

# Änderungen des Körperschaftsteuerrechts

durch

das Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22.12.2003, BStBl 2004 I S. 14 („Korb II-Gesetz“) und

das Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften vom 09.12.2004, BStBl I S. 1158 (Richtlinien-Umsetzungsgesetz – EURLUmsG)

September 2005

### **Vorbemerkung:**

Seit Drucklegung der 10. Auflage hat der Gesetzgeber mit dem Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22.12.2003, BStBl 2004 I S. 14 („Korb II-Gesetz“), und dem Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften vom 09.12.2004, BStBl I S. 1158 (Richtlinien-Umsetzungsgesetz – EURLUmsG), einige Änderungen des Körperschaftsteuerrechts beschlossen. Diese haben auch Auswirkungen auf die in diesem Band dargestellten Fälle. Informationen zu den Änderungen durch die o. g. Gesetze werden deshalb der Leserin/dem Leser dieses Buches als Einleger zur Verfügung gestellt.

Baden-Baden/Stutensee, im September 2005

Birgit Jäger  
Friedbert Lang

## Zu Fall 11 (Änderungen)

### Sachliche Steuerpflicht – Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

#### Zu A. Verein

##### Einkünfte aus Kapitalvermögen

Durch das Haushaltsbegleitgesetz 2004 vom 29.12.2003 (BStBl 2004 I S. 120) wurde der Sparer-Freibetrag mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2004 von 1.550 € auf 1.370 € abgesenkt.

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen ermitteln sich daher wie folgt:

Einnahmen aus § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG	6.000 €	
× Werbungskosten-Pauschbetrag	× 51 €	
× Sparer-Freibetrag	× <u>1.370 €</u>	
= Einkünfte aus Kapitalvermögen	4.579 €	

Das **zu versteuernde Einkommen** erhöht sich entsprechend um 180 € auf **47.144 €**.

## Zu Fall 12 (Änderungen)

### Einkommensermittlung – abziehbare und nicht abziehbare Aufwendungen

#### Beteiligung an der L-GmbH

Die von der L-GmbH erhaltene Gewinnausschüttung i. H. von 21.000 € ist nach § 8 b Abs. 1 KStG steuerfrei. Nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG sind ab dem Jahr 2004 5 % der Bezüge i. S. von § 8 b Abs. 1 KStG als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben anzusetzen: 5 % von 21.000 € = 1.050 €. Sowohl die Steuerbefreiung nach § 8 b Abs. 1 KStG als auch der Ansatz der nicht abziehbaren Ausgaben nach § 8 b Abs. 5 KStG erfolgt außerbilanziell, d. h., zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens wird der Jahresüberschuss um den Beteiligungsertrag i. H. von 21.000 € gekürzt und um die nicht abziehbaren Ausgaben i. H. von 1.050 € erhöht.

Die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens für den VZ 05 stellt sich unter Berücksichtigung des entsprechend geänderten Spendenabzugs wie folgt dar:

Jahresüberschuss laut Handelsbilanz	128.104 €	
Korrektur: Umsatzsteuer auf Sachspende	× <u>1.600 €</u>	
Korrigierter Jahresüberschuss	126.504 €	
× steuerfreier Beteiligungsertrag (§ 8 b Abs 1 KStG)	× 21.000 €	
+ Hinzurechnung gem. § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG	+ 1.050 €	
× nicht der KSt unterliegende Vermögensmehrung (Investitionszulage)	× 20.000 €	
+ nicht abziehbare Steuern und Nebenleistungen gem. § 10 Nr. 2 KStG:		
einbehaltene anrechenbare Kapitalertragsteuer	+ 4.200 €	
Solidaritätszuschlag zur Kapitalertragsteuer	+ 231 €	

KSt, Solidaritätszuschlag und Säumniszuschlag (48.000 € + 2.640 € + 2.400 €)	+ 53.040 €	
+ Geschenke (§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG)	+ 6.000 €	
+ nicht abziehbare Vorsteuer (§ 10 Nr. 2 KStG)	+ 960 €	
+ Geldbuße (§ 4 Abs. 5 Nr. 8 EStG)	+ 5.000 €	
+ Hinterziehungszinsen USt (§ 4 Abs. 5 Nr. 8 a EStG)	+ 2.000 €	
+ Aufsichtsratsvergütung (§ 10 Nr. 4 KStG)	+ 2.500 €	
+ Umsatzsteuer auf Sachspende (§ 10 Nr. 2 KStG)	+ 1.600 €	
+ sämtliche als Aufwand gebuchte Spenden	+ <u>39.000 €</u>	
= Einkommen i. S. des § 9 Abs. 2 KStG	201.085 €	

Spendenabzug gem. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG  
Spenden an Stiftungen: 23.000 €, max. × 20.450 €

		Ansatz
Spenden für wissenschaftliche Zwecke (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 KStG)		
Buchwert 4.000 € + USt 1.600 €	5.600 €	
höchstens 5 % von 201.085 €	<u>10.055 €</u>	5.600 €
verbleiben (nicht negativ)	0 €	
Spenden für andere Zwecke (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 KStG)		
Rest Stiftung Sporthilfe: 2.550 €, DRK 8.000 €	10.550 €	
höchstens 5 % von 201.085 €	10.055 €	<u>10.055 €</u>
insgesamt abzugsfähig sind		15.655 €
oder: 2 %/oo der Summe der Umsätze, Löhne und Gehälter, 2 %/oo von 7.680.000 € = 15.360 €		× 15.655 €
zu versteuerndes Einkommen		<u>164.980 €</u>

## Zu Fall 16

### Verdeckte Gewinnausschüttungen nach § 8 a KStG

#### Vorbemerkung

Mit seinem Urteil vom 12.12.2002 („Lankhorst-Hohorst“)<sup>1</sup> hat der **EuGH** entschieden, dass § 8 a KStG in seiner bisherigen Fassung nicht mit EU-Recht vereinbar ist. Nach seiner Auffassung werden Anteilseigner aus anderen EU-Staaten gegenüber inländischen Anteilseignern zu Unrecht schlechter gestellt (Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit des Art. 43 EG-Vertrag). Vom EuGH wird demnach eine Gleichbehandlung von Fremdfinanzierungen durch inländische und ausländische Anteilseigner verlangt.

Die **Finanzverwaltung** hat zunächst hierauf reagiert, indem sie § 8 a KStG a. F. für alle noch offenen Fälle für nicht anwendbar erklärt, sofern der Anteilseigner Staatsangehöriger eines Mitgliedsstaats der EU oder eine in einem anderen EU-Staat ansässige Gesellschaft ist.<sup>2</sup> Für Vergütungen an Anteilseigner in Drittstaaten soll § 8 a KStG in seiner derzeitigen Fassung

1 GmbHR 2003 S. 44.

2 Vgl. z. B. Erlass des FinMin Nordrhein-Westfalen vom 26.05.2003, DB 2003 S. 1250.

ungeachtet der Diskriminierungsverbote in den DBA weiterhin anwendbar sein.<sup>3</sup>

Zur Beseitigung der europarechtlichen Diskriminierung haben **Bundestag** und **Bundesrat** mit dem „Korb II-Gesetz“ eine Neufassung von § 8 a KStG beschlossen.<sup>4</sup> Die Regelung wurde dabei vor allem auf **Kapitalgesellschaften mit inländischen Anteilseignern** ausgedehnt. Dies ist insbesondere dadurch erfolgt, dass § 8 a Abs. 1 Satz 2 KStG a. F. ersatzlos gestrichen wurde. Danach lag keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, wenn die Vergütungen (also im Regelfall die Zinsen) bei dem Anteilseigner im Inland im Rahmen einer Veranlagung erfasst wurden. Hierauf kommt es nun nicht mehr an, sodass § 8 a KStG auch Vergütungen betrifft, die im Inland steuerpflichtig sind.

Die ursprünglich vorgesehene Ausweitung auf Nutzungsüberlassungen wurde im Rahmen des Vermittlungsverfahrens zum Korb II-Gesetz nicht verwirklicht. Damit sind Betriebsaufspaltungsfälle von der Neuregelung des § 8 a KStG nur – wie die „normale“ GmbH auch – im Rahmen von Finanzierungskosten betroffen. Außerdem hat der Vermittlungsausschuss die **Freigrenze** für die von § 8 a KStG bedrohten Finanzierungskosten von ursprünglich 50.000 € (so der vorherige Bundestagsbeschluss) auf **250.000 €** angehoben. Somit sind Kapitalgesellschaften mit einem jährlichen Finanzierungsaufwand bis zu 250.000 € von den Rechtsfolgen des § 8 a KStG ebenfalls nicht berührt.

Zu einigen wesentlichen Zweifels- und Auslegungsfragen bei der Anwendung von § 8 a KStG n. F. hat die Finanzverwaltung mit **BMF-Schreiben** vom 15.07.2004 Stellung genommen.<sup>5</sup> Ergänzende Aussagen zur Fremdfinanzierung durch sog. rückgriffsberechtigte Dritte enthält das BMF-Schreiben vom 22.07.2005.<sup>6</sup> In nächster Zeit soll noch ein umfassenderes BMF-Schreiben ergehen, mit dem dann die BMF-Schreiben vom 15.12.1994<sup>7</sup>, vom 15.07.2004 und vom 22.07.2005 zusammengefasst und um Ausführungen zu weiteren Zweifelsfragen ergänzt werden.

### Änderungen für den Fall 16 im Hauptband

Im Fall 16 liegen die Finanzierungskosten sowohl im Grundfall als auch in den vier Varianten jeweils unter der neuen Freigrenze von 250.000 €. Somit ist in diesem Fall ab dem Jahr 2004 generell keine verdeckte Gewinnausschüttung i. S. von § 8 a KStG n. F. mehr gegeben.

Aus diesem Grund wird nachfolgend ein ergänzender Fall 16 a dargestellt, in dem die Voraussetzungen und Wirkungsweisen des § 8 a KStG n. F. erläutert sind.

3 Derzeit allerdings auch für diese Fälle anhängig beim EuGH; vgl. den Vorlagebeschluss des FG Baden-Württemberg vom 14.10.2004, DStRE 2005 S. 203, in der Rechtssache „Lasertec“; beim EuGH anhängig unter dem Aktenzeichen C-492/04.

4 Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22.12.2003, BStBl 2004 I S. 14.

5 BStBl 2004 I S. 593.

6 BStBl 2005 I S. 829.

7 BStBl 1995 I S. 25.

## Fall 16 a

### Sachverhalt

An der EF-GmbH sind der Inländer E mit 60 % und die in Frankreich ansässige F mit 40 % beteiligt. E gewährt der EF-GmbH im Dezember 05 ein langfristiges Gesellschafterdarlehen über 3.700.000 € für Neuinvestitionen, das mit angemessenen 6 % verzinst wird (Laufzeit fünf Jahre). F hat der GmbH bereits im Jahr 04 ein Darlehen über 2.000.000 € auf unbestimmte Zeit gewährt. Die Verzinsung dieses Darlehens erfolgt ebenfalls mit 6 %. Allerdings enthält dieser Darlehensvertrag die Klausel, dass im Verlustfall an F keine Zinsen zu entrichten sind.

Zum 31.12.05 hat die EF-GmbH folgende Handelsbilanz erstellt:

Aktiva	Handelsbilanz zum 31.12.05	Passiva	
Grundstücke/Gebäude	4.000.000 €	Gezeichnetes Kapital	1.000.000 €
Maschinen/Fahrzeuge	5.000.000 €	Kapitalrücklagen	1.670.000 €
Beteiligung T-GmbH	890.000 €	Gewinnrücklagen	184.000 €
Beteiligung X-KG	900.000 €	Bilanzgewinn 05	248.000 €
Vorräte/Waren	800.000 €	Sonderposten mit Rücklage-	
Forderungen	500.000 €	anteil	300.000 €
Kurzfristige Geldanlagen	156.000 €	Darlehen Gesellschafter E	3.700.000 €
		Darlehen Gesellschafterin F	2.000.000 €
		Rückstellungen	1.532.000 €
		Kurzfristige Verbindlichkeiten	1.612.000 €
	<u>12.246.000 €</u>		<u>12.246.000 €</u>

Aus den Bilanzerläuterungen ist ersichtlich, dass es sich bei der Beteiligung an der T-GmbH um einen im Jahr 03 erworbenen Anteil von 20 % an einem Großkunden handelt. Die Beteiligung ist mit den Anschaffungskosten aktiviert. An der X-KG hält die EF-GmbH einen Kommanditanteil von 30 %. Die X-KG ist einer der Hauptlieferanten der EF-GmbH. Auch dieser Kommanditanteil ist in der Handelsbilanz mit den Anschaffungskosten aktiviert. Die Kapitalkonten der EF-GmbH bei der X-KG zum 31.12.05 betragen in der Gesamthandelsbilanz 400.000 € und in der (steuerlichen) Ergänzungsbilanz 700.000 €. Bei dem Sonderposten mit Rücklageanteil handelt es sich um eine Rücklage nach § 6 b EStG, die im Jahr 04 anlässlich der Veräußerung eines Grundstücks gebildet worden war.

Aus der Gewinn- und Verlustrechnung 06 ergibt sich ein Jahresüberschuss i. H. von 480.000 €. Die Zinsen auf die Gesellschafterdarlehen (222.000 € an E, 120.000 € an F) sind hierbei gewinnmindernd berücksichtigt. Offene Ausschüttungen hat die EF-GmbH im Jahr 06 nicht vorgenommen.

Die Höhe der Kapitalrücklagen ist betragsmäßig deckungsgleich mit dem Bestand im steuerlichen Einlagekonto zum 31.12.05. Zum 31.12.05 bestand bei der EF-GmbH weder ein Körperschaftsteuerguthaben i. S. von § 37 KStG noch ein Teilbetrag EK 02 i. S. von § 38 KStG.

## Abwandlung

Wie Grundfall; statt E ist jedoch die inländische E-AG mit 60 % an der EF-GmbH beteiligt.

## Frage

1. Welche Folgen ergeben sich aus den Darlehensgewährungen bei der EF-GmbH im Jahr 06?
2. Wie wirkt sich der Vorgang bei E aus?
3. Welche Rechtsfolgen ergeben sich bei der französischen Gesellschafterin F?
4. Wie wirkt sich der Vorgang im Abwandlungsfall bei der EF-GmbH und bei der E-AG aus?

## Antwort

1. Bei der EF-GmbH ergibt sich im Jahr 06 insgesamt eine verdeckte Gewinnausschüttung i. S. der §§ 8 a, 8 Abs. 3 Satz 2 KStG i. H. von 241.452 € (außerbilanzielle Einkommenskorrektur). Diese verdeckte Gewinnausschüttung schlägt auch auf die Gewerbesteuer durch. Außerdem ist gewerbesteuerlich eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG i. H. von 50.274 € vorzunehmen.
2. Die erhaltenen Zinsen sind bei E i. H. von 121.452 € in eine verdeckte Gewinnausschüttung umzuqualifizieren und unterliegen somit nur zur Hälfte der Besteuerung (60.726 €). Die übrigen Zinsen (100.548 €) bleiben voll steuerpflichtige Kapitalerträge; sie sind nicht von den Rechtsfolgen des § 8 a KStG berührt.
3. Bei der französischen Gesellschafterin F tritt eine Abgeltungswirkung der Kapitalertragsteuer für die erhaltene verdeckte Gewinnausschüttung ein. Ein Teil der Kapitalertragsteuer kann jedoch nach dem DBA-Frankreich erstattet werden.
4. Bei der EF-GmbH ergibt sich im Abwandlungsfall keine Änderung gegenüber der Antwort zu Frage 1. Bei der E-AG ist die erhaltene verdeckte Gewinnausschüttung in voller Höhe nach § 8 b Abs. 1 KStG steuerbefreit (121.452 €). Nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG gelten 5 % der erhaltenen Gewinnausschüttung als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben (6.073 €). Die nicht von § 8 a KStG berührten Zinsen bleiben voll steuerpflichtige Betriebseinnahmen.

## Begründung

### 1. Auswirkungen bei der EF-GmbH im Jahr 06

Nach allgemeinen Grundsätzen liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung nicht vor, da die vereinbarten Zinsen angemessen sind und auch im Voraus klar und eindeutig vereinbart wurden (R 36 Abs. 1 und 2 KStR 2004). Es ist jedoch zu prüfen, ob die an die Anteilseigner gezahlten Schuldzinsen zu einer verdeckten Gewinnausschüttung i. S. von § 8 a KStG führen.

Nach § 8 a Abs. 1 Satz 1 KStG sind Vergütungen für Fremdkapital auch verdeckte Gewinnausschüttungen, wenn

- eine Kapitalgesellschaft
- nicht nur kurzfristig
- von einem Anteilseigner Fremdkapital erhalten hat,
- der zu einem Zeitpunkt im Wirtschaftsjahr wesentlich am Grund- oder Stammkapital beteiligt war,
- wenn die Vergütungen insgesamt mehr als 250.000 € betragen und
- wenn die Vergütung nicht in einem Bruchteil des Kapitals vereinbart ist (erfolgsabhängige Vergütung) oder
- wenn eine in einem Bruchteil des Kapitals bemessene Vergütung vereinbart ist, soweit das Fremdkapital das Eineinhalbfache des anteiligen Eigenkapitals des Anteilseigners übersteigt.

Sowohl E als auch F sind an der EF-GmbH **wesentlich beteiligt** i. S. von § 8 a Abs. 3 Satz 1 KStG (mehr als 25 %). Dass es sich bei E um einen inländischen Gesellschafter handelt, ist ab dem Jahr 2004 nicht mehr entscheidend.

Die Schuldzinsen aus den Gesellschafterdarlehen im Jahr 06 (zusammen 342.000 €) übersteigen insgesamt die Freigrenze i. S. von § 8 a Abs. 1 Satz 1 KStG i. H. von 250.000 €. Dies gilt nach Verwaltungsauffassung unabhängig davon, dass die an E und F gezahlten Zinsen für sich betrachtet die Freigrenze jeweils nicht übersteigen (gesellschaftsbezogene Freigrenze).<sup>8</sup>

Bei beiden Gesellschafterdarlehen handelt es sich **nicht um kurzfristige Kapitalüberlassungen**. Diese Abgrenzung ist nach gewerbesteuerlichen Grundsätzen vorzunehmen.<sup>9</sup> Die Voraussetzungen für eine Behandlung als **Dauerschulden** i. S. von § 8 Nr. 1 GewStG sind dem Grunde nach erfüllt (Abschn. 45 GewStR).

Hinsichtlich der beiden Gesellschafterdarlehen ist wie folgt zu unterscheiden:

- Darlehen des **E**: Hier liegt ein Fall von § 8 a Abs. 1 Satz 1 **Nr. 2** KStG vor, da eine erfolgsunabhängige Vergütung vereinbart wurde. Somit ist die Höhe des zulässigen Fremdkapitals („Safe haven“) zu prüfen.
- Darlehen der **F**: Insoweit handelt es sich um einen Fall von § 8 a Abs. 1 Satz 1 **Nr. 1** KStG, da der Darlehensvertrag eine erfolgsabhängige Komponente enthält (keine Zinsen im Verlustfall).<sup>10</sup> Somit gibt es für diese Fremdkapitalgewährung kein zulässiges Fremdkapital; die Zinsen sind ohne weitere Prüfung in voller Höhe (120.000 €) als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln.

<sup>8</sup> BMF-Schreiben vom 15.07.2004, BStBl I S. 593, Rz. 28.

<sup>9</sup> BMF-Schreiben vom 15.07.2004, BStBl I S. 593, Rz. 37.

<sup>10</sup> Zur Abgrenzung vgl. bereits BMF-Schreiben vom 15.12.1994, BStBl 1995 I S. 25, Rz.55.

Anhaltspunkte dafür, dass der **Fremdvergleich** geführt wurde, sind aus dem Sachverhalt nicht ersichtlich. Ein Fremdvergleich wäre sowieso nur für das Darlehen des E zulässig, da in den Fällen des § 8 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG kein Fremdvergleich in Betracht kommt.

Maßgebend für die Ermittlung des **zulässigen Fremdkapitals** („Safe haven“) für E ist das anteilige Eigenkapital des E zum Ende des Wirtschaftsjahres 05 (§ 8 a Abs. 2 KStG). Dabei sind im vorliegenden Fall folgende Besonderheiten zu beachten:

- Der Buchwert der Beteiligung an der T-GmbH mindert das Eigenkapital der EF-GmbH (§ 8 a Abs. 2 Satz 2 KStG). Die EF-GmbH ist keine Holdinggesellschaft i. S. von § 8 a Abs. 4 Satz 1 KStG, sodass ein Verzicht auf diese sog. Beteiligungsbuchwertkürzung nicht in Betracht kommt.
- Der Sonderposten mit Rücklageanteil („§ 6 b-Rücklage“) wird nach § 8 a Abs. 2 Satz 2 KStG zur Hälfte als Eigenkapital angesetzt.
- Die Kommanditbeteiligung an der X-KG ist nach § 8 a Abs. 2 Satz 3 KStG nicht mit den Anschaffungskosten der Beteiligung i. H. von 900.000 € (= für die Handelsbilanz zutreffender Wert), sondern mit den anteiligen handelsrechtlichen Buchwerten der Vermögensgegenstände anzusetzen (= Kapitalkonto in der handelsrechtlichen Gesamthandsbilanz = 400.000 €).<sup>11</sup>

Somit ergibt sich folgende Berechnung:

gezeichnetes Kapital	1.000.000 €
+ Kapitalrücklagen	+ 1.670.000 €
+ Gewinnrücklagen	+ 184.000 €
+ Bilanzgewinn 05	+ 248.000 €
× Buchwert Beteiligung T-GmbH	× 890.000 €
× Buchwert Beteiligung X-KG	× 900.000 €
+ anteilige Buchwerte der Vermögensgegenstände der X-KG	+ 400.000 €
+ 50 % des Sonderpostens mit Rücklageanteil	+ 150.000 €
maßgebliches Eigenkapital i. S. von § 8 a Abs. 2 KStG	1.862.000 €
anteiliges Eigenkapital des E (Beteiligung 60 %)	1.117.200 €
unschädliches Fremdkapital (Safe haven = 1:1,5)	1.675.800 €
von E gewährtes Gesellschafter-Darlehen	<u>3.700.000 €</u>
schädliches Fremdkapital	2.024.200 €
Zinsen darauf (6 %)	121.452 €

Somit ergeben sich bei der EF-GmbH im Jahr 06 insgesamt verdeckte Gewinnausschüttungen i. S. der §§ 8 a, 8 Abs. 3 Satz 2 KStG i. H. von (120.000 € + 121.452 € =) 241.452 €. In dieser Höhe ist im Rahmen der Veranlagung eine außerbilanzielle Einkommenskorrektur vorzunehmen.

<sup>11</sup> BMF-Schreiben vom 15.07.2004, BStBl I S. 593, Rz. 32.

Eine Verwendung des steuerlichen Einlagekontos kann sich im vorliegenden Fall nicht ergeben, da die verdeckten Gewinnausschüttungen die Höhe des ausschüttbaren Gewinns zum 31.12.05 offensichtlich nicht überschreiten.

Die verdeckten Gewinnausschüttungen unterliegen auch der **Kapitalertragsteuer**.<sup>12</sup>

**Gewerbsteuerlich** erhöhen die verdeckten Gewinnausschüttungen aufgrund der Hinzurechnung bei der Einkommensermittlung der EF-GmbH auch die Ausgangsgröße für die Ermittlung des Gewerbeertrags i. S. von § 7 GewStG. Die bisherige Kürzung nach § 9 Nr. 10 GewStG wurde mit Wirkung ab 2004 aufgehoben. Somit schlagen die verdeckten Gewinnausschüttungen auch auf die Gewerbesteuer durch. Insoweit kann sich allerdings nicht zusätzlich eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG ergeben. Diese Hinzurechnung greift aber für den Teil der Schuldzinsen ein, der nicht von § 8 a KStG betroffen ist:

Schuldzinsen aus Gesellschafterdarlehen insgesamt	342.000 €
davon nach § 8 a KStG hinzugerechnet (s. o.)	× <u>241.452 €</u>
nicht von § 8 a KStG betroffene (langfristige) Schuldzinsen	100.548 €
Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG 50 %	50.274 €

## 2. Rechtsfolgen bei E

Bei dem Gesellschafter E ist die erhaltene verdeckte Gewinnausschüttung i. H. von 121.452 € nur zur Hälfte zu versteuern (Halbeinkünfteverfahren; § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 i. V. m. § 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. d EStG = 60.726 €). Die übrigen Zinsen sind nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG allerdings voll steuerpflichtig (100.548 €). Wurde für die verdeckte Gewinnausschüttung Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt, ist diese bei E auf die Einkommensteuer anzurechnen (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

## 3. Rechtsfolgen bei der ausländischen Gesellschafterin F

Mit der erhaltenen verdeckten Gewinnausschüttung i. H. von 120.000 € ist F im Inland beschränkt steuerpflichtig (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a EStG). Die beschränkte Steuerpflicht ist allerdings durch den vorzunehmenden Kapitalertragsteuerabzug abgegolten; eine Veranlagung wird für F nicht durchgeführt (§ 50 Abs. 5 Satz 1 EStG). Somit kann auch keine Anrechnung der Kapitalertragsteuer erfolgen.

Nach dem DBA-Frankreich kommt allerdings eine **teilweise Erstattung der Kapitalertragsteuer** durch das Bundesamt für Finanzen in Betracht (Abzugsberechtigung für Quellensteuer nach Art. 9 Abs. 2 DBA-Frankreich nur mit 15 %; die Differenz von 5 % wird erstattet).

<sup>12</sup> BMF-Schreiben vom 15.07.2004, BStBl I S. 593, Rz. 5f.

#### 4. Auswirkungen im Abwandlungsfall

Die Konsequenzen des § 8 a KStG auf der Ebene der **EF-GmbH** sind unabhängig davon zu ziehen, wer Anteilseigner der Gesellschaft ist. Es kommt also auch in diesem Fall zu einer verdeckten Gewinnausschüttung nach § 8 a KStG i. H. von 241.452 €. Auch gewerbsteuerlich ändert sich bei der EF-GmbH gegenüber dem Grundfall nichts.

Unterschiede ergeben sich aber auf der Ebene des **Anteilseigners** (E-AG):

Die erhaltene verdeckte Gewinnausschüttung ist bei der E-AG nach § 8 b Abs. 1 KStG **steuerfrei** (121.452 €; bisher voll als Zinsertrag versteuert). Nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG gelten 5 % der Bezüge i. S. von § 8 b Abs. 1 KStG als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben (= + 6.073 €). Eine ggf. für die verdeckte Gewinnausschüttung einbehaltene Kapitalertragsteuer ist auf die Körperschaftsteuer der E-AG anzurechnen (§ 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG).

Damit ergeben sich folgende **außerbilanzielle Korrekturen**:

Steuerfreistellung der erhaltenen verdeckten Gewinnausschüttung nach § 8 b Abs. 1 KStG	× 121.452 €
Hinzurechnung nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG	+ 6.073 €
außerbilanzielle Korrekturen saldiert	× 115.379 €

Diese Korrektur schlägt über § 7 GewStG auch auf die **Gewerbsteuer** durch. Eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG erfolgt nicht, da die Voraussetzungen des § 9 Nr. 2 a GewStG dem Grunde nach erfüllt sind.

Die **übrigen Zinsen** i. H. von 100.548 € bleiben von der Anwendung des § 8 a KStG unberührt und sind bei der E-AG nach wie vor in voller Höhe als Betriebseinnahmen zu versteuern.

#### Zu Fall 18 (Änderungen)

##### Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen bei Schwestergesellschaften

Nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG gelten ab dem Jahr 2004 auch bei inländischen Beteiligungen 5 % der erhaltenen Dividende als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben. Bis zum Jahr 2003 war diese Pauschalregelung den Dividendenerträgen aus ausländischen Beteiligungen vorbehalten. Bei Inlandsbeteiligungen galt demgegenüber § 3 c Abs. 1 EStG, sodass (tatsächliche) Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Beteiligung bis zur Höhe der steuerfreien Beteiligungserträge nicht abzugsfähig waren.

Im vorliegenden Fall ändert sich somit die Antwort zu Frage 4 ab dem Jahr 2004 insoweit, als bei der gemeinsamen Muttergesellschaft M-AG 5 % der von der M1-GmbH erhaltenen verdeckten Gewinnausschüttung als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln sind (5 % von 100.000 € = 5.000 €). Im Verhältnis zur M2-GmbH ergibt sich keine Änderung, da die M2-GmbH keine Ausschüttung an die M-AG getätigt hat, sodass weder § 3 c Abs. 1 EStG (bisheriges Recht) noch § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG (neues Recht ab 2004) eingreifen können (5 % von 0 € = 0 €).

#### Zu Fall 20 (Änderungen)

##### Steuerbefreiung von Beteiligungserträgen und Veräußerungsgewinnen nach § 8 b KStG

###### Vorbemerkung

Durch das Korb II-Gesetz<sup>1</sup> wurde § 8 b KStG mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2004 in folgenden Punkten geändert:

- § 8 b Abs. 2 KStG: klarstellende Ergänzung der Definition des Veräußerungsgewinns.
- § 8 b Abs. 3 Satz 1 KStG: Einführung einer Pauschalregelung, wonach 5 % eines nach § 8 b Abs. 2 KStG steuerfreien Veräußerungsgewinns als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gelten. Dies betrifft sowohl inländische als auch ausländische Beteiligungen.
- § 8 b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG: klarstellende Ergänzung, dass auch mittelbar über eine Kapitalgesellschaft eingebrachte Anteile als schädlich für die Veräußerungsgewinnbefreiung angesehen werden können.
- § 8 b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG: klarstellendes Ersetzen der bisherigen „Oder-Verknüpfung“ durch eine „Und-Verknüpfung“, um sicherzustellen, dass der Rückausnahmefall nur dann eingreifen kann, wenn innerhalb der letzten sieben Jahre weder eine Einbringung nach § 20 Abs. 1 Satz 1

<sup>1</sup> Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22.12.2003, BStBl 2004 I S. 14.

UmwStG noch eine Einbringung durch eine natürliche Person gegeben war.

- § 8 b Abs. 4 Satz 3 KStG: klarstellende Ergänzung, dass das Verlustabzugsverbot des § 8 b Abs. 3 Satz 3 KStG auch dann eingreift, wenn es sich um einen „Missbrauchsfall“ i. S. von § 8 b Abs. 4 KStG handelt.
- § 8 b Abs. 5 KStG: Auch bei inländischen Beteiligungen gelten 5 % der erhaltenen Dividende als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben. Bis zum Jahr 2003 war diese Pauschalregelung den Dividendenerträgen aus ausländischen Beteiligungen vorbehalten. Bei Inlandsbeteiligungen galt demgegenüber § 3 c Abs. 1 EStG, sodass (tatsächliche) Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Beteiligung bis zur Höhe der steuerfreien Beteiligungserträge nicht abzugsfähig waren. Nunmehr werden inländische und ausländische Beteiligungen gleich behandelt.
- § 8 b Abs. 9 KStG: Ergänzung einer Sonderregelung zu § 8 b Abs. 7 und 8 KStG, wenn die Beteiligung bei dem Kreditinstitut bzw. dem Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmen unter die Mutter-/Tochter-Richtlinie der EU fällt.

Im Einzelnen ergeben sich zu den einzelnen Beteiligungen der M-AG folgende Änderungen:

#### **Beteiligung an der T-GmbH**

5 % der erhaltenen Dividende sind nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG ab dem Jahr 2004 als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln (= 25.000 €). Auf die Schuldzinsen auf die Beteiligung (60.000 €) ist nicht mehr § 3 c Abs. 1 EStG anzuwenden, sodass die tatsächlichen Aufwendungen nicht mehr von einem Abzugsverbot betroffen sind (Abgeltung durch die Pauschale des § 8 b Abs. 5 KStG).

#### **Beteiligung an der I-SpA**

Hinsichtlich der laufenden Aufwendungen auf die Beteiligung ergibt sich keine Änderung, da bei Auslandsbeteiligungen bereits bisher die 5 %-Pauschale des § 8 b Abs. 5 KStG anwendbar war. Allerdings gelten ab dem Jahr 2004 auch 5 % des bei dem Verkauf der Anteile erzielten Veräußerungsgewinns als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gem. § 8 b Abs. 3 Satz 1 KStG. Dies sind hier 10.000 €.

#### **Beteiligung an der P-AG**

Keine Änderung.

#### **Beteiligung an der N-GmbH**

Keine Änderung.

#### **Beteiligung an der B-GmbH**

##### **a) Veräußerung an M**

5 % des unter § 8 b Abs. 2 KStG fallenden Veräußerungsgewinns von 50.000 € sind ab dem Jahr 2004 nach § 8 b Abs. 3 Satz 1 KStG als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln (= 2.500 €).

##### **b) Unentgeltliche Übertragung auf die T-GmbH**

Der entstehende Einlagegewinn ist auch weiterhin steuerbefreit (jetzt nach § 8 b Abs. 2 Satz 5 KStG). Allerdings sind nach § 8 b Abs. 3 Satz 1 KStG wiederum 5 % des Gewinns als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln.

##### **Aktien an der D-AG**

Keine Änderung, da für die ausländischen Aktien bereits bisher die Pauschalregelung des § 8 b Abs. 5 KStG anwendbar war.

##### **Beteiligung an der R-GmbH**

Der den Buchwert übersteigende Betrag von 40.000 € ist weiterhin nach § 8 b Abs. 2 KStG steuerbefreit. Allerdings sind 5 % dieses Betrags nach § 8 b Abs. 3 Satz 1 KStG als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln (2.000 €).

##### **Beteiligung an der S-GmbH**

Keine Änderung.

## **Zu Fall 21 (Änderungen)**

### **Beteiligung einer Körperschaft an einer Personengesellschaft**

Mit dem Korb II-Gesetz<sup>1</sup> hat der Gesetzgeber mit Wirkung ab dem Erhebungszeitraum 2004 § 7 Satz 4 GewStG neu in das GewStG eingefügt. Danach sind die Regelungen der §§ 3 Nr. 40 / 3 c Abs. 2 EStG bzw. des § 8 b KStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Mitunternehmerschaft anzuwenden. Damit ist die bisherige gegenteilige Verwaltungsauffassung überholt, die eine Anwendbarkeit der Steuerbefreiungsregelungen des Halbeinkünfteverfahrens auf Ebene der Mitunternehmerschaft abgelehnt hatte.<sup>2</sup>

Außerdem sind die Neuregelungen des § 8 b Abs. 3 Satz 1 KStG (5 %-Pauschale für Veräußerungsgewinne) und des § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG (5 %-Pauschale für erhaltene Dividenden) zu beachten.

Somit ergeben sich im Fall 21 folgende Änderungen ab dem Jahr 2004:

#### **Zu Frage 1**

- Die Ausschüttung der V-GmbH fällt weiterhin unter § 8 b Abs. 1 KStG, soweit die K-GmbH als Mitunternehmerin an der KM-OHG beteiligt ist (60 % = 72.000 €). Allerdings sind 5 % der anteiligen Dividende als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln. Auf die Höhe der tatsächlichen Aufwendungen auf die Beteiligung kommt es insoweit nicht mehr an; § 3 c Abs. 1 EStG ist nicht mehr

<sup>1</sup> Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung der Bundesregierung zur Vermittlungsempfehlung zum Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 22.12.2003, BStBl 2004 I S. 14.

<sup>2</sup> Rz. 57 des BMF-Schreibens vom 28.04.2003, BStBl I S. 292.

anwendbar. Für die Anwendung des § 3 c Abs. 2 EStG (anteilig für die Beteiligung des M) ist die Höhe dieser Aufwendungen aber nach wie vor von Bedeutung.

- Für die Dividendenerträge aus den Aktien gilt Entsprechendes (5 %-Pauschale nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG ab 2004, soweit anteilig die K-GmbH als Mitunternehmerin beteiligt ist).
- Der Gewinn aus dem Verkauf der Beteiligung an der V-GmbH ist weiterhin nach § 8 b Abs. 2 KStG anteilig steuerfrei, soweit die K-GmbH als Mitunternehmerin beteiligt ist. 5 % davon sind jedoch nach § 8 b Abs. 3 Satz 1 KStG als nicht abzugsfähige Ausgaben zu behandeln.

### Zu Frage 2

Die Gewinnermittlung und -verteilung sieht unter Berücksichtigung von § 8 b KStG n. F. ab 2004 wie folgt aus:

	KM-OHG insgesamt	Anteil K- GmbH (60%)	Anteil M (40%)
Gewinn laut G+V	800.000 €	480.000 €	320.000 €
./. steuerfreier Teil Ausschüttung V-GmbH (anteilig für die K-GmbH nach § 8 b Abs. 1 EStG, für M nach § 3 Nr. 40 EStG)	./. 96.000 €	./. 72.000 €	./. 24.000 €
+ nicht abzugsfähiger Teil der Schuldzinsen (anteilig für K-GmbH nach § 8 b Abs. 5 KStG, für M nach § 3 c Abs. 2 EStG)	+ 35.600 €	+ 3.600 €	+ 32.000 €
./. steuerfreier Teil des Gewinns aus der Veräußerung der Anteile an der V-GmbH (anteilig für die K-GmbH nach § 8 b Abs. 2 KStG, für M nach § 3 Nr. 40 EStG)	./. 240.000 €	./. 180.000 €	./. 60.000 €
+ nicht abzugsfähige Ausgaben dafür (nur anteilig für K-GmbH; § 8 b Abs. 3 Satz 1 KStG)	+ 9.000 €	+ 9.000 €	
./. steuerfreier Teil der Aktienerträge	./. 4.000 €	./. 3.000 €	./. 1.000 €
+ nicht abzugsfähige Ausgaben (nur anteilig für K-GmbH; § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG)	+ 150 €	+ 150 €	
verbleiben	504.750 €	237.750 €	267.000 €

### Zu Frage 3: GewSt bei der KM-OHG

#### Ausgangsgröße

Gewerbesteuerlich beträgt die Ausgangsgröße für die Ermittlung des Gewerbeertrags unter Berücksichtigung der Neuregelung in § 7 Satz 4 GewStG 504.750 €. Die Begünstigungen nach § 8 b KStG und § 3 Nr. 40 EStG greifen jetzt bereits für die Ermittlung des Gewerbeertrags der Mitunternehmerschaft ein. Somit stellt der o.g. Betrag von 504.750 € auch die gewerbesteuerliche Ausgangsgröße i. S. von § 7 GewStG dar.

Auf die Kürzungen nach § 9 Nr. 2 a GewStG sowie auf die Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG bzw. § 8 Nr. 5 GewStG hat dies folgende Auswirkungen:

### Dividende der V-GmbH/Schuldzinsen

Für die Dividende der V-GmbH greift die Kürzungsregelung des § 9 Nr. 2 a GewStG, soweit sie noch in der Ausgangsgröße i. S. von § 7 GewStG enthalten ist. Dabei ist auch Abschn. 61 Abs. 1 Satz 12 GewStR zu beachten. Danach mindern im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnanteilen stehende Aufwendungen den Kürzungsbetrag.<sup>3</sup> Insoweit soll aber eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG unterbleiben. Der Kürzungsbetrag ermittelt sich damit wie folgt:

Gewinnausschüttung	120.000 €
davon bereits nach § 8 b Abs. 1 KStG / § 3 Nr. 40 EStG steuerbefreit (s. o.)	× 96.000 €
verbleibender steuerpflichtiger Teil der Gewinnausschüttung	24.000 €
× Schuldzinsen bis zur Höhe der Beteiligungserträge, soweit bei Ermittlung des Ausgangsbetrags als abzugsfähig behandelt (160.000 € × 35.600 € = 124.400 €, höchstens 24.000 €)	× 24.000 €
Kürzung nach § 9 Nr. 2 a GewStG	0 €
Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG: übersteigender Betrag der Schuldzinsen, soweit abzugsfähig und nicht bei der Kürzung nach § 9 Nr. 2 a GewStG gegengerechnet (160.000 € × 35.600 € × 24.000 € =)	100.400 €
davon 50 % nach § 8 Nr. 1 GewStG hinzuzurechnen	50.200 €

### Veräußerungsgewinn

Für den steuerpflichtigen Teil des Veräußerungsgewinns greift die Kürzung nach § 9 Nr. 2 a GewStG nicht ein (Abschn. 61 Abs. 1 Satz 9 GewStR); es gibt auch keine Hinzurechnung für den steuerfreien Teil des Veräußerungsgewinns.

Auch die Regelung in Abschn. 39 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 GewStR, wonach Gewinne i. S. von § 16 EStG bei einem Personenunternehmen nicht zur Ausgangsgröße i. S. von § 7 GewStG gehören, führt nicht zu einem anderen Ergebnis. Zwar gilt die Veräußerung von 100 % der Anteile an der V-GmbH einkommensteuerlich als Veräußerung eines Teilbetriebs (§ 16 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG, sog. Teilbetriebsfiktion). Unabhängig davon handelt es sich jedoch bei einer solchen Veräußerung um einen laufenden Geschäftsvorfall, sodass ausnahmsweise auch der nach § 16 EStG begünstigte Gewinn der Gewerbesteuer unterliegt (vgl. Abschn. 39 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 Satz 13 GewStR).

### Dividenden aus Streubesitz

Auch diese Dividenden sind in der Ausgangsgröße ab dem Jahr 2004 nur noch teilweise enthalten (1.000 €). Eine Kürzung nach § 9 Nr. 2 a GewStG kommt insoweit nicht in Betracht, da am 01.01.09 keine Min-

<sup>3</sup> Streitig; vgl. dazu das Urteil des Hess. FG vom 09.09.2004, EFG 2005 S. 59, Revision beim BFH anhängig unter Az. I R 104/04.

destbeteiligung i. H. von 10 % bestand. Allerdings ist nach § 8 Nr. 5 GewStG eine Hinzurechnung des nach § 8 b Abs. 1 KStG bzw. § 3 Nr. 40 EStG steuerbefreiten Teils der Dividenden vorzunehmen. Die nach § 8 b Abs. 5 KStG nicht abzugsfähigen Aufwendungen (5 %-Pauschale) sind gegenzurechnen. Somit ergibt sich eine Hinzurechnung i. H. von (4.000 € × 150 € =) 3.850 €.

Der GewSt-Messbetrag der KM-OHG ist damit wie folgt zu ermitteln:

Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG)	504.750 €
+ Hinzurechnung der Dauerschuldentgelte (50 %, § 8 Nr. 1 GewStG)	+ 50.200 €
+ Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG	+ 3.850 €
× Kürzung nach § 9 Nr. 2 a GewStG	× 0 €
Gewerbeertrag	558.800 €
× Freibetrag	× 24.500 €
verbleiben	534.300 €
× Messzahlen 48.000 € × 1 – 4 % = 5 % für den 48.000 € übersteigenden Teil (486.300 €)	1.200 €  + 24.315 €
GewSt-Messbetrag	25.515 €

## Zu Fall 23 (Änderungen)

### Vom Jahresabschluss einer GmbH zu den Steuererklärungen

Hinsichtlich der Gewinnausschüttung der Schachmatt GmbH (Tz. 9) ist ab dem Jahr 2004 § 8 b Abs. 5 KStG zu beachten. Danach sind 5 % der erhaltenen Gewinnausschüttung als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu behandeln (+ 750 €). Dafür können die tatsächlichen Finanzierungskosten auf die Beteiligung aber als Betriebsausgaben abgezogen werden. Die auf S. 169 dargestellte Hinzurechnung von 10.000 € unterbleibt deshalb ab dem Jahr 2004. Das zu versteuernde Einkommen mindert sich dadurch im Ergebnis um 9.250 € auf 228.520 € (siehe S. 169).

Hinsichtlich der Ermittlung der Gewerbesteuerückstellung hat dies allerdings zur Folge, dass die körperschaftsteuerlich nun abzugsfähigen Zinsen i. H. von (10.000 € × 750 € =) 9.250 € nach § 8 Nr. 1 GewStG zur Hälfte hinzugerechnet werden müssen (+ 4.625 €). Somit ergibt sich ein vorläufiger Gewerbeertrag für die Rückstellungsermittlung i. H. von 265.545 € (abgerundet 265.500 €).

## Zu Fall 28 (Änderungen)

### Organschaft – Besteuerung des Organträgers

#### Zu Nr. 1 (Begründung)

Die Organgesellschaft W-GmbH (aus Fall 27) hat von der Z-GmbH eine Gewinnausschüttung i. H. von 12.000 € erhalten. Nach § 15 Satz 1

Nr. 2 KStG ist die Vorschrift des § 8 b KStG erst bei der Ermittlung des Organträgers anzuwenden. Nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG werden für die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der steuerfreien Gewinnausschüttung angefallenen Betriebsausgaben pauschal 5 % der steuerfreien Einnahmen als nicht abziehbare Ausgaben angesetzt. Daher spielt die Höhe der im Zusammenhang mit den Beteiligungserträgen angefallenen Schuldzinsen (3.600 € für den Kredit zum Erwerb der Beteiligung an der Z-GmbH) keine Rolle mehr.

Bei der Einkommensermittlung des Organträgers V-GmbH ist die von der W-GmbH erhaltene Gewinnausschüttung der Z-GmbH i. H. von 12.000 € nach § 8 b Abs. 1 KStG steuerfrei zu belassen. Die Höhe der Schuldzinsen ist unbeachtlich. Nach § 8 b Abs. 5 Satz 1 KStG werden 5 % der steuerfreien Einnahmen, somit 5 % von 12.000 € = 600 €, als nicht abziehbare Ausgaben angesetzt und bei der Einkommensermittlung der V-GmbH hinzugerechnet.

Es ergibt sich folgende **Einkommensermittlung beim Organträger**, der V-GmbH:

Jahresüberschuss = Steuerbilanzgewinn	345.974 €
× Ergebnisabführung des Organs	× 180.270 €
+ nicht abziehbare BA des Organträgers (§ 4 Abs. 5 EStG)	+ 8.000 €
+ KSt-Vorauszahlungen des Organträgers (§ 10 Nr. 2 KStG)	+ 90.000 €
+ Solidaritätszuschlag zu KSt-Vorauszahlungen des Organträgers (§ 10 Nr. 2 KStG)	+ 4.950 €
× inländische Bezüge i. S. des § 8 b Abs. 1 KStG	× 12.000 €
+ nicht abziehbare Ausgaben gem. § 8 b Abs. 5 KStG	+ 600 €
= eigenes Einkommen des Organträgers	257.254 €
+ dem Organträger zuzurechnendes Einkommen (ohne Änderung)	+ 196.866 €
= vom Organträger zu versteuerndes Einkommen	454.120 €

In der Anlage Org sind in der **Zeile 11 a 11.400 €** (anstelle von 8.400 €) einzutragen, damit verändert sich das verbleibende dem Organträger zuzurechnende Einkommen in **Zeile 13** des Vordrucks auf **185.466 €** (statt 188.466 €).

## Zu Fall 38 (Änderungen)

### Ausschüttungen zwischen Körperschaften – Körperschaftsteuer-minderung und -erhöhung

#### Zu Nr. 5 (Begründung)

Da der Fall den Veranlagungszeitraum 2002 betrifft, greift die Änderung des § 8 b Abs. 5 KStG durch das sog. Korb II-Gesetz hier nicht ein.

