

GRUNDKURS DES STEUERRECHTS

Band 11

Matthias Alber | Michael Szczeny

Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

19. Auflage

SCHÄFFER
POESCHEL

Hinweis zum Urheberrecht:

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Bitte respektieren Sie die Rechte der Autorinnen und Autoren, indem sie keine ungenehmigten Kopien in Umlauf bringen.

Dafür vielen Dank!

SCHÄFFER

POESCHEL

Grundkurs des Steuerrechts

Band 11

Körperschaftsteuer und Gewerbsteuer

von

Matthias Alber

Diplomfinanzwirt, Professor
an der Hochschule für öffentliche Verwaltung
und Finanzen Ludwigsburg

Dr. Michael Szczesny

Professor
an der Hochschule für öffentliche Verwaltung
und Finanzen Ludwigsburg

19., neu bearbeitete und aktualisierte Auflage

2021

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Bearbeiterübersicht:

Alber: Kapitel I Körperschaftsteuer

Szczesny: Kapitel II Gewerbesteuer

Gedruckt auf chlorfrei gebleichtem, säurefreiem und
alterungsbeständigem Papier

Bibliografische Information Der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation
in der Deutschen Nationalbiografie; detaillierte bibliografische
Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Print	ISBN 978-3-7910-5122-2	Bestell-Nr. 20197-0004
EPDF	ISBN 978-3-7910-5123-9	Bestell-Nr. 20197-0153

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich
geschützt.

Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechts-
gesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar.
Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen
und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2021 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.de
service@schaeffer-poeschel.de

Satz: primustype Hurler GmbH, Notzingen

Printed in Germany
Mai 2021

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Unternehmen der Haufe Group

Vorwort zur 19. Auflage

Die vorliegende 19., neu bearbeitete Auflage wurde auf den Rechtsstand 01.05.2021 aktualisiert. Dieser Grundkurs ist aufgrund langjähriger Erfahrungen sehr gut geeignet, um in die streckenweise recht anspruchsvolle Materie der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer hineinzufinden. Der Band führt an die Systematik der beiden Rechtsgebiete heran, stellt die Besonderheiten dar und verdeutlicht sie mit zahlreichen Beispielen.

In bewährter Weise sind zahlreiche Lernzielkontrollen zur Wissensüberprüfung eingefügt. Die Lösungen können nach selbständiger Erarbeitung mit den am Ende des Bandes abgedruckten Lösungshinweisen verglichen und ggf. korrigiert werden.

Das Buch soll u. a. Studierende der Fachhochschulen für die Ausbildung des gehobenen Dienstes der Finanzverwaltungen ansprechen, die sich im Studienabschnitt II befinden. Daneben kann das Buch jedem, der sich mit den **Grundzügen** der beiden Steuerarten KSt und GewSt vertraut machen will, empfohlen werden, z. B. für

- Personen, die sich in den Steuerabteilungen von Industrie- und Handelsbetrieben auf die Bilanzbuchhalterprüfung oder auf die Steuerberaterprüfung (nur Grundwissen) vorbereiten
 - Fortbildung der Mitarbeiter
 - Studenten an Universitäten und Fachhochschulen in den entsprechenden Fachrichtungen.
- Neben den zahlreichen gesetzlichen Änderungen berücksichtigt die Neuauflage auch aktuelle Verwaltungsanweisungen und BFH-Rechtsprechung.

Dem Leser wünschen wir beim Studium viel Erfolg. Für Anregungen sind wir dankbar.

Ludwigsburg, im Mai 2021

Die Verfasser

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 19. Auflage	V
Abkürzungsverzeichnis	XVII

Kapitel I Körperschaftsteuer

Teil A Einführung

Teil B Stellung der Körperschaften im Steuersystem

1	Anwendungsgebiet des Körperschaftsteuergesetzes in Abgrenzung zum Einkommensteuergesetz	4
1.1	Abgrenzung zu den Personengesellschaften	4
1.2	Maßgeblichkeit der Rechtsform	5
1.3	Abgrenzungsregel gemäß § 3 Abs. 1 KStG	6
2	Zielsetzung des Körperschaftsteuergesetzes	7

Teil C Persönliche Steuerpflicht und Steuerbefreiungen

1	Bedeutung der unbeschränkten und beschränkten Steuerpflicht	8
2	Unbeschränkte Steuerpflicht	9
2.1	Steuersubjekte	9
2.2	Erforderliche Anknüpfungsmerkmale zum Inland	11
2.2.1	Geschäftsleitung gemäß § 10 AO	11
2.2.2	Sitz gemäß § 11 AO	11
2.3	Umfang der sachlichen Steuerpflicht	11
3	Beschränkte Steuerpflicht	12
3.1	Beschränkte Steuerpflicht gemäß § 2 Nr. 1 KStG	12
3.2	Beschränkte Steuerpflicht gemäß § 2 Nr. 2 KStG	12
3.3	Partielle Steuerpflicht gemäß § 5 Abs. 2, § 32 Abs. 1 Nr. 1 KStG	12
4	Persönliche Steuerbefreiungen	13
4.1	Geltungsbereich	13
4.2	Steuerbefreiungen	13
4.3	Partielle Steuerpflicht (§ 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG)	15
5	Beginn und Ende der Steuerpflicht	15
5.1	Beginn	15
5.1.1	Regelfall	16
5.1.2	Besonderheiten	16
5.2	Ende der Steuerpflicht	18
5.3	Zusammenfassender Überblick »Persönliche Steuerpflicht«	19

Teil D Sachliche Steuerpflicht

1	Grundlagen der Besteuerung	21
1.1	Bemessungsgrundlage	21
1.2	Veranlagungszeitraum	21
1.3	Ermittlungszeitraum	21
1.3.1	Ermittlungszeitraum bei nicht buchführungspflichtigen Körperschaften	21
1.3.2	Ermittlungszeitraum bei buchführungspflichtigen Körperschaften	21
2	Einkommensermittlung	22
2.1	Ableitung des Einkommensbegriffs aus dem Einkommensteuergesetz	22
2.1.1	Grundregel	22
2.1.2	Einkunftsarten	22

2.1.3	Zu- und Abflüsse außerhalb der Einkunftsarten	23
2.1.4	Einkunftermittlung	24
2.1.5	Steuerfreie Einnahmen	24
2.1.6	Nicht abzugsfähige Ausgaben nach dem Einkommensteuergesetz und anderen Gesetzen	25
2.2	Sondervorschriften des Körperschaftsteuergesetzes zur Einkommensermittlung	25
2.2.1	Abziehbare Aufwendungen nach § 9 KStG – Spendenabzug gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 KStG	25
2.2.1.1	Begünstigte Zwecke	25
2.2.1.2	Höchstbeträge i. S. d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG	25
2.2.1.3	Ermittlung der abzugsfähigen Spenden	26
2.2.1.4	Spendenvortrag	27
2.2.1.5	Abzugsverbot von Zuwendungen an politische Parteien als Betriebsausgaben oder Werbungskosten (§ 4 Abs. 6, § 9 Abs. 5 EStG)	28
2.2.2	Nicht abziehbare Aufwendungen gemäß § 10 KStG	28
2.2.2.1	Personensteuern gemäß § 10 Nr. 2 KStG	28
2.2.2.2	Strafen und ähnliche Rechtsnachteile gemäß § 10 Nr. 3 KStG	30
2.2.2.3	Aufsichtsratsvergütungen gemäß § 10 Nr. 4 KStG	30
2.2.3	Sonstige Vorschriften	31
2.3	Einkommensermittlung bei nach dem HGB zur Führung von Büchern verpflichteten Körperschaften	31
2.3.1	Einkommensermittlung als außerbilanzielle Korrekturen des Jahresüberschusses/Jahresfehlbetrags	31
2.3.2	Handelsbilanz- und Steuerbilanzgewinn	31
2.3.3	Ergebnisverwendung und Gewinnverwendung	32
2.3.4	Gesellschaftliche Vermögensmehrungen und -minderungen	35
2.3.4.1	Vermögensmehrungen	35
2.3.4.2	Vermögensminderungen	35
2.4	Zusammenfassung	36
2.4.1	Allgemeines Einkommensschema	36
2.4.2	Ermittlungsschema für Kapitalgesellschaften	37
2.5	Freibetrag für bestimmte Körperschaften (§ 24 KStG)	37

Teil E Tarifliche Körperschaftsteuer

1	Steuersatz	39
2	Unternehmensteuerbelastung	39

Teil F Besteuerungssystem

1	Besteuerung der Kapitalgesellschaft	40
2	Besteuerung des Anteilseigners	40

Teil G Das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG)

1	Allgemeines	42
2	Differenzrechnung nach § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG	43
3	Festschreibung der Verwendung	46

Teil H Verdeckte Gewinnausschüttungen

1	Begriff und Wirkungen einer verdeckten Gewinnausschüttung	47
1.1	Begriff	47
1.2	Wirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung	50
1.2.1	Wirkungen bei der Gesellschaft	50
1.2.1.1	Hinzurechnung der verdeckten Gewinnausschüttung zum Einkommen	50
1.2.1.2	Ausschüttungswirkung der verdeckten Gewinnausschüttung	51
1.2.2	Auswirkungen verdeckter Gewinnausschüttungen beim Anteilseigner	52

2	Belastungswirkungen von verdeckten Gewinnausschüttungen	54
3	Rückwirkungsverbot bei beherrschenden Gesellschaftern	55
3.1	Begriff	55
3.2	Form der Vereinbarung	56
4	Vorteilsgewährung bei nahestehenden Personen	57
5	Selbstkontrahierungsverbot	58
5.1	Begriff	58
5.2	Rechtsfolgen	59
6	Fiktionstheorie	59
7	Verdeckte Gewinnausschüttungen und Umsatzsteuer	60
8	Rückstellungen für Pensionszusagen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer	61
8.1	Grundaussagen	61
8.2	Übersteigen der Angemessenheitsgrenze	63
8.3	Erdienbarkeit	64
8.4	Finanzierbarkeit	65
9	Rückgewähr von Gewinnausschüttungen	65
10	Korrespondierende Besteuerung verdeckter Gewinnausschüttungen	66
10.1	Allgemeines	66
10.2	Formale Korrespondenz bei verdeckten Gewinnausschüttungen	67
10.3	Materielle Korrespondenz bei verdeckten Gewinnausschüttungen	67
11	Grunderwerbsteuer	68
12	Schenkungsteuer	68
13	Beispiele	69

Teil I Verdeckte Einlagen

1	Begriff	72
2	Nutzungsvorteile	72
3	Steuerliche Behandlung der verdeckten Einlage	74
3.1	Kapitalgesellschaft	74
3.2	Anteilseigner	74
4	Bewertung der verdeckten Einlage	74
4.1	Kapitalgesellschaft	74
4.2	Anteilseigner	74
5	Einzelfragen zur verdeckten Einlage	74
5.1	Verzicht des Gesellschafters auf Vergütungsansprüche	74
5.1.1	Verzicht nach Entstehung	75
5.1.2	Verzicht vor Entstehung	75
5.2	Verzicht des Gesellschafters auf Darlehensforderungen	75
5.2.1	Voll werthaltige Forderung	75
5.2.2	Nicht voll werthaltige Darlehensforderung	75
5.3	Verzicht auf Pensionsanwartschaft	76
5.4	Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto	77
6	Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen bei Schwester-gesellschaften	78
7	Korrespondierende Besteuerung verdeckter Einlagen	80
7.1	Materielle Korrespondenz (§ 8 Abs. 3 Sätze 4 bis 6 KStG)	80
7.2	Formelle Korrespondenz (§ 32a Abs. 2 KStG)	80

Teil J Besteuerung von Dividenden bei den Anteilseignern

1	Dividenden im Privatvermögen	82
2	Dividenden im Betriebsvermögen	82

Teil K Verlustabzug gemäß § 10d EStG, § 8 Abs. 1 KStG, §§ 8c, 8d KStG

1	Überblick	84
2	Persönliche Berechtigung zum Verlustabzug	84
3	Ermittlung des körperschaftsteuerlichen Verlusts	84
4	Auswirkungen des Verlustabzugs	86
5	Grundfall: Verlustrücktrag	86
6	Verlustvortrag	87
6.1	Keine zeitliche Begrenzung	87
6.2	Betragsmäßige Begrenzung	88
6.3	Gesonderte Feststellung	88
7	Regelung des § 8c KStG – Grundzüge	89
7.1	Anwendungsbereich	89
7.2	Schädlicher Beteiligungserwerb	89
7.2.1	Überblick	89
7.2.2	Anteilsübertragung	90
7.2.3	Gleichgestellte Tatbestände	92
7.3	Zeitpunkt des Erwerbs	92
7.4	Erwerber	92
7.4.1	Grundsatz	92
7.4.2	Übertragung auf nahestehende Personen	93
7.4.3	Übertragung auf Erwerber mit gleichgerichteten Interessen	93
7.5	Rechtsfolgen	93
7.5.1	Zeitpunkt und Umfang des Verlustuntergangs	93
7.5.2	Unterjähriger Beteiligungserwerb	93
7.6	Konzernklausel (§ 8c Abs. 1 Satz 4 KStG)	94
7.7	Stille-Reserven-Klausel	94
7.8	Sanierungsklausel (§ 8c Abs. 1 a KStG)	96
7.8.1	Regelungsinhalt	96
7.8.2	Rückwirkende (Wieder-)Anwendung der Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG – EuGH-Urteile vom 28.6.2018	96
7.8.2.1	»Vorgeschichte«	96
7.8.2.2	Wiederanwendung durch das UStAVerMg	97
7.8.2.3	Grundzüge zur Sanierungsklausel	97
8	Fortführungsgebundener Verlustvortrag nach § 8d KStG	99
8.1	Grundkonzeption und Zielsetzung	99
8.2	Tatbestandsvoraussetzungen und Prüfungsreihenfolge des § 8d KStG	100
8.3	Wirkung auch für die Gewerbesteuer	101
8.4	Einzelheiten und Auslegungsfragen zu den einzelnen Tatbestandsmerkmalen	101

Teil L Zinsschranke (§ 8a KStG, § 4h EStG)

1	Überblick	103
2	Ausnahmen von der Zinsschranke (§ 4h Abs. 2 KStG)	104
2.1	Freigrenze (§ 4h Abs. 2 Satz 1 Buchst. a EStG)	104
2.2	Konzernklauseln	105
3	Besonderheiten für Körperschaften (§ 8a KStG)	106
3.1	Anwendbarkeit des § 4h EStG	106
3.2	Maßgebliches Einkommen	106
3.3	Rückausnahme bei fehlender Konzernzugehörigkeit – Gesellschafterfremdfinanzierung (§ 8a Abs. 2 KStG)	106
3.4	Rückausnahme von der Escape-Klausel (§ 8a Abs. 3 KStG)	107
4	Zinsvortrag	107
5	EBITDA-Vortrag (§ 4h Abs. 1 und 4 EStG)	107
6	Grundschema für § 4h EStG, § 8a KStG	108

Teil M Beteiligung an anderen Körperschaften (§ 8b KStG)

1	Überblick	110
2	Freistellung von Gewinnausschüttungen in- und ausländischer Kapitalgesellschaften (§ 8b Abs. 1 KStG)	110
3	Betriebsausgaben im Zusammenhang mit steuerfreien Bezügen (§ 8b Abs. 5 KStG)	112
4	Körperschaftsteuerpflicht für Streubesitzdividenden (§ 83 Abs. 4 KStG)	114
4.1	Gesetzliche Regelung	114
4.2	Maßgebliche Beteiligungshöhe	114
4.3	Keine Steuerpflicht für Veräußerungsgewinne	115
4.4	Keine nicht abziehbaren Betriebsausgaben	116
4.5	Gewerbesteuerpflicht von Streubesitzdividenden	116
5	Steuerbefreiung von Veräußerungsgewinnen (§ 8b Abs. 2 KStG)	116
6	Gewinnminderungen (§ 8b Abs. 3 Satz 3 KStG)	117
7	Gewinnminderungen bei Gesellschafterdarlehen (§ 8b Abs. 3 Sätze 4–8 KStG)	118

Teil N Liquidationsbesteuerung

1	Allgemeines	120
2	Anwendungsvoraussetzungen	120
2.1	Subjektive Voraussetzungen	120
2.2	Objektive Voraussetzungen	120
2.2.1	Auflösung	120
2.2.2	Abwicklung	121
3	Durchführung der Liquidationsbesteuerung	121
3.1	Besteuerungszeitraum	121
3.2	Abwicklungsgewinn	123
3.2.1	Abwicklungsanfangsvermögen	123
3.2.2	Abwicklungsendvermögen	123
3.2.3	Allgemeine Gewinnermittlungsvorschriften	124
3.2.4	Zusammenfassung	125
3.3	Auswirkungen der Liquidation auf das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG) und den Sonderausweis (§ 28 Abs. 2 KStG)	125
3.4	Einkünfte der Anteilseigner	126
3.4.1	Nennkapitalrückzahlung	126
3.4.2	Aufteilung des Liquidationserlöses	126
3.5	Beispiel zur Liquidationsbesteuerung	127

Teil O Organschaft

1	Allgemeines	129
2	Begriff und Abgrenzung der Organschaft bei Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer und Gewerbesteuer	129
3	Voraussetzungen der Organschaft	129
3.1	Organgesellschaft	130
3.2	Organträger	130
3.2.1	Gewerbliches Unternehmen	130
3.2.2	Rechtsform des Organträgers (§ 14 Abs. 1 Nr. 2 KStG)	131
4	Finanzielle Eingliederung (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 KStG, R 14.2 KStR 2015)	131
5	Zeitliche Voraussetzungen (§ 14 Abs. 1 Nr. 1 KStG, R 14.4 KStR 2015)	131
6	Gewinnabführungsvertrag (§ 14 Abs. 1 Satz 1 KStG, R 14.5 KStR 2015)	131
6.1	Allgemeines	131
6.2	Gewinnabführungsvertrag nach Aktienrecht	131
6.3	Gewinnabführung anderer Kapitalgesellschaften	132
6.4	Durchführung des Gewinnabführungsvertrags	132

7	Wirkungen einer Organshaft im Körperschaftsteuerrecht	132
8	Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft	133
8.1	Grundsatz	133
8.2	Besondere Vorschriften zur Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft (§ 15 KStG) ..	133
8.3	Zurechnung des Organeinkommens beim Organträger	134
8.4	Einkommensermittlung beim Organträger	134
9	Aktiver Ausgleichsposten beim Organträger	135
10	Steuerliches Einlagekonto der Organgesellschaft (§ 27 Abs. 6 KStG)	136
11	Fall zur Organshaft	136

Teil P Solidaritätszuschlag zur Körperschaftsteuer

Teil Q Lösungshinweise zu den Fällen

Teil R Komplexe Übungsfälle

Teil S Lösungshinweise zu den komplexen Übungsfällen

Kapitel II Gewerbesteuer

Teil A Einführung

1	Wesen und Bedeutung der Gewerbesteuer	161
1.1	Gewerbesteuer als Realsteuer	161
1.2	Gewerbesteuer als Gemeindesteuer	161
1.3	Bedeutung der Gewerbesteuer für die Gemeinden	161
1.4	Bedeutung der Gewerbesteuer für die Gewerbebetriebe	162
1.5	Verhältnis der Gewerbesteuer zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer	162
1.6	Verhältnis der Gewerbesteuer zur Grundsteuer	163
1.7	Gewerbesteuer als veranlagte Steuer	163
2	Rechtsgrundlagen und Verwaltungsanweisungen für die Gewerbesteuer	163
3	Überblick über die Festsetzung der Gewerbesteuer	164

Teil B Steuergegenstand

1	Allgemeines	166
2	Arten des Gewerbebetriebs	166
3	Formen des Gewerbebetriebs	167
4	Der Gewerbebetrieb des Einzelunternehmers (§ 2 Abs. 1 GewStG)	168
4.1	Selbstständigkeit	168
4.2	Nachhaltigkeit	169
4.3	Gewinnerzielungsabsicht	169
4.4	Beteiligung am allgemeinen Wirtschaftsverkehr	170
4.5	Keine Land- und Forstwirtschaft	170
4.6	Keine selbstständige Arbeit i. S. d. § 18 EStG	171
4.7	Keine Vermögensverwaltung	171
5	Inländischer Gewerbebetrieb	171
6	Der Gewerbebetrieb der Personengesellschaften	172
7	Der Gewerbebetrieb der Kapitalgesellschaften	173

8	Gewerbebetrieb kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	174
9	Verpachtung eines Gewerbebetriebs	174
10	Mehrheit von Betrieben	175

Teil C Sachliche und persönliche Steuerpflicht

1	Allgemeines	177
2	Sachliche Steuerpflicht	177
2.1	Begriff.....	177
2.2	Beginn und Ende der sachlichen Steuerpflicht.....	177
2.2.1	Einzelgewerbebetriebe und Personengesellschaften.....	177
2.2.2	Kapitalgesellschaften i. S. d. § 2 Abs. 2 GewStG.....	178
2.2.3	Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe i. S. d. § 2 Abs. 3 GewStG.....	178
2.3	Sachliche Steuerpflicht bei Unternehmerwechsel (§ 2 Abs. 5 GewStG).....	178
2.4	Befreiungen (§ 3 GewStG).....	179
3	Persönliche Steuerpflicht	179
3.1	Begriff.....	179
3.2	Unternehmer als Steuerschuldner.....	179
3.3	Steuerschuldner bei Übergang eines Gewerbebetriebs (§ 5 Abs. 2 GewStG).....	180

Teil D Besteuerung nach dem Gewerbeertrag

1	Allgemeines	181
2	Begriff des Gewerbeertrags (§ 7 GewStG)	181
3	Gewinn aus Gewerbebetrieb	181
3.1	Ermittlung des Gewinns.....	181
3.2	Gewinn bei mehreren Gewerbebetrieben einer natürlichen Person.....	182
3.3	Zeitliche Zuordnung des Gewinns.....	182
3.4	Der neue § 7a GewStG für Organschaftsfälle: Bruttomethode ab 2017 auch bei der Gewerbesteuer!.....	183
3.4.1	Problemstellung und BFH-Rechtsprechung.....	183
3.4.2	Übersicht zur Behandlung von Schachteldividenden (Beteiligung > 15 %) in Organschaftsfällen.....	183
3.4.3	Zusatzproblem bis 2016: Aufwandsfälle.....	184
3.4.4	Die Rechtslage ab 2017.....	186
3.4.4.1	Die Gesetzesänderung.....	186
3.4.4.2	Keine Auswirkung des § 7a GewStG auf Veräußerungsgewinne und -verluste.....	187
4	Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag (§ 8 GewStG)	188
4.1	Sinn und Zweck der Hinzurechnungen.....	188
4.2	Hinzurechnung von Finanzierungsanteilen.....	188
4.2.1	Grundsätzliches zu § 8 Nr. 1 GewStG.....	188
4.2.2	Übersicht über die Regelungen des § 8 Nr. 1 GewStG (Berechnungsschema).....	189
4.2.3	Allgemeine Grundsätze bei allen Hinzurechnungstatbeständen des § 8 Nr. 1 GewStG (Rdnr. 1 bis 9).....	190
4.2.4	§ 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG – Entgelte für Schulden (R 8.1 Abs. 1 GewStR 2009; Rdnr. 10 bis 24a).....	192
4.2.5	§ 8 Nr. 1 Buchst. b GewStG – Renten und dauernde Lasten (R 8.1 Abs. 2 GewStR 2009; Rdnr. 25 bis 27).....	194
4.2.6	§ 8 Nr. 1 Buchst. c GewStG – Gewinnanteile an stille Gesellschafter (R 8.1 Abs. 3 GewStR 2009; Rdnr. 28).....	195
4.2.7	§ 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG – Finanzierungsanteile in Miet- und Pacht aufwendungen für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter (R 8.1 Abs. 4 GewStR 2009; Rdnr. 29 bis 32a).....	197
4.2.7.1	Einzelheiten zu § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG.....	200
4.2.7.2	Einzelheiten zu § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG.....	201
4.2.8	§ 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG – Finanzierungsanteile bei Rechteüberlassungen (R 8.1 Abs. 5 GewStR 2009; Rdnr. 33 bis 43).....	201

4.3	Hinzurechnung von KGaA-Gewinnanteilen nach § 8 Nr. 4 GewStG.....	204
5	Kürzungen	205
5.1	Gewerbeertragskürzung für den zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitz gem. § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG (R 9.1 GewStR 2009)	205
5.1.1	Zweck der Kürzung.....	205
5.1.2	Zugehörigkeit des Grundbesitzes zum Betriebsvermögen	205
5.1.3	Bemessungsgrundlage der Kürzung.....	205
5.1.4	Keine Kürzung bei von der Grundsteuer befreitem Grundbesitz	206
5.1.5	Erweiterte Gewerbeertragskürzung für Grundstücksunternehmen gem. § 9 Nr. 1 Sätze 2 bis 6 GewStG (R 9.2 GewStR 2009).....	207
5.1.5.1	Zweck der Kürzung.....	207
5.1.5.2	Voraussetzungen	207
5.1.5.3	Zeitliche Voraussetzung	209
5.1.5.4	Getrennte Gewinnermittlung.....	209
5.1.5.5	Umfang der Kürzung	209
5.1.5.6	Missbrauchsregelungen in § 9 Nr. 1 Sätze 5 und 6 GewStG.....	210
5.2	Hinzurechnungen und Kürzungen im Zusammenhang mit Beteiligungen an Personen- und Kapitalgesellschaften	212
5.2.1	§ 8 Nr. 8 GewStG und § 9 Nr. 2 GewStG	212
5.2.2	Kürzung von Gewinnanteilen aus der Beteiligung an inländischen Kapitalgesellschaften (§ 9 Nr. 2a GewStG).....	213
5.2.2.1	Allgemeines	213
5.2.2.2	Behandlung der Aufwendungen im Rahmen der Kürzung (§ 9 Nr. 2a Sätze 3 und 4 GewStG).....	214
5.3	Kürzung gemäß § 9 Nr. 5 GewStG – Gewerbesteuerlicher Spendenabzug	219
5.3.1	Herstellung einer einheitlichen Ausgangslage	219
5.3.2	Betroffene Spenden / Höchstbetragsberechnung	220
5.3.3	Übersicht über die Regelungen in § 9 Nr. 5 GewStG	220
5.4	Kürzung von Gewinnanteilen aus der Beteiligung an ausländischen Kapitalgesellschaften (§ 9 Nr. 7 und 8 GewStG)	222
5.4.1	Reaktion der Finanzverwaltung.....	225
5.4.2	Gesetzesänderung!	225
6	Maßgebender Gewerbeertrag	226
6.1	Grundsatz	226
6.2	Abweichendes Wirtschaftsjahr.....	226
6.3	Abgekürzter Erhebungszeitraum.....	227
7	Gewerbeverlust (§ 10a GewStG)	227
7.1	Begriff des Gewerbeverlusts.....	228
7.2	Betragsmäßige Begrenzung des Verlustabzugs.....	228
7.3	Vornahme des Verlustabzugs bis 0 €.	229
7.4	Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Verlustabzugs	229
7.5	Verlustabzug bei Personenunternehmen	230
7.5.1	Unternehmensidentität (R 10a.2 GewStR 2009)	230
7.5.2	Unternehmeridentität (R 10a.3 GewStR 2009).....	231
7.5.3	Besonderheiten bei Mitunternehmerschaften (R 10a.3 Abs. 3 GewStR 2009).....	231
7.5.3.1	Änderung der Beteiligungsquote (R 10a.3 Abs. 3 Satz 8 GewStR 2009).....	231
7.5.3.2	Gesellschafterwechsel (R 10a.3 Abs. 3 Satz 9 GewStR 2009)	232
8	Steuermesszahl und Steuermessbetrag (§ 11 GewStG)	234
8.1	Steuermessbetrag.....	234
8.2	Freibetrag	235
8.3	Freibetrag bei Mehrheit von Gewerbebetrieben	235
8.4	Freibetrag bei Gründung und Aufgabe des Gewerbebetriebs.....	235

Teil E Betriebsaufspaltung und Organschaft

1	Betriebsaufspaltung	237
1.1	Allgemeines	237
1.2	Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung	237
1.3	Folgen der Betriebsaufspaltung	238
2	Organschaft	239
2.1	Allgemeines	239
2.2	Voraussetzungen	239
2.3	Folgen der Organschaft	240

Teil F Festsetzung des Steuermessbetrags und die Zerlegung des Steuermessbetrags

1	Begriff des Steuermessbetrags	241
2	Gewerbesteuer-Messbescheid	241
3	Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer	241
4	Zerlegung des Steuermessbetrags	242

Teil G Lösungshinweise zu den Fällen

Teil H Komplexe Übungsfälle

Teil I Lösungen zu den komplexen Übungsfällen

Sachregister	259
--------------------	-----

Abkürzungsverzeichnis

a.a. O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
AdV	Aussetzung der Vollziehung
a.F.	alte Fassung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AG	Aktiengesellschaft
AK	Anschaffungskosten
AktG	Aktiengesetz
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AZ	Aktenzeichen
BA	Betriebsausgaben
BEPS-UmsG	Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen
BerlinFG	Berlinförderungsgesetz
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	Bundesgesetzblatt
BilMoG	Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts
BMF	Bundesminister der Finanzen
BStBl	Bundessteuerblatt
Buchst.	Buchstabe
BV	Betriebsvermögen
DB	Der Betrieb
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen (Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung)
EBITDA	Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortisation
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte
EK	Eigenkapital
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
ESt	Einkommensteuer
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStH	Einkommensteuer-Handbuch
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Europäischer Gerichtshof
e.V.	Eingetragener (rechtsfähiger) Verein
EW	Einheitswert
EZ	Erhebungszeitraum
f., ff.	folgende, fortfolgende
FA	Finanzamt
FörderG	Fördergebiets-Gesetz
GAV	Gewinnabführungsvertrag

GdBR (GbR)	Gesellschaft des bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
ggf.	gegebenenfalls
GewSt	Gewerbsteuer
GewStDV	Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GewStR	Gewerbsteuer-Richtlinien 2009
GG	Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend Gesellschaften mit beschränkter Haftung
grds.	grundsätzlich
G+V	Gewinn- und Verlust-Rechnung
GWG	Geringwertiges Wirtschaftsgut
H	Hinweis(e) im Einkommensteuer-Handbuch
HB	Handelsbilanz
HGB	Handelsgesetzbuch
HS	Halbsatz
i.d. F.	in der Fassung
i.H. v.	in Höhe von
InvZul	Investitionszulage (InvZulage)
InvZulG	Investitionszulage-Gesetz
i.R. d.	im Rahmen der/des
i.S. d.	im Sinne des
i.S. v.	im Sinne von
i.V. m.	in Verbindung mit
JStG	Jahressteuergesetz
KapESt	Kapitalertragsteuer
Kfz	Kraftfahrzeug
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
Kj	Kalenderjahr
KSt	Körperschaftsteuer
KStDV	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStH	Körperschaftsteuer-Hinweise (2015)
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien (2015)
Kz.	Kennziffer
lfd.	laufend(er; e; es)
LSt	Lohnsteuer
lt.	laut
MoRaKG	Gesetz zur Modernisierung der Rahmenbedingungen für Kapitalbeteiligungen
n.F.	neue Fassung
OHG	Offene Handelsgesellschaft
PV	Privatvermögen
R	Abschnitt der Einkommensteuer-Richtlinien
rd.	rund
RdV	Ruhen des Verfahrens

Rdnr.	Randnummer
RGZ	Entscheidungen des Reichsgerichts (Zivilsachen)
rkr.	rechtskräftig
Rz.	Randziffer
s.	siehe
S.A.	Société Anonyme (Aktiengesellschaft nach französischem Recht)
SE	Europäische (Aktien-)Gesellschaft (Societas Europaea)
SEStEG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften
SGB	Sozialgesetzbuch
SolZ	Solidaritätszuschlag
StAP	steuerlicher Ausgleichsposten
StB	Steuerbilanz
Stpfl	Steuerpflichtiger
stpfl.	steuerpflichtig
Tz.	Textziffer
u.a.	unter anderem
u.E.	unseres Erachtens
UG	Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)
UmwG	Umwandlungsgesetz
USt	Umsatzsteuer
u.U.	unter Umständen
UWA	unentgeltliche Wertabgabe (Umsatzsteuer)
VEK	verwendbares Eigenkapital
VermBG	Vermögensbildungsgesetz
vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
vgl.	vergleiche
v.H.	von Hundert
VO	Verordnung
VVaG	Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit
VZ	Veranlagungszeitraum
WG	Wirtschaftsgut
Wj	Wirtschaftsjahr
WK	Werbungskosten
Ziff.	Ziffer
z.T.	zum Teil

Kapitel I

Körperschaftsteuer

Teil A Einführung

Die KSt ist die »**ESt der Körperschaften**«, die in § 1 Abs. 1 bzw. § 2 KStG aufgeführt sind. Das sind bestimmte rechtsfähige und nichtrechtsfähige

- Körperschaften,
- Personenvereinigungen und
- Vermögensmassen, insbesondere die Kapitalgesellschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG), vor allem die
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH), Unternehmungsgesellschaft (haftungsbeschränkt) (UG) und
- Aktiengesellschaft (AG).

Gegenstand der Besteuerung ist – wie bei der ESt – das Einkommen, genauer gesagt das zu versteuernde Einkommen gem. § 7 Abs. 1 und 2 KStG.

Der Begriff hat allerdings einen anderen rechtlichen Gehalt als bei einer natürlichen Person (s. Teil D). So kann es im Bereich der KSt z. B. keine »Entnahmen« und »Einlagen«, »Sonderausgaben« oder »außergewöhnlichen Belastungen« geben, weil es sich um Aufwendungen natürlicher Personen handelt, die bei ihrer Einkommensermittlung aufgrund einkommensteuerlicher Vorschriften berücksichtigt werden, und die zum Ziel haben, die persönliche Leistungsfähigkeit der jeweiligen ESt-Pflichtigen individuell zu berücksichtigen.

Teil B Stellung der Körperschaften im Steuersystem

1 Anwendungsgebiet des Körperschaftsteuergesetzes in Abgrenzung zum Einkommensteuergesetz

1.1 Abgrenzung zu den Personengesellschaften

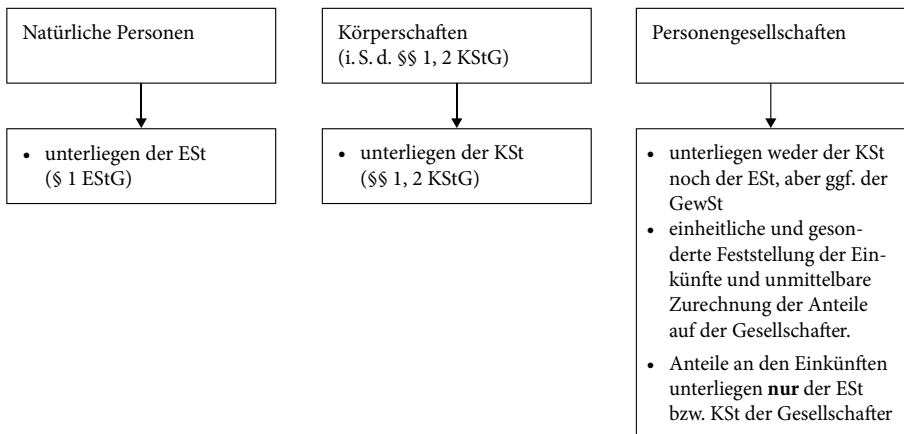
§ 1 KStG enthält eine abschließende Aufzählung des Kreises der (unbeschränkt) körperschaftsteuerpflichtigen Gebilde. **Nicht** abschließend ist jedoch die eingeklammerte Aufzählung in § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG. Aus dieser Aufzählung ergibt sich durch Umkehrschluss: Nicht zu den Körperschaften i. S. d. §§ 1 und 2 KStG gehören die **Personengesellschaften**.

Dies sind insbesondere OHG, KG, Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), sowie ähnliche Gesellschaften und Gemeinschaften (die atypische stille Gesellschaft). Hier sind die Gesellschafter Mitunternehmer eines Gewerbebetriebs. Gleichgültig aber, ob es sich um gewerbliche Mitunternehmer (i. d. R. bei OHG und KG) oder nichtgewerbliche Gemeinschaften, z. B. GbR, die kein Gewerbe betreibt, handelt, unterliegen diese Personengesellschaften nicht selbstständig der KSt (und auch nicht der ESt). Unterhält die Personengesellschaft einen Gewerbebetrieb, unterliegt sie jedoch selbst der GewSt (§ 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG).

Vielmehr werden die Einkünfte anteilig den Gesellschaftern zugerechnet und bei diesen der ESt unterworfen (bzw. der KSt, wenn Gesellschafter eine körperschaftsteuerpflichtige Körperschaft ist). Handelt es sich um gewerbliche Mitunternehmer, erzielen die Gesellschafter aufgrund der Klassifikationsnorm des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG gewerbliche Einkünfte.

Verfahrensmäßige Besonderheit ist hierbei die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der Personengesellschaft gem. §§ 179 ff. AO.

Inhalt dieser förmlichen und mit Rechtsbehelfen anfechtbaren Feststellungen ist die Feststellung der Einkünfte und der auf die Gesellschafter entfallenden Anteile an den Einkünften.



BEISPIEL

Eine Maschinenfabrik erzielt in 01 einen Gewinn von 100 000 €. Sie wird betrieben:

a) vom Kaufmann A (Rechtsform Einzelunternehmen),

b) von den Kaufleuten A und B (Rechtsform OHG, Beteiligung jeweils 50 %),

c) in der Rechtsform der GmbH (Gesellschafter A und B jeweils zu 50 %).
Welcher Personensteuer unterliegt jeweils der erwirtschaftete Gewinn?

LÖSUNG

a) A unterliegt mit dem Gewinn der ESt.

b) Der Gewinn der OHG wird einheitlich und gesondert auf 100 000 € festgestellt, ebenso die Anteile von A und B von je 50 000 €. A und B unterliegen mit ihren Gewinnanteilen von je 50 000 € (Einkünfte aus § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG) der ESt. Die OHG selbst unterliegt weder der ESt noch der KSt, jedoch der GewSt.

c) Der Gewinn ist der GmbH als eigenes Einkommen zuzurechnen und unterliegt bei ihr selbstständig der KSt. (Falls der Gewinn nicht ausgeschüttet wird, erzielen die Gesellschafter insoweit keinerlei Einkünfte.)

1.2 Maßgeblichkeit der Rechtsform

Für die Einordnung eines Rechtsgebildes in die Körperschaften des KStG ist seine **Rechtsform** entscheidend. Insoweit ist ein steuerrechtlicher »Durchgriff« durch die Rechtsform ausgeschlossen. Die Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist ausgeschlossen.

Diese Orientierung des Steuerrechts am Zivil-, insbesondere Gesellschaftsrecht, dient der Rechtseinheit und -sicherheit.

BEISPIELE

a) Einmann-GmbH

A hält zu 100 % die Anteile an der A-GmbH.

LÖSUNG Auch wenn nur eine natürliche Person sämtliche Anteile an einer GmbH hält, bleibt die GmbH als juristische Person selbstständig körperschaftsteuerpflichtig gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG. Der Alleingesellschafter ist nicht per se Gewerbetreibender, sondern erzielt als Geschäftsführer Einkünfte aus § 19 EStG, als Bezieher von Ausschüttungen der GmbH Einkünfte aus § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

b) GmbH & Co. KG

An der X-KG sind beteiligt

- die X-GmbH als Komplementärin,
- die natürlichen Personen A und B als Kommanditisten.

LÖSUNG Die KG bleibt trotz der hier vorliegenden Mischform eine Personengesellschaft; vgl. Beschluss des Großen Senats des BFH vom 25. 06. 1984 BStBl II 1984, 751, in dem die Frage der KSt-Pflicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 5 KStG verneint wird.

Der Gewinn der KG wird daher einheitlich und gesondert festgestellt. Die KG unterliegt selbst nur der GewSt. Die Kommanditisten sind mit ihren Gewinnanteilen einkommensteuerpflichtig. Nur die GmbH selbst ist mit ihrem Gewinnanteil nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG an der KG körperschaftsteuerpflichtig.

Zu ausländischen Körperschaften in **Drittstaaten** vgl. BFH vom 13. 11. 1991 BStBl II 1992, 263; vom 23. 06. 1992 BStBl II 1992, 972 und vom 01. 07. 1992 BStBl II 1993, 222 (Gesellschaftsrecht des »**Sitzstaates**« ist maßgeblich = »**Sitztheorie**«). Vgl. H 2 (Ausländische Gesellschaften, Typenvergleich) KStH i. V. m. BMF vom 24. 12. 1999 BStBl I 1999, 1076 ff. sowie BMF vom 19. 03. 2004 BStBl I 2004, 411.

Für Körperschaften in **EU-Staaten** gilt die »**Gründungstheorie**« (EuGH vom 16. 12. 2008 IStR 2009, 59 – Rs. Cartesio), d. h. hier ist (für die Identitätswahrung) stets ausschließlich die Behandlung im **Gründungsstaat** maßgeblich (so auch BMF vom 20. 05. 2005 BStBl I 2005, 727 zur GewSt).

Für die **Europäische AG (SE)** und **Genossenschaft (SCE)** besteht (für die identitätswahrende Sitzverlegung) **keinerlei** Bindung an die jeweilige nationale Rechtsordnung, vielmehr sind die europäischen Verordnungen maßgebend.

1.3 Abgrenzungsregel gemäß § 3 Abs. 1 KStG

Die Abgrenzung der **rechtsfähigen Körperschaften** von den Personengesellschaften ist unproblematisch. Die juristischen Personen i. S. v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 KStG sind ohne weiteres körperschaftsteuerpflichtig.

Abgrenzungsfragen tauchen bei **nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen** auf. Je nach Gesamtverfassung kann es sich handeln um

- einen nicht rechtsfähigen Verein, der der KSt unterliegt, oder
- um eine Personenvereinigung, die **nicht** der KSt unterliegt.

Abgrenzungsregel ist hier **§ 3 Abs. 1 KStG**. Danach tritt bei **nicht rechtsfähigen** Personenvereinigungen eine Besteuerung nach dem KStG **nur** ein, wenn die Einkünfte nicht bereits unmittelbar bei den Gesellschaftern der ESt (KSt) zu unterwerfen sind.

In diesen Fällen ist nach § 3 Abs. 1 KStG eine Abgrenzung von einer Personengesellschaft (GbR) erforderlich. Der nichtrechtsfähige Verein unterscheidet sich von einer GbR dadurch, dass er **vereinsrechtlich und nicht gesellschaftsrechtlich** organisiert ist. Für einen Verein sprechen z. B. Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks, Auftreten unter einem Gesamtnamen, Unabhängigkeit vom Mitgliederbestand, größere Mitgliederzahl und Bestehen eines Vorstands, der für die Gesamtheit der Mitglieder handelt. Der nicht rechtsfähige Verein muss diese Wesensmerkmale ausdrücklich in einer Satzung niederlegen (vgl. Tz. 280 bis 284 des BMF-Schreibens vom 18. 01. 2016, BStBl I 2016, 85, zu Einzelfragen zur Abgeltungsteuer).

Nicht rechtsfähige Vereine sind z. B. auch Gewerkschaften, Berufsverbände und politische Parteien.

BEISPIEL

Bei einem nach seiner Gesamtverfassung als nicht rechtsfähiger **Verein** zu beurteilenden Personenzusammenschluss haben die Mitglieder keinen Anspruch auf Anteil an den Einkünften des Vereins und können daher insoweit nichts bei der ESt zu versteuern haben. Daher unterliegt der Verein selbstständig mit seinen Einkünften der KSt.

Würde es sich um eine GbR handeln, wären die anteiligen Einkünfte unmittelbar von den Gesellschaftern zu versteuern.

FALL 1

Welches der folgenden Gebilde fällt unter das KStG?

- a) OHG,
 - b) GmbH (Alleingesellschafter ist die natürliche Person A),
 - c) GmbH & Co. KG,
 - d) nicht rechtsfähiger Verein.
-