

Uwe Perbey

Körperschaftsteuererklärung 2017

Kompakt

9. Auflage

Mit den neuen Vordrucken KSt 1, Anlage ZVE und einer Vielzahl neuer Anlagen

Behandlung grundsätzlicher Fragen des Körperschaftsteuerrechts

Mit aktueller Rechtsprechung, Verwaltungsanweisungen und den neuesten Gesetzesänderungen

Mit einer umfangreichen Checkliste zur Erstellung der Körperschaftsteuererklärung 2017

Mit amtlichen Vordrucken und Einzelerläuterungen

9. Vordruck KSt I (neu)

Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 entfallen die bisherigen Mantelbögen:

- KSt 1 A (Körperschaftsteuererklärung für unbeschränkt Steuerpflichtige, bei denen alle Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb zu behandeln sind),
- KSt 1 B (Körperschaftsteuererklärung für unbeschränkt Steuerpflichtige, bei denen auch andere Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb vorliegen können) und
- KSt 1 C (Körperschaftsteuererklärung für beschränkt Steuerpflichtige).

An deren Stelle treten der neue Haupterklärungsvordruck KSt 1 sowie eine Vielzahl von Anlagen zum Haupterklärungsvordruck KSt 1 (beispielsweise: Anlagen Ber, Gem, Kassen, Part und WiFö sowie Anlage ZVE). Für Sachverhalte i.Z.m. einer teilweisen Steuerpflicht, die bisher in den Mantelbögen für steuerbefreite Körperschaften (z.B. Gem 1) enthalten waren, wurden zusätzliche Zeilen in den Anlagen GK oder der ab dem Veranlagungszeitraum 2017 neuen Anlage ZVE aufgenommen. Die bisher als Mantelbögen bezeichneten Vordrucke KSt 1 A, KSt 1 B und KSt 1 C werden grundsätzlich durch den Vordruck KSt 1 sowie die Anlage ZVE ersetzt.

Der neue Hauptvordruck KSt 1 ist zukünftig von allen Steuerpflichtigen zu verwenden, unabhängig davon, ob eine unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht oder eine Steuerbefreiung vorliegt.

Der Vordruck KSt 1 beinhaltet nur noch die Grunddaten, insbesondere Name, Anschrift, Rechtsform, Wirtschaftsjahr, Bankverbindung, Angaben zu den Anteilseignern (bis Veranlagungszeitraum 2016 in der Anlage WA). Der KSt 1 ersetzt den Teil der allgemeinen Angaben in den bisherigen Vordrucken KSt 1 A, KSt 1 B und KSt 1 C sowie Gem 1, Gem 1 A, KSt Ber 1, KSt Kassen 1, KSt Part 1 und KSt WiFö 1.

Die vollständige Körperschaftsteuererklärung besteht ab dem Veranlagungszeitraum 2017 für jeden Steuerfall aus dem Haupterklärungsvordruck KSt 1 sowie den Anlagen, die für den jeweiligen Steuerfall einschlägig sind. Es sind alle Anlagen mit dem Haupterklärungsvordruck kombinierbar, sofern diese bei der einzelnen Fallgruppe zulässig sind.

Zur Umsetzung des § 150 Abs. 7 Satz 1 AO wurde in Zeile 13 KSt 1 die Möglichkeit aufgenommen, in dem der Steuerpflichtige erklären kann, dass über die Angaben in der Körperschaftsteuererklärung hinaus weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen sind. Im Rahmen der elektronischen Steuererklärung soll durch den Hinweis in Zeile 13 KSt 1 die gesonderte Eingabe und Übermittlung von freiformulierten Erläuterungen zu den aus Sicht des Steuerpflichtigen bei der Veranlagung zusätzlich zu berücksichtigenden Sachverhalten ermöglicht werden. In Härtefällen sind bei Abgabe einer Papiererklärung diese Erläuterungen in einer vom Steuerpflichtigen selbst zu erstellenden Anlage „Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“ beizufügen. In der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung wurden entsprechende Erläuterungen ergänzt.

Wichtiger Hinweis zum elektronischen Formular für die Körperschaftsteuererklärung 2017 BMF vom 12.04.2018, www.bundesfinanzministerium.de

- Das elektronische Formular für die Körperschaftsteuererklärung 2017 wird ab Ende Juli 2018 über das Online-Portal „Mein ELSTER“ verfügbar sein, also nach dem allgemeinen Abgabetermin.
- Ursächlich hierfür sind umfassende Änderungen im Bereich der Körperschaftsteuererklärung.
- Die Finanzverwaltung arbeitet mit Hochdruck an einer zügigen Lösung.
- Wir bieten außerdem eine pragmatische Zwischenlösung an: Die Steuerpflichtigen können ihre Körperschaftsteuererklärung in diesem Jahr bis zum 31. August in Papierform oder elektronisch abgeben.

- Dieser Termin liegt bewusst etwa einen Monat nach dem Bereitstellungstermin der elektronischen Formulare, um es Steuerpflichtigen zu ermöglichen, ihre Körperschaftsteuererklärung elektronisch beim Finanzamt einzureichen.
- **Für diejenigen, die ihre Erklärung in Papierform abgeben wollen, stehen die Vordrucke unter der folgenden Internetadresse zum Download bereit:**

Bayerisches Landesamt für Steuern

<https://www.finanzeamt.bayern.de/LfSt>

Willkommen beim Bayerischen Landesamt für Steuern (BayLfSt)!

- **Formulare Körperschaftsteuer-Erklärung 2017**
- Die Körperschaftsteuererklärung, die Erklärungen zur gesonderten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 14 Abs. 5 KStG, § 27 Abs. 2 KStG, § 28 Abs. 1 Satz 3 KStG und § 38 Abs. 1 Satz 1 und 2 KStG sowie die Erklärung zur Zerlegung der Körperschaftsteuer sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln (§ 31 Abs. 1a KStG, § 6 Abs. 7 ZerlG).
- Für die elektronische authentifizierte Übermittlung benötigen Sie ein Zertifikat. Dieses erhalten Sie im Anschluss an Ihre Registrierung auf der Internetseite www.elster.de. Bitte beachten Sie, dass der Registrierungsvorgang bis zu zwei Wochen dauern kann.
- In den Fällen, in denen das zuständige Finanzamt auf Antrag zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichtet hat, stehen die (nicht ausfüllbaren) PDF-Druckversionen zum Download zur Verfügung.

Neben den alljährlichen redaktionellen Änderungen wurden in den Vordrucken für den Veranlagungszeitraum 2017 wesentliche strukturelle Änderungen vorgenommen. In Vorbereitung der Umstrukturierung wurden bereits im Veranlagungszeitraum 2016 diverse Änderungen vorgenommen (beispielsweise die Einführung der Anlage GK). Mit dem Veranlagungszeitraum 2017 wird die Umstrukturierung voraussichtlich abgeschlossen.

Aus der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung 2017: Der Steuerklärungsvordruck KSt 1 beinhaltet die Angaben zur Körperschaftsteuererklärung und Erklärung zu gesonderten Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen, die in Zusammenhang mit der Körperschaftsteuererklärung durchzuführen sind. Dazu gehören insbesondere:

- Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags (§ 10d EStG i.V.m. § 31 Abs. 1 KStG),
- Feststellung des verbleibenden Zuwendungsvortrags (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 9 und 10 KStG, § 10d Abs. 4 EStG),
- Feststellung des Zinsvortrags und des EBITDA Vortrags (§ 4h EStG i.V.m. §§ 8 Abs. 1, 8a KStG).

Die Erklärung zur Feststellung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft und damit zusammenhängender anderer Besteuerungsgrundlagen (§ 14 Abs. 5 KStG) soll mit der Körperschaftsteuererklärung der Organgesellschaft verbunden werden.

Reicht der vorgesehene Platz nicht aus, ist der Sachverhalt gesondert zu erläutern. Übermitteln Sie bitte die erforderlichen Anlagen, Einzelaufstellungen und Belege gesondert. Tragen Sie alle Beträge in Euro ein. Cent-Beträge runden Sie bitte zu Ihren Gunsten auf volle Euro-Beträge auf oder ab, es sei denn, die Vordrucke sehen ausdrücklich die Eintragung von Cent-Beträgen vor. Negative Beträge tragen Sie bitte mit Minuszeichen ein. Wenn über die Angaben in der Steuererklärung hinaus weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte berücksichtigt werden sollen, ist die Abfrage in Zeile 13 des Vordrucks KSt 1 mit „1 = ja“ zu beantworten. Gleiches gilt, wenn bei den in der Steuererklärung erfassten Angaben bewusst eine von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt wurde. Diese Angaben sind in einer selbst zu erstellenden gesonderten Anlage zu machen, welche mit der Überschrift „Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“

zu kennzeichnen ist. Es wird darauf hingewiesen, dass dem zuständigen Finanzamt nach § 137 AO die Umstände anzuzeigen sind, die für die steuerliche Erfassung von Bedeutung sind, insbesondere der Erwerb der Rechtsfähigkeit, die Änderung der Rechtsform, die Beschlüsse, durch die für steuerliche Vergünstigungen wesentliche Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages oder der Satzung geändert werden, die Verlegung der Geschäftsleitung oder des Sitzes und die Auflösung. Mitteilungen dieser Art sind innerhalb eines Monats seit dem meldepflichtigen Ereignis zu erstatten (§ 137 Abs. 2 AO).

An das Finanzamt/Bundeszentralamt für Steuern	Steuernummer	2017
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> Körperschaftsteuererklärung und Erklärung zu gesonderten Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen, die in Zusammenhang mit der Körperschaftsteuerveranlagung durchzuführen sind Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft und damit zusammenhängender anderer Besteuerungsgrundlagen (§ 14 Abs. 5 KStG) Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos (§ 27 Abs. 2 KStG), des durch Umwandlung von Rücklagen entstandenen Nennkapitals (§ 28 Abs. 1 Satz 3 KStG) und in den Fällen des Antrags nach § 34 Abs. 14 KStG: des fortgeschriebenen Endbetrags i. S. des § 36 Abs. 7 KStG aus dem Teilbetrag i. S. des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG 1999¹⁾ – EK 02 (§ 38 Abs. 1 Satz 1 und 2 KStG) </div>		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> – Eingangsstempel – </div> <div style="font-size: 0.8em; margin-top: 10px;"> Die mit einem Kreis versehenen Zahlen bezeichnen die Erläuterungen in der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung. </div>

9.1 Körperschaften inländischen Rechts

§ 8 Abs. 2 KStG bestimmt, dass bei nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 KStG unbeschränkt Körperschaftsteuerpflichtigen alle Einkünfte als **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** i.S.d. § 15 EStG zu behandeln sind.

Das bisherige Merkmal der Verpflichtung zur Führung von Büchern nach handelsrechtlichen Vorschriften des HGB wird danach aufgegeben und hat für die Qualifizierung der Einkünfte als gewerbliche Einkünfte keine Bedeutung mehr.

9.2 KSt 1: Gliederung des Vordrucks

Der **Vordruck KSt 1** ist in folgende Teile gegliedert:

Stichwort	Zeilen KSt 1
Allgemeine Angaben	Zeilen 1 bis 8
Rechtsformen	Zeile 9
Angaben zur Steuerbefreiung	Zeilen 10 und 11
Abweichender Empfangsbevollmächtigter	Zeile 12
Weitere Angaben	Zeilen 13 bis 21
Name und Anschrift der Anteilseigner	Zeilen 22 bis 27
Bankverbindung	Zeilen 28 bis 30
Anlagen zum KSt 1	Ohne Zeile
Unterschrift	Ohne Zeile

9.3 Formular KSt I

An das Finanzamt / Bundeszentralamt für Steuern	Steuernummer	2017
Körperschaftsteuererklärung und Erklärung zu gesonderten Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen, die in Zusammenhang mit der Körperschaftsteuerveranlagung durchzuführen sind Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft und damit zusammenhängender anderer Besteuerungsgrundlagen (§ 14 Abs. 5 KStG) Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos (§ 27 Abs. 2 KStG), des durch Umwandlung von Rücklagen entstandenen Nennkapitals (§ 28 Abs. 1 Satz 3 KStG) und in den Fällen des Antrags nach § 34 Abs. 14 KStG: des fortgeschriebenen Endbetrags i. S. des § 36 Abs. 7 KStG aus dem Teilbetrag i. S. des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG 1999 ¹⁾ – EK 02 (§ 38 Abs. 1 Satz 1 und 2 KStG)		– Eingangsstempel – Die mit einem Kreis versehenen Zahlen bezeichnen die Erläuterungen in der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung.
Allgemeine Angaben		
Zeile	Bezeichnung der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ²⁾	
1	Geschäftsanschrift Straßenadresse Straße	
2	Hausnummer	-zusatz
3	Postleitzahl	Ort
4	Postfachadresse Postfach	
5	Postleitzahl	Ort
6	Kontaktinformationen Telefon	
7	E-Mail	Internetadresse
8	Ort der Geschäftsleitung Staat ²⁾	
9	Ort des Sitzes Staat ²⁾	
Wegen der Verlegung des Ortes des Sitzes und/oder der Geschäftsleitung vom Ausland ins Inland oder vom Inland ins Ausland besteht im laufenden Veranlagungszeitraum sowohl beschränkte als auch unbeschränkte Steuerpflicht: 11.18 <input type="checkbox"/> 1 = ja		
Rechtsform		
10	Körperschaften i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG: <input type="checkbox"/> Gesellschaft mit beschränkter Haftung <input type="checkbox"/> Aktiengesellschaft <input type="checkbox"/> Kommanditgesellschaft auf Aktien	
<input type="checkbox"/> Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt) <input type="checkbox"/> Europäische Gesellschaft (SE) <input type="checkbox"/> vergleichbare ausländische Rechtsform		
Körperschaften i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG: <input type="checkbox"/> eingetragene Genossenschaft <input type="checkbox"/> vergleichbare ausländische Rechtsform		
<input type="checkbox"/> Europäische Genossenschaft (SCE) <input type="checkbox"/> sonstige Genossenschaft i. S. des Genossenschaftsgesetzes		
Körperschaften i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 3 KStG: <input type="checkbox"/> Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit		
<input type="checkbox"/> Pensionsfondsverein auf Gegenseitigkeit		
Körperschaften i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG: <input type="checkbox"/> eingetragener Verein <input type="checkbox"/> wirtschaftlicher Verein <input type="checkbox"/> vergleichbare ausländische Rechtsform		
<input type="checkbox"/> rechtsfähige Stiftung des privaten Rechts <input type="checkbox"/> sonstige juristische Person des privaten Rechts		
Körperschaften i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG: <input type="checkbox"/> nichtrechtsfähiger Verein <input type="checkbox"/> sonstiges Zweckvermögen		
<input type="checkbox"/> nichtrechtsfähige Stiftung des privaten Rechts <input type="checkbox"/> vergleichbare ausländische Rechtsform		
Körperschaften i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG und vergleichbare ausländische Rechtsformen: <input type="checkbox"/> Gebietskörperschaft <input type="checkbox"/> rechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts <input type="checkbox"/> nichtrechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts <input type="checkbox"/> berufsständische Körperschaft des öffentlichen Rechts <input type="checkbox"/> sonstige juristische Person des öffentlichen Rechts (z. B. Zweckverband)		
<input type="checkbox"/> öffentlich-rechtliche Religionsgesellschaft <input type="checkbox"/> rechtsfähige Stiftung des öffentlichen Rechts <input type="checkbox"/> nichtrechtsfähige Stiftung des öffentlichen Rechts <input type="checkbox"/> öffentlich-rechtliche Rundfunk- und Fernsehanstalt <input type="checkbox"/> vergleichbare ausländische Rechtsform		

- 2 -

Steuernummer			
Zeile	Angaben zur Steuerbefreiung		
10	Die Körperschaft ist nach der folgenden Nummer des § 5 Abs. 1 KStG von der Körperschaftsteuer befreit: 70	11.15	
11	Die Körperschaft ist vollumfänglich von der Körperschaftsteuer befreit.		1 = ja
Abweichender Empfangsbevollmächtigter			
Der Steuerbescheid und die Feststellungsbescheide sollen folgendem Empfangsbevollmächtigten/Postempfänger zugesandt werden. (Nur ausfüllen, wenn dem Finanzamt keine entsprechende Empfangsvollmacht vorliegt.)			
12			
Weitere Angaben			
13	Über die Angaben in der Steuererklärung hinaus sind weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen. Diese ergeben sich aus der beigefügten Anlage, welche mit der Überschrift „ Ergänzende Angaben zur Steuererklärung “ gekennzeichnet ist.		1 = ja
14	Erstes Wirtschaftsjahr vom <input type="text"/> bis <input type="text"/>	Ggf. zweites Wirtschaftsjahr vom <input type="text"/> bis <input type="text"/>	
15	Die Körperschaft befindet sich in Abwicklung (Liquidation). Als Wirtschaftsjahr wurde der Besteuerungszeitraum nach § 11 KStG angegeben.		1 = ja
16	Das Unternehmen hält Anteile, auf die § 8b Abs. 7 KStG anzuwenden ist.	11.69	1 = ja
17	Es handelt sich um ein Unternehmen, auf das § 8 Abs. 9 KStG anzuwenden ist, oder um eine Organgesellschaft, auf deren Organträger § 8 Abs. 9 KStG anzuwenden ist. (wenn ja: zusätzlich Anlagen ÖHK abgeben)	11.68	1 = ja 2 = nein
Weitere Angaben zu Betrieben gewerblicher Art i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b Satz 4 EStG			
Organisationsform des Betriebs gewerblicher Art:			
11.61	1 = Betrieb gewerblicher Art mit eigener Rechtspersönlichkeit 2 = Regiebetrieb 3 = Eigenbetrieb / eigenbetriebsähnliche Einrichtung		
18			
Nur bei Regiebetrieben und bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben:			
19	Umsätze des Kalenderjahres einschließlich der steuerfreien Umsätze, jedoch ohne Umsätze nach § 4 Nr. 8 bis 10 UStG	11.62	EUR
20	Gewinn/Verlust i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG; ggf. geschätzt lt. Rdnr. 27 oder Gewinn lt. Rdnr. 31 des BMF-Schreibens vom 09.01.2015, BStBl I S. 111	11.63	
21	Die Feststellung des steuerlichen Einlagekontos wird gemäß Rdnr. 46 des BMF-Schreibens vom 09.01.2015, BStBl I S. 111 beantragt:	11.64	1 = ja 2 = nein
Name und Anschrift der Anteilseigner			
Die Zeilen 22 bis 27 sind auszufüllen von Körperschaften i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 und 2 KStG (Kapitalgesellschaften und Genossenschaften)			
Ggf. lt. gesonderter Einzelaufstellung. Beteiligungen unter 1 % bzw. Anteile im Streubesitz können jeweils in einer Position als Summe eingetragen werden.		Steuerlich geführt beim Finanzamt, ID-Nummer, Steuernummer (soweit der Gesellschaft bekannt)	
Höhe der Beteiligung		Besitzdauer	
in EUR		in %	
von		bis	
22			
23			
24			
25			
26	Eine Aufstellung über eine von der Höhe der Beteiligung abweichende Verteilung der Stimmrechte wird gesondert übermittelt (einschl. Erläuterung zur abweichenden Verteilung).		1 = ja
27	Die oben genannten Angaben zu den Anteilseignern haben sich gegenüber dem Vorjahr geändert.	19.210	1 = ja 2 = nein
Bankverbindung – Bitte stets angeben –			
28	IBAN		
29	BIC		
30	Name eines von Zeile 1 abweichenden Kontoinhabers		

- 3 -

Steuernummer

Folgende Anlagen sind beigelegt:

<input type="checkbox"/> Anlage AEst Anzahl <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Anlage AEV Anzahl <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Anlage BE Anzahl <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Anlage Ber
<input type="checkbox"/> Anlage EÜR Anzahl <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Anlage Gem	<input type="checkbox"/> Anlage Geno/Ver	<input type="checkbox"/> Anlage GK Anzahl <input type="text"/>
<input type="checkbox"/> Anlage GR	<input type="checkbox"/> Anlage Kassen	<input type="checkbox"/> Anlage L Anzahl <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Anlage OG
<input type="checkbox"/> Anlage OT Anzahl <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Anlage ÖHK Anzahl <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Anlage Part	<input type="checkbox"/> Anlage SAN
<input type="checkbox"/> Anlage V Anzahl <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Anlage Verluste	<input type="checkbox"/> Anlage WA	<input type="checkbox"/> Anlage WiFö
<input type="checkbox"/> Anlage Z	<input type="checkbox"/> Anlage Zinsschranke Anzahl <input type="text"/>		<input type="checkbox"/> Anlage ZVE
<input type="checkbox"/> Anlage KSt 1 F	<input type="checkbox"/> Anlage KSt 1 F-38	<input type="checkbox"/> Anlage KSt 1 Fa	<input type="checkbox"/> Anlage <input type="text"/>

UnterschriftDie Steuererklärung wurde unter Mitwirkung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe i. S. der §§ 3 und 4 StBerG angefertigt. ☐ 1 = ja

Bei der Anfertigung dieser Erklärung hat mitgewirkt:
(Name, Anschrift, Telefonnummer)

Ort, Datum

(Unterschrift)

☐ Ich gebe die Feststellungserklärung i. S. des § 14 Abs. 5 KStG als
Organträger / als gesetzlicher Vertreter des Organträgers ab.

Steuererklärungen sind vom gesetzlichen Vertreter des Steuer-
pflichtigen eigenhändig zu unterschreiben.

Hinweis nach den Datenschutzgesetzen: Die mit den Erklärungen angeforderten Daten
werden auf Grund § 149, § 150 und § 181 Abs. 2 Satz 1 AO i. V. mit § 14 Abs. 5 KStG, § 27
Abs. 2 Satz 4 KStG, § 28 Abs. 1 Satz 4 KStG und § 38 Abs. 1 Satz 2 KStG, § 31 KStG und
§ 25 EStG verlangt.

1) KStG 1999 = Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 22.4.1999 (BGBl. I S. 817), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 14.7.2000 (BGBl. I S. 1034).

2) Nur angeben, wenn im Ausland.

9.4 Zeilen 1 bis 5 KSt 1: Bezeichnung, Anschrift

Zeile	Allgemeine Angaben			
1	Bezeichnung der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ②			
	Geschäftsanschrift			
	Straßenadresse			
2	Straße	Hausnummer	-zusatz	Adressergänzung
3	Postleitzahl	Ort	Staat ²⁾	
	Postfachadresse			
4	Postfach	Postleitzahl	Ort	
	Kontaktinformationen			
5	Telefon	E-Mail	Internetadresse	

Die Zeilen 1 bis 5 KSt 1 enthalten die **Bezeichnung und die Anschrift der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse**. Das Finanzamt überprüft die hier eingetragenen Angaben mit den vorhandenen Grundinformationen des Finanzamts und nimmt ggf. Änderungen vor.

In Zeile 4 KSt 1 ist die Frage nach einer Postfachadresse neu aufgenommen worden.

In Zeile 5 KSt 1 die sind Fragen nach den Kontaktinformationen wie Telefon, E-Mail oder Internetadresse neu aufgenommen worden. Die Angaben sind bisher in den Zeilen 6 und 7 KSt 1A abgefragt worden.

Eintragungen zur Bezeichnung der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse können auch sein:

- Bezeichnung des Berufsverbandes,
- Bezeichnung der Kasse (Pensions-, Sterbe, Kranken- und Unterstützungskasse),
- Bezeichnung der Partei, des Gebietsverbandes, der kommunalen Wählerversammlung bzw. des Dachverbandes,
- Bezeichnung der Wirtschaftsförderungsgesellschaft.

Sie werden in den Vordrucken vereinfacht auch als „Körperschaft“ bezeichnet.

9.5 Zeilen 6 und 7 KSt 1: Ort der Geschäftsleitung, Sitz

6	Ort der Geschäftsleitung	Staat ²⁾
7	Ort des Sitzes	Staat ²⁾

In den Zeilen 6 und 7 KSt 1 sind der **Ort der Geschäftsleitung** und der **Ort des Sitzes der Körperschaft** anzugeben.

Geschäftsleitung ist der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung (§ 10 AO).

Das ist der Ort, wo die den Willen der Körperschaft gestaltenden Personen ihre Entscheidungen treffen. Maßgebend ist, wo der Wille gebildet, nicht, wo er ausgeführt wird. Geschäftsleitung ist daher regelmäßig das kaufmännische Zentralbüro, wo die Tagesentscheidungen getroffen werden. Natürlich kann der Ort der Geschäftsleitung wechseln, dennoch kann es nur einen einzigen Ort der Geschäftsleitung geben, wie es nur einen einzigen Mittelpunkt geben kann.

Beispiel: Die Ruben Lichtenberg GmbH hat zwei nicht alleinvertretungsberechtigte Geschäftsführer die sich einmal in der Woche in der Autobahnraststätte Fläming treffen und dort (nur dort) unzweifelhaft die maßgeblichen Entscheidungen der Gesellschaft treffen. Der Sitz (§ 11 AO) der Gesellschaft befindet sich in Berlin, die registergerichtliche Erfassung erfolgte beim Amtsgericht Charlottenburg in Berlin und der Wohnsitz der Geschäftsführer in Frankfurt/Main bzw. Frankfurt/Oder. Die Produktion befindet sich in Leipzig.

Lösung: Der Ort der Geschäftsleitung (§ 10 AO) befindet sich in Fläming.

Der Sitz der Körperschaft wird durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Satzung oder Stiftungsgeschäft bestimmt (§ 11 AO). Maßgebend sind danach nicht die tatsächlichen Verhältnisse, sondern die rechtsgeschäftlichen Bestimmungen. Besondere Aktivitäten sind am Ort des Sitzes, anders als beim Ort der Geschäftsleitung, nicht erforderlich.

Diese Angaben sind erforderlich, da sich die unbeschränkte bzw. beschränkte Steuerpflicht nach dem Ort der Geschäftsleitung bzw. des Sitzes richtet (§ 1 Abs. 1 KStG). Den Vordruck KSt 1 haben grundsätzlich nur Körperschaften einzureichen, bei denen sich die Geschäftsleitung und/oder der Sitz im Inland befinden und die daher unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind. Die **unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht** muss sich nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 KStG begründen, denn nur diese Körperschaften erzielen kraft Gesetzes ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 8 Abs. 2 KStG).

Im Übrigen richtet sich die **örtliche Zuständigkeit der Finanzverwaltung** nach dem Ort der Geschäftsleitung (§ 20 AO).

9.6 Zeile 8 KSt 1: Verlegung des Ortes des Sitzes und/oder der Geschäftsleitung

Wegen der Verlegung des Ortes des Sitzes und/oder der Geschäftsleitung vom Ausland ins Inland oder vom Inland ins Ausland besteht im laufenden Veranlagungszeitraum sowohl beschränkte als auch unbeschränkte Steuerpflicht:

11.18

8

1 = ja

In Zeile 8 KSt 1 ist anzugeben, ob im Veranlagungszeitraum 2017 sowohl unbeschränkte als auch beschränkte Körperschaftsteuerpflicht besteht. Dies ist dann der Fall, wenn im laufenden Veranlagungszeitraum die Körperschaft den Ort des Sitzes und/oder den Ort der Geschäftsleitung aus dem Ausland ins Inland oder umgekehrt aus dem Inland ins Ausland verlegt hat.

Wurde der Ort des Sitzes und/oder der Ort der Geschäftsleitung verlegt, sind die während der Zeit der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht angefallene Einkünfte nach § 32 Abs. 2 Nr. 1 KStG in die Veranlagung zur unbeschränkten Steuerpflicht einzubeziehen. Nach § 7 Abs. 3 S. 3 KStG richtet sich die Besteuerung der während der Zeit der beschränkten Steuerpflicht erzielten Einkünfte nach den Regeln über die beschränkte Steuerpflicht, die der während der Zeit der unbeschränkten Steuerpflicht erzielten Einkünfte nach den Vorschriften über die unbeschränkte Steuerpflicht. Die beschränkte Steuerpflicht weist hinsichtlich der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte, des Einkommens und des Steuersatzes keine Besonderheiten auf. Der Ermittlungszeitraum ist also für jede Art der Steuerpflicht selbstständig, der Veranlagungszeitraum jedoch einheitlich.

Liegt im Veranlagungszeitraum 2017 ein solcher Wechsel von unbeschränkter zur beschränkten Steuerpflicht oder umgekehrt vor, sind die Ergebnisse der Zeit der unbeschränkten und der Zeit der beschränkten Steuerpflicht jeweils gesondert in einer Anlage GK darzustellen. Die ab dem Veranlagungszeitraum 2017 neu eingeführte Anlage ZVE ist dann einheitlich für die Zeit der unbeschränkten und der beschränkten Steuerpflicht zu erstellen. Das Ergebnis der Anlage GK für die Zeit der

Thomas Arndt

Einkommensteuererklärung 2017

Kompakt – 9. Auflage

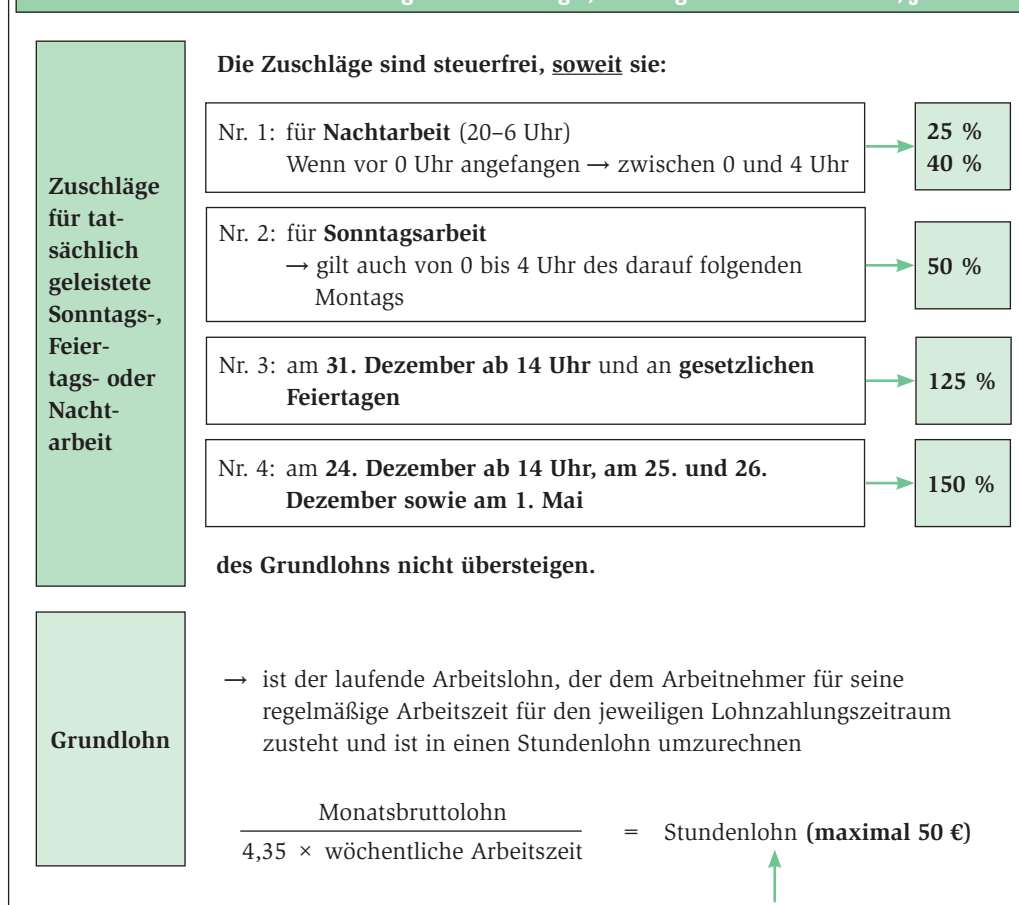
**Mit umfangreicher Checkliste für die Bearbeitung
der Einkommensteuererklärung 2017**

**Praxistaugliche Hinweise an den Zeilen der Formulare erläutert –
Gestaltungen und Fehlerschwerpunkte werden hervorgehoben**

**Aktuelle Rechtsprechung, Verwaltungsanweisungen und
Gesetzesänderungen bis einschließlich November 2017**

**Mehr als 140 zweifarbige Beispiele sowie über
270 zweifarbige Abbildungen**

Abb. 7.4: Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit, § 3b EStG



Das Verfahren der zweijährigen Gültigkeit von Freibeträgen im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren ist auch weiterhin möglich. Arbeitnehmer können den Antrag auf Bildung eines Freibetrags nach § 39a EStG für einen Zeitraum von längstens zwei Kalenderjahren mit Wirkung ab dem 1. Januar 2018 bei ihrem Wohnsitzfinanzamt stellen.

Jeder Arbeitnehmer hat seine elektronisch gespeicherten persönlichen „Elektronischen Lohnsteuer Abzugs Merkmale“ zu überprüfen und ggf. zu korrigieren. Diese Daten werden den Lohn- und Gehaltsabrechnungen zugrunde gelegt.

Der Arbeitgeber hat unter Angabe seiner Wirtschaftsidentifikationsnummer und den Daten des Arbeitnehmers die Daten dann direkt von der ELSTAM-Datenbank abzurufen. Übergangsweise kann auch die Steuernummer der Betriebsstätte eingegeben werden.

Änderungen der persönlichen Daten des Arbeitnehmers werden automatisch in die ELSTAM-Datenbank eingespielt. Der Arbeitgeber kann einen monatlichen Datenabruf veranlassen.

Der **Arbeitnehmerbegriff** wird nach ständiger Rechtsprechung des BFH im § 1 Abs. 2 S. 1 und 2 LStDV zutreffend ausgelegt. Danach liegt ein Dienstverhältnis mit einem Arbeitnehmer vor, wenn der Angestellte dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet.

Bereits in seinem Urteil vom 17.06.2006, VI R 69/09, BStBl II 2010, 69 grenzt der BFH die Arbeitnehmerentgelt und den daraus resultierenden Arbeitslohn ab. Danach sind sämtliche Vorteile, die dem Arbeitnehmer für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft zufließen, dem Arbeitslohn zuzuordnen. Ob ein derartiger Leistungsaustausch stattfindet, ist immer nach den Umständen des Einzelfalls zu klären.

Das soll immer dann der Fall sein, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist; so auch der BFH vom 08.05.2008, VI R 50/05, BFH NV/2008, 1589.

Dabei bleibt die arbeitsrechtliche und die sozialversicherungsrechtliche Behandlung unmaßgeblich (H 19.0 „Allgemeines“ LStH).

Für Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH ist das BFH-Urteil vom 20.10.2010, VIII R 34/08 beachtenswert. Darin grenzt der BFH erneut die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von denen aus Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit ab. Maßgebend ist danach die vertragliche Gestaltung zwischen der GmbH und der leistenden Person. Liegt kein Arbeitsvertrag vor, können auch nicht zwangsläufig Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit unterstellt werden.

Wenn aber ein derartiges Dienstverhältnis vorlag, ist auch die Anlage N auszufüllen.

Lohnsteuerliche Behandlung von Deutschkursen für Flüchtlinge

BMF, Schreiben (koordinierter Ländererlass) vom 04.07.2017, IV C 5 – S-2332/09/10005

Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers führen nach R 19.7 LStR nicht zu Arbeitslohn, wenn diese Bildungsmaßnahmen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt werden. Bei Flüchtlingen und anderen Arbeitnehmern, deren Muttersprache nicht deutsch ist, sind Bildungsmaßnahmen zum Erwerb oder zur Verbesserung der deutschen Sprache dem ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers zuzuordnen, wenn der Arbeitgeber die Sprachkenntnisse in dem für den Arbeitnehmer vorgesehenen Aufgabengebiet verlangt. Arbeitslohn kann bei solchen Bildungsmaßnahmen nur dann vorliegen, wenn konkrete Anhaltspunkte für den Belohnungscharakter der Maßnahme vorliegen.

Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von Pfarrdienstwohnungen

Die OFD-Vfg. vom 13.07.2017 ist in den DStR 42/2017, 2282 abgedruckt. Dieser Vfg. ist zu entnehmen, wie der geldwerte Vorteil für die Überlassung der Dienstwohnung zu ermitteln ist. Interessant ist dabei insbesondere die Ermittlung möglicher Abschläge bei der Ermittlung des ortsüblichen Mietwertes.

Es werden dabei drei Fallgruppen unterschieden:

- Bauliche Verbindungen der Diensträume mit dem privaten Bereich lassen einen Abschlag von **10 %** zu.
- Haben Wohn- und Diensträume nur einen gemeinsamen Flur, oder müssen private Flächen durch Besucher oder Mitarbeiter durchquert werden, ist ein Abschlag von **15 %** gerechtfertigt.
- Ist keine Trennung von Amts- und Wohnbereich möglich, ist ein Abschlag bis zu **20 %** gerechtfertigt.

Ein Beispielsfall erläutert die Abschlagsregeln.

7.1 Stimmen die Eintragungen in der Lohnbescheinigung? (Zeilen 4–10)

Der Arbeitgeber hat die Lohndaten bereits mit der eTin – einzutragen in der Zeile 4 – dem Finanzamt mitgeteilt. Die Eintragungen bilden somit nur noch einen Abgleich mit den Daten, die das Finanzamt ohnehin schon kennt.

Diese Werte können nur vom Arbeitnehmer auf Richtigkeit überprüft werden, in dem die Arbeitsverträge und die entsprechenden Zusätze zum Arbeitsvertrag mit den ausgewiesenen Werten abgeglichen werden. Das Finanzamt und auch die Berater werden diese Daten der Lohnbescheinigung ungeprüft in die Berechnungsprogramme eingeben. Fehler werden eher zufällig bemerkt.

Dabei spielt die Steuerklasse für das abgelaufene Kalenderjahr ebenso keine Rolle mehr, wie die eingetragenen Freibeträge. Es sind aber die Werte des Bruttolohns, der gezahlten Lohn- und Kirchensteuer, sowie der gezahlte Solidaritätszuschlag zu überprüfen.

Pkw-Nutzung, Sondervergütungen, Gehaltserhöhungen und sonstige geldwerte Vorteile finden ihren Ausschlag in der Höhe des Bruttolohns in Zeile 6.

Gestaltungsmöglichkeiten bei langer Krankheit, Urlaub oder Auslandseinsatz

Der Arbeitnehmer kann dem Arbeitgeber kalendermonatlich schriftlich erklären, an welchen Tagen er den Pkw genutzt hat – mit Datumsangabe! Dies ist insbesondere dann sinnvoll, wenn längere Pausen vorliegen (Urlaub, Krankheit, Auslandseinsatz).

Beispiel 7.1: Der Arbeitnehmer Fleißig hatte in den Vorjahren einen betrieblichen Pkw auch privat nutzen dürfen. Die hierfür zutreffende „1 %-Regel“ führte zu einer Erhöhung des Bruttolohns von jährlich 6.000 €.

Ab 01.01.2017 nutzt Fleißig diesen Pkw nicht mehr, weil er keinen Führerschein mehr hat (oder aus sonstigen Gründen).

Lösung: Der Bruttoarbeitslohn für das Kalenderjahr 2017 ist um diese 6.000 € geringer. Hat die Lohnbuchhaltung aber von diesem Vorgang keine Kenntnis erhalten, bleibt alles „beim Alten“ und die 6.000 € werden weiter (zu Unrecht) versteuert.

Für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gelten bezüglich der zeitlichen Zuordnung die Vorschriften des § 11 EStG. Danach ist der Arbeitslohn grundsätzlich in dem Kalenderjahr zu versteuern, in dem er dem Steuerpflichtigen zufließt. Hiervon gibt es (natürlich) die Ausnahme, dass laufender Arbeitslohn noch dem Kalenderjahr zuzurechnen ist, in das der Lohnabrechnungszeitraum fällt.

Beispiel 7.2: Der Arbeitnehmer Fleißig erhält seinen Arbeitslohn für den Monat Dezember 2017 erst am 08.01.2018 auf sein Bankkonto überwiesen. Gleichzeitig erhält er die einmalige „Jahresprämie 2017“ für überdurchschnittliche Leistungen.

Lösung: Der Bruttoarbeitslohn für den Monat Dezember 2017 ist noch dem Kalenderjahr 2017 zuzurechnen, obwohl er dem Arbeitnehmer Fleißig erst in 2018 zugeflossen ist (§ 11 Abs. 1 S. 4 und § 38a Abs. 1 S. 2 EStG). Nach § 39b Abs. 5 S. 2 EStG kann der Zufluss längstens bis zu drei Wochen nach Ablauf des Lohnabrechnungszeitraums erfolgen, um noch dem Abrechnungszeitraum (hier 2017) zugerechnet zu werden (also spätestens am 21.01.2018 muss das Geld bei Arbeitnehmer ankommen). Dies gilt allerdings nur für laufenden Arbeitslohn und damit nicht für die Einmalzahlung. Diese Einmalzahlung ist erst im Zuflussjahr 2018 zu versteuern.

Zahlt der Arbeitgeber nach einem Arbeitsgerichtsprozess Arbeitslohn später nach, führt diese Nachzahlung – trotz der Zahlung an die Arbeitsverwaltung zum Ausgleich des Arbeitslosengeldes – in voller Höhe zu Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit. Es handelt sich dann dabei nicht um laufenden Arbeitslohn und die Zahlung ist damit im Kalenderjahr des Zuflusses bei der Arbeitsverwaltung als steuerpflichtige Einnahme des Arbeitnehmers zu behandeln.

Es ergibt sich für diesen Sachverhalt aber die Vergünstigung der „**Fünftel-Methode**“ nach § 34 Abs. 1 EStG und des **negativen Progressionsvorbehalts**. Die Reihenfolge der Berechnung ist nach dem BFH-Urteil vom 15.11.2007, VI R 66/03, DStR 2008, 241 nicht unumstritten. Als Zielrichtung ist zu beachten, dass durch die Anwendung der §§ 34 Abs. 1 und 32b Abs. 1 EStG ein steuerlich günstigeres Ergebnis erreicht werden muss, als bei einer Besteuerung ohne diese Vorschriften.

Nur wenn die Lohnbuchhaltung des Arbeitgebers diese Feinheiten des Steuerrechts beachtet hat, können auch die Eintragungen auf der Lohnbescheinigung richtig sein. Eine Nachfrage beim Arbeitgeber ist damit nicht zu umgehen, wenn die eingetragenen Werte nicht plausibel erscheinen.

Das BMF-Schreiben vom 17.06.2009, IV C 5 – S 2332/07/0004 zur lohnsteuerlichen Behandlung der **Zeitwertkonten-Modelle** ist weiterhin aktuell. Bei Zeitwertkonten vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer künftig fällig werdenden Arbeitslohn nicht sofort ausbezahlt erhält, sondern dieser Arbeitslohn beim Arbeitgeber nur betragsmäßig erfasst wird, um ihn im Zusammenhang mit einer vollen oder teilweisen Freistellung von der Arbeitsleistung während des noch fortbestehenden Dienstverhältnisses auszuzahlen (derartige Freistellungen werden gerne für die sogenannten Sabbaticals oder Qualifizierungsmaßnahmen genutzt).

Neben den im BMF-Schreiben ausführlich beschriebenen formalen Bedingungen ist insbesondere darauf zu achten, dass eine Besteuerung **erst im Zeitpunkt der Auszahlung** erfolgt. Die Gutschrift – z.B. im Kalenderjahr 2017 – auf dem Zeitwertkonto stellt keinen Zufluss von Arbeitslohn dar und ist daher – hier in 2017 – **nicht** zu besteuern.

Hierzu ist ein Verfahren vor dem BFH anhängig.

FG Baden-Württemberg, Mitteilung vom 06.10.2017 zum Urteil 12 K 1044/15 vom 22.06.2017 (nrkr. BFH-Az.: VI R 39/17)

Der 12. Senat hat mit Urteil vom 22.06.2017 (Az. 12 K 1044/15) entschieden, dass auf einem Zeitwertkonto eingestellter Arbeitslohn nicht bereits bei Einzahlung zu besteuern ist, sondern dem Arbeitnehmer erst in der Auszahlungsphase zufließt. Gegen das Urteil ist Revision beim BFH anhängig (Az. VI R 39/17).

Der Kläger war angestellter Fremdgeschäftsführer einer GmbH. Er und die GmbH hatten im Jahr 2005 eine Vereinbarung zur Einführung von Zeitwertkonten geschlossen (Wertguthabenvereinbarung nach § 7b Sozialgesetzbuch IV). Diese Vereinbarung sollte es ihm ermöglichen, durch die Einzahlung eines Teiles des Gehalts eine spätere Freistellung von der Arbeitsleistung, z.B. für eine Vorruhestandsregelung, eingehen zu können. Für den Fall eines Arbeitgeberwechsels war vereinbart, dass das Wertguthaben auf den neuen Arbeitgeber übertragen werden kann. Zur Rückdeckung schloss die GmbH bei einer Lebensversicherung einen Vertrag über die Zeitkontenrückdeckung mit Garantie ab (sog. Zeitarbeitskonto). In der Folgezeit zahlte die GmbH Teile des Gehalts des Klägers direkt in das Zeitarbeitskonto bei der Lebensversicherung ein. Der Kläger war nach einer fristlosen Kündigung im Februar 2014 nicht mehr Geschäftsführer der GmbH. Er arbeitet

seit 2015 bei einem anderen Arbeitgeber, der sich bereit erklärte, das bei der Lebensversicherung abgeschlossene Zeitarbeitskonto vom bisherigen Arbeitgeber zu übernehmen und hieraus entsprechende monatliche Auszahlungen an den Arbeitnehmer zu leisten. Die GmbH übertrug hierzu das Wertguthaben der Zeitwertkonten des Klägers auf dessen neuen Arbeitgeber, der mit dem Kläger im Juni 2015 einen Auszahlungsplan vereinbarte. Die laufenden Auszahlungen werden vom Kläger versteuert.

Das Finanzamt war der Auffassung, dass bereits die im Streitjahr 2012 geleisteten Einzahlungen von 39.000 € in die Zeitkontenrückdeckungsversicherung bei einem GmbH-Geschäftsführer als Arbeitslohn zu qualifizieren seien. Des Weiteren sei die Verzinsung der eingezahlten Beträge bei Gutschrift der Zinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern, weil der Arbeitnehmer insoweit eine Forderung gegenüber dem Arbeitgeber habe. Die Zinsen betrugen laut Auskunft der Versicherung im Streitjahr 2012 4.803,63 €.

Im Laufe des Klageverfahrens änderte das Finanzamt seine Rechtsauffassung. Es half der Klage ab, soweit die Verzinsung des Zeitkontenrückdeckungsvertrages im Jahr 2012 als Kapitaleinkünfte des Klägers erfasst worden war. Streitig blieb aber, ob bereits die Einzahlungen des Arbeitgebers auf das Zeitwertkonto als Arbeitslohn zu versteuern seien.

Der 12. Senat entschied zu Gunsten des Klägers, dass der aufgrund einer wirksamen Vereinbarung auf dem Zeitwertkonto im Streitjahr 2012 eingestellte Arbeitslohn bei einem GmbH-Geschäftsführer wie dem Kläger nicht als Arbeitslohn zugeflossen sei. Als Arbeitslohn zu versteuern sei (noch) nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem. Im Streitjahr 2012 habe weder eine Barauszahlung an den Kläger noch eine Gutschrift auf einem seiner Konten stattgefunden. Ein Zufluss könne zwar auch in der Zuwendung eines Anspruchs gegen einen Dritten liegen, wenn gerade diese Leistung geschuldet sei. Im Streitfall habe der Kläger aber noch keinen Anspruch gehabt. Der (frühere) Arbeitgeber habe in eigenem Namen und auf eigene Rechnung bei einem Dritten, der Lebensversicherung, die Beträge aus der Entgeltumwandlung angelegt. Der Kläger habe nach den versicherungsvertraglichen Bestimmungen zunächst keinen Anspruch auf Auszahlung der Versicherungssumme gehabt. Er hätte ohne Zustimmung seines Arbeitgebers nicht über die eingezahlten Beträge wirtschaftlich verfügen können. Dies war nach den Vereinbarungen grundsätzlich erst in der Freistellungsphase möglich und damit nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans mit dem (neuen) Arbeitgeber. Infolgedessen sei noch nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem zu versteuern. Es komme dadurch zu einem Besteuerungsaufschub. Dies gelte auch für die Zinsen. Bei Verzinsung des Zeitwertkontos seien die Zinsen keine Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern durch das Dienstverhältnis veranlasste Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, die ebenfalls im Zeitpunkt der Auszahlung und nicht schon im Moment der Gutschrift auf dem Konto zu versteuern seien.

An Arbeitnehmer überlassene Fahrräder

Mit gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 23.11.2012, 3 S 2334/187 wurde die steuerliche Behandlung der **Überlassung von Fahrrädern** geregelt. Danach ist gem. § 8 Abs. 2 S. 8 EStG als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung eines betrieblichen Fahrrades 1 % des auf volle 100 € abgerundeten Werts des Fahrrads im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich Umsatzsteuer als

Sachbezug anzusetzen. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und solche im Rahmen der doppelten Haushaltsführung sind damit abgegolten. Die Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 9 EStG ist nicht anzuwenden.

Die OFD Nordrhein-Westfalen hat in den Kurzinformationen Lohnsteuer Nr. 01/2016 vom 03.05.2016 zur lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Arbeitnehmer Stellung genommen („Leasingerlass“).

Arbeitgeber überlassen ihren Arbeitnehmern ein Dienstrad zur privaten Nutzung mit folgendem Vertragsmodell:

„Der Arbeitgeber schließt mit einem Provider, der die gesamte Abwicklung betreut, einen Rahmenvertrag ab. Ferner werden zwischen dem Arbeitgeber und einem Leasinggeber Leasingverträge über die Fahrräder mit einer festen Laufzeit von zumeist 36 Monaten bzw. einer mehrjährigen festen Grundmietzeit mit (im Falle der unterlassenen Kündigung) anschließender automatischer Verlängerung abgeschlossen. Zeitgleich schließt der Arbeitgeber mit dem Arbeitnehmer für eben diese Dauer einen Überlassungsvertrag hinsichtlich des Fahrrads ab, welcher auch eine private Nutzung zulässt. Danach wird das Gehalt für die Dauer der Nutzungsüberlassung um einen festgelegten Betrag heruntergesetzt; der Arbeitnehmer verpflichtet sich zugleich zu einem sorgfältigen Umgang sowie dazu, das Fahrrad auf eigene Kosten zu warten und zu pflegen. Auch das Haftungsrisiko für Beschädigungen und Verlust wird auf den Arbeitnehmer abgewälzt; umgekehrt erhält der Arbeitnehmer dafür sämtliche Gewährleistungsansprüche des Arbeitgebers gegenüber dem Leasinggeber. Zudem sehen die Verträge häufig vor, dass der Arbeitnehmer das von ihm genutzte Leasingfahrrad bei Beendigung der Überlassung – ohne dass er darauf einen vertraglichen Anspruch hat – käuflich erwerben kann.“

Ist das Fahrrad dem Arbeitnehmer nicht wirtschaftlich zuzurechnen (siehe dazu unten), ist von einer Gehaltsumwandlung dergestalt auszugehen, dass der Barlohn des Arbeitnehmers um den Betrag der Leasingrate herabgesetzt wird:

- Bei (Elektro-)Fahrrädern, die **nicht** als Kraftfahrzeug einzuordnen sind, mit monatlich 1 % der auf 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers (brutto) bzw.
- bei Elektrofahrrädern, die **als Kraftfahrzeug einzuordnen** sind, mit den Werten des § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG.

Ist der Arbeitnehmer als wirtschaftlicher Leasingnehmer anzusehen, scheidet die oben dargestellte lohnsteuerliche Behandlung aus. Dem Arbeitnehmer ist das Fahrrad nur dann zuzurechnen, wenn:

1. ihm der Arbeitgeber das Fahrrad aufgrund einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung überlässt und
2. der Arbeitnehmer nach den tatsächlichen Umständen im Innenverhältnis gegenüber seinem Arbeitgeber die wesentlichen Rechte und Pflichten eines Leasingnehmers hat, er also in Raten zu zahlendes Entgelt entrichten muss und ihn allein die Gefahr und Haftung für Instandhaltung, Sachmängel, Untergang und Beschädigung der Sache treffen.

Ist der Arbeitnehmer wirtschaftlicher Leasingnehmer, liegt keine mit einem monatlichen Durchschnittswert oder nach § 8 Abs. 2 Satz 2 bis 5 EStG zu bewertende Gestellung eines (Elektro-)Fahrrads durch den Arbeitgeber vor. Ein geldwerter Vorteil in Gestalt einer verbilligten Leasingrate stellt Arbeitslohn dar, **der regelmäßig nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG**

zu bewerten ist. Der Preisunterschied zwischen den für dritte Privatpersonen üblichen und den tatsächlich vom Arbeitnehmer zu zahlenden Leasinggebühren ist dabei maßgeblich.

Erwirbt der Arbeitnehmer bei Beendigung der Überlassung das von ihm genutzte Leasingfahrrad zu einem geringeren Preis als dessen Geldwert, ist der Differenzbetrag Arbeitslohn von dritter Seite (unabhängig davon, ob der Arbeitgeber oder der Arbeitnehmer (wirtschaftlicher) Leasingnehmer ist).

Ein (eventueller) Preisvorteil steht im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis. Durch die Leasingvereinbarungen hat der Arbeitgeber an seiner Verschaffung aktiv mitgewirkt, auch wenn der Arbeitnehmer keinen vertraglichen Anspruch auf den Fahrraderwerb und einen Preisvorteil hat.

Steuerbefreites „Auftanken“ der Arbeitnehmer-Elektrofahrzeuge

Vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische **Aufladen** eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung werden von der Einkommensteuer befreit (§ 3 Nr. 46 EStG). Der Arbeitgeber hat auch die Möglichkeit, die Lohnsteuer für geldwerte Vorteile aus der Übereignung einer Ladevorrichtung sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung pauschal mit 25 % zu erheben (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 EStG).

Das hierzu ergangene BMF Schreiben vom 14.12.2016 (BStBl I 2016, 1446) ist durch das BMF Schreiben vom 26.10.2017, IV C 5 – S 2334/14/10002-06 2017/0799695 ergänzt worden. Aus Billigkeitsgründen rechnen danach vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen von Elektrofahrrädern, die verkehrsrechtlich nicht als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (u.a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht), im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) nicht zum Arbeitslohn; Rdnr. 32 ist hier nicht anzuwenden.

Mit der ebenfalls neu eingefügten Rz. 19a wurde der Auslagenersatz geregelt:

19a Es bestehen keine Bedenken, für den Zeitraum vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2020 zur Vereinfachung des Auslagenersatzes für das elektrische Aufladen eines Dienstwagens (nur Pkw) nach § 3 Nummer 50 EStG und zur Anrechnung von selbst getragenen individuellen Kosten des Arbeitnehmers für Ladestrom auf den Nutzungswert folgende monatlichen Pauschalen typisierend zugrunde zu legen:

- 1. a)** mit zusätzlicher Lademöglichkeit beim Arbeitgeber 20 Euro für Elektrofahrzeuge i.S.d. Rdnr. 6 und 10 Euro für Hybridelektrofahrzeuge i.S.d. Rdnr. 8
- 2. b)** ohne Lademöglichkeit beim Arbeitgeber 50 Euro für Elektrofahrzeuge i.S.d. Rdnr. 6 und 25 Euro für Hybridelektrofahrzeuge i.S.d. Rdnr. 8.

Zur Steuerfreiheit von Fahrtkostenerstattungen FG Saarland, Urteil vom 24.05.2017, 2 K 1082/14 (nrkr.)

Dem Arbeitnehmer erstattete Fahrtkosten sind **nur dann nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei**, wenn der Arbeitgeber (zeitnah) Unterlagen erstellt und aufbewahrt hat, anhand derer die Überprüfung der Steuerfreiheit des ausgezahlten Fahrtkostenersatzes nachgeprüft werden kann. Dies gilt auch dann, wenn Arbeitnehmer und Arbeitgeber übereinstimmend bestätigen, dass Fahrtkosten im Wege der Einzelabrechnung und unterhalb der gesetzlich zulässigen Pauschbeträge erstattet wurden.

Auch wenn es § 4 Abs. 2 Nr. 4 LStDV gestattet, steuerfrei ausgezahlte Beträge im Lohnkonto in einer Summe auszuweisen, muss sich aus den neben dem Lohnkonto zu führenden Unterlagen zweifelsfrei ergeben, für welche konkrete Dienstreise und in welcher Höhe dem Arbeitnehmer jeweils Aufwendungen für Fahrt- und Übernachtungskosten, Verpflegungsmehraufwendungen oder sonstige Nebenkosten erstattet wurden.

Die Besonderheiten des Lohnsteuerabzugsverfahrens schließen eine Schätzung des Anteils des steuerfrei an Arbeitnehmer ausgezahlten Fahrtkostenersatzes selbst dann aus, wenn dem Arbeitnehmer unstreitig Reisekostenaufwand entstanden ist und die hierfür geleisteten Zahlungen offensichtlich unterhalb der gesetzlich zulässigen Kilometer-Pauschalen lagen.

Eine einvernehmliche Schätzung über die Höhe der als Betriebsausgaben abziehbaren Erstattungen von Fahrtkosten an Arbeitnehmer ist ohne jedwede Bedeutung für die Frage, ob hiervon Lohnsteuer einzubehalten ist.

Lohnsteuerliche Behandlung vom Arbeitnehmer selbst getragener Aufwendungen bei der Überlassung eines betrieblichen Kfz; BFH Urteile vom 30.11.2016, VI R 49/14 und VI R 2/15 und BMF, Schreiben (koordinierter Ländererlass) vom 21.09.2017, IV C 5 – S-2334/11/10004-02

Der BFH hat seine bisher vertretene Rechtsprechung geändert. Er vertritt nunmehr die Auffassung, dass im Rahmen der privaten Nutzung vom Arbeitnehmer selbst getragene (laufende) individuelle Kraftfahrzeugkosten (z.B. Treibstoffkosten) bei der pauschalen Nutzungswertmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung) den Nutzungswert auf der Einnahmenseite mindern. Dies setzt voraus, dass der Arbeitnehmer den geltend gemachten Aufwand im Einzelnen umfassend darlegt und belastbar nachweist.

Vom Arbeitnehmer selbst getragene einzelne Kraftfahrzeugkosten sind Kosten, die zu den Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs i.S.d. § 8 Abs. 2 Satz 4 gehören, z.B. Treibstoffkosten, Wartungs- und Reparaturkosten, Kraftfahrzeugsteuer, Beiträge für Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen, Garagen-/Stellplatzmiete, Aufwendungen für Anwohnerparkberechtigungen, Aufwendungen für die Wagenpflege/-wäsche, Ladestrom. Unberücksichtigt bleiben Kosten, die nicht zu den Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs gehören, z.B. Fahrkosten, Straßen- oder Tunnelbenutzungsgebühren (Vignetten, Mautgebühren), Parkgebühren, Aufwendungen für Insassen- und Unfallversicherungen, Verwarnungs-, Ordnungs- und Bußgelder.

Der geldwerte Vorteil aus der Gestellung eines Dienstwagens ist monatlich pauschal mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer zu bewerten (§ 8 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG). Wird der geldwerte Vorteil aus der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten typisierend nach der 1 %-Regelung ermittelt, so ist der geldwerte Vorteil grundsätzlich um monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG zu erhöhen, wenn das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 EStG genutzt werden kann (§ 8 Abs. 2 Satz 3 EStG, im Übrigen vgl. BMF-Schreiben vom 01.04.2011, BStBl I 2011, 301). Die Begrenzung des pauschalen Nutzungswerts auf die Gesamtkosten ist zu beachten (vgl. BMF-Schreiben vom 28.05.1996, BStBl I 1996, 654 Tz. I.8).

Uwe Perbey

Gewerbesteuererklärung 2017

Kompakt

9. Auflage

Mit amtlichen Vordrucken und Einzelerläuterungen

Behandlung grundsätzlicher Fragen des Gewerbesteuerrechts

**Enthält die aktuelle Rechtsprechung und
Verwaltungsanweisungen**

**Mit einer umfassenden Checkliste zur Bearbeitung der
Gewerbesteuererklärung 2017**

3. Neuer Vordruck: Anlage BEG Beteiligung an Körperschaften

Die Anlage BEG dient der Anwendung des ab dem Erhebungszeitraum 2017 neu eingeführten § 7a GewStG bei Organgesellschaften und in allen anderen Fällen der Anwendung des § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 bzw. des § 8 Nr. 5 GewStG.

Für jede Beteiligung ist eine Anlage BEG einzureichen.

Werden Anteile an Körperschaften von Mitunternehmerschaften im Gesamthand- und Sonderbetriebsvermögen gehalten, sind jeweils getrennte Anlagen BEG an das Finanzamt zu übermitteln.

Die Anlage BEG ist in vier Teile gegliedert:

Teil 1: Allgemeine Angaben zur Körperschaft, an der die Beteiligung besteht	Zeilen 1–5
Teil 2: Angaben zur Ausschüttung	Zeilen 6–11
Teil 3: Angaben für Körperschaften und für an einer Mitunternehmerschaft beteiligte Körperschaften	Zeilen 12–20
Teil 4: Angaben für Einzelunternehmen und für an einer Mitunternehmerschaft beteiligte natürliche Personen	Zeilen 21–28

2017

Steuernummer 	Lfd. Nr. der Anlage
---	---

Anlage BEG – Beteiligung an Körperschaften ²⁶

**Anwendung des § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 bzw. des § 8 Nr. 5 GewStG;
Anwendung des § 7a GewStG bei einer Organgesellschaft**

Die mit einem Kreis versehenen Zahlen
bezeichnen die Erläuterungen in der
Anleitung zur Gewerbesteuererklärung.

Allgemeine Angaben zur Körperschaft, an der die Beteiligung besteht

1 Steuernummer

2 Bezeichnung der Körperschaft

3 Anschrift der Körperschaft
Straße

4 Hausnummer Hausnummerzusatz Adressergänzung

5 Postleitzahl Ort

Angaben zur Ausschüttung

EUR

6 Gesamtbetrag der im Wirtschaftsjahr erhaltenen Bezüge i. S. des § 20 Abs. 1
Nr. 1, 2, 9 und 10 Buchstabe a EStG aus dieser Beteiligung ²⁶ ,

7 Die Beteiligung erfüllt die Voraussetzungen ¹⁷ des 1 = § 9 Nr. 2a GewStG
2 = § 9 Nr. 7 GewStG
3 = § 9 Nr. 8 GewStG ¹⁸

8 Mit den Bezügen lt. Zeile 6 in unmittelbarem Zusammenhang stehende Aufwendungen
i. S. des § 8 Nr. 1 GewStG (nur bei Einzelunternehmen und Mitunternehmerschaften
ausfüllen oder wenn in Zeile 16 Eintragungen gemacht werden) ,

9 Mit den Bezügen lt. Zeile 6 in unmittelbarem Zusammenhang stehende andere
Aufwendungen (nur bei Einzelunternehmen und Mitunternehmerschaften ausfüllen
oder wenn in Zeile 16 Eintragungen gemacht werden) ,

10 Nur wenn die Beteiligung im Sonderbetriebsvermögen gehalten wird: ²¹
Bezogen auf die im Sonderbetriebsvermögen gehaltene Beteiligung sind Körper-
schaften unmittelbar oder mittelbar über eine Personengesellschaft beteiligt in Höhe von , %

11 Nur wenn die Beteiligung im Sonderbetriebsvermögen gehalten wird: ²¹
Bezogen auf die im Sonderbetriebsvermögen gehaltene Beteiligung sind natür-
liche Personen unmittelbar oder mittelbar über eine Personengesellschaft beteiligt
in Höhe von (100 % abzüglich Prozentsatz lt. Zeile 10) , %

Angaben für Körperschaften und für an einer Mitunternehmerschaft beteiligte Körperschaften ²⁰

12 Die Bezüge lt. Zeile 6 erfüllen die Voraussetzungen der Steuerbefreiung
nach § 8b Abs. 1 i. V. mit § 8b Abs. 4 KStG in Höhe von ,

13 Nur für Organgesellschaften und Mitunternehmerschaften:
Steuerfreie Bezüge nach § 8b Abs. 1 und 4 KStG (Betrag lt. Zeile 12 multipliziert
mit dem Prozentsatz lt. Zeile 61 oder 62 des Vordrucks GewSt 1 A, bei Eintragung in
Zeile 10: multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 10) ,

14 Die Bezüge lt. Zeile 6 erfüllen **nicht** die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach
§ 8b Abs. 1 i. V. mit § 8b Abs. 4 KStG in Höhe von (Betrag lt. Zeile 6 abzüglich Betrag
lt. Zeile 12) ,

15 Hinzurechnungsbetrag nach § 8 Nr. 5 GewStG (wenn in Zeile 7 keine Eintragung ge-
macht wurde: 95 % des Betrages lt. Zeile 12; bei Mitunternehmerschaften und Orga-
nengesellschaften: zusätzlich multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 61 oder 62 des
Vordrucks GewSt 1 A, bei Eintragung in Zeile 10: zusätzlich multipliziert mit dem
Prozentsatz lt. Zeile 10) ,

16 Ausgangsbetrag für eine Kürzung nach § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 GewStG (Betrag lt. Zeile 14;
nur ausfüllen, wenn in Zeile 7 und Zeile 14 eine Eintragung gemacht wurde) ,

17 Mit den Beträgen lt. Zeile 16 in unmittelbarem Zusammenhang stehende Aufwendun-
gen i. S. des § 8 Nr. 1 GewStG (Betrag lt. Zeile 8, höchstens Betrag lt. Zeile 16) ,

18 Mit den Beträgen lt. Zeile 16 in unmittelbarem Zusammenhang stehende andere Auf-
wendungen (Betrag lt. Zeile 9, höchstens Betrag lt. Zeile 16 abzüglich Betrag lt. Zeile 17) ,

19 Kürzung nach § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG (Betrag lt. Zeile 16 abzüglich Summe der Be-
träge lt. Zeilen 17 und 18; bei Mitunternehmerschaften und Organgesellschaften:
multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 61 oder 62 des Vordrucks GewSt 1 A, bei Ein-
tragung in Zeile 10: multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 10) ,

20 Kürzung des Hinzurechnungsbetrages nach § 8 Nr. 1 GewStG aufgrund des § 9 Nr. 2a
Satz 3, 2. Halbsatz GewStG, § 9 Nr. 7 Satz 2 bzw. § 9 Nr. 8 Satz 2 GewStG (Betrag
lt. Zeile 17; bei Mitunternehmerschaften und Organgesellschaften: multipliziert mit
dem Prozentsatz lt. Zeile 61 oder 62 des Vordrucks GewSt 1 A, bei Eintragung in
Zeile 10: multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 10) ,

Steuernummer									
Angaben für Einzelunternehmen und für an einer Mitunternehmerschaft beteiligte natürliche Personen									
EUR									
21	Die Bezüge lt. Zeile 6 erfüllen die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 40 EStG in Höhe von								
22	Steuerfreie Bezüge nach § 3 Nr. 40 EStG gekürzt um nicht abzugsfähige Betriebsausgaben nach § 3c Abs. 2 EStG (Betrag lt. Zeile 21 abzüglich der Summe der Beträge lt. Zeilen 8 und 9 multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 63 des Vordrucks GewSt 1 A, bei Eintragung in Zeile 11: multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 11)								
23	Hinzurechnungsbetrag nach § 8 Nr. 5 GewStG (wenn in Zeile 7 keine Eintragung gemacht wurde: 40 % des Betrages lt. Zeile 21; abzüglich 40 % der Beträge lt. Zeilen 8 und 9, bei Mitunternehmerschaften und Organgesellschaften: zusätzlich multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 63 des Vordrucks GewSt 1 A, bei Eintragung in Zeile 11: zusätzlich multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 11)								
24	Ausgangsbetrag für eine Kürzung nach § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 GewStG (Betrag lt. Zeile 6; nur ausfüllen, wenn in Zeile 7 eine Eintragung gemacht wurde)								
25	Mit den Beträgen lt. Zeile 24 in unmittelbarem Zusammenhang stehende Aufwendungen i. S. des § 8 Nr. 1 GewStG (Betrag lt. Zeile 8, höchstens Betrag lt. Zeile 24)								
26	Mit den Beträgen lt. Zeile 24 in unmittelbarem Zusammenhang stehende andere Aufwendungen (Betrag lt. Zeile 9, höchstens Betrag lt. Zeile 24 abzüglich Betrag lt. Zeile 25)								
27	Kürzung nach § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG (Betrag lt. Zeile 24 abzüglich Summe der Beträge lt. Zeilen 25 und 26; bei Mitunternehmerschaften und Organgesellschaften: multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 63 des Vordrucks GewSt 1 A, bei Eintragung in Zeile 11: multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 11)								
28	Kürzung des Hinzurechnungsbetrages nach § 8 Nr. 1 GewStG aufgrund des § 9 Nr. 2a Satz 3, 2. Halbsatz GewStG, § 9 Nr. 7 Satz 2 bzw. § 9 Nr. 8 Satz 2 GewStG (Betrag lt. Zeile 25; bei Mitunternehmerschaften und Organgesellschaften: multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 63 des Vordrucks GewSt 1 A, bei Eintragung in Zeile 11: multipliziert mit dem Prozentsatz lt. Zeile 11)								

Allgemeines

Die Anlage BEG zur Gewerbesteuererklärung GewSt 1 A enthält die Angaben, die für die Ermittlung der Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 5 GewStG sowie der Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG von Gewinnen aus Beteiligungen an Körperschaften erforderlich sind.

Gewinne aus Anteilen sind alle Einkünfte i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 9 und 10 Buchst. a EStG, also im Wesentlichen Gewinnausschüttungen einschließlich verdeckter Gewinnausschüttungen, nicht aber Auskehrungen aus dem steuerlichen Einlagekonto und Gewinne aus der Veräußerung der Anteile.

In der Anlage BEG wird erstmals ab dem Erhebungszeitraum 2017 berücksichtigt, dass bei den von einer Organgesellschaft bezogenen Gewinnausschüttungen die nichtabzugsfähigen Ausgaben i.S.d. § 8b Abs. 5 KStG auf der Ebene des Organträgers zu berücksichtigen sind (§ 7a GewStG). Bei nach dem 31.12.2016 bezogenen Schachteldividenden stellt die gesetzliche Neuregelung in § 7a GewStG sicher, dass die Gewerbebeertragsermittlung im betragsmäßigen Endergebnis wieder der vom BFH verworfenen alten Verwaltungsauffassung entspricht.

Zur gewerbesteuerlichen Behandlung von Schachteldividenden im Organkreis und der Anwendung des BFH-Urteils vom 17.12.2014, I R 39/14, BStBl II 2015, 1052 in den sog. Aufwandsfällen für Erhebungszeiträume vor 2017 vergleiche insbesondere OFD Nordrhein-Westfalen vom 02.10.2017, G 1425-2015/0018 St 13, FMNR5f4380017 und OFD Karlsruhe vom 06.12.2017, G142.5/50/12-St 226, FMNR757070017. Mit Veröffentlichung im Bundessteuerblatt (BStBl II 2015, 1052) ist das Urteil in allen offenen Fällen bis zur gesetzlichen Änderung (§ 7a GewStG), also einschließlich Erhebungszeitraum 2016 anzuwenden.

Für jede Beteiligung ist eine eigene Anlage BEG auszufüllen. Werden bei einer Mitunternehmerschaft Anteile an einer Körperschaft sowohl im Gesamthands- als auch im Sonderbetriebsvermögen gehalten, sind jeweils getrennte Anlagen BEG zu erstellen.

Die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG für Beteiligungserträge und die Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG für Beteiligungserträge sind rechnerisch und erklärungsmäßig soweit miteinander verbunden worden, als eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG **nur** erfolgt, soweit keine der möglichen Kürzungsvorschriften (§ 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG) erfüllt ist. Hinzurechnungen und Kürzungen von Beteiligungserträgen, die aus einer Beteiligung an Körperschaften stammen, sind daher stets zusammengefasst zu ermitteln.

Ausgangsgröße für die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG und die Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG ist der nach einkommen- bzw. körperschaftsteuerlichen Grundsätzen ermittelte Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG, Zeile 34 GewSt 1 A). Durch die Unterschiedlichkeit der Systeme im Einkommen- und im Körperschaftsteuerrecht sind im Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG, Zeile 34 GewSt 1 A) auch unterschiedliche Ausgangsgrößen enthalten. Bei Körperschaften beispielsweise bleiben Beteiligungserträge nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG bei der

Ermittlung des Einkommens vollständig außer Ansatz, wenn § 8b Abs. 4 KStG nicht anwendbar ist, d.h. bei Körperschaften sind Beteiligungserträge regelmäßig nicht mehr in der Ausgangsgröße enthalten. Dies hat zur Konsequenz, dass eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG nur erforderlich ist, wenn der jeweilige Gewinn nicht in der Ausgangsgröße nach § 7 GewStG enthalten ist. Andererseits ist eine Kürzung nach § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG nur erforderlich, wenn und soweit die Beteiligungseinkünfte in der Ausgangsgröße noch enthalten sind. Soweit die Voraussetzungen des § 9 Nr. 2a GewStG bei einer Körperschaft vorliegen, kommt es zu keiner weiteren Kürzung, da in der Ausgangsgröße der Beteiligungsertrag nicht mehr enthalten ist soweit § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG erfüllt ist. Im Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG) von Körperschaften sind Beteiligungserträge jedoch in vollem Umfang enthalten, wenn die Beteiligung an der ausschüttenden Kapitalgesellschaft nach § 8b Abs. 4 KStG (Höhe der Beteiligungsquote zu Beginn des Kalenderjahrs unter 10 %) oder die Sonderfälle des § 8b Abs. 7, 8 KStG vorliegen (Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsunternehmen, Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen).

Die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG kann daher folgerichtig nur Beteiligungserträge betreffen, die nach § 3 Nr. 40 EStG für einkommensteuerpflichtige Gewerbetreibende oder § 8b Abs. 1 KStG für körperschaftsteuerpflichtige Gewerbetreibende außer Ansatz geblieben sind. Für Beteiligungserträge, die nach einem DBA bei der Ermittlung des Gewerbeertrags außer Ansatz bleiben, kommt es nicht zu einer Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG, da § 8 Nr. 5 GewStG nur die Hinzurechnung von nach § 3 Nr. 40 EStG, § 8b Abs. 1 KStG außer Ansatz bleibenden Beteiligungserträgen regelt.

§ 8 Nr. 5 GewStG

Die nach § 3 Nr. 40 des Einkommensteuergesetzes oder § 8b Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes außer Ansatz bleibenden Gewinnanteile (Dividenden) und die diesen gleichgestellten Bezüge und erhaltenen Leistungen aus Anteilen an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes, soweit sie nicht die Voraussetzungen des § 9 Nr. 2a oder 7 erfüllen, nach Abzug der mit diesen Einnahmen, Bezügen und erhaltenen Leistungen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben, soweit sie nach § 3c Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes und § 8b Abs. 5 und 10 des Körperschaftsteuergesetzes unberücksichtigt bleiben.

Bei gewerbesteuerpflichtigen Einzelunternehmen und einer der Gewerbesteuer unterliegenden Personengesellschaft, soweit an ihr natürliche Personen beteiligt sind, ist der Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG Zeile 34 GewSt 1 A) um 40 % der Gewinnausschüttungen gemindert worden. Daher sind diese 40 % wieder hinzuzurechnen. Außerdem ist zu berücksichtigen, dass nach § 3c Abs. 2 EStG nur 60 % der mit den Gewinnausschüttungen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben abgezogen wurden. Daher sind die restlichen 40 % dieser Betriebsausgaben von den hinzuzurechnenden Beträgen abzuziehen.

Bei einer Körperschaft oder einer Personengesellschaft, soweit an ihr Körperschaften beteiligt sind, sind Beteiligungserträge im Gewinn aus Gewerbebetrieb (§ 7 GewStG) wegen § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG nicht enthalten, soweit § 8b Abs. 4 KStG nicht anzuwenden ist, d.h. zu Beginn des Kalenderjahrs (am 01.01.2017) muss die Beteiligung unmittelbar oder mittelbar i.H.v. von mindestens 10 % an der ausschüttenden Kapitalgesellschaft bestanden haben oder im Laufe des Kalenderjahrs 2017 (§ 8b Abs. 4 Satz 6 KStG) eine Beteiligung von mindestens 10 % erworben bzw. hinzuerworben worden sein. Die Beteiligungserträge sind daher in vollem Umfang hinzuzurechnen. Andererseits wurde der Gewinn aus Gewerbebetrieb in diesen Fällen nach § 8b Abs. 5 KStG um nicht abziehbare Betriebsausgaben i.H.v. 5 % der Gewinnausschüttungen erhöht; dies ist jetzt rückgängig zu machen, die Hinzurechnung also um 5 % zu kürzen. Im Ergebnis werden nur 95 % der Gewinnausschüttung hinzugerechnet. Die tatsächlichen mit den Gewinnausschüttungen zusammenhängenden Betriebsausgaben müssen nicht gesondert berücksichtigt werden, da sie schon den Gewinn aus Gewerbebetrieb nach § 7 GewStG gemindert haben.

Ist eine Personengesellschaft gewerbsteuerpflichtig (§ 5 Abs. 1 Satz 2 GewStG), an der sowohl natürliche Personen als auch Körperschaften beteiligt sind, sind bei der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG die unterschiedlichen Regelungen von § 3 Nr. 40, § 3c Abs. 2 EStG einerseits und § 8b Abs. 1, 5 KStG andererseits zu berücksichtigen.

Als Ergebnis der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 5 GewStG sind damit bei allen in der Rechtsform unterschiedlichen Gewerbebetrieben die erhaltenen steuerpflichtigen Beteiligungserträge in vollem Umfang im Gewerbeertrag enthalten, die hiermit zusammenhängenden Betriebsausgaben in vollem Umfang abgezogen worden.

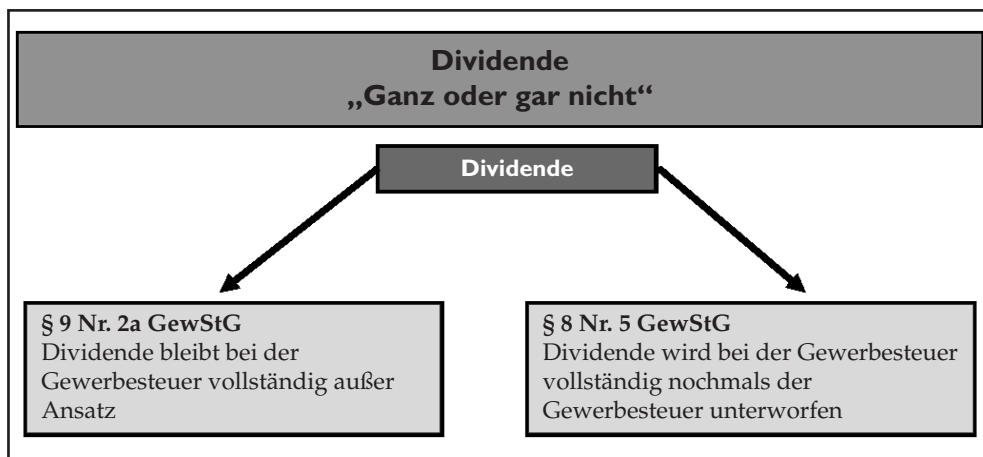


Abbildung xxx: Berücksichtigung von Dividenden

Ausgenommen von der Hinzurechnung sind Ausschüttungen nach § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG, da diese Beträge bereits bei der Hinzurechnung nach den §§ 7 ff. AStG der Gewerbsteuer unterlegen haben, § 8 Nr. 5 Satz 2 GewStG.

