Vergleich § 8 a KStG a. F. – § 4 h EStG	385
3.8	Genussrechte	386
3.9	Steuerbefreiungen nach § 8 b KStG	388
3.9.1	Rechtsentwicklung	388
3.9.2	Erhaltene Ausschüttungen bei Körperschaften (§ 8 b Abs. 1 KStG)	390
3.9.2.1	Grundprinzip	390
3.9.3	Dividendenerträge bei der Gewerbesteuer (§ 8 Nr. 5 GewStG)	391
3.9.4	Auswirkungen auf die Kapitalertragsteuer	393
3.9.5	Freistellung von Veräußerungsgewinnen (§ 8 b Abs. 2, 4 KStG)	393
3.9.5.1	Grundprinzip des § 8 b Abs. 2 KStG	393
3.9.5.2	Missbrauchsregelungen (§ 8 b Abs. 4 KStG a. F.)	396
3.9.5.2.1	Grundsatz	396
3.9.5.2.2	Rückausnahmen	398
3.9.5.3	Zeitliche Anwendung von § 8 b Abs. 2 KStG	402

3.9.6	Veräußerungsverluste und Aufwendungen auf Beteiligungen (§ 8 b Abs. 3 und 5 KStG) . . . . .	403
3.9.6.1	Veräußerungsverluste . . . . .	403
3.9.6.2	Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen . . . . .	403
3.9.6.3	Teilwertabschreibungen auf Darlehen . . . . .	403
3.9.6.4	Laufende Aufwendungen . . . . .	406
3.9.6.5	Zusammenfassung . . . . .	408
3.9.6.6	Aufwendungen im Zusammenhang mit Veräußerungsgewinnen i. S. von § 8 b Abs. 2 KStG . . . . .	409
3.9.7	Analoge Anwendung auf sonstige Fälle (§ 8 b Abs. 6 KStG) . . . . .	410
3.9.8	Sonderregelung für Kreditinstitute (§ 8 b Abs. 7 KStG) . . . . .	412
3.9.9	Sonderregelung für Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen (§ 8 b Abs. 8 KStG) . . . . .	413
3.9.10	Anwendung von § 8 b KStG in Organschaftsfällen . . . . .	414
3.10	Der Verlustabzug . . . . .	414
3.10.1	Der steuerliche Verlust . . . . .	414
3.10.2	Grundüberlegungen zur rechtlichen und wirtschaftlichen Identität von Kapitalgesellschaften und historische Entwicklung der Verlustabzugsbeschränkung . . . . .	416
3.10.3	Die rechtliche und die wirtschaftliche Identität als Voraussetzungen für den Verlustabzug (§ 8 Abs. 4 KStG i. d. F. vor dem UntStRefG 2008) . . . . .	418
3.10.3.1	Allgemeines . . . . .	418
3.10.3.2	Rechtliche Identität (Personengleichheit) bei Umwandlung, Verschmelzung oder Spaltung der Körperschaft . . . . .	418
3.10.3.3	Wirtschaftliche Identität nach § 8 Abs. 4 KStG . . . . .	419
3.10.3.3.1	Übertragung von mehr als 50 % der Anteile . . . . .	421
3.10.3.3.2	Zuführung von überwiegend neuem Betriebsvermögen . . . . .	431
3.10.3.3.2.1	Bisherige Verwaltungsauffassung nach dem BMF-Schreiben vom 16.04.1999 . . . . .	431
3.10.3.3.2.2	Begriff des Betriebsvermögens . . . . .	434
3.10.3.3.2.3	Betriebsvermögenszuführung nach der „Zugangsbetrachtung“ . . . . .	436
3.10.3.3.2.4	Der Zuführungstatbestand . . . . .	438
3.10.3.3.2.5	Zuführungsfrist . . . . .	439
3.10.3.3.3	Ausnahmetatbestand für Sanierungsfälle . . . . .	440
3.10.3.3.3.1	Zuführung neuen Betriebsvermögens zu Sanierungszwecken . . . . .	441
3.10.3.3.3.2	Erhalten des Geschäftsbetriebs und Fortführung in vergleichbarem Umfang . . . . .	442
3.10.3.4	Umfang und Folgen des Abzugsverbots nach § 8 Abs. 4 KStG . . . . .	444
3.10.3.5	Sonderfall: Anwendung des § 8 Abs. 4 KStG bei Forderungsverzicht mit Besserungsschein . . . . .	448
3.10.3.6	Zeitliche Anwendung des § 8 Abs. 4 KStG . . . . .	449
3.10.3.7	Anwendung des § 8 Abs. 4 KStG auf andere Körperschaften . . . . .	450
3.10.3.8	Letztmalige Anwendung des § 8 Abs. 4 KStG . . . . .	451
3.10.4	Verlustabzugsbeschränkung nach § 8 c KStG . . . . .	452
3.10.4.1	Allgemeines und Überblick zu § 8 c KStG . . . . .	452
3.10.4.2	Anwendungsbereich des § 8 c Abs. 1 KStG . . . . .	453

## Inhaltsübersicht

---

3.10.4.3	Der Beteiligungserwerb als schädlicher Tatbestand . . . . .	454
3.10.4.4	Erwerberkreis . . . . .	455
3.10.4.4.1	Übertragung auf nahestehende Personen . . . . .	456
3.10.4.4.2	Übertragung auf Erwerber mit gleichgerichteten Interessen . . . . .	457
3.10.4.5	Erwerbstatbestände . . . . .	457
3.10.4.6	Anteiliger Verlustuntergang bei einem Beteiligungserwerb von mehr als 25 % bis zu 50 % (§ 8 c Abs. 1 Satz 1 KStG) . . . . .	460
3.10.4.7	Vollständiger Untergang des Verlustabzugs bei einem Beteiligungserwerb von mehr als 50 % (§ 8 c Abs. 1 Satz 2 KStG) . . . . .	463
3.10.4.8	Nicht mehr maßgebliche Tatbestandsmerkmale in § 8 c Abs. 1 KStG	465
3.10.4.9	Sanierungsklausel nach § 8 c Abs. 1 KStG . . . . .	465
3.10.4.10	Rechtsfolgen des § 8 c Abs. 1 KStG . . . . .	467
3.10.4.11	Schädlicher Anteilserwerb durch eine Wagniskapitalbeteiligungsgesellschaft . . . . .	468
3.10.4.12	Zeitliche Anwendung des § 8 c KStG . . . . .	470
3.10.5	Verlustrücktragsbeschränkung für stille Beteiligungen an Kapitalgesellschaften . . . . .	471
3.10.5.1	Allgemeines . . . . .	471
3.10.5.2	Steuerliche Konsequenzen bei der typisch stillen Gesellschaft . . . . .	473
3.10.5.3	Steuerliche Konsequenzen für die atypisch stille Gesellschaft . . . . .	473
3.10.5.4	Veräußerung der stillen Beteiligung . . . . .	474
3.10.5.5	Zeitliche Anwendung . . . . .	474
3.10.5.6	Anwendung der Verlustabzugsbeschränkung nach § 10 d EStG . . . . .	474
3.10.6	Verlustabzug nach § 10 d EStG ab dem Veranlagungszeitraum 2004 . . . . .	475
3.10.6.1	Allgemeines . . . . .	475
3.10.6.2	Zusammentreffen von Verlustvortrag und Verlustrücktrag . . . . .	476
3.10.6.3	Zeitliche Anwendung . . . . .	477
3.10.7	Der verbleibende Verlustabzug, Verfahrensfragen . . . . .	478
3.11	Behandlung von Mitgliederbeiträgen . . . . .	480
3.12	Abziehbare Aufwendungen . . . . .	482
3.12.1	Allgemeines . . . . .	482
3.12.2	Abziehbare Ausgaben bei Kommanditgesellschaften auf Aktien . . . . .	482
3.12.3	Ausgaben für steuerbegünstigte Zwecke i. S. des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG . . . . .	484
3.12.3.1	Allgemeines . . . . .	484
3.12.3.2	Begriff der Spende . . . . .	485
3.12.3.3	Mitgliedsbeiträge . . . . .	486
3.12.3.4	Sachzuwendungen . . . . .	486
3.12.3.5	Zuwendungen von Nutzungen und Leistungen . . . . .	487
3.12.3.6	Voraussetzungen für den Spendenabzug . . . . .	488
3.12.3.6.1	Allgemeines . . . . .	488
3.12.3.6.2	Abzug von Spenden und Mitgliedsbeiträgen . . . . .	488
3.12.3.6.3	Zuwendungsempfänger . . . . .	490
3.12.3.6.4	Zuwendungsnachweis § 50 EStDV . . . . .	491

3.12.3.6.5	Verwendung der Zuwendung für steuerbegünstigte Zwecke . . . . .	492
3.12.3.6.6	Aufzeichnungspflichten und buchmäßiger Nachweis . . . . .	492
3.12.3.6.7	Vertrauensschutz für den Spender und Haftungsfrage . . . . .	492
3.12.3.7	Spendenabzug für Zuwendungen bis zum Veranlagungszeitraum 2006 . . . . .	494
3.12.3.7.1	Ermittlung des Spendenabzugs . . . . .	494
3.12.3.7.2	Erweiterter Spendenabzug nach dem Stiftungsförderungsgesetz . . . . .	497
3.12.3.7.3	Spendenvortrag für Großspenden . . . . .	500
3.12.3.8	Spendenabzug für Zuwendungen ab dem Veranlagungszeitraum 2007 . . . . .	502
3.12.3.8.1	Ermittlung des Spendenabzugs . . . . .	502
3.12.3.8.2	Wegfall des Zusatzhöchstbetrags für Stiftungszuwendungen . . . . .	503
3.12.3.8.3	Spendenvortrag . . . . .	504
3.12.3.8.4	Wahlrecht für die erstmalige Anwendung des neuen Spendenrechts . . . . .	505
3.12.3.9	Vergleich: Spendenabzug nach altem und neuem Recht . . . . .	507
3.12.3.10	Einschränkung des Spendenabzugs . . . . .	508
3.12.3.11	Spenden an politische Parteien . . . . .	509
3.13	Nicht abziehbare Aufwendungen . . . . .	509
3.13.1	Nicht abziehbare Ausgaben nach dem Einkommensteuergesetz . . . . .	509
3.13.2	Nicht abziehbare Aufwendungen zur Erfüllung satzungsmäßiger Zwecke . . . . .	510
3.13.3	Die nicht abziehbaren Steuern und Nebenleistungen . . . . .	511
3.13.3.1	Nicht abziehbare Steuern . . . . .	512
3.13.3.2	Nicht abziehbare Gewerbesteuer ab 2008 . . . . .	513
3.13.3.3	Steuerliche Nebenleistungen . . . . .	514
3.13.3.4	Erstattung nicht abziehbarer Steuern . . . . .	515
3.13.3.5	Erstattung von steuerlichen Nebenleistungen . . . . .	517
3.13.4	Abzugsverbot für Geldstrafen und ähnliche Rechtsnachteile . . . . .	519
3.13.5	Steuerliche Behandlung der Aufsichtsratsvergütungen . . . . .	519
3.14	Sonderregelungen für Versicherungsunternehmen, Pensionsfonds und Bausparkassen . . . . .	521
3.14.1	Versicherungstechnische Rückstellungen . . . . .	521
3.14.1.1	Schwankungsrückstellung . . . . .	522
3.14.1.2	Schadenrückstellung . . . . .	523
3.14.2	Beitragsrückerstattungen der Versicherungsunternehmen . . . . .	524
3.14.3	Deckungsrückstellung . . . . .	527
<b>4</b>	<b>Steuerliche Behandlung der Genossenschaften . . . . .</b>	<b>528</b>
4.1	Allgemeines . . . . .	528
4.2	Geschäftsarten der Genossenschaften . . . . .	528
4.3	Genossenschaftliche Rückvergütung/verdeckte Gewinnausschüttungen . . . . .	529
<b>5</b>	<b>Steuerbefreiungen und -vergünstigungen . . . . .</b>	<b>534</b>
5.1	Befreiungen gem. § 5 KStG . . . . .	534
5.1.1	Allgemeines . . . . .	534

## Inhaltsübersicht

---

5.1.1.1	Ausschluss der Steuerbefreiung für Einkünfte, die dem Steuerabzug unterliegen, und für die in § 32 Abs. 3 Satz 1 KStG genannten Einkünfte . . . . .	535
5.1.1.2	Ausschluss der Steuerbefreiung bei beschränkter Steuerpflicht . . . .	536
5.1.1.3	Ausschluss der Steuerbefreiung in den Fällen der Körperschaftsteuererhöhung (bzw. bis 2008 auch in den Fällen der Nachversteuerung und der Körperschaftsteuerminderung) . . . . .	536
5.1.2	Kapitalertragsteuerpflicht für Gewinne wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe der steuerbefreiten Körperschaften . . . . .	538
5.1.3	Die steuerbefreiten Körperschaften des § 5 Abs. 1 Nrn. 1 bis 2 a KStG . . . . .	539
5.1.4	Steuerbefreiung der Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen . . . . .	540
5.1.4.1	Allgemeines . . . . .	540
5.1.4.2	Die einzelnen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung . . . . .	542
5.1.4.2.1	Der Kreis der Leistungsempfänger . . . . .	542
5.1.4.2.2	Das Erfordernis der „sozialen Einrichtung“ . . . . .	542
5.1.4.2.3	Die Sicherung des Vermögens und der Einkünfte für Zwecke der Kasse . . . . .	544
5.1.4.2.4	Zulässiges Kassenvermögen, Überdotierung . . . . .	545
5.1.4.3	Partielle Steuerpflicht; Übertragung des überdotierten Vermögens .	547
5.1.5	Kleinere Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit . . . . .	551
5.1.6	Die steuerbefreiten Berufsverbände . . . . .	551
5.1.6.1	Allgemeines . . . . .	551
5.1.6.2	Der Begriff des Berufsverbands . . . . .	552
5.1.6.3	Maßgeblichkeit der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung	555
5.1.6.4	Die Steuerpflicht des Berufsverbandes . . . . .	555
5.1.6.4.1	Partielle Steuerpflicht bei wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb . . . . .	555
5.1.6.4.2	Volle Steuerpflicht bei Verwendung der Mittel zur Parteiförderung . . . . .	556
5.1.6.5	Die Körperschaftsteuer für Parteizuwendungen . . . . .	557
5.1.6.6	Beispiele zur Steuerpflicht und Steuerberechnung von Berufsverbänden . . . . .	558
5.1.6.7	Steuerliche Behandlung der Beiträge bei den Mitgliedern . . . . .	559
5.1.7	Die Vermögensverwaltungsgesellschaften i. S. des § 5 Abs. 1 Nr. 6 KStG . . . . .	559
5.1.8	Politische Parteien und ihre Gebietsverbände . . . . .	560
5.1.9	Öffentlich-rechtliche Versicherungs- und Versorgungseinrichtungen i. S. des § 5 Abs. 1 Nr. 8 KStG . . . . .	562
5.1.10	Körperschaften, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen . . . . .	563
5.1.10.1	Allgemeines, Kreis der Begünstigten . . . . .	563
5.1.10.2	Die maßgeblichen Bestimmungen der Abgabenordnung . . . . .	564
5.1.10.2.1	Gemeinnützige Zwecke (§ 52 AO) . . . . .	565
5.1.10.2.2	Mildtätige Zwecke (§ 53 AO) . . . . .	569
5.1.10.2.3	Kirchliche Zwecke (§ 54 AO) . . . . .	570
5.1.10.2.4	Selbstlosigkeit (§ 55 AO) . . . . .	570
5.1.10.2.5	Ausschließlichkeit (§ 56 AO) . . . . .	574

5.1.10.2.6	Unmittelbarkeit (§ 57 AO) . . . . .	575
5.1.10.2.7	Steuerlich unschädliche Betätigungen (§ 58 AO) . . . . .	575
5.1.10.2.8	Satzung und tatsächliche Geschäftsführung (§§ 59 bis 63 AO) . . . . .	577
5.1.10.2.9	Die Steuerpflicht nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG (§ 64 AO) . . . . .	578
5.1.10.2.10	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14 AO); Abgrenzung zur Vermögensverwaltung . . . . .	579
5.1.10.2.11	Das Einkommen aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb . . . . .	582
5.1.10.2.12	Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68 AO) . . . . .	585
5.1.10.3	Vorläufige Bescheinigung, Freistellungsbescheid, Körperschaftsteuerbescheid (Anerkennung und Überprüfung der Gemeinnützigkeit) . . . . .	587
5.1.11	Vermietungsgenossenschaften und -vereine . . . . .	589
5.1.11.1	Allgemeines . . . . .	589
5.1.11.2	Die persönlichen und sachlichen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung . . . . .	589
5.1.11.3	Die Steuerpflicht nach § 5 Abs. 1 Nr. 10 Satz 2 KStG . . . . .	590
5.1.12	Gemeinnützige Siedlungsunternehmen . . . . .	591
5.1.13	Land- und forstwirtschaftliche Zusammenschlüsse . . . . .	592
5.1.14	Pensions-Sicherungs-Verein – Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit . . . . .	595
5.1.15	Steuerbefreiung von Kreditsicherungseinrichtungen . . . . .	595
5.1.16	Bürgschaftsbanken und Kreditgarantiegemeinschaften . . . . .	596
5.1.17	Wirtschaftsförderungsgesellschaften . . . . .	597
5.1.18	Gesamthafenbetriebe . . . . .	598
5.1.19	Versorgungsverbände . . . . .	599
5.1.20	Arbeitsgemeinschaft Medizinischer Dienst der Krankenversicherung . . . . .	599
5.1.21	Gemeinsame Einrichtungen der Tarifvertragsparteien . . . . .	600
5.1.22	Auftragsforschung öffentlich-rechtlicher Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen . . . . .	600
5.2	Steuerfreibeträge, Besteuerung kleiner Körperschaften . . . . .	601
5.2.1	Freibetrag für bestimmte Körperschaften . . . . .	601
5.2.2	Freibetrag für bestimmte land- und forstwirtschaftliche Zusammenschlüsse . . . . .	603
5.2.3	Besteuerung kleiner Körperschaften (Bagatellregelung) . . . . .	604
5.3	Beginn und Erlöschen einer Steuerbefreiung . . . . .	605
5.3.1	Allgemeines . . . . .	605
5.3.2	Beginn einer Steuerbefreiung . . . . .	606
5.3.3	Erlöschen einer Steuerbefreiung . . . . .	607
5.3.4	Sonderregelung nach § 13 Abs. 4 KStG . . . . .	611
5.3.5	Partielle Steuerbefreiung gem. § 13 Abs. 5 KStG . . . . .	612
5.3.6	Beteiligung i. S. von § 17 EStG an einer Kapitalgesellschaft außerhalb des Betriebsvermögens . . . . .	613
<b>6</b>	<b>Grenzüberschreitende Sachverhalte</b> . . . . .	<b>615</b>
6.1	Allgemeines und Systematik der Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .	615

## Inhaltsübersicht

---

6.2	Ausländische Einkünfte einer inländischen Körperschaft („Outbound-Fall“) . .	616
6.2.1	Betriebsstätte in einem Nicht-DBA-Staat . . . . .	616
6.2.1.1	Anrechnung ausländischer Steuern (§ 26 Abs. 1 KStG) . . . . .	616
6.2.1.2	Abzug ausländischer Steuern (§ 26 Abs. 6 KStG) . . . . .	617
6.2.1.3	Verluste aus der Auslandsbetriebsstätte . . . . .	618
6.2.2	Betriebsstätte in einem DBA-Staat . . . . .	621
6.2.2.1	Grundprinzip . . . . .	621
6.2.2.2	Regelfall: Freistellungsmethode . . . . .	622
6.2.2.3	Anrechnungsmethode . . . . .	623
6.2.3	Entstrickungsregelungen . . . . .	624
6.2.3.1	Entnahmen und Einlagen . . . . .	624
6.2.3.1.1	Entnahmen . . . . .	624
6.2.3.1.2	Anteile an einer Europäischen Gesellschaft oder Genossenschaft . .	626
6.2.3.1.3	Einlagen . . . . .	626
6.2.3.1.4	Anwendungszeitraum . . . . .	626
6.2.3.2	Anteile an Kapitalgesellschaften i. S. von § 17 EStG und Verlegung von Sitz oder Ort der Geschäftsleitung ins Ausland . . . .	627
6.2.3.3	Behandlung bei Kapitalgesellschaften (§ 12 KStG) . . . . .	627
6.2.3.4	Steuerstundungsmöglichkeit durch Bildung eines Ausgleichspostens	629
6.2.3.4.1	Voraussetzungen . . . . .	629
6.2.3.4.2	Ausnahmen . . . . .	630
6.2.3.4.3	Anwendungszeitraum . . . . .	630
6.2.3.4.4	Buchmäßige Behandlung . . . . .	630
6.2.3.4.5	Höhe des Ausgleichspostens . . . . .	631
6.2.3.4.6	Vorzeitige gewinnerhöhende Auflösung des Ausgleichspostens . . . .	631
6.2.3.4.7	Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen . . . . .	632
6.2.3.4.8	Besonderheiten im Rückführungsfall . . . . .	632
6.2.3.4.9	Rechtsfolgen einer Rücküberführung . . . . .	633
6.2.4	Basisgesellschaften . . . . .	634
6.3	Steuerausländer mit inländischen Einkünften („Inbound-Fall“) . . . . .	635
6.3.1	Inländische Einkünfte einer ausländischen Körperschaft . . . . .	635
6.3.2	Ausländische Anteilseigner inländischer Kapitalgesellschaften . . . .	636
6.4	Außensteuergesetz . . . . .	638
6.4.1	Allgemeines . . . . .	638
6.4.2	Die Einzelregelungen des AStG . . . . .	639
6.4.2.1	Berichtigung von Einkünften bei internationalen Verflechtungen (§ 1 AStG) . . . . .	639
6.4.2.1.1	Grundprinzip (§ 1 Abs. 1 AStG) . . . . .	639
6.4.2.1.2	Begriff der nahestehenden Person (§ 1 Abs. 2 AStG) . . . . .	640
6.4.2.1.3	Verhältnis zur verdeckten Gewinnausschüttung und zur verdeckten Einlage . . . . .	640
6.4.2.1.4	Verrechnungspreise (§ 1 Abs. 3 AStG) . . . . .	641
6.4.2.1.5	Funktionsverlagerungen (§ 1 Abs. 3 Satz 9 ff. AStG) . . . . .	642
6.4.2.2	Wohnsitzwechsel in niedrig besteuerte Gebiete (§§ 2 bis 5 AStG) . .	644
6.4.2.3	Beteiligungen nach § 17 EStG bei Wohnsitzwechsel ins Ausland (§ 6 AStG) . . . . .	644

6.4.2.4	Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 14 AStG) . . . . .	645
6.4.2.5	Besteuerung des Einkommens ausländischer Familienstiftungen (§ 15 AStG) . . . . .	647
<b>7</b>	<b>Körperschaftsteuertarif</b> . . . . .	648
7.1	Allgemeines – Berechnung der Körperschaftsteuer . . . . .	648
7.2	Regelsteuersatz von 25 % für die Veranlagungszeiträume 2001 bis 2002 und 2004 bis 2007 (§ 23 Abs. 1 KStG i. d. F. vor UntStRefG 2008) . . . . .	649
7.3	Regelsteuersatz von 26,5 % für den Veranlagungszeitraum 2003 (§ 34 Abs. 11 a KStG i. d. F. vor UntStRefG 2008) . . . . .	650
7.4	Regelsteuersatz von 15 % für Veranlagungszeiträume ab 2008 (§ 23 Abs. 1 KStG) . . . . .	650
7.5	Nachversteuerungsregelung nach § 37 Abs. 3 KStG . . . . .	650
7.6	Besondere Steuersätze . . . . .	650
7.7	Ermäßigung der tariflichen Körperschaftsteuer . . . . .	651
7.8	Solidaritätszuschlag . . . . .	653
<b>8</b>	<b>Ausschüttungen an die Anteilseigner</b> . . . . .	655
8.1	Vom Anrechnungsverfahren über das Halbeinkünfteverfahren zur Abgeltungssteuer . . . . .	655
8.1.1	Einführung zu den einzelnen Systemwechseln . . . . .	655
8.1.2	Grundlagen des Anrechnungsverfahrens . . . . .	656
8.1.3	Grundlagen des Halbeinkünfteverfahrens . . . . .	657
8.1.4	Grundlagen der Abgeltungssteuer . . . . .	657
8.1.5	Der Übergang aus der Gliederungsrechnung in das Halbeinkünfteverfahren . . . . .	658
8.2	Einzelheiten zu den Gewinnausschüttungen . . . . .	659
8.2.1	Arten von Gewinnausschüttungen . . . . .	659
8.2.2	Ausschüttungen, die auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss für ein abgelaufenes Wirtschaftsjahr beruhen . . . . .	660
8.2.3	Vorabausschüttungen . . . . .	661
8.2.4	Der Gewinnverteilungsbeschluss . . . . .	662
8.2.4.1	Ordnungsgemäßer Gewinnverteilungsbeschluss . . . . .	662
8.2.4.2	Zulässiger Zeitraum für die Fassung des Gewinnverteilungsbeschlusses nach dem Bilanzstichtag . . . . .	664
8.2.4.3	Änderung von Gewinnverteilungsbeschlüssen . . . . .	664
8.2.5	Zeitpunkt der Gewinnausschüttung . . . . .	666
8.2.6	Rückzahlung einer Ausschüttung führt nicht zur Aufhebung derselben . . . . .	669
8.2.7	Schütt-aus-hol-zurück-Verfahren . . . . .	671
8.2.8	Inkongruente Ausschüttungen . . . . .	671

## Inhaltsübersicht

---

8.3	Das Körperschaftsteuerguthaben und dessen Verwendung (§ 37 KStG) . . . . .	675
8.3.1	Erstmalige Ermittlung und erstmalige Feststellung des Körperschaftsteuerguthabens . . . . .	675
8.3.2	Berücksichtigung der Körperschaftsteuererminderung . . . . .	676
8.3.3	Moratorium gem. § 37 Abs. 2 a Nr. 1 KStG . . . . .	678
8.3.4	Höchstbetrag der Körperschaftsteuererminderung ab dem Veranlagungszeitraum 2006 für Ausschüttungen bis zum 31.12.2006 (§ 37 Abs. 2 a Nr. 2 KStG) . . . . .	680
8.3.5	Ausnahmen vom Moratorium und Höchstbetrag . . . . .	682
8.3.6	Ausschüttungen, die zur Berücksichtigung des Körperschaftsteuerguthabens führen . . . . .	682
8.3.7	Zeitpunkt der Berücksichtigung der Körperschaftsteuererminderung . . . . .	683
8.3.8	Nachsteuer nach § 37 Abs. 3 KStG . . . . .	685
8.3.8.1	Grundsatz und historische Entwicklung . . . . .	685
8.3.8.2	Betroffener Personenkreis . . . . .	690
8.3.8.3	Nachversteuerung in Organschaftsfällen . . . . .	690
8.3.8.4	Nachversteuerung in den Fällen des § 4 UmwStG . . . . .	691
8.3.8.5	Keine Nachversteuerung bei nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Körperschaften . . . . .	691
8.3.8.6	Ausstellung einer Steuerbescheinigung . . . . .	692
8.3.9	Verfahrensfragen (Rechtslage bis 31.12.2006) . . . . .	694
8.3.9.1	Fortschreibung und gesonderte Feststellung des Körperschaftsteuerguthabens . . . . .	694
8.3.9.2	Grundlagenfunktion . . . . .	695
8.3.9.3	Erklärungspflicht . . . . .	696
8.3.10	Letztmalige Ermittlung des Körperschaftsteuerguthabens (§ 37 Abs. 4 KStG) . . . . .	696
8.3.10.1	Letztmalige Ermittlung des Körperschaftsteuerguthabens im Regelfall . . . . .	697
8.3.10.2	Letztmalige Ermittlung des Körperschaftsteuerguthabens in Umwandlungsfällen . . . . .	697
8.3.10.3	Letztmalige Ermittlung des Körperschaftsteuerguthabens in Liquidationsfällen . . . . .	698
8.3.11	Ratierliche Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens in den Jahren 2008 bis 2017 . . . . .	698
8.3.11.1	Kleinbetragsregelung . . . . .	700
8.3.11.2	Bilanzsteuerliche Folgen des Auszahlungsmodells . . . . .	700
8.3.11.3	Steuerliche Behandlung der Guthabensauszahlung bzw. -aktivierung . . . . .	701
8.3.11.4	Steuerliche Behandlung der Guthabensauszahlung in den Fällen der Abtretung . . . . .	701
8.3.11.5	Nachträgliche Änderung der Höhe des Körperschaftsteuerguthabens . . . . .	702
8.3.11.6	Auswirkungen auf den Solidaritätszuschlag . . . . .	704
8.4	Die Körperschaftsteuererhöhung (§ 38 KStG) . . . . .	704
8.4.1	Rechtslage bis 31.12.2006 . . . . .	704
8.4.1.1	Gesonderte Feststellung des positiven Teilbetrags EK 02 und jährliche Fortschreibung . . . . .	704

8.4.1.2	Verwendung des EK 02 für Leistungen . . . . .	705
8.4.1.2.1	Allgemeines . . . . .	705
8.4.1.2.2	Leistungen, die zur Verwendung des EK 02 führen . . . . .	705
8.4.1.2.3	Berechnung der Verwendung des EK 02 . . . . .	706
8.4.1.2.4	Steuerliche Folgen der Verwendung des EK 02 . . . . .	708
8.4.1.2.5	Veranlagungszeitraum, in dem die Körperschaftsteuererhöhung zu berücksichtigen ist . . . . .	709
8.4.1.2.6	Maßgeblichkeit der Bestände zum Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres . . . . .	709
8.4.1.3	Erstmalige Erhöhung der Körperschaftsteuer . . . . .	710
8.4.1.4	Verfahrensfragen . . . . .	711
8.4.1.4.1	Fortschreibung und gesonderte Feststellung des EK 02 . . . . .	711
8.4.1.4.2	Grundlagenfunktion . . . . .	711
8.4.1.4.3	Erklärungspflicht . . . . .	711
8.4.1.5	Keine Körperschaftsteuererhöhung bei Ausschüttungen im steuerfreien Bereich (§ 38 Abs. 3 KStG) . . . . .	711
8.4.1.6	Körperschaftsteuererhöhung in Umwandlungsfällen . . . . .	712
8.4.1.7	Körperschaftsteuererhöhung bei grenzüberschreitendem Vermögensübergang sowie Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht . . . . .	712
8.4.2	Ratierliche Nachzahlung des Körperschaftsteuererhöhungsbetrags – sog. Nachzahlungsmodell für das EK 02 (Rechtslage ab 01.01.2007)	713
8.4.2.1	Letztmalige Feststellung des Endbestands EK 02 und letztmalige ausschüttungsabhängige Körperschaftsteuererhöhung . . . . .	713
8.4.2.2	Berechnung des Körperschaftsteuererhöhungsbetrags nach § 38 Abs. 5 KStG . . . . .	714
8.4.2.3	Kleinbetragsgrenze von 1.000 Euro . . . . .	716
8.4.2.4	Entrichtung des Körperschaftsteuer-Nachzahlungsbetrags . . . . .	716
8.4.2.4.1	Grundprinzip . . . . .	716
8.4.2.4.2	Entrichtung in einer Summe . . . . .	716
8.4.2.5	Bilanzsteuerrechtliche Behandlung des Körperschaftsteuererhöhungsbetrags . . . . .	717
8.4.2.6	Körperschaftsteuerliche Behandlung des Körperschaftsteuererhöhungsbetrags . . . . .	718
8.4.2.7	Sonderregelung für Liquidationsfälle . . . . .	718
8.4.2.7.1	Abschluss der Liquidation einschließlich Schlussverteilung bis zum 31.12.2006 . . . . .	718
8.4.2.7.2	Beginn der Liquidation vor dem 01.01.2007, aber Abschluss einschließlich Schlussverteilung nach dem 31.12.2006 . . . . .	718
8.4.2.7.3	Beginn der Liquidation nach dem 31.12.2006 . . . . .	719
8.4.2.7.4	Übersicht zu den Liquidationsfällen . . . . .	720
8.4.2.8	Körperschaftsteuererhöhungsbetrag bei Umwandlungen . . . . .	720
8.4.2.8.1	Umwandlung einer Körperschaft auf ein Personenunternehmen . . . . .	720
8.4.2.8.2	Verschmelzung und Spaltung auf eine andere Körperschaft . . . . .	721
8.4.2.8.3	Grenzüberschreitende Umwandlungen . . . . .	721
8.4.2.9	Nachträgliche Änderung des Körperschaftsteuernachzahlungsbetrags . . . . .	721
8.4.2.10	Auswirkung auf den Solidaritätszuschlag . . . . .	723
8.4.2.11	Wahlrecht auf Weitergeltung des bisherigen Rechts für bestimmte Körperschaften (§ 34 Abs. 16 KStG) . . . . .	723

## Inhaltsübersicht

---

8.4.2.11.1	Allgemeines und Antragsfrist . . . . .	723
8.4.2.11.2	Vom Wahlrecht betroffene Körperschaften . . . . .	723
8.4.2.11.3	Zeitliche Voraussetzungen des Wahlrechts . . . . .	724
8.5	Das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG) . . . . .	725
8.5.1	Notwendigkeit des Ausweises von Gesellschaftereinlagen . . . . .	725
8.5.2	Betroffene Körperschaften . . . . .	726
8.5.3	Anfangsbestand . . . . .	727
8.5.4	Zugänge auf dem steuerlichen Einlagekonto . . . . .	727
8.5.5	Verwendung des steuerlichen Einlagekontos für Leistungen der Körperschaft . . . . .	728
8.5.6	Übersicht: Zu- und Abgänge auf dem steuerlichen Einlagekonto . .	734
8.5.7	Ausstellung einer Steuerbescheinigung . . . . .	734
8.5.8	Festschreibung der Verwendung aus dem steuerlichen Einlagekonto . . . . .	734
8.5.9	Verfahrensfragen . . . . .	737
8.5.9.1	Fortschreibung und gesonderte Feststellung des Einlagekontos . . . .	737
8.5.9.2	Grundlagenfunktion . . . . .	737
8.5.9.3	Erklärungspflicht . . . . .	738
8.5.10	Das Einlagekonto in Fällen der Organschaft . . . . .	738
8.5.11	Weitere Sonderfälle . . . . .	740
8.5.12	Einlagenrückzahlung auf der Ebene des Anteilseigners . . . . .	740
8.6	Besteuerung der Anteilseigner . . . . .	742
8.6.1	Allgemeines . . . . .	742
8.6.1.1	Rechtsänderung durch die Unternehmensteuerreform 2008 . . . . .	742
8.6.1.2	Zuflusszeitpunkt von Dividenden bei Anteilen im Privatvermögen .	742
8.6.1.3	Zuflusszeitpunkt von Dividenden bei Anteilen im Betriebsvermögen	745
8.6.1.4	Übersicht zur zeitlichen Erfassung von Gewinnausschüttungen . . . .	746
8.6.1.5	Steuerbescheinigungen . . . . .	746
8.6.2	Rechtslage bis 2008 (Halbeinkünfteverfahren) . . . . .	747
8.6.2.1	Grundprinzipien des Halbeinkünfteverfahrens . . . . .	747
8.6.2.2	Dividendenerträge im Halbeinkünfteverfahren . . . . .	748
8.6.2.2.1	Beteiligungen im Privatvermögen . . . . .	748
8.6.2.2.2	Beteiligungen im Betriebsvermögen . . . . .	749
8.6.2.3	Veräußerung und Entnahme von Anteilen an Kapitalgesellschaften	752
8.6.2.3.1	Allgemeines . . . . .	752
8.6.2.3.2	Beteiligungen im Privatvermögen . . . . .	753
8.6.2.3.2.1	Beteiligungen i. S. von § 17 EStG . . . . .	753
8.6.2.3.2.2	Private Veräußerungsgeschäfte nach § 23 EStG . . . . .	754
8.6.2.3.2.3	Veräußerung einbringungsgeborener Anteile nach § 21 UmwStG a. F.	755
8.6.2.3.2.4	Sonderfälle . . . . .	755
8.6.2.3.3	Beteiligungen im Betriebsvermögen . . . . .	755
8.6.2.3.4	Missbrauchsregelung für die Veräußerung einbringungsgeborener Anteile . . . . .	760
8.6.2.3.4.1	Grundsatz . . . . .	760
8.6.2.3.4.2	Rückausnahmen . . . . .	761

8.6.2.3.4.3	Gewinnermittlung und Behandlung der Aufwendungen in den von der Missbrauchsregelung betroffenen Fällen . . . . .	762
8.6.3	Rechtslage ab 2009 (Abgeltungsteuer und Teileinkünfteverfahren) . . . . .	763
8.6.3.1	Gründe für den Systemwechsel . . . . .	763
8.6.3.2	Grundsystematik/Überblick . . . . .	764
8.6.3.3	Anteile im Privatvermögen . . . . .	765
8.6.3.3.1	Laufende Dividendenerträge . . . . .	765
8.6.3.3.2	Veräußerungsgewinne und -verluste . . . . .	767
8.6.3.3.2.1	Beteiligung ab 1 % . . . . .	767
8.6.3.3.2.2	Beteiligung unter 1 % . . . . .	769
8.6.3.3.2.3	Einbringungsgeborene Anteile . . . . .	770
8.6.3.3.2.4	Ausnahmsweise wahlweise Einbeziehung in die Veranlagung . . . . .	770
8.6.3.3.2.5	Zwangsweise Einbeziehung in die Veranlagung zum Regelsteuersatz . . . . .	773
8.6.3.4	Anteile im Betriebsvermögen . . . . .	776
8.6.3.5	Überblick über die verschiedenen Besteuerungsarten für Kapitalerträge . . . . .	777
8.6.3.6	Zeitliche Anwendung der Abgeltungsteuer und des Teileinkünfteverfahrens . . . . .	778
8.6.4	Erträge aus Investmentfonds . . . . .	779
8.6.4.1	Allgemeines . . . . .	779
8.6.4.2	Grundsatz der Transparenz . . . . .	780
8.6.4.3	Definitionen . . . . .	780
8.6.4.4	Gleichstellung inländischer und ausländischer Investmentfonds . . . . .	781
8.6.4.5	Besteuerung von Zwischengewinnen . . . . .	781
8.6.4.6	Anwendbarkeit des Halb- bzw. Teileinkünfteverfahrens . . . . .	781
8.6.4.7	Ermittlung und Besteuerung der Erträge (§§ 5, 6 InvStG) . . . . .	782
8.6.4.8	Behandlung von Veräußerungsgewinnen bis 2008 . . . . .	783
8.6.4.8.1	Veräußerungen durch den Fonds . . . . .	783
8.6.4.8.2	Veräußerung / Rückgabe des Fondsanteils . . . . .	783
8.6.4.9	Behandlung von Veräußerungsgewinnen ab 2009 . . . . .	784
8.6.4.9.1	Veräußerungen durch den Fonds . . . . .	784
8.6.4.9.2	Veräußerung / Rückgabe des Fondsanteils . . . . .	785
8.6.4.10	Teilwertabschreibungen auf Fondsanteile im Betriebsvermögen . . . . .	785
8.6.5	Kapitalertragsteuer . . . . .	786
8.6.5.1	Steuersatz . . . . .	786
8.6.5.2	Erstattungsregelungen zur Kapitalertragsteuer bis 2008 . . . . .	788
8.6.5.3	Neuregelungen ab 2009 . . . . .	789
8.6.5.4	Meldungen an das Bundeszentralamt für Steuern (§ 45 d EStG) . . . . .	789
8.7	Steuertatbestände für bestimmte Gewinntransfers und Bezüge . . . . .	790
8.7.1	Notwendigkeit der zusätzlichen Steuertatbestände . . . . .	790
8.7.2	Einkünfte i. S. von § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG . . . . .	790
8.7.3	Einkünfte i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG . . . . .	792
8.7.3.1	Grundsatz . . . . .	792
8.7.3.2	Einnahmen i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. a EStG . . . . .	794
8.7.3.3	Einnahmen i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG . . . . .	795
8.7.3.3.1	Grundprinzip . . . . .	795

## Inhaltsübersicht

---

8.7.3.3.2	Buchführungspflichten für Betriebe gewerblicher Art . . . . .	795
8.7.3.3.3	Belastungsvergleich . . . . .	796
8.7.3.3.4	Zuführung und Auflösung von Gewinnrücklagen . . . . .	796
8.7.3.3.5	Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe steuerbefreiter Körperschaften . .	797
8.7.3.3.6	Zeitpunkt des Kapitalertragsteuerabzugs . . . . .	797
<b>9</b>	<b>Die Organschaft</b> . . . . .	<b>798</b>
9.1	Allgemeines . . . . .	798
9.1.1	Begriff . . . . .	798
9.1.2	Voraussetzungen der Organschaft bei den einzelnen Steuerarten . .	798
9.1.3	Vor- und Nachteile einer Organschaft . . . . .	799
9.1.4	Rechtsgrundlagen . . . . .	800
9.2	Voraussetzungen der Organschaft . . . . .	801
9.2.1	Der Organträger . . . . .	801
9.2.1.1	Natürliche Personen als Organträger . . . . .	801
9.2.1.2	Körperschaften als Organträger . . . . .	801
9.2.1.3	Personengesellschaften als Organträger . . . . .	802
9.2.1.4	Mehrmütterorganschaft . . . . .	803
9.2.2	Die Organgesellschaft(en) . . . . .	804
9.2.3	Finanzielle Eingliederung . . . . .	805
9.2.3.1	Finanzielle Eingliederung bei mittelbarer Beteiligung . . . . .	805
9.2.3.2	Finanzielle Eingliederung bei Personengesellschaften als Organträger	809
9.2.3.3	Zeitliche Eingliederungsvoraussetzungen . . . . .	810
9.3	Der Gewinnabführungsvertrag . . . . .	812
9.3.1	Der Gewinnabführungsvertrag der AG oder KGaA . . . . .	812
9.3.2	Der Gewinnabführungsvertrag anderer Kapitalgesellschaften . . . .	814
9.3.3	Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung aller Gewinn- abführungsverträge . . . . .	816
9.3.3.1	Erstmalige Geltung des Gewinnabführungsvertrags . . . . .	816
9.3.3.2	Mindestdauer des Gewinnabführungsvertrags und steuerliche Folgen bei vorzeitiger Beendigung . . . . .	817
9.3.3.3	Tatsächlicher Vollzug des Gewinnabführungsvertrags . . . . .	819
9.3.3.4	Berechnung der Fünf-Jahres-Frist für den Gewinnabführungsvertrag	822
9.3.3.5	Gewinnabführung bei Auflösung der Organgesellschaft . . . . .	822
9.3.4	Rechtsfolgen bei Vorliegen eines Gewinnabführungsvertrags . . . .	822
9.4	Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft . . . . .	823
9.4.1	Beschränkung des Verlustabzugs nach § 15 Satz 1 Nr. 1 KStG . . . .	824
9.4.2	Anwendung des § 8 b KStG gem. § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG . . . . .	825
9.4.3	Anwendung des § 4 Abs. 7 UmwStG gem. § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG .	828
9.4.4	Internationales Schachtelprivileg . . . . .	829
9.4.5	Anwendung der Zinsschranke nach § 4 h EStG gem. § 15 Satz 1 Nr. 3 KStG . . . . .	829
9.4.6	Anwendung des § 8 Abs. 3 Satz 2 und Abs. 7 KStG nach § 15 Satz 1 Nr. 4 KStG . . . . .	831
9.4.7	Anwendung des § 8 Abs. 9 KStG nach § 15 Satz 1 Nr. 5 KStG . . .	831

9.4.8	Nachversteuerung nach § 37 Abs. 3 KStG bis 31.12.2006 . . . . .	831
9.4.9	Körperschaftsteuerguthaben der Organgesellschaft . . . . .	832
9.4.10	Anwendung des § 8 c KStG bei schädlichem Beteiligungserwerb beim Organträger . . . . .	833
9.5	Zurechnung des Einkommens des Organs beim Organträger . . . . .	833
9.5.1	Zeitliche Zuordnung des Einkommens . . . . .	833
9.5.2	Steuerliche Behandlung der Ausgleichszahlungen . . . . .	834
9.5.3	Verfahrensfragen . . . . .	835
9.6	Die Einkommensermittlung beim Organträger . . . . .	836
9.6.1	Rückstellung für drohende Verluste aus Verlustübernahme . . . . .	837
9.6.2	Teilwertabschreibungen auf die Organbeteiligung . . . . .	837
9.6.3	Finanzierungsaufwand auf die Beteiligung . . . . .	837
9.6.4	Veräußerung der Organbeteiligung . . . . .	838
9.6.5	Verdeckte Gewinnausschüttungen . . . . .	838
9.6.6	Spendenabzug . . . . .	839
9.6.7	Thesaurierungsbegünstigung nach § 34 a EStG . . . . .	839
9.6.8	Vereinfachtes Berechnungsschema zur Ermittlung des Organträger- einkommens . . . . .	841
9.7	Ausgleichszahlungen und eigenes Einkommen des Organs . . . . .	841
9.8	Rücklagen – Ausgleichsposten . . . . .	845
9.8.1	Auflösung und Ausschüttung vorvertraglicher offener Rücklagen . .	845
9.8.2	Auflösung vorvertraglicher stiller Reserven . . . . .	845
9.8.3	Organschaftliche Mehr- und Minderabführungen . . . . .	845
9.8.4	Vororganschaftliche Mehr- und Minderabführungen . . . . .	848
9.8.5	Berücksichtigung der Mehr- und Minderabführungen beim steuerlichen Einlagekonto i. S. des § 27 KStG . . . . .	849
9.9	Anwendung besonderer Tarifvorschriften und Anrechnung von Steuerabzugs- beträgen . . . . .	849
9.10	Beispiel . . . . .	851
9.11	Die „verunglückte“ Organschaft . . . . .	856
<b>10</b>	<b>Kapitalverändernde Maßnahmen: Kapitalerhöhung – Kapitalherabsetzung . . .</b>	<b>859</b>
10.1	Kapitalerhöhung . . . . .	859
10.1.1	Allgemeines . . . . .	859
10.1.2	Kapitalerhöhung gegen Einlage . . . . .	860
10.1.2.1	Auswirkungen auf das Einkommen der Kapitalgesellschaft . . . . .	860
10.1.2.2	Sonstige Auswirkungen bei der Kapitalgesellschaft . . . . .	861
10.1.2.3	Auswirkungen bei den Anteilseignern . . . . .	861
10.1.3	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln . . . . .	863
10.1.3.1	Auswirkungen auf das Einkommen der Kapitalgesellschaft . . . . .	863
10.1.3.2	Auswirkungen bei der Kapitalgesellschaft nach § 28 KStG (Sonderausweis) . . . . .	863

## Inhaltsübersicht

---

10.1.3.3	Auswirkungen bei den Anteilseignern . . . . .	866
10.2	Kapitalherabsetzung . . . . .	867
10.2.1	Ordentliche Kapitalherabsetzung . . . . .	868
10.2.2	Vereinfachte Kapitalherabsetzung . . . . .	868
10.2.3	Kapitalherabsetzung durch Einziehung von Anteilen . . . . .	869
10.2.4	Auswirkungen der Kapitalherabsetzung bei der Kapitalgesellschaft. . . . .	869
10.2.4.1	Auswirkungen auf das Einkommen der Kapitalgesellschaft . . . . .	869
10.2.4.2	Auswirkung der Kapitalherabsetzung auf den Sonderausweis nach § 28 KStG . . . . .	870
10.2.4.3	Auswirkung der Kapitalherabsetzung auf das steuerliche Einlagekonto . . . . .	871
10.2.4.4	Auswirkungen bei Nennkapitalrückzahlung nach Kapitalherabsetzung . . . . .	873
10.2.4.5	Auswirkungen der Kapitalherabsetzung beim Anteilseigner. . . . .	876
10.2.4.5.1	Ordentliche Kapitalherabsetzung mit Nennkapitalrückzahlung . . . . .	876
10.2.4.5.2	Vereinfachte Kapitalherabsetzung . . . . .	879
10.2.4.5.3	Kapitalherabsetzung durch Einziehung von Anteilen . . . . .	879
<b>11</b>	<b>Auflösung und Abwicklung (Liquidation) . . . . .</b>	<b>881</b>
11.1	Grundsätzliches . . . . .	881
11.2	Liquidationsbesteuerungszeitraum. . . . .	882
11.2.1	Beginn des Liquidationsbesteuerungszeitraums . . . . .	882
11.2.2	Dauer des Liquidationsbesteuerungszeitraums . . . . .	883
11.3	Die Ermittlung des Abwicklungsgewinns . . . . .	885
11.3.1	Abwicklungs-Anfangsvermögen. . . . .	886
11.3.2	Abwicklungs-Endvermögen . . . . .	887
11.3.3	Verlustabzug bei der Liquidationsbesteuerung . . . . .	888
11.3.4	Berechnungsschema für das zu versteuernde Einkommen des Liquidationszeitraums . . . . .	889
11.3.5	Maßgebender Steuertarif für den Abwicklungsgewinn . . . . .	889
11.4	Liquidation und Halbeinkünfteverfahren . . . . .	889
11.5	Auswirkungen der Vermögensverteilung im Rahmen der Liquidation. . . . .	890
11.5.1	Nennkapitalrückzahlung . . . . .	890
11.5.1.1	Verringerung des Sonderausweises i. S. des § 28 Abs. 1 Satz 3 KStG . . . . .	890
11.5.1.2	Rückzahlung des den Sonderausweis übersteigenden Betrags des Nennkapitals . . . . .	891
11.5.2	Berücksichtigung der Körperschaftsteuerminderung nach § 37 KStG . . . . .	892
11.5.2.1	Abschluss der Liquidation mit Schlussverteilung bis zum 12.12.2006 . . . . .	893
11.5.2.1.1	Maßgebender Bestand des Körperschaftsteuerguthabens . . . . .	893
11.5.2.1.1.1	Gewinnausschüttungen während des Liquidationszeitraums für Wirtschaftsjahre vor der Auflösung . . . . .	894
11.5.2.1.1.2	Liquidationsraten, Abschlagszahlungen. . . . .	894
11.5.2.1.1.3	Schlussauskehrung . . . . .	894
11.5.2.1.2	Keine Begrenzung der Körperschaftsteuerminderung nach § 37 Abs. 2 a KStG für die Vermögensverteilung. . . . .	895

11.5.2.1.3	Ermittlung der Körperschaftsteuerminderung bei der Schlussauskehrung . . . . .	896
11.5.2.2	Abschluss der Liquidation mit Schlussverteilung nach dem 12.12.2006 und vor dem 01.01.2007 . . . . .	898
11.5.2.2.1	Schlussauskehrung . . . . .	899
11.5.2.2.2	Ratierliche Auszahlung des Körperschaftsteuerguthabens . . . . .	899
11.5.2.3	Abschluss der Liquidation nach dem 31.12.2006 (mit Beginn der Liquidation vor dem 01.01.2007) . . . . .	899
11.5.3	Körperschaftsteuererhöhung nach § 38 KStG bei Verwendung des EK 02 . . . . .	900
11.5.3.1	Abschluss der Liquidation mit Schlussverteilung bis zum 31.12.2006 . . . . .	900
11.5.3.2	Beginn der Liquidation vor dem 01.01.2007 und Abschluss der Liquidation mit Schlussverteilung nach dem 31.12.2006 . . . . .	903
11.5.3.2.1	Grundregel nach § 38 Abs. 4 Satz 2 KStG . . . . .	903
11.5.3.2.2	Wahlrecht auf Ende des Besteuerungszeitraums zum 31.12.2006 gem. § 38 Abs. 4 Satz 3 KStG . . . . .	904
11.5.3.2.3	Entrichtung des Körperschaftsteuererhöhungsbetrags nach § 38 Abs. 5 KStG . . . . .	905
11.5.3.3	Beginn der Liquidation nach dem 31.12.2006 . . . . .	906
11.5.4	Verwendung des steuerlichen Einlagekontos gem. § 27 KStG . . . . .	906
11.6	Einkünfte der Gesellschafter infolge der Liquidation . . . . .	908
11.6.1	Anteilseigner ist eine natürliche Person . . . . .	909
11.6.1.1	Beteiligung im Privatvermögen . . . . .	909
11.6.1.2	Beteiligung im Betriebsvermögen . . . . .	912
11.6.2	Anteilseigner ist eine Kapitalgesellschaft . . . . .	913
11.7	Zusammenfassendes Beispiel zur Liquidation . . . . .	915
<b>12</b>	<b>Änderung der Unternehmensform . . . . .</b>	<b>924</b>
12.1	Handelsrechtliche Grundlagen . . . . .	924
12.1.1	Allgemeines . . . . .	924
12.1.2	Verschmelzung . . . . .	925
12.1.3	Spaltung . . . . .	927
12.1.4	Vermögensübertragung . . . . .	928
12.1.5	Formwechsel . . . . .	928
12.1.6	Handelsrechtlicher „Umwandlungsfahrplan“ . . . . .	929
12.1.7	Weitere Möglichkeiten zur Änderung der Unternehmensform . . . . .	929
12.1.8	Übersicht . . . . .	930
12.2	Steuerliche Folgen der Änderung der Unternehmensform . . . . .	931
12.2.1	Überblick . . . . .	931
12.2.1.1	Allgemeines . . . . .	931
12.2.1.2	Gesetzliche Grundlagen/Verhältnis zum UmwG . . . . .	931
12.2.1.3	Zeitliche Anwendung des UmwStG/Gesetzesänderungen . . . . .	932
12.2.1.4	Gliederung/Aufbau des Umwandlungssteuer-Erlasses . . . . .	933
12.2.2	Steuerliche Rückwirkung von Umwandlungen . . . . .	933
12.2.2.1	Grundsatz . . . . .	933

## Inhaltsübersicht

---

12.2.2.2	Handelsrechtlicher Umwandlungsstichtag/steuerlicher Übertragungsstichtag . . . . .	934
12.2.2.3	Keine Rückwirkung für ausscheidende Anteilseigner . . . . .	935
12.2.2.4	Behandlung von Gewinnausschüttungen . . . . .	936
12.2.2.5	Andere Rechtsgeschäfte im Rückwirkungszeitraum . . . . .	938
12.2.3	Verhältnis der steuerlichen Wertansätze zur Handelsbilanz . . . . .	939
12.2.4	Umwandlung einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft oder eine natürliche Person (§§ 3–9, 18 UmwStG) . . . . .	939
12.2.4.1	Überblick über die gesetzlichen Grundentscheidungen . . . . .	939
12.2.4.2	Beispielfälle . . . . .	941
12.2.4.3	Die Ausschüttungsfiktion des § 7 UmwStG . . . . .	945
12.2.4.4	Ermittlung des Übernahmegewinns und Übernahmeverlustes (§ 4 Abs. 4 und 5 UmwStG) . . . . .	946
12.2.4.5	Steuerliche Behandlung des Übernahmeergebnisses . . . . .	947
12.2.4.6	Bilanzfortführung bei der übernehmenden Gesellschaft (§ 4 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	949
12.2.4.7	Übernahmefolgegewinn (§ 6 UmwStG) . . . . .	949
12.2.4.8	Gewerbesteuerliche Auswirkungen des Übernahmeergebnisses . . . . .	950
12.2.4.9	Vermögensübergang auf einen Rechtsträger ohne Betriebsvermögen (§ 8 UmwStG) . . . . .	950
12.2.4.10	Körperschaftsteuerguthaben und Körperschaftsteuererhöhungsbetrag . . . . .	950
12.2.5	Verschmelzung von Körperschaften (§§ 11–13, 19 UmwStG) . . . . .	952
12.2.5.1	Allgemeines . . . . .	952
12.2.5.2	Besteuerung der übertragenden Kapitalgesellschaft (§ 11 UmwStG) . . . . .	953
12.2.5.2.1	Grundsatz: Ansatz mit dem gemeinen Wert (§ 11 Abs. 1 UmwStG) . . . . .	953
12.2.5.2.2	Wahlrecht zum Ansatz der Buch- oder Zwischenwerte (§ 11 Abs. 2 UmwStG) . . . . .	953
12.2.5.3	Besteuerung der übernehmenden Kapitalgesellschaft (§ 12 UmwStG) . . . . .	956
12.2.5.3.1	Buchwertverknüpfung . . . . .	956
12.2.5.3.2	Ermittlung des Übernahmegewinns/-verlustes . . . . .	956
12.2.5.3.3	Hinzurechnungsbesteuerung nach § 12 Abs. 1 Satz 2 UmwStG . . . . .	958
12.2.5.3.4	Eintritt in die Rechtsstellung der übertragenden Kapitalgesellschaft (§ 12 Abs. 3 UmwStG) . . . . .	959
12.2.5.3.4.1	Allgemeines . . . . .	959
12.2.5.3.4.2	Kein Übergang eines Verlustabzugs . . . . .	959
12.2.5.3.4.3	Schicksal eines Zinsvortrags . . . . .	961
12.2.5.3.5	Das Schicksal der Umwandlungskosten . . . . .	961
12.2.5.4	Besteuerung der Gesellschafter der übertragenden Körperschaft (§ 13 UmwStG) . . . . .	961
12.2.5.4.1	Grundsatz: Veräußerungsfiktion zum gemeinen Wert . . . . .	961
12.2.5.4.2	Wahlrecht zum Ansatz des Buchwerts bzw. der Anschaffungskosten . . . . .	962
12.2.5.4.3	Folgen des Buchwertansatzes . . . . .	962
12.2.5.5	Gewerbesteuerliche Auswirkungen der Verschmelzung (§ 19 UmwStG) . . . . .	963
12.2.5.6	Auswirkung der Verschmelzung auf das Einlagekonto (§§ 28, 29 KStG) . . . . .	964
12.2.5.7	Auswirkung der Verschmelzung auf das Körperschaftsteuerguthaben nach § 37 KStG und den Erhöhungsbetrag nach § 38 KStG . . . . .	966

12.2.6	Spaltung von Kapitalgesellschaften (§ 15 UmwStG) . . . . .	967
12.2.6.1	Allgemeines . . . . .	967
12.2.6.2	Voraussetzungen für eine steuerneutrale Spaltung (§ 15 Abs. 1 und 2 UmwStG) . . . . .	968
12.2.6.2.1	Teilbetriebseigenschaft . . . . .	968
12.2.6.2.2	Missbrauchstatbestand des § 15 Abs. 2 Satz 1 UmwStG . . . . .	970
12.2.6.2.3	Veräußerung und Vorbereitung der Veräußerung (§ 15 Abs. 2 Sätze 2 bis 4 UmwStG) . . . . .	971
12.2.6.2.4	Trennung von Gesellschafterstämmen (§ 15 Abs. 2 Satz 5 UmwStG) . . . . .	973
12.2.6.3	Folgen für Verluste (§ 15 Abs. 3 UmwStG) . . . . .	973
12.2.6.4	Auswirkung der Spaltung auf das Einlagekonto (§§ 28, 29 KStG) . . . . .	974
12.2.6.5	Auswirkung der Spaltung auf das Körperschaftsteuerguthaben nach § 37 KStG und den Erhöhungsbetrag nach § 38 KStG . . . . .	974
12.2.6.6	Aufspaltung bzw. Abspaltung auf eine Personengesellschaft . . . . .	974
12.2.7	Übersicht zum Vermögensübergang im Wege der Gesamtrechtsnach- folge nach dem UmwStG . . . . .	976
12.2.8	Einbringungen in Kapitalgesellschaften (§§ 20–23 UmwStG) . . . . .	976
12.2.8.1	Allgemeines . . . . .	976
12.2.8.2	Die Einbringung von Unternehmensteilen (§ 20 UmwStG) . . . . .	977
12.2.8.2.1	Anwendungsbereich der Regelung . . . . .	977
12.2.8.2.2	Anwendungsvoraussetzungen des § 20 UmwStG . . . . .	978
12.2.8.2.3	Beteiligte der Einbringung . . . . .	978
12.2.8.2.4	Gegenstand der Einbringung . . . . .	980
12.2.8.2.4.1	Betriebe, Teilbetriebe . . . . .	980
12.2.8.2.4.2	Mitunternehmeranteile . . . . .	982
12.2.8.2.5	Gegenleistung: Gewährung neuer Anteile . . . . .	983
12.2.8.2.6	Zeitpunkt der Einbringung . . . . .	984
12.2.8.2.7	Wertansatz des eingebrachten Vermögens . . . . .	988
12.2.8.2.7.1	Grundsatz: Ansatz mit dem gemeinen Wert . . . . .	988
12.2.8.2.7.2	Wahlrecht zum Ansatz des Buchwerts oder Zwischenwerts . . . . .	988
12.2.8.2.8	Verhältnis zum Handelsrecht . . . . .	989
12.2.8.2.9	Besonderheiten beim Formwechsel . . . . .	991
12.2.8.2.10	Besteuerung des Einbringungsgewinns . . . . .	991
12.2.8.3	Einbringung von Anteilen (Anteilstausch; § 21 UmwStG) . . . . .	992
12.2.8.3.1	Anwendungsbereich und -voraussetzungen . . . . .	992
12.2.8.3.2	Qualifizierter Anteilstausch . . . . .	993
12.2.8.3.3	Keine Rückwirkung des Anteilstauschs . . . . .	995
12.2.8.3.4	Folgen für den Einbringenden . . . . .	995
12.2.8.4	Besteuerung des Anteilseigners . . . . .	996
12.2.8.4.1	Allgemeines . . . . .	996
12.2.8.4.2	Auswirkung bei Einbringung aktiver betrieblicher Einheiten . . . . .	999
12.2.8.4.3	Auswirkungen auf eingebrachte Anteile . . . . .	1001
12.2.8.4.4	Ersatztatbestände für die Veräußerung (§ 22 Abs. 1 Satz 6 UmwStG) . . . . .	1003
12.2.8.4.5	Nachweispflicht (§ 22 Abs. 3 UmwStG) . . . . .	1003
12.2.8.5	Auswirkungen bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft (§ 23 UmwStG) . . . . .	1006
12.2.8.5.1	Allgemeines . . . . .	1006

## Inhaltsübersicht

---

12.2.8.5.2	Buchwertansatz . . . . .	1007
12.2.8.5.3	Zwischenwertansatz . . . . .	1007
12.2.8.5.4	Ansatz der gemeinen Werte . . . . .	1008
12.2.8.6	Veräußerung von Anteilen aus Einbringungen vor dem 13.12.2006 . . . . .	1009
12.2.8.6.1	Besondere Behandlung als einbringungsgeborene Anteile . . . . .	1009
12.2.8.6.2	Gewinnverwirklichung bei Veräußerung . . . . .	1009
12.2.8.6.3	Gewinnverwirklichung ohne Veräußerung . . . . .	1013
12.2.8.6.4	Verlagerung stiller Reserven auf andere Gesellschaftsanteile . . . . .	1015
12.2.9	Einbringungen in Personengesellschaften (§ 24 UmwStG) . . . . .	1015
<b>13</b>	<b>Entstehung der Körperschaftsteuer; Steuererklärungspflicht, Veranlagung, Erhebung; Zerlegung der Körperschaftsteuer . . . . .</b>	<b>1017</b>
13.1	Entstehung der Körperschaftsteuer . . . . .	1017
13.2	Steuererklärungspflicht, Veranlagung und Steuererhebung . . . . .	1018
13.3	Abgeltung der Körperschaftsteuer durch Steuerabzugsbeträge . . . . .	1020
13.4	Zerlegung der Körperschaftsteuer . . . . .	1021
	<b>Abkürzungsverzeichnis . . . . .</b>	<b>1023</b>
	<b>Paragraphenschlüssel . . . . .</b>	<b>1027</b>
	<b>Stichwortverzeichnis . . . . .</b>	<b>1035</b>