

FINANZ UND STEUERN

Band 5

Ewald Dötsch | Matthias Alber | Hartmut Sell
Wolfgang Zenthöfer

Körperschaftsteuer

18. Auflage

SCHÄFFER
POESCHEL

SCHÄFFER

POESCHEL

Finanz und Steuern

Band 5

Körperschaftsteuer

von

Ewald Dötsch

Regierungsdirektor a. D., ehem. Referent für Körperschaft- und Gewerbesteuer, für das Umwandlungs- sowie das Internationale Steuerrecht bei der Oberfinanzdirektion Koblenz

Matthias Alber

Dipl.-Finanzwirt (FH), Professor an der Hochschule für öffentliche Verwaltung und Finanzen Ludwigsburg

Hartmut Sell

Dipl.-Finanzwirt, Regierungsdirektor, Fachgruppenleiter und Dozent am Fachbereich Steuern der Thüringer Fachhochschule für öffentliche Verwaltung in Gotha

Wolfgang Zenthöfer

Dipl.-Finanzwirt, Steuerberater, Regierungsdirektor a. D., ehem. Dozent an der Fachhochschule für Finanzen Nordrhein-Westfalen Nordkirchen

18., überarbeitete und aktualisierte Auflage

2017

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Bearbeiterübersicht:

Alber: Teil C 10–11, Teil D, Teil F, Teil G, Teil J, Teil K, Teil L

Sell: Teil C 9, Teil E, Teil H, Teil I

Zenthöfer: Teil A, Teil B, Teil C 1-8

**Dozenten finden weitere Lehrmaterialien unter <http://www.sp-dozenten.de>
(Registrierung erforderlich).**



Gedruckt auf säure- und chlorfreiem, alterungsbeständigem Papier

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

Print: ISBN 978-3-7910-3841-4

Bestell-Nr.: 20239-0003

ePDF: ISBN 978-3-7910-3842-1

Bestell-Nr.: 20239-0152

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2017 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH

www.schaeffer-poeschel.de

service@schaeffer-poeschel.de

Satz: primustype Hurler GmbH, Notzingen

Druck und Bindung: BELTZ Bad Langensalza GmbH, Bad Langensalza

Printed in Germany

Juni 2017

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Ein Tochterunternehmen der Haufe Gruppe

Vorwort zur 18. Auflage

Das vorliegende Lehrbuch bietet eine vertiefende systematische Darstellung des Körperschaftsteuerrechts und einen Überblick über das Umwandlungssteuerrecht. Umfassend behandelt werden die Bereiche verdeckte Gewinnausschüttungen, verdeckte Einlagen, Zinsschranke, Organschaft, Liquidation, Kapitalerhöhung und -herabsetzung sowie die Besteuerung ausgewählter Rechtsformen. Darüber hinaus werden die folgenden aktuellen Themen intensiv beleuchtet: Sachliche Steuerbefreiungen nach § 8b KStG und Ausnahmefälle; Verlustabzugsbeschränkungen nach § 8c, § 8d KStG; steuerliches Einlagekonto i.S.d. § 27 KStG; Anwendung des Teileinkünfteverfahrens auf der Ebene der Anteilseigner. Es folgt weiterhin ein fundierter Überblick über das Umwandlungssteuerrecht, soweit dieses Körperschaften betrifft. Dabei werden unter Berücksichtigung des Umwandlungssteuererlasses vom 11.11.2011 folgende Fälle insbesondere anhand von Übersichten und Beispielen erläutert; Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Personenunternehmen (§§ 3–9 und 18 UmwStG); Verschmelzung von Kapitalgesellschaften (§§ 11–13 UmwStG); Spaltung von Kapitalgesellschaften (§§ 15 und 16 UmwStG); Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen in eine Kapitalgesellschaft (§§ 20–23 UmwStG).

Die Ausführungen geben den Rechtsstand 01.03.2017 wieder; berücksichtigt sind unter anderem die Änderungen durch das Investmentsteuerreformgesetz vom 19.07.2016, das Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften vom 20.12.2016 sowie das Gesetz zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen vom 20.12.2016. Neben aktuellen Verwaltungsanweisungen sind darüber hinaus die wesentlichen Entwicklungen im Bereich der nationalen Rechtsprechung und der Rechtsprechung des EuGH eingearbeitet.

Dieses Lehrbuch ist bestens geeignet sowohl für die steuerliche Ausbildung im Bereich der Körperschaftsteuer, z.B. für das Steuerstudium an (Fach-)Hochschulen, als auch zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung. Das Buch ist aber auch für den »Steuerpraktiker« eine unerlässliche Hilfe, um mit Steuerfragen zu Kapitalgesellschaften und ihren Anteilseignern in der täglichen Beratungspraxis souverän umgehen zu können.

Stuttgart, Gotha, Nordkirchen, im Mai 2017

Die Verfasser

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 18. Auflage V
 Abkürzungsverzeichnis XXVII

**Teil A
 Stellung und Entwicklung des Körperschaftsteuerrechts**

**Teil B
 Steuerpflicht**

1 **Anwendungsbereich des Körperschaftsteuergesetzes** 3
 1.1 Allgemeines 3
 1.2 Maßgeblichkeit der Rechtsform 4
 1.2.1 Einpersonen-GmbH 5
 1.2.1.1 Selbständige Körperschaftsteuerpflicht 5
 1.2.1.2 Durchgriff durch die Rechtsform? 5
 1.2.2 GmbH & Co. KG 6
 1.2.3 Publikums-Kommanditgesellschaft 7
 1.3 Abgrenzungsregel des § 3 Abs. 1 KStG 7
 1.4 Zielsetzung des Körperschaftsteuergesetzes 10
 2 **Bedeutung der unbeschränkten und beschränkten Steuerpflicht** 11
 3 **Unbeschränkte Steuerpflicht** 12
 3.1 Die einzelnen Steuersubjekte 12
 3.1.1 Kapitalgesellschaften 12
 3.1.1.1 Aktiengesellschaft 12
 3.1.1.2 GmbH 14
 3.1.1.3 Sonstige Kapitalgesellschaften 15
 3.1.2 Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG) 15
 3.1.3 Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 KStG) 15
 3.1.4 Sonstige juristische Personen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG) 16
 3.1.4.1 Begriff der juristischen Person 16
 3.1.4.2 Arten der sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts 16
 3.1.5 Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen und Vermögensmassen (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG) 17
 3.1.5.1 Keine Erfassung der Personengesellschaften 17
 3.1.5.2 Nichtrechtsfähige Zweckvermögen 17
 3.1.5.3 Nichtrechtsfähige Vereine 18
 3.1.5.4 Ausländische Körperschaften 19
 3.1.6 Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts
 (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG) 20
 3.1.6.1 Allgemeines 20
 3.1.6.2 Begriff des Betriebs gewerblicher Art 21
 3.1.6.3 Versorgungsbetriebe (§ 4 Abs. 3 KStG) 23
 3.1.6.4 Betriebe gewerblicher Art als juristische Personen des öffentlichen Rechts
 (§ 4 Abs. 2 KStG) 24
 3.1.6.5 Verpachtung von Betrieben gewerblicher Art (§ 4 Abs. 4 KStG; H 4.3 KStH) 24
 3.1.6.6 Hoheitsbetriebe (§ 4 Abs. 5 KStG; R 4.4 KStR) 24
 3.1.6.7 Abgrenzung der Hoheitsbetriebe von Wirtschaftsbetrieben 25
 3.1.6.8 Zusammenfassung von Betrieben (Querverbund) 25
 3.1.6.9 Einkommensermittlung bei Betrieben gewerblicher Art 25
 3.1.6.10 Betriebe in privatrechtlicher Rechtsform 26
 3.2 Geschäftsleitung oder Sitz im Inland bei Körperschaften i. S. d. § 1 KStG 27
 3.2.1 Allgemeines 27
 3.2.2 Geschäftsleitung (§ 10 AO) 27

3.2.3	Sitz (§ 11 AO).....	28
3.3	Umfang der sachlichen Steuerpflicht	28
3.3.1	Grundsatz	28
3.3.2	Einschränkungen	29
3.3.3	Doppelbesteuerungsabkommen	29
4	Beschränkte Steuerpflicht	29
4.1	Allgemeines	29
4.2	Ausländische Körperschaften (§ 2 Nr. 1 KStG).....	30
4.2.1	Allgemeines	30
4.2.2	Kreis der Steuerpflichtigen	30
4.2.3	Die inländischen Einkünfte (§ 8 Abs. 1 KStG, § 49 EStG).....	31
4.2.3.1	Allgemeines	31
4.2.3.2	Inländische Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 49 Abs. 1 Nr. 1 EStG).....	36
4.2.3.3	Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG)	36
4.2.3.4	Inländische Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG).....	39
4.2.3.5	Inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 EStG).....	40
4.2.3.6	Inländische Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG)	41
4.2.3.7	Inländische Einkünfte aus Veräußerungsgeschäften (§ 49 Abs. 1 Nr. 8 EStG)	42
4.2.3.8	Inländische Einkünfte gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG	42
4.2.3.9	Veranlagung, Steuersatz	43
4.3	Sonstige beschränkt steuerpflichtige Körperschaften usw. (§ 2 Nr. 2 KStG)	43
4.3.1	Kreis der Steuersubjekte	43
4.3.2	Voraussetzungen und sachlicher Umfang der Steuerpflicht	44
4.3.3	Ausschluss der Veranlagung, Abgeltungswirkung	44
4.4	Partielle Steuerpflicht gemäß § 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG.....	44
4.4.1	Systematische Einordnung.....	44
4.4.2	Voraussetzungen und sachlicher Umfang der Steuerpflicht	45
4.4.3	Einschränkungen der partiellen Steuerpflicht	45
5	Zusammenfassender Überblick »Persönliche Steuerpflicht«	46
6	Beginn, Ende und Wechsel der Steuerpflicht	47
6.1	Beginn	47
6.1.1	Juristische Personen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1–4 KStG).....	47
6.1.1.1	Vorgründungsgesellschaft	47
6.1.1.2	Vorgesellschaft	48
6.1.1.3	Unechte Vorgesellschaft	48
6.1.1.4	Keine vertragliche Rückbeziehung der Gründung?	49
6.1.1.5	Heilung von Formmängeln	49
6.1.2	Nichtrechtsfähige Körperschaften.....	51
6.2	Ende der Steuerpflicht	51
6.2.1	Grundsatz	51
6.2.2	Verschmelzung (§ 2 UmwG), Spaltung (§ 123 UmwG) und Vermögensübertragung (§ 174 UmwG)	51
6.2.3	Formwechselnde Umwandlung von Kapitalgesellschaften (§§ 226–250 UmwG)	51
6.2.4	Verlegung von Sitz und/oder Geschäftsleitung in das Ausland	52
6.2.5	Wegfall des Bezugs inländischer Einkünfte	52
7	Persönliche Steuerbefreiungen (§§ 5, 6 KStG)	52
7.1	Geltungsbereich	52
7.2	Allgemeiner Regelungsinhalt	53
7.3	Maßgebender Zeitpunkt bzw. Zeitraum für die Voraussetzungen der Steuerfreiheit	53
7.4	Umfang der Steuerbefreiung	54
7.4.1	Vollständige subjektive Befreiung.....	54
7.4.2	Keine Wirkung einer Befreiung für von steuerbefreiten Körperschaften beherrschte Rechtsgebilde.....	54
7.4.3	Ausschluss der Befreiung für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (§ 14 AO).....	54
7.4.3.1	Allgemeines	54
7.4.3.2	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.....	54

7.4.3.3	Zweckbetriebe	56
7.4.3.4	Partielle Steuerpflicht steuerabzugspflichtiger Einkünfte (§ 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG)	57
8	Einzelne Steuerbefreiungen	58
8.1	Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter (§ 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG)	58
8.1.1	Abgrenzung zu den öffentlich-rechtlichen Berufsverbänden	58
8.1.2	Voraussetzungen der Befreiung	58
8.2	Politische Parteien (§ 5 Abs. 1 Nr. 7 KStG)	59
8.3	Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Körperschaften (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG)	60
8.3.1	Voraussetzungen (Überblick)	60
8.3.1.1	Begünstigte Zwecke	60
8.3.1.2	Gemeinsame Voraussetzungen (§§ 55–63 AO)	61
8.3.2	Verfahren	63
8.3.2.1	Turnusmäßige Überprüfung	63
8.3.2.2	Freistellungsbescheid und Bestätigungsverfahren bei Spenden (§ 60a AO)	63
8.3.2.3	Veranlagung	63

Teil C

Einkommen

1	Grundlagen der Besteuerung	64
1.1	Bemessungsgrundlage	64
1.2	Für die Besteuerung bedeutsame Zeiträume	64
1.2.1	Veranlagungszeitraum	64
1.2.2	Ermittlungszeitraum	65
1.2.3	Wirtschaftsjahr	65
1.2.3.1	Betroffener Personenkreis	65
1.2.3.2	Wahl des Abschlusszeitpunkts	66
1.2.3.3	Umstellung des Wirtschaftsjahres	66
1.3	Zurechnung des Einkommens	70
1.3.1	Grundsatz	70
1.3.2	Zurechnung bei wirtschaftlichem Eigentum/Treuhandverhältnissen	70
1.3.3	Insolvenz, Auflösung, Liquidation	71
1.3.4	Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG) und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (§ 14 AO)	71
2	Einkommensermittlung	72
2.1	Ableitung des Einkommensbegriffs aus dem Einkommensteuergesetz	72
2.1.1	Grundregel	72
2.1.2	Einkunftsarten	72
2.1.3	Einkünfte bei nach dem Handelsgesetzbuch zur Buchführung verpflichteten Körperschaften	73
2.1.4	Zu- und Abflüsse außerhalb der Einkunftsarten	73
2.2	Verlustausgleich	74
2.2.1	Ausgleichsberechtigter	74
2.2.2	Verlustausgleichsverbote	75
2.3	Einkunftermittlung	75
2.4	Steuerfreie Einnahmen nach dem EStG und anderen Gesetzen	78
2.4.1	Allgemeines	78
2.4.2	Freibeträge für Veräußerungsgewinne (R 8.1.32 Abs. 2 und 3 KStR)	78
2.5	Nichtabziehbare Ausgaben nach dem EStG und anderen Gesetzen	79
2.5.1	Abzugsverbot nach § 3c Abs. 1 EStG	79
2.5.2	Nichtabziehbare Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 5, 5 b, 7 EStG)	80
2.5.3	Geldbußen und ähnliche Rechtsnachteile	80
2.5.3.1	Vorbemerkung	80
2.5.3.2	Ersatz von Geldbußen usw. an Arbeitnehmer und an Gesellschafter	81
2.5.3.3	Fallgruppen des Abzugsverbots	81
2.5.3.4	Rückzahlung von Sanktionen	82

2.5.3.5	Kein Werbungskostenabzug	82
2.5.3.6	Verfahrenskosten	82
2.5.4	Hinterziehungszinsen (§ 4 Abs. 5 Nr. 8 a EStG)	82
2.5.5	Gewerbesteuer (§ 4 Abs. 5 b EStG)	83
3	Besondere Vorschriften des KStG zur Einkommensermittlung	83
3.1	Allgemeines	83
3.2	Abziehbare Aufwendungen nach § 9 KStG	83
3.2.1	Überblick	83
3.2.2	Kosten der Ausgabe von Gesellschaftsanteilen	84
3.2.3	Gewinnanteile des Komplementärs einer KGaA (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 KStG)	84
3.2.4	Ausgaben für steuerbegünstigte Zwecke (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG)	85
3.2.4.1	Allgemeines	85
3.2.4.2	Begünstigte Zwecke	85
3.2.4.3	Spendenhöchstbeträge i. S. d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG	86
3.2.4.4	Kein Abzug von Spenden an politische Parteien als Betriebsausgaben oder Werbungskosten	86
3.2.4.5	Ermittlung der nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG abziehbaren Spenden	86
3.2.4.5.1	Ermittlungszeitraum für Spenden	86
3.2.4.5.2	Maßgebliches Einkommen (§ 9 Abs. 2 Satz 1 KStG)	87
3.2.4.5.3	Höchstbeträge	87
3.2.4.6	Sachspenden (§ 9 Abs. 2 Satz 2 KStG)	87
3.2.4.7	Verzicht auf Aufwendungsersatz	88
3.2.4.8	Einschränkung des Spendenabzugs	88
3.2.4.9	Vertrauensstatbestand und Haftungsregelung	88
3.2.4.10	Spendenvortrag für Zuwendungen oberhalb der Höchstbeträge	89
3.3	Nichtabziehbare Aufwendungen	90
3.3.1	Allgemeines	90
3.3.2	Subjektiver Geltungsbereich	90
3.3.3	Objektiver Anwendungsbereich	90
3.3.4	Verhältnis zu § 12 EStG	90
3.3.5	Körperschaftsteuerbelastung der nichtabziehbaren Aufwendungen	91
3.4	Aufwendungen zur Erfüllung von Satzungszwecken (§ 10 Nr. 1 KStG)	91
3.4.1	Grundgedanke der Vorschrift	91
3.4.2	Persönlicher Geltungsbereich	91
3.4.3	Satzungsmäßige Zwecke	92
3.4.4	Vorbehalt des Spendenabzugs	92
3.5	Nichtabziehbare Steuern (§ 10 Nr. 2 KStG)	93
3.5.1	Begriff	93
3.5.2	Umsatzsteuer auf verdeckte Gewinnausschüttungen	93
3.5.3	Ausländische Steuern	94
3.5.4	Mit Steuern zusammenhängende Leistungen	94
3.5.5	Durchführung des Abzugsverbots	95
3.5.6	Rückstellung für latente Körperschaftsteuer	96
3.5.7	Erstattung nichtabziehbarer Steuern	96
3.5.8	Erstattung von mit Steuern zusammenhängenden Leistungen	97
3.6	Geldstrafen und ähnliche Rechtsnachteile (§ 10 Nr. 3 KStG)	97
3.6.1	Grundsätze	97
3.6.2	Umfang des Abzugsverbots	98
3.7	Aufsichtsratsvergütungen (§ 10 Nr. 4 KStG)	98
3.7.1	Allgemeines	98
3.7.2	Personenkreis und Gremien i. S. v. § 10 Nr. 4 KStG	99
3.7.3	Überwachungsfunktion	99
3.7.4	Begriff und Umfang der Vergütungen	100
3.7.5	Durchführung des Abzugsverbots	101
3.8	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens	101

4	Einkommensermittlung bei nach dem Handelsgesetzbuch zur Führung von Büchern verpflichteten Körperschaften	102
4.1	Einkommensermittlung als Gewinnermittlung	102
4.2	Handelsbilanz- und Steuerbilanzgewinn	104
4.2.1	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	104
4.2.2	Bilanzgewinn/Bilanzverlust	104
4.3	Abweichungen zwischen Handelsbilanz- und Steuerbilanz-Gewinn	107
4.4	Gesellschaftliche Vermögensmehrungen und -minderungen	107
4.4.1	Gesellschaftliche Einlagen	107
4.4.1.1	Gesellschaftsrechtliche Einlagen	108
4.4.1.2	Verdeckte Einlagen (R 8.9 KStR)	109
4.4.2	Vermögensminderungen	118
4.4.2.1	Einkommensverteilung (§ 8 Abs. 3 KStG)	118
4.4.2.2	Kapitalherabsetzung	119
4.5	Verdeckte Gewinnausschüttungen	120
4.5.1	Wesen und Zielsetzung der verdeckten Gewinnausschüttung	120
4.5.2	Begriff	121
4.5.2.1	Keine gesetzliche Definition	121
4.5.2.2	Entwicklung der Merkmale durch Rechtsprechung und Verwaltung	121
4.5.2.3	Zuwendung an einen Gesellschafter	123
4.5.2.4	Zuwendungen an dem Gesellschafter nahe stehende Personen	124
4.5.2.5	Ursächlichkeit des Gesellschaftsverhältnisses	127
4.5.2.6	Unmaßgebliche Merkmale	127
4.5.2.7	Vorteilsausgleich	129
4.5.2.8	Erstausstattung der Kapitalgesellschaft	129
4.5.2.9	Rückwirkungsverbot bei beherrschender Beteiligung	130
4.5.2.10	Wettbewerbsverbot	134
4.5.2.11	Zivilrechtliche Wirksamkeit von Vereinbarungen zwischen Gesellschaft und dem Gesellschafter	136
4.5.2.12	Selbstkontrahierungsverbot	138
4.5.2.13	Beweislast	138
4.5.3	Erhöhung des Einkommens (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG)	138
4.5.3.1	Hinzurechnung der verdeckten Gewinnausschüttung nur bei Einkommensminderung	138
4.5.3.2	Hinzurechnung nur der verdeckten Gewinnausschüttung	139
4.5.3.3	Hinzurechnung außerhalb der Bilanz	139
4.5.4	Auswirkungen verdeckter Gewinnausschüttungen beim Anteilseigner	139
4.5.4.1	Einnahmen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG	139
4.5.4.2	Umqualifizierung von Einkünften durch verdeckte Gewinnausschüttungen	140
4.5.4.3	Beurteilung als Fremdgeschäft	141
4.5.4.4	Verdeckte Gewinnausschüttungen und Kapitalertragsteuer	142
4.5.4.5	Zufluss der verdeckten Gewinnausschüttung	142
4.5.5	Grundformen der verdeckten Gewinnausschüttung	143
4.5.6	Bewertung der verdeckten Gewinnausschüttung	144
4.5.6.1	Vorteilszuwendung	144
4.5.6.2	Wertansatz bei Körperschaft und Anteilseigner	146
4.5.6.3	Korrespondierende Besteuerung verdeckter Gewinnausschüttungen	146
4.5.7	Auswirkungen auf andere Steuern/Sonstige Gewinnauswirkungen	148
4.5.7.1	Gewerbsteuer	148
4.5.7.2	Umsatzsteuer	148
4.5.7.3	Grunderwerbsteuer	153
4.5.7.4	Schenkungssteuer	154
4.5.7.5	Strafrechtliche und gesellschaftsrechtliche Gefahren der verdeckten Gewinnausschüttung	154
4.5.8	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Dienstverträgen	155
4.5.8.1	Steuerliche Anerkennung eines Dienstverhältnisses dem Grunde nach	155
4.5.8.2	Übersteigen der Angemessenheitsgrenze	156

4.5.8.3	Tantiemen	158
4.5.8.4	Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer – Überblick	160
4.5.8.5	Nebenleistungen zum Gehalt	168
4.5.8.6	Angemessenheit der Gesamtbezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers	171
4.5.9	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Darlehensverträgen	172
4.5.9.1	Gesellschaft als Darlehensgeberin	173
4.5.9.2	Gesellschaft als Darlehensnehmerin	175
4.5.10	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Miet- und Pachtverträgen; Leihe	176
4.5.10.1	Allgemeines	176
4.5.10.2	Angemessenheitsprüfung	176
4.5.10.3	Vermietung an den Gesellschafter	177
4.5.10.4	Vermietung an die Gesellschaft	177
4.5.10.5	Besonderheiten bei Betriebsaufspaltung	178
4.5.11	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Kaufverträgen, Lieferungs- und Leistungsverhältnissen	179
4.5.11.1	Rückwirkungsverbot	180
4.5.11.2	Angemessenheit	180
4.5.11.3	Einzelfälle	180
4.5.11.4	Unentgeltliche Übertragung von Wirtschaftsgütern durch die Gesellschaft auf den Gesellschafter	183
4.5.11.5	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei GmbH & Co. KG	184
4.5.11.6	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei GmbH & Still	186
4.5.12	Vorteile an nahe stehende Personen	187
4.5.13	Satzungsklauseln, Steuerklauseln, Rückzahlung verdeckter Gewinnausschüttungen	188
4.5.13.1	Allgemeines, Rückzahlung verdeckter Gewinnausschüttungen	188
4.5.13.2	Vorrang der erfolgswirksamen Aktivierung zivilrechtlicher Ansprüche	189
4.5.13.3	Satzungsklauseln (Steuerklauseln)	189
4.5.13.4	Zusammenfassender Fall: Rückforderung einer verdeckten Gewinnausschüttung von beherrschendem Gesellschafter	190
4.6	Zinsschranke (§ 8a KStG, § 4h EStG)	191
4.6.1	Überblick	191
4.6.2	Ausnahmen von der Zinsschranke (§ 4h Abs. 2 EStG)	193
4.6.2.1	Freigrenze (§ 4h Abs. 2 Satz 1 Buchst. a EStG)	193
4.6.2.2	Konzernklauseln	193
4.6.3	Besonderheiten für Körperschaften (§ 8a KStG)	194
4.6.3.1	Anwendbarkeit des § 4h EStG	194
4.6.3.2	Maßgebliches Einkommen	194
4.6.3.3	Rückausnahme bei fehlender Konzernzugehörigkeit – Gesellschafterfremd- finanzierung (§ 8a Abs. 2 KStG)	194
4.6.3.4	Rückausnahme von der Escape-Klausel (§ 8a Abs. 3 KStG)	195
4.6.3.5	Zinsvortrag (§ 4h Abs. 1 Satz 5 KStG)	195
4.6.3.6	EBITDA-Vortrag (§ 4h Abs. 1 Satz 3) – Überblick	195
4.6.3.7	Grundschema für § 4h EStG, § 8a KStG	196
4.6.3.8	Zeitliche Anwendung	197
4.7	Verlust und Verlustabzug bei Körperschaften (§ 10d EStG, § 8 Abs. 1 und § 8c KStG)	197
4.7.1	Persönliche Berechtigung zum Verlustausgleich und Verlustabzug	197
4.7.1.1	Grundsatz	197
4.7.1.2	Verlustabzug bei Umwandlung, Verschmelzung oder Auflösung der Körperschaft	197
4.7.2	Ermittlung des steuerlichen Verlusts	197
4.7.3	Verlustabzug	198
4.7.4	Durchführung des Verlustabzugs, Verfahrensfragen	199
4.7.5	Verlustabzugsbeschränkung § 8c KStG	199
4.7.5.1	Schädlicher Beteiligungserwerb	200
4.7.5.2	Gleichgestellte Tatbestände	201
4.7.5.3	Unmittelbarer und mittelbarer Erwerb	202
4.7.5.4	Zeitpunkt des Erwerbs	202
4.7.5.5	Fünfjahreszeitraum	202

4.7.6	Erwerber	203
4.7.6.1	Grundsatz	203
4.7.6.2	Übertragung auf nahe stehende Personen	204
4.7.6.3	Übertragung auf Erwerber mit gleichgerichteten Interessen	204
4.7.7	Rechtsfolgen	204
4.7.7.1	Zeitpunkt und Umfang des Verlustuntergangs	204
4.7.7.2	Unterjähriger Beteiligungserwerb	204
4.7.7.3	Mindestgewinnbesteuerung	206
4.7.7.4	Konzernklausel (§ 8c Abs. 1 Satz 5 KStG)	207
4.7.8	Sanierungsklausel (§ 8c Abs. 1 a KStG)	208
4.7.8.1	Regelungsinhalt	208
4.7.8.2	Anwendungsvorbehalt (§ 34 Abs. 6 KStG)	208
4.7.9	Stille-Reserven-Klausel	208
4.7.10	Fallbeispiel	210
4.8	Fortführungsgebundener Verlustvortrag (§ 8d KStG)	212
4.8.1	Zielsetzung	212
4.8.2	Grundregelung	213
4.8.3	Antragserfordernis	213
4.8.4	Verwendungsreihenfolge	213
4.8.5	Einstellung des Geschäftsbetriebs und gleichgestellte Tatbestände (§ 8d Abs. 2 KStG)	213
4.8.5.1	Geschäftsbetrieb	213
4.8.5.2	Gleichgestellte Tatbestände	214
4.8.5.3	Rechtsfolge	214
4.8.5.4	Auswirkung auf den Zinsvortrag i. S. d. § 4h Abs.1 Satz5 KStG	215
4.8.5.5	Entsprechende Anwendung bei der Gewerbesteuer	215
5	Steuerfreie Mitgliederbeiträge (§ 8 Abs. 5 KStG)	215
5.1	Allgemeines	215
5.2	Voraussetzungen für die Steuerbefreiung	215
5.2.1	Mitgliederbeiträge (R 8.11 Abs. 1 KStR)	215
5.2.2	Erhebung aufgrund der Satzung (R 8.11 Abs. 2 KStR)	216
5.2.3	Keine Beitragsbemessung nach einer bestimmten Leistung der Personenvereinigung oder nach dem wirtschaftlichen Vorteil für das einzelne Mitglied (R 8.11 Abs. 3 KStR)	216
5.3	Rechtsfolgen	217
6	Auflösung und Abwicklung (Liquidation)	217
6.1	Allgemeines – Bedeutung der Vorschrift	217
6.2	Anwendungsvoraussetzungen	218
6.2.1	Subjektive Voraussetzungen	218
6.2.2	Objektive Voraussetzungen	219
6.2.2.1	Auflösung	219
6.2.2.2	Abwicklung	220
6.3	Liquidationsbesteuerung	220
6.3.1	Besteuerungszeitraum	220
6.3.2	Abwicklungsgewinn	222
6.3.2.1	Abwicklungsanfangsvermögen	222
6.3.2.2	Abwicklungsendvermögen	224
6.3.2.3	Allgemeine Gewinnermittlungsvorschriften	225
6.3.2.4	Zusammenfassung	225
6.3.3	Auflösung einer Organgesellschaft	226
6.3.4	Übergangsvorschriften §§ 37, 38 KStG bei Liquidation	226
6.3.4.1	Körperschaftsteuerguthaben und Auszahlung (§ 37 Abs. 4 bis 7 KStG)	226
6.3.4.2	Pauschale Abschlagzahlung (§ 38 Abs. 4 bis 10 KStG)	226
6.3.5	Auswirkungen der Liquidation auf das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG) und den Sonderausweis (§ 28 Abs. 2 KStG)	227
6.3.6	Einkünfte der Anteilseigner	227
6.3.6.1	Nennkapitalrückzahlung	227
6.3.6.2	Aufteilung des Liquidationserlöses	227

6.3.7	Beispiel zur Liquidationsbesteuerung	228
6.3.8	Übungsfall zur Liquidationsbesteuerung	230
7	Steuerentrickung und Steuerverstrickung bei Körperschaften (§ 12 KStG)	232
7.1	Allgemeines	232
7.2	Entstrickung bei Ausschluss des Besteuerungsrechts (§ 12 Abs. 1 KStG)	232
7.2.1	Allgemeines	232
7.2.2	Persönlicher Anwendungsbereich	232
7.2.3	Sachlicher Anwendungsbereich	233
7.2.4	Rechtsfolge	233
7.2.5	Sitzverlegung in einen anderen EU- oder EWR-Staat	233
7.3	Verlegung von Sitz oder Geschäftsleitung in einen Nicht-EU/EWR-Staat (§ 12 Abs. 3 KStG)	234
7.3.1	Allgemeines	234
7.3.2	Persönlicher Anwendungsbereich	235
7.3.3	Unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht	235
7.3.4	Sachlicher Anwendungsbereich	235
7.3.5	Schlussbesteuerung	236
7.3.5.1	Gewinnermittlungszeitraum	236
7.3.5.2	Gewinnermittlung	236
7.3.5.3	Körperschaftsteuer	237
7.3.5.4	Beispiele zur Schlussbesteuerung	238
7.3.6	Steuerliche Folgen auf Ebene der Anteilseigner	238
7.4	Steuerverstrickung bei Körperschaften	239
7.4.1	Umwandlungsvorgänge (§ 12 Abs. 2 KStG)	239
7.4.2	Überführung von Wirtschaftsgütern von einer ausländischen in eine inländische Betriebsstätte	239
8	Beginn und Erlöschen einer Steuerbefreiung (§ 13 KStG)	239
8.1	Allgemeines	239
8.2	Beginn einer Steuerbefreiung	240
8.2.1	Aufstellung einer Schlussbilanz (§ 13 Abs. 1 KStG)	240
8.2.2	Ansatz der Teilwerte	240
8.2.3	Besteuerung der stillen Reserven	240
8.3	Erlöschen einer Steuerbefreiung (§ 13 Abs. 2 KStG)	241
8.4	Sonderregelung des § 13 Abs. 4 KStG	241
8.4.1	Allgemeines	241
8.4.2	Beginn einer Steuerbefreiung (§ 13 Abs. 4 Satz 1 KStG)	241
8.4.3	Erlöschen einer Steuerbefreiung (§ 13 Abs. 4 Satz 2 KStG)	242
8.5	Partielle Steuerbefreiung (§ 13 Abs. 5 KStG)	242
8.6	Entstrickung und Verstrickung von Anteilen i. S. d. § 17 EStG	242
9	Besteuerung von Beteiligungen an anderen Körperschaften und Personen- vereinigungen (§ 8b KStG)	243
9.1	Konzeption des § 8b KStG	245
9.2	Freistellung von Beteiligungserträgen (§ 8b Abs. 1 KStG)	246
9.2.1	Verhältnis zu Doppelbesteuerungsabkommen	247
9.2.2	§ 8b Abs. 1 KStG und Kapitalertragsteuer	247
9.2.3	Steuerpflicht nach anderen Vorschriften	248
9.2.4	Nicht unter § 8b Abs. 1 KStG fallende Bezüge	248
9.2.4.1	Einnahmen aus Wertpapierleihgeschäften	248
9.2.4.2	Einnahmen aus Wertpapierpensionengeschäften	248
9.2.4.3	Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto	248
9.2.5	Nach § 8b Abs. 1 KStG begünstigte Empfänger	249
9.2.6	Nachsteuer nach § 37 Abs. 3 KStG	249
9.2.7	§ 8b Abs. 1 Satz 2 bis 4 KStG	250
9.2.7.1	Keine Befreiung, wenn das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert worden ist (§ 8b Abs. 1 Satz 2 KStG)	250
9.2.7.2	Keine Befreiung, wenn die verdeckte Gewinnausschüttung nach einem Doppel- besteuerungsabkommen steuerfrei ist (§ 8b Abs. 1 Satz 3 KStG)	251
9.2.7.3	Rückausnahme in Dreiecksfällen (§ 8b Abs. 1 Satz 4 KStG)	251
9.2.7.4	Erstmalige Anwendung von § 8b Abs. 1 Sätze 2–4 KStG	252

9.3	Veräußerungsgewinnbefreiung (§ 8b Abs. 2 KStG)	252
9.3.1	Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an einer Körperschaft oder Personenvereinigung, deren Leistungen beim Empfänger zu Einnahmen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 9 und 10 Buchst. a EStG gehören	253
9.3.2	Gewinne aus der Veräußerung eines Anteils an einer Organgesellschaft i. S. d. §§ 14 oder 17 KStG	255
9.3.3	Gewinne aus der Auflösung des Nennkapitals (Liquidationsgewinne)	256
9.3.4	Gewinne aus der Herabsetzung des Nennkapitals	256
9.3.5	Gewinne aus dem Ansatz des in § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 3 EStG bezeichneten Werts (Wertaufholungsgewinne aus Kapitalbeteiligungen)	256
9.3.6	Anwendung des § 8b Abs. 2 KStG auf weitere Realisationsvorgänge	257
9.3.6.1	Einkommenserhöhungen durch verdeckte Gewinnausschüttungen	257
9.3.6.2	Begrenzung der Steuerbefreiung wegen Teilwertabschreibungen (§ 8b Abs. 2 Satz 4 KStG)	257
9.3.6.3	Sachdividenden	260
9.3.7	Einschränkung der Steuerbefreiung i. H. d. Übertragung einer Rücklage nach § 6b EStG oder ähnlichen Abzügen (§ 8b Abs. 2 Satz 5 KStG)	260
9.3.8	Gewinne aus verdeckten Einlagen (§ 8b Abs. 2 Satz 6 KStG)	260
9.4	Pauschalierter Betriebsausgabenabzug, Nichtanwendung des § 3c EStG und nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen (§ 8b Abs. 3 KStG)	261
9.4.1	Pauschalierter Betriebsausgabenabzug (§ 8b Abs. 3 Satz 1 KStG)	261
9.4.2	Nichtanwendung des § 3c Abs. 1 EStG (§ 8b Abs. 3 Satz 2 KStG)	262
9.4.3	Nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen i. V. m. einer Kapitalbeteiligung (§ 8b Abs. 3 Satz 3 KStG)	262
9.4.3.1	Ansatz des niedrigeren Teilwerts	263
9.4.3.2	Gewinnminderungen im Zusammenhang mit der verdeckten Ausschüttung eines Anteils	264
9.4.3.3	Verluste wegen Auflösung der Gesellschaft	265
9.4.3.4	Verluste infolge Kapitalherabsetzung	265
9.4.4	Gewinnminderungen bei Gesellschafterdarlehen (§ 8b Abs. 3 Sätze 4–8 KStG)	265
9.4.4.1	Darlehensgewährung sowie Sicherheitsstellung Gesellschafter (§ 8b Abs. 3 Satz 4 KStG)	265
9.4.4.2	Darlehensgewährung sowie Sicherheitsstellung durch nahe stehende Person oder einen rückgriffberechtigten Dritten (§ 8b Abs. 3 Satz 5 KStG)	266
9.4.4.3	Gegenbeweis durch Fremdvergleich (§ 8b Abs. 3 Satz 6 KStG)	267
9.4.4.4	Anwendung bei wirtschaftlich vergleichbaren Rechtshandlungen (§ 8b Abs. 3 Satz 7 KStG)	268
9.4.4.5	Wertaufholungsgewinne später steuerfrei (§ 8b Abs. 3 Satz 8 KStG)	268
9.5	Einbringungsklausel (§ 8b Abs. 4 KStG a. F.)	268
9.5.1	Sachliche Sperre (§ 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 KStG)	270
9.5.1.1	Entstehung einbringungsgeborener Anteile	270
9.5.1.2	Versteuerung auf Antrag und Wegfall des deutschen Besteuerungsrechts	271
9.5.2	Persönliche Sperre (§ 8b Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 KStG)	271
9.5.2.1	Unmittelbarer Erwerb unter dem Teilwert	271
9.5.2.2	Mittelbarer Erwerb (über eine Körperschaft) oder mittelbarer Erwerb über eine Mitunternehmerschaft unter dem Teilwert	272
9.5.3	Rückausnahmen – Steuerfreiheit (§ 8b Abs. 4 Satz 2 KStG)	273
9.5.3.1	Siebenjahresfrist (§ 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 KStG)	274
9.5.3.2	Steuerlich nicht berücksichtigte Teilwertabschreibungen	275
9.5.3.3	Rückausnahme nach § 8b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 KStG	275
9.5.3.4	Ausnahme von der Rückausnahme	276
9.5.3.5	Nachträglich eintretende Steuerverstrickung	277
9.6	Steuerpflicht für Ausschüttungen aus Streubesitzdividenden (§ 8b Abs. 4 KStG n. F.)	278
9.6.1	Allgemeines	279
9.6.2	Anwendung der Neuregelung	280
9.6.3	Regelungsinhalt	280
9.6.4	Unmittelbare Beteiligung zu Jahresbeginn/unterjährig	280
9.6.5	Mittelbare Beteiligung über eine Personengesellschaft (§ 8b Abs. 4 Sätze 4 und 5 KStG)	281

9.6.6	Bemessung der Beteiligungshöhe in Umwandlungsfällen (§ 8b Abs. 4 Satz 2 KStG)	282
9.6.7	Bemessung der Beteiligungshöhe in Fällen der Wertpapierleihe (§ 8b Abs. 4 Satz 3 KStG)	282
9.6.8	Bemessung der Beteiligungsquote für Mitglieder einer kreditwirtschaftlichen Verbundgruppe (§ 8b Abs. 4 Satz 8 KStG)	282
9.7	Pauschalisiertes Betriebsausgabenabzugsverbot bei steuerfreien Dividenden (§ 8b Abs. 5 KStG)	283
9.8	Anwendung des § 8b Abs. 1–5 KStG bei Beteiligung über eine Personengesellschaft (§ 8b Abs. 6 KStG)	284
9.8.1	Mitunternehmerschaft i. S. d. § 8b Abs. 6 Satz 1 KStG	285
9.8.2	Zurechnung von Bezügen, Gewinnen bzw. Gewinnminderungen.	285
9.8.3	Bezüge, Gewinne und Gewinnminderungen, die einem Betrieb gewerblicher Art über eine andere juristische Person des öffentlichen Recht zufließen (§ 8b Abs. 6 Satz 2 KStG)	286
9.9	Keine Anwendung der Abs. 1–6 auf den kurzfristigen Eigenhandel bei Banken und Finanzdienstleistern (§ 8b Abs. 7 KStG)	287
9.9.1	Allgemeines	288
9.9.2	Anwendung auf Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute, bei denen die Anteile dem Handelsbuch zuzurechnen sind (§ 8b Abs. 7 Satz 1 KStG)	288
9.9.3	Anteilserwerb zur kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolgs bei Finanzunternehmen (§ 8b Abs. 7 Satz 2 KStG)	291
9.9.3.1	Finanzunternehmen.	292
9.9.3.2	Merkmal »Ziel der kurzfristigen Erzielung eines Eigenhandelserfolgs«	292
9.9.4	Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Finanzunternehmen mit Sitz im Ausland (§ 8b Abs. 7 Satz 3 KStG)	292
9.10	Nichtanwendung des § 8b Abs. 1–7 KStG auf Anteile, die bei Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen den Kapitalanlagen zuzurechnen sind (§ 8b Abs. 8 KStG)	293
9.10.1	Zeitlicher Anwendungsbereich	293
9.10.2	Hintergrund der Neuregelung	293
9.10.3	Regelung des § 8b Abs. 8 Sätze 1–3 KStG	293
9.10.4	Regelung des § 8b Abs. 8 Satz 4 i. V. m. § 21 Abs. 1 Nr. 1 KStG.	294
9.10.5	Entsprechende Anwendung auf Pensionsfonds (§ 8b Abs. 8 Satz 5 KStG)	294
9.11	Nichtanwendung von § 8b Abs. 7 und 8 KStG für Bezüge i. S. d. § 8b Abs. 1 KStG, auf die die Mutter-Tochter-Richtlinie anzuwenden ist (§ 8b Abs. 9 KStG)	294
9.12	Entgelte bei Wertpapierleihe und Wertpapierpensionsgeschäften (§ 8b Abs. 10 KStG)	295
9.12.1	Wertpapierleihe (Grundfall; § 8b Abs. 10 Satz 1 KStG)	296
9.12.1.1	Allgemeines	296
9.12.1.2	Verleiher (überlassende Körperschaft)	296
9.12.1.3	Entleiher (andere Körperschaft)	297
9.12.1.4	Rechtsfolgen bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 8b Abs. 10 Satz 1 KStG.	297
9.12.2	Überlassung von Wirtschaftsgütern statt Entgelt (§ 8b Abs. 10 Satz 2 KStG)	297
9.12.3	Keine Anwendung von Abs. 3 Satz 1 und 2 und Abs. 5, § 8b Abs. 1 Satz 3 KStG	297
9.12.4	Wertpapiergeschäfte nach § 340b Abs. 2 HGB (§ 8b Abs. 10 Satz 4 KStG)	298
9.12.5	Ausnahme, wenn keine Einnahmen oder Bezüge erzielt werden (§ 8b Abs. 10 Sätze 5 und 6 KStG)	298
9.12.6	Zwischenschaltung einer Personengesellschaft (§ 8b Abs. 10 Sätze 1, 7 und 8 KStG)	298
9.12.7	Ausnahme (§ 8b Abs. 10 Satz 9 KStG)	298
9.12.8	Ausnahme (§ 8b Abs. 10 Satz 10 KStG)	298
9.12.9	Ausnahme (§ 8b Abs. 10 Satz 11 KStG)	299
9.13	Nichtanwendung der Abs. 1 – 10 bei Anteilen an Unterstützungskassen (§ 8b Abs. 11 KStG)	299
9.14	Auswirkungen der Anwendung des § 8b KStG auf die Gewerbesteuer	299
9.14.1	Gewerbesteuerliche Divergenzen bei Streubesitzdividenden	301
9.14.1.1	Beteiligung unter 10 %	301
9.14.1.2	Beteiligung mindestens 10 %, aber weniger als 15 %	301
9.14.1.3	Beteiligung mindestens 15 %	301
9.15	§ 8b KStG in Organschaftsfällen	302
10	Organschaft	302
10.1	Grundlagen	303
10.1.1	Begriff und Bedeutung	303

10.1.2	Grundsätze zur körperschaftsteuerlichen Einkommensermittlung.....	305
10.2	Voraussetzungen der Organschaft.....	307
10.2.1	Organträger.....	307
10.2.1.1	Steuerpflicht des Organträgers.....	307
10.2.1.2	Gewerbliches Unternehmen.....	308
10.2.2	Organgesellschaft.....	309
10.2.3	Sachliche Voraussetzungen der Organschaft.....	310
10.2.3.1	Finanzielle Eingliederung.....	310
10.2.3.2	Organschaftskette.....	312
10.2.4	Die zeitlichen Voraussetzungen der Organschaft.....	313
10.3	Gewinnabführungsvertrag.....	313
10.3.1	Der aktienrechtliche Gewinnabführungsvertrag.....	314
10.3.2	Gewinnabführungsvertrag anderer Kapitalgesellschaften.....	315
10.3.3	Steuerrechtliche Erfordernisse des Gewinnabführungsvertrages.....	316
10.3.3.1	Allgemeines.....	316
10.3.3.2	»Kleine« Organschaftsreform in 2013.....	317
10.3.4	Durchführung des Gewinnabführungsvertrages.....	324
10.3.5	Die Beendigung des Gewinnabführungsvertrages.....	325
10.3.6	Gewinnabführungsvertrag bei Auflösung der Organgesellschaft.....	326
10.4	Rechtsfolgen der körperschaftsteuerlichen Organschaft.....	327
10.4.1	Grundsätze.....	327
10.4.2	Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft.....	328
10.4.2.1	Allgemeiner Überblick.....	328
10.4.2.2	Die Beschränkung des Verlustabzugs (§ 15 Satz 1 Nr. 1 KStG).....	329
10.4.2.3	Bruttomethode gemäß § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG.....	331
10.4.2.4	Internationales Schachtelprivileg.....	333
10.4.2.5	Zinsschranke (§ 4h EStG) und Organschaft (§ 15 Satz 1 Nr. 3 KStG).....	333
10.4.3	Steuerliche Erfassung des Einkommens der Organgesellschaft beim Organträger.....	335
10.4.3.1	Grundsatz der Einkommenseinheit.....	335
10.4.3.2	Einzelfragen.....	337
10.4.4	Ausnahmen vom Grundsatz der Einkommenseinheit.....	338
10.4.4.1	Ausgleichszahlungen (§ 16 KStG).....	338
10.4.4.2	Verdeckte Gewinnausschüttungen.....	340
10.4.5	Die Bildung und Auflösung besonderer Ausgleichsposten beim Organträger.....	340
10.4.5.1	Mehr- und Minderabführungen.....	340
10.4.5.2	Mehr- oder Minderabführungen aus vorvertraglicher Zeit.....	345
10.4.5.3	Steuerliches Einlagekonto bei Organschaft (§ 27 Abs. 1 und 6 KStG).....	347
10.4.6	Die Anwendung besonderer Tarifvorschriften.....	347
10.5	Rechtsfolgen bei verunglückter Organschaft.....	349
10.6	Gesonderte Feststellung des Organeinkommens.....	351
10.7	Grundbeispiele zur Organschaft mit Gewinnabführung.....	352
11	Rückwirkende Organschaftsbegründung bei Umstrukturierungen.....	356
11.1	Eine durch übertragende Umwandlung aus einer Personengesellschaft entstandene Kapitalgesellschaft kann rückwirkend Organgesellschaft sein.....	356
11.2	Rückwirkende Begründung einer Organschaft auch bei Ausgliederung eines Teilbetriebs nach § 20 UmwStG.....	357
11.3	Keine rückwirkende Begründung einer Organschaft bei Anteilstausch i. S. d. § 21 UmwStG ...	358

Teil D

Tarif

1	Steuersatz	360
1.1	Überblick über die verschiedenen Körperschaftsteuersätze im Teileinkünfteverfahren	360
1.2	Weitere Anwendung des Einheitssteuersatzes	361
2	Berechnungsschema zur Körperschaftsteuer (R 7.2 KStR 2015)	361

Teil E

Steuerermäßigung bei ausländischen Einkünften

1	Besteuerung ausländischer Einkünfte (§ 26 KStG, §§ 34c und 34d EStG, Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, Außensteuergesetz)	362
1.1	Überblick	362
1.2	Steuerermäßigung nach § 26 KStG	362
1.3	Keine Anwendung von § 26 KStG bei Freistellung durch ein DBA oder sonstige Freistellungen	363
1.4	Methoden der Vermeidung bzw. Milderung der Doppelbesteuerung	363
1.4.1	Freistellungsmethode	363
1.4.2	Direkte Steueranrechnung (§ 26 Abs. 1 KStG)	364
1.4.3	Abzug ausländischer Steuern von der Bemessungsgrundlage für die deutsche Körperschaftsteuer (§ 26 Abs. 2 Satz 2 KStG, § 34c Abs. 2 und 3 EStG)	365
1.4.4	Eingeschränkte Berücksichtigung negativer Einkünfte mit Bezug zu Drittstaaten i. S. d. § 2a Abs. 1 EStG	366
1.4.5	Berichtigung von Einkünften bei internationalen Verflechtungen (§ 1 AStG)	367
1.4.5.1	Zugriffsteuerung nach den §§ 7 bis 14 AStG	367
1.4.5.2	Besteuerung in Jahren der Gewinnerzielung bei der ausländischen Zwischengesellschaft	370
1.4.5.3	Anrechnung der Steuer, die auf den Hinzurechnungsbetrag entfällt (§ 12 Abs. 1 AStG) ..	371

Teil F

Das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG), Kapitalerhöhung und -herabsetzung (§ 28 KStG), Kapitalveränderungen bei Umwandlungen (§ 29 KStG)

1	Das steuerliche Einlagekonto (§ 27 KStG)	372
1.1	Sinn und Zweck	372
1.2	Wer muss ein steuerliches Einlagekonto führen und weshalb?	373
1.3	Erstmalige Ermittlung des steuerlichen Einlagekontos	373
1.4	Fortschreibung des steuerlichen Einlagekontos	374
1.5	Anfangsbestand des steuerlichen Einlagekontos nach Systemwechsel	374
1.6	Anfangsbestand des steuerlichen Einlagekontos in sonstigen Fällen	374
1.6.1	Fälle des § 156 Abs. 2 AO	374
1.6.2	Bei Wechsel von der beschränkten zur unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht	375
1.7	Feststellung des steuerlichen Einlagekontos	375
1.7.1	Feststellung des steuerlichen Einlagekontos in Liquidationsfällen	375
1.7.2	Bindungswirkung der Feststellung	375
1.8	Steuererklärungspflicht betreffend das steuerliche Einlagekonto	376
1.9	Veränderungen des steuerlichen Einlagekontos	376
1.9.1	Einlagen	377
1.9.2	Fälle der Bar- bzw. Sachgründung und Einbringungsfälle gemäß § 20 UmwStG	378
1.9.3	Erhöhungsbetrag i. S. d. § 23 Abs. 2 und 3 UmwStG	378
1.9.4	Leistungen, für die das steuerliche Einlagekonto als verwendet gilt	379
1.9.4.1	Ausschüttbarer Gewinn	380
1.9.4.2	Leistungen, die zur Verwendung des steuerlichen Einlagekontos führen können	382
1.9.4.3	Zeitpunkt der Verrechnung von Leistungen mit dem steuerlichen Einlagekonto	383

1.9.4.4	Die Verrechnung von Leistungen	384
1.9.4.5	Verrechnung mehrerer Leistungen in einem Wirtschaftsjahr	385
1.9.4.6	Verrechnung von Leistungen bei einem negativen ausschüttbaren Gewinn	389
1.9.4.7	Verrechnung von Leistungen bei negativem Bestand des steuerlichen Einlagekontos	389
1.9.4.8	Verrechnung von Leistungen bei bestehender Einlageforderung	390
1.9.4.9	Steuerbescheinigung	391
1.9.4.10	Festschreibung der bescheinigten Verwendung des steuerlichen Einlagekontos, Haftung bei unzutreffend ausgestellter Bescheinigung, Berichtigung von Steuerbescheinigungen	393
1.9.4.11	Direktzugriff auf das steuerliche Einlagekonto – kein Abzug von Leistungen, die zu einem negativen Einlagekonto führen	398
1.9.4.12	Minder- und Mehrabführungen bei Organschaft	400
1.9.4.13	Anwendung des § 129 AO bei unterlassener Feststellung des steuerlichen Einlagekontos	409
1.9.5	Eigene Anteile	410
1.9.5.1	Allgemeines	410
1.9.5.2	BMF-Schreiben zur steuerrechtlichen Behandlung des Erwerbs eigener Anteile	410
1.9.6	Veränderungen des steuerlichen Einlagekontos bei der Kapitalerhöhung bzw. -herabsetzung ..	416
1.9.7	Veränderungen des steuerlichen Einlagekontos in Umwandlungsfällen	416
1.10	Anwendung des § 27 KStG bei anderen Körperschaften als Kapitalgesellschaften (§ 27 Abs. 7 KStG)	416
1.10.1	Körperschaften, die Leistungen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG erbringen können	416
1.10.2	Körperschaften, die Leistungen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG erbringen können	417
1.10.2.1	Betriebe gewerblicher Art mit eigener Rechtspersönlichkeit	417
1.10.2.2	Betriebe gewerblicher Art ohne eigene Rechtspersönlichkeit	418
1.10.3	Ermittlung des Anfangsbestandes beim steuerlichen Einlagekonto	421
1.10.4	Veränderungen des steuerlichen Einlagekontos	422
1.10.4.1	Einlagen bei sonstigen Körperschaften und Personenvereinigungen	422
1.10.4.2	Leistungen von sonstigen Körperschaften und Personenvereinigungen	422
1.11	Einlagenrückgewähr bei nicht unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften (§ 27 Abs. 8 KStG)	426
1.11.1	Allgemeines	426
1.11.2	Vordruck	427
1.11.3	Einlagerückgewähr durch Kapitalgesellschaften in Drittstaaten	427
2	Kapitalerhöhung und -herabsetzung, Sonderausweis (§ 28 KStG)	428
2.1	Kapitalerhöhung im Handelsrecht	428
2.1.1	Kapitalerhöhung aus Einlagen	428
2.1.2	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln	428
2.2	Kapitalerhöhung im Steuerrecht	429
2.2.1	Kapitalerhöhung gegen Einlagen	430
2.2.2	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln – Sonderausweis	430
2.2.2.1	Feststellung, Bindungswirkung, Steuererklärung	431
2.2.2.2	Körperschaften, bei denen ein Sonderausweis auftreten kann	431
2.2.3	Nennkapitalerhöhung und Sonderausweis	432
2.2.4	Vorrangige Verwendung des steuerlichen Einlagekontos	432
2.2.4.1	Keine Konkurrenz der Nennkapitalerhöhung zur Verwendung des steuerlichen Einlagekontos für andere Leistungen	434
2.2.4.2	Es besteht kein steuerliches Einlagekonto	434
2.2.4.3	Ein steuerliches Einlagekonto ist vorhanden	435
2.2.5	Auswirkungen der Kapitalerhöhung auf die Einkommensbesteuerung der Kapitalgesellschaft und ihrer Anteilseigner	436
2.3	Nennkapitalherabsetzung und Sonderausweis	437
2.3.1	Ordentliche Kapitalherabsetzung	437
2.3.2	Vereinfachte Kapitalherabsetzung	437
2.3.3	Kapitalherabsetzung durch Einziehung von Anteilen	438
2.4	Vorrangige Minderung des Sonderausweises	438
2.5	Nachrangige Erhöhung des steuerlichen Einlagekontos	440

2.5.1	Keine Minderung des Sonderausweises und keine Erhöhung des steuerlichen Einlagekontos bei ausstehenden Einlagen in das Nennkapital.	441
2.5.1.1	Keine Erhöhung des steuerlichen Einlagekontos.	441
2.5.1.2	Keine Minderung des Sonderausweises.	442
2.6	Nennkapitalrückzahlung nach Kapitalherabsetzung.	443
2.6.1	Nennkapitalherabsetzung führt zu einer Minderung des Sonderausweises.	443
2.6.2	Nennkapitalrückzahlung bei fehlendem Sonderausweis bzw. Nennkapitalrückzahlung übersteigt den Sonderausweis.	444
2.7	Keine Differenzrechnung für Verwendung des steuerlichen Einlagekontos bei Nennkapitalrückzahlung.	445
2.8	Keine Steuerbescheinigung für Verwendung des steuerlichen Einlagekontos bei Nennkapitalrückzahlung.	445
2.9	Auswirkungen der Kapitalherabsetzung auf die Einkommensbesteuerung der Kapitalgesellschaft und ihrer Anteilseigner.	445
2.10	Anwendung des § 28 KStG bei Umwandlung.	447
2.11	Anwendung des § 28 KStG bei Auflösung.	447
2.11.1	Anwendung des § 28 KStG im Rahmen der Liquidationsbesteuerung.	447
2.11.2	Abschlagszahlungen auf den Liquidationserlös.	448
2.11.3	Schlussauskehrung bei Liquidation.	449
2.12	Anwendung des § 28 Abs. 3 KStG.	450
3	Kapitalveränderungen bei Umwandlungen (§ 29 KStG)	452
3.1	Allgemeines.	452
3.1.1	Sinn und Zweck der Vorschrift.	452
3.1.2	Aufbau der Vorschrift.	452
3.2	Nennkapitalherabsetzung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft gemäß § 29 Abs. 1 KStG.	454
3.2.1	Sinn und Zweck der fiktiven Nennkapitalherabsetzung.	454
3.2.2	Nennkapitalherabsetzung bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft im Falle der Abwärtsverschmelzung.	458
3.3	Übergang des steuerlichen Einlagekontos bei Verschmelzung (§ 29 Abs. 2 KStG).	458
3.3.1	Hinzurechnungsbeschränkung bei der Aufwärtsverschmelzung.	458
3.3.2	Kürzung bei der Abwärtsverschmelzung.	459
3.3.3	Keine Beschränkung bei Verschmelzungen ohne bestehendes Beteiligungsverhältnis.	460
3.3.4	Keine Aussage im Gesetz zum steuerlichen Einlagekonto der übertragenden Körperschaft in Verschmelzungsfällen.	460
3.3.5	Nennkapitalanpassung nach Umwandlungsvorgang (§ 29 Abs. 4 KStG).	460
3.4	Anwendung des § 29 KStG bei Körperschaften, die keine Kapitalgesellschaften sind.	461
3.5	Beispiele.	461
3.5.1	Beispiel zur Verschmelzung der Tochter- auf die Muttergesellschaft.	461
3.5.2	Beispiel zur Verschmelzung der Mutter- auf die Tochtergesellschaft.	462
3.5.3	Beispiel zur Verschmelzung von nicht aneinander beteiligten Kapitalgesellschaften.	464
3.6	Das steuerliche Einlagekonto bei Auf- oder Abspaltung.	466
3.6.1	Beispiel zur Abspaltung: ohne bestehendes Beteiligungsverhältnis.	466
3.6.2	Beispiel zur Abspaltung: mit bestehendem Beteiligungsverhältnis.	468

Teil G

Entstehung, Veranlagung und Erhebung von Körperschaftsteuer

1	Entstehung von Körperschaftsteuer	471
2	Veranlagung und Erhebung von Körperschaftsteuer	473
3	Besteuerung kleiner Körperschaften (R 31.1 KStR 2015)	475
4	Unmittelbare Steuerberechtigung und Zerlegung	475

Teil H

Solidaritätszuschlag ab 1995

1	Allgemeines	477
2	Abgabepflichtige Personen	477
3	Bemessungsgrundlage	477
3.1	Solidaritätszuschlag auf die veranlagte Steuer	477
3.2	Solidaritätszuschlag auf die Körperschaftsteuervorauszahlungen	477
3.3	Solidaritätszuschlag auf Kapitalertragsteuer	478
4	Zuschlagssatz	478
5	Anrechnung des auf die einbehaltene Kapitalertragsteuer entfallenden Solidaritätszuschlags beim Anteilseigner	478
6	Doppelbesteuerungsabkommen	479
7	Solidaritätszuschlag bei Zwischenschaltung von Investmentfonds	479
8	Vergütungs- und Erstattungsverfahren durch das Bundeszentralamt für Steuern	480
9	Verfahrensvorschriften	480

Teil I

Das Halb-/Teileinkünfteverfahren auf der Ebene des Anteilseigners

1	Konzeption des Halb-/Teileinkünfteverfahrens	481
1.1	Bis VZ 2008 vom Halbeinkünfteverfahren betroffene Einkünfte	482
1.2	Teileinkünfteverfahren statt Halbeinkünfteverfahren ab VZ 2009	483
1.2.1	Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nur bei betrieblichen Einkunftsarten (§ 3 Nr. 40 Satz 2 EStG)	483
1.2.2	Keine Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei laufenden Einnahmen im Privatvermögen	484
1.2.3	Anwendung des Teileinkünfteverfahrens für Anteile, die bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten dem Handelsbuch zuzurechnen sind (§ 3 Nr. 40 Satz 3 und 4 EStG) ..	484
1.2.4	Anwendung des Teileinkünfteverfahrens für Beteiligungserträge aus Beteiligungen an Unterstützungskassen (§ 3 Nr. 40 Satz 4 EStG n. F.)	484
1.2.5	Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei Veräußerungsgewinnen i. S. d. § 17 EStG	485
1.3	Auswirkungen auf andere Vorschriften	485
1.3.1	Abzugsverbot nach § 3c Abs. 2 EStG	485
1.3.1.1	Allgemeines	485
1.3.1.2	Besonderheiten	485
1.3.2	Auffassung des BMF zur Anwendung der BFH-Rechtsprechung (BStBl I 2013, 1269)	486
1.3.2.1	Aufwendungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern an eine Kapitalgesellschaft, an der der Überlassende beteiligt ist	486
1.3.2.2	Substanzverluste und Substanzgewinne sowie sonstige Aufwendungen bezüglich im Betriebsvermögen gehaltener Darlehensforderungen	487
1.3.2.3	Wechsel des Veranlassungszusammenhangs	488
1.3.2.4	Rückgriffsforderung aus einer Bürgschaftsinanspruchnahme	488
1.3.2.5	Besonderheiten bei einnahmeloosen Kapitalbeteiligungen	489
1.3.3	Verhältnis zur Kapitalertragsteuer	489
1.3.4	Folgen des Halb-/Teileinkünfteverfahrens für außerordentliche Einkünfte i. S. d. § 34 EStG ...	489
1.3.5	Anrechnung ausländischer Steuer (§ 34c EStG)	489
1.4	Verfahrensproblem bei Personengesellschaften	489
2	Tatbestände des § 3 Nr. 40 EStG	490
2.1	Tatbestände des § 3 Nr. 40 Buchst. a EStG	490
2.1.1	Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die zum Betriebsvermögen gehören, § 3 Nr. 40 Buchst. a EStG	490
2.1.2	Entnahme von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die zum Betriebsvermögen gehören (§ 4 Nr. 40 Buchst. a Satz 1 EStG)	491
2.1.3	Teilwertabschreibungen/Zuschreibungen	491
2.1.3.1	Reihenfolgeproblem	493
2.1.3.2	Rechtsprechung des BFH und Änderung der Verwaltungsauffassung	493

2.1.4	Teileinkünfteverfahren bei vorangegangenen Abzügen nach § 6b EStG bzw. ähnlichen Abzügen (§ 3 Nr. 40 Buchst. a Satz 3 EStG)	494
2.1.5	Liquidation und Kapitalherabsetzung	494
2.1.6	Veräußerung von Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften	494
2.1.7	Verdeckte Einlage von Anteilen	495
2.2	Tatbestände des § 3 Nr. 40 Buchst. b EStG	495
2.2.1	Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die zum Betriebsvermögen gehören, in Zusammenhang mit Betriebsveräußerungen (§ 3 Nr. 40 Buchst. b Satz 1 EStG)	495
2.2.2	Veräußerung oder Entnahme von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die zum Betriebsvermögen gehören, bei Betriebsaufgabe (§ 3 Nr. 40 Buchst. b Satz 2 EStG)	496
2.2.3	Teileinkünfteverfahren bei vorangegangenen Abzügen nach § 6b EStG bzw. ähnlichen Abzügen (§ 3 Nr. 40 Buchst. b Satz 3 EStG)	497
2.3	Tatbestände des § 3 Nr. 40 Buchst. c EStG	497
2.3.1	Veräußerungspreis i. S. d. § 17 EStG	497
2.3.2	Auflösung und Kapitalherabsetzung i. S. d. § 17 Abs. 4 EStG	498
2.4	Tatbestände des § 3 Nr. 40 Buchst. d EStG	498
2.4.1	Bezüge i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG	498
2.4.1.1	Beteiligungen im Privatvermögen	498
2.4.1.2	Beteiligungen im Privatvermögen bis VZ 2008	498
2.4.2	Beteiligungen im Betriebsvermögen	501
2.4.2.1	Gewerbesteuerliche Problematiken	501
2.4.2.2	Gewerbesteuerliche Auswirkungen des § 3c Abs. 2 EStG	504
2.4.3	Bezüge aus dem steuerlichen Einlagekonto	504
2.4.4	Einnahmen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG	505
2.4.5	Besonderheiten bei verdeckten Gewinnausschüttungen (§ 3 Nr. 40 Buchst. d Sätze 2 und 3 EStG), Allgemeines	505
2.4.5.1	Keine Teileinkünftebesteuerung einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn das Einkommen der leistenden Körperschaft gemindert worden ist (§ 3 Nr. 40 Buchst. d Satz 2 EStG)	505
2.4.5.2	Teileinkünftebesteuerung bei verdeckten Gewinnausschüttungen, wenn sich das Einkommen einer nahestehenden Person erhöht hat (§ 3 Nr. 40 Buchst. d Satz 3 EStG) ..	506
2.5	Tatbestand des § 3 Nr. 40 Buchst. e EStG	506
2.6	Tatbestand des § 3 Nr. 40 Buchst. f EStG	506
2.7	Tatbestand des § 3 Nr. 40 Buchst. g EStG	506
2.8	Tatbestand des § 3 Nr. 40 Buchst. h EStG	507
2.9	Tatbestand des § 3 Nr. 40 Buchst. i EStG	507
2.10	Tatbestand des § 3 Nr. 40 Buchst. j EStG	507
2.10.1	Zeitliche Anwendung	507
2.10.2	Allgemeines	508
2.10.3	Bisheriger Anwendungsbereich des § 3 Nr. 40 Buchst. j EStG	508
2.11	Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens (bis VZ 2008) bei anderen Einkunftsarten	509
2.12	Anwendung des Teileinkünfteverfahrens (ab VZ 2009) bei anderen Einkunftsarten	509
2.13	§ 3 Nr. 40 Satz 3 und 4 EStG a. F.	509
2.13.1	Anwendungszeitraum des § 3 Nr. 40 Sätze 3 und 4 EStG a. F.	510
2.13.2	Darstellung des § 3 Nr. 40 Sätze 3 und 4 EStG a. F. bis zu Ablauf des siebenjährigen Übergangszeitraums i. V. m. mit den bisher geltenden Rechtsnormen	510
2.14	Keine Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistern bei kurzfristigem Eigenhandel (§ 3 Nr. 40 Sätze 3 und 4 EStG a. F.)	510
2.15	Keine Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei Kreditinstituten und Finanzdienstleistern bei kurzfristigem Eigenhandel (§ 3 Nr. 40 Satz 3 EStG n. F.)	511
2.16	Keine Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bei Anteilen an Unterstützungskassen (§ 3 Nr. 40 Satz 4 EStG n. F.)	513
3	Kapitalertragsteuer bis VZ 2008	513
3.1	Pflicht zum Kapitalertragsteuerabzug	513
3.2	Grundsätzliches	513
3.3	Kapitalerträge mit Steuerabzug (§ 43 EStG)	514

3.3.1	Aufzählung der Kapitalerträge	514
3.3.2	Wesentliche Anwendungsfälle	515
3.3.3	Besondere Anwendungsfälle	516
3.3.4	Kein Steuerabzug nach § 43 Abs. 2 EStG	516
3.3.5	Bemessung der Kapitalertragsteuer (§ 43a EStG)	516
3.3.5.1	Besondere Kapitalertragsteuersätze	516
3.3.5.2	Kapitalertragsteuersätze (§ 43a Abs. 1 EStG)	517
3.3.5.3	Bemessung der Kapitalertragsteuer bei bestimmten Kapitalgesellschaften (§ 43b EStG)	517
3.3.5.4	Entrichtung der Kapitalertragsteuer (§ 44 EStG)	517
3.3.5.5	Abstandnahme vom Steuerabzug (§ 44a EStG)	518
3.3.5.6	Erstattung der Kapitalertragsteuer (§ 44b EStG)	518
3.3.5.7	Anmeldung und Bescheinigung der Kapitalertragsteuer (§ 45a EStG)	519
3.3.5.8	Erstattung von Kapitalertragsteuer aufgrund von Sammelanträgen (§ 45b EStG)	519
3.3.5.9	Kapitalertragsteuer und Doppelbesteuerungsabkommen	519
3.3.5.10	Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern	519
4	Kapitalertragsteuer ab VZ 2009	520
4.1	Pflicht zum Kapitalertragsteuerabzug	520
4.2	Grundsätzliches	520
4.3	Kapitalerträge mit Steuerabzug (§ 43 EStG) – Aufzählung der Kapitalerträge	521
4.4	Bemessung der Kapitalertragsteuer (§ 43a EStG)	523
4.5	Entrichtung der Kapitalertragsteuer (§ 44 EStG)	524
4.6	Abstandnahme vom Steuerabzug (§ 44a EStG)	524
4.7	Erstattung der Kapitalertragsteuer (§ 44b EStG)	527
4.8	Ausschluss der Erstattung von Kapitalertragsteuer (§ 45 EStG)	527
4.9	Anmeldung und Bescheinigung der Kapitalertragsteuer (§ 45a EStG)	528
4.10	Kapitalertragsteuer und Doppelbesteuerungsabkommen	528
4.11	Meldung an das Bundeszentralamt für Steuern (§ 45d EStG)	528

Teil J

Umwandlungssteuerrecht

1	Allgemeines	530
1.1	Überblick	530
1.2	Anwendungsbereich (§ 1 UmwStG)	533
1.2.1	Umwandlungsformen	533
1.2.2	Verhältnis von Umwandlungsgesetz zu Umwandlungssteuergesetz	533
1.2.3	Regelungsinhalt des Umwandlungssteuergesetzes	534
1.2.4	Einzelregelungen zu inländischen Umwandlungen	535
1.2.4.1	Verschmelzung (UmwSt-Erlass 2011, Rn. 01.08 bis 01.10)	535
1.2.4.2	Formwechsel (UmwSt-Erlass 2011, Rn. 01.11 bis 01.12)	536
1.2.4.3	Spaltung (UmwSt-Erlass 2011, Rn. 01.13 bis 01.17)	537
1.2.4.4	Vermögensübertragung (UmwSt-Erlass 2011, Rn. 01.18 bis 01.19)	539
1.2.5	Sitz und Geschäftsleitung muss in der EU oder im EWR sein	540
1.3	Steuerliche Rückwirkung (§ 2 UmwStG)	540
2	Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in ein Personenunternehmen	541
2.1	Übersicht	541
2.2	Steuerliche Auswirkungen bei der übertragenden Kapitalgesellschaft	543
2.2.1	Wegfall der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz	543
2.2.2	Kein Buchwertansatz bei nicht in Gesellschaftsrechten bestehender Gegenleistung	543
2.3	Steuerliche Auswirkungen beim Anteilseigner	543
2.3.1	Ermittlung des Übernahmegewinns oder Übernahmeverlustes	543
2.3.2	Besteuerung offener Rücklagen (§ 7 UmwStG)	544
2.4	Formwechsel in einer Personengesellschaft	544
2.5	Körperschaftsteuerguthaben und pauschale EK 02-Versteuerung in Umwandlungsfällen	545
2.5.1	Steuerliche Auswirkungen des Körperschaftsteuerguthabens in Umwandlungsfällen	545
2.5.2	Pauschale EK 02-Versteuerung in Umwandlungsfällen	545

2.6	Umwandlungskosten	546
2.7	Ermittlung des Übernahmeergebnisses nach § 4 Abs. 4 bis 7 UmwStG (vgl. UmwSt-Erlass 2011, Rn. 04.27)	546
2.8	Übernahmefolgegewinn nach § 6 UmwStG – UmwSt-Erlass 2011, Rn. 06.01 bis 06.12	551
2.8.1	Allgemeines	551
2.8.2	Übernahmefolgegewinn bei Pensionsrückstellungen	552
2.8.2.1	Überblick	552
2.8.2.2	Fortführung der Pensionsrückstellung bei Umwandlung auf eine Personengesellschaft – UmwSt-Erlass 2011, Rn. 06.06.	553
2.8.2.3	Pensionsverzicht auf der Ebene der Personengesellschaft	554
2.8.2.4	Pensionsverzicht noch auf der Ebene der Kapitalgesellschaft	554
2.9	Gewerbesteuer nach § 18 Abs. 3 UmwStG – UmwSt-Erlass 2011, Rn. 18.05 bis 18.11	555
2.9.1	Allgemeines	555
2.9.2	Einzelheiten zu § 18 Abs. 3 UmwStG	556
2.9.2.1	Aufgabe oder Veräußerung innerhalb von fünf Jahren nach der Umwandlung	556
2.9.2.2	§ 18 Abs. 3 UmwStG umfasst nicht einen Veräußerungsverlust	556
2.9.2.3	Auch ein späterer Wertzuwachs unterliegt der Gewerbesteuer nach § 18 Abs. 3 UmwStG	557
2.9.2.4	§ 18 Abs. 3 UmwStG umfasst auch diejenigen stillen Reserven, die nicht auf das übergangene Vermögen zurückzuführen sind.	557
3	Verschmelzung von Kapitalgesellschaften	558
3.1	Fälle der Verschmelzung	558
3.2	Übersicht	560
3.3	Beschränkung der Verlustnutzung (§ 2 Abs. 4 UmwStG, UmwSt-Erlass 2011, Rn. 02.39 und 02.40)	562
3.3.1	Allgemeines	562
3.3.2	Ergänzung zu § 2 Abs. 4 UmwStG; neue Einschränkung beim Verlustausgleich	563
3.4	Steuerliche Auswirkungen bei der übertragenden Körperschaft – UmwSt-Erlass 2011, Rn. 11.01 bis 11.19	565
3.5	Steuerliche Folgen bei der übernehmenden Körperschaft – UmwSt-Erlass 2011, Rn. 12.01 bis 12.07	566
3.6	Übernahmefolgegewinn – UmwSt-Erlass 2011, Rn. 06.01 ff.	571
3.7	Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG bei Verschmelzung von Kapitalgesellschaften	572
3.7.1	Anteilsübertragung nach § 8c Abs. 1 KStG	572
3.7.2	Konzernklausel	575
3.7.3	Einzelheiten zur Anwendung des § 8c KStG bei der Verschmelzung von Kapitalgesellschaften	576
3.8	Auswirkungen auf das steuerliche Einlagekonto und den Sonderausweis – UmwSt-Erlass 2011, Rn. K. 01 bis K. 19.	582
3.9	Steuerliche Folgen bei den Anteilseignern; UmwSt-Erlass 2011, Rn. 13.01 bis 13.12	585
3.9.1	Grundsatz: Ansatz des gemeinen Werts	585
3.9.2	Auf Antrag: Ansatz des Buchwerts	585
3.9.3	Steuerverstrickung der Anteile (sog. Fußstapfentheorie)	586
3.9.4	Auswirkungen des § 8b Abs. 4 KStG; keine Rückwirkung von Umwandlungen auf Anteils- eignerebene	586
4	Spaltung von Kapitalgesellschaften	588
4.1	Überblick (vgl. UmwSt-Erlass 2011, Rn. 15.01 bis 16.04)	588
4.2	Arten der Spaltung	590
4.2.1	Aufspaltung	591
4.2.2	Abspaltung	592
4.3	Voraussetzungen für eine steuerneutrale Spaltung	593
4.3.1	Teilbetrieb i. S. d. § 15 Abs. 1 UmwStG; UmwSt-Erlass 2011, Rn. 15.02 bis 15.11	593
4.3.1.1	Begriff Teilbetrieb; UmwSt-Erlass 2011, Rn. 15.02 und 15.03	594
4.3.1.2	Mitunternehmeranteil; UmwSt-Erlass 2011, Rn. 15.04	597
4.3.1.3	100 %-Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft; UmwSt-Erlass 2011, Rn. 15.05 und 15.06	597
4.3.1.4	Zuordnung von wesentlichen Betriebsgrundlagen und nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörenden Wirtschaftsgütern	598

4.3.2	Übersicht: Missbrauchstatbestände des § 15 Abs. 2 UmwStG	599
4.3.2.1	Missbrauchstatbestand des § 15 Abs. 2 Satz 1 UmwStG	599
4.3.2.2	Veräußerung und deren Vorbereitung: Veräußerungssperre des § 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG (UmwSt-Erlass 2011, Rn. 15.27 bis 15.35)	601
4.3.2.3	Trennung von Gesellschafterstämmen (§ 15 Abs. 2 Satz 5 UmwStG und UmwSt- Erlass 2011, Rn. 15.36 bis 15.40)	603
4.4	Steuerliche Folgen einer Spaltung	604
4.4.1	Steuerliche Folgen einer Spaltung bei der übertragenden Kapitalgesellschaft	604
4.4.2	Neue Verwaltungsauffassung zur Nachspaltungsveräußerungssperre	605
4.4.2.1	Gesetzliche Grundlagen	605
4.4.2.2	Entscheidung der Verwaltung zur Nachspaltungsveräußerungssperre	605
4.4.3	Problematik der zuordenbaren WG in Abspaltungsfällen	606
5	Einbringung eines Betriebs in eine Kapitalgesellschaft nach § 20 UmwStG	607
5.1	Überblick	607
5.2	Einbringungsvoraussetzungen nach § 20 UmwStG	608
5.2.1	Sacheinlage	608
5.2.2	Vorherige »Auslagerung« von Grundstücken im Falle der Einbringung in eine GmbH nach § 20 UmwStG	610
5.2.3	Umwandlungssteuerliche Sacheinlage auch bei Bargründung oder Barkapitalerhöhung mit Aufgeld möglich	611
5.2.4	Abgrenzung von einer Sacheinlage mit Aufgeld und verdeckter Einlage	612
5.2.5	Einbringung aller wesentlichen Betriebsgrundlagen erforderlich	613
5.3	Wertansatz des eingebrachten Vermögens	615
5.3.1	Übersicht: Bewertung des eingebrachten Betriebsvermögens	615
5.3.2	Die neuen Einschränkungen zu den sonstigen Gegenleistungen	616
5.3.2.1	Steuerliche Auswirkungen bei Einbringung in eine GmbH zum Buchwert	616
5.3.2.2	Gesetzliche Einschränkung bei § 20 UmwStG durch das StÄndG 2015	618
5.3.3	Aufdeckung stiller Reserven bei negativem Kapital	623
5.3.4	Aufdeckung stiller Reserven, wenn die Gegenleistung den Buchwert des Betriebsvermögens übersteigt	624
5.4	Zeitpunkt der Einbringung (§ 20 Abs. 5 und 6 UmwStG)	625
5.4.1	Rückwirkung der Sacheinlage i. S. d. § 20 UmwStG auf Antrag	625
5.4.2	Im Einzelnen	626
5.4.2.1	Grundsatz	626
5.4.2.2	Ausnahmen, bei denen die achtmonatige Rückwirkung nicht greift	626
5.4.2.3	Entnahmen und Einlagen nach § 20 Abs. 5 Satz 3 UmwStG	626
5.4.2.4	Umqualifizierung von verdeckten Gewinnausschüttungen in Entnahmen	627
5.5	Einbringungsgewinn I bei späterer Veräußerung der GmbH-Anteile; UmwSt-Erlass 2011, Rn. 22.01 bis 22.11	628
5.6	Abgrenzung des § 20 UmwStG zur Begründung einer Betriebsaufspaltung	632
5.6.1	Einbringung wesentlicher Betriebsgrundlagen	632
5.6.2	Begründung einer Betriebsaufspaltung	634
5.7	Anteilstausch nach § 21 UmwStG; UmwSt-Erlass 2011, Rn. 21.01 bis 21.17	637
5.7.1	Allgemeines	637
5.7.2	Steuerliche Folgen beim Einbringenden	637
5.7.3	Einbringungsgewinn II und Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 2 KStG	639
5.7.4	Nachweispflicht nach § 22 Abs. 3 UmwStG	641
5.8	Einbringung einer Freiberuflergesellschaft in eine GmbH	641
5.9	Einbringung einer GmbH & Co. KG in die Komplementär-GmbH	645
5.10	Einbringung des Besitztunternehmens in die Betriebs-Kapitalgesellschaft	647
5.11	Verschleierte Sachgründung	648
6	Gestaltungsüberlegungen beim Kauf von Anteilen an Kapitalgesellschaften und beim Kauf von Personenerunternehmen	649
6.1	Übersichten	649
6.2	Gestaltungsüberlegungen im Zusammenhang mit der Umwandlung	650
6.2.1	Fall 1: Erwerber B wandelt die A-GmbH nicht um	650

6.2.2	Fall 2: Erwerber B wandelt im Juli 2017 zum 01.01.2017 die A-GmbH in ein Personenunternehmen (Einmann-GmbH & Co. KG) um	650
6.2.3	Fall 3: Veräußerer A wandelt die A-GmbH im April 2017 (vor Veräußerung) zum 01.01.2017 in ein Personenunternehmen um	651

Teil K Komplexer Übungsfall

1	Sachverhalt	653
1.1	Aufwendungen/Erträge lt. Gewinn- und Verlustrechnung	653
1.2	Dividende von der Y-AG	655
1.3	Erstattung der Geldbuße	655
1.4	Beteiligung an der Nudel-KG	655
1.5	Wertaufholung Beteiligung X-GmbH	656
1.6	Pensionszusagen AW und WW	656
1.6.1	Pensionsverzicht durch AW	656
1.6.2	Eintritt Besserungsfall bei Pensionszusage von WW	657
1.7	Maßnahmen zur Stärkung der W-GmbH	657
1.7.1	Rangrücktritt von WW	657
1.7.2	Rangrücktritt von AW	657
1.8	Geschäftsführerbezüge von WW und AW	658
1.9	Geldauszahlung an Sohn von WW	658
2	Aufgabe	658

Teil L Lösung zum komplexen Übungsfall

1	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens für 2016	660
2	Prüfung der Einlagenrückgewähr in 2016 nach § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG (Differenzrechnung)	670
3	Ermittlung der KSt-Schuld 2016 und der Steuerrückstellungen für 2016 (KSt/SolZ)	671
4	Endgültiger Jahresüberschuss 2016 lt. Steuerbilanz	672
5	Gesonderte Feststellung des steuerlichen Einlagekontos zum 31. 12. 2016 (§ 27 Abs. 2 Satz 1 KStG)	672
	Stichwortregister	673