

Checkliste zur Körperschaftsteuererklärung 2022

1. Allgemeines zu KSt 1

	Geprüft	Nicht erforderlich
<p>Hinweis! KStR 2022 Die KStR 2022 treten am Tag nach ihrer Veröffentlichung in Kraft. Tag der Veröffentlichung: 22.04.2022. Die Körperschaftsteuer-Richtlinien 2022 (KStR 2022) behandeln Anwendungs- und Auslegungsfragen von allgemeiner Bedeutung, um eine einheitliche Anwendung des Körperschaftsteuerrechts durch die Behörden der Finanzverwaltung sicherzustellen. Sie geben außerdem zur Vermeidung unbilliger Härten und aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung Anweisungen an die Finanzämter, wie in bestimmten Fällen verfahren werden soll. Die Körperschaftsteuer-Richtlinien 2022 gelten, soweit sich aus ihnen nichts anderes ergibt, vom Veranlagungszeitraum 2022 an. Anordnungen, die mit den nachstehenden Richtlinien im Widerspruch stehen, sind nicht mehr anzuwenden.</p>		
<p>Für den Veranlagungszeitraum 2022 sind die Körperschaftsteuererklärung und die Anlagen zur Körperschaftsteuererklärung in elektronischer Form nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln (§ 31 Abs. 1a Satz 1 KStG i.V.m. § 34 Abs. 13a Satz 2 KStG). Sollte vor der Zugangseröffnung eine Übermittlung der Steuererklärung in Papierform erforderlich sein, ist auch eine Übermittlung per Telefax möglich und zulässig, vgl. BFH vom 08.10.2014, VI R 82/13 und BMF vom 16.04.2015, IV A 3 – S 0321/07/10003. Zur elektronischen Kommunikation siehe auch § 87a AO.</p> <p>Auf die Verpflichtung zur Übersendung der E-Bilanz (§ 5b EStG) wird hingewiesen.</p>		
<p>BFH-Urteil vom 21.04.2021, XI R 29/20 (veröffentlicht am 12.08.2021)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. § 5b Abs. 1 EStG ist verfassungsgemäß. 2. Eine „unbillige Härte“ i.S.d. § 5b Abs. 2 EStG liegt nicht bereits deshalb vor, weil die Einkünfte des bilanzierenden Steuerpflichtigen im Wirtschaftsjahr gering oder negativ sind. Vielmehr ist zu beurteilen, ob angesichts des Umfangs der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung die vom Steuerpflichtigen zu tragenden Kosten unverhältnismäßig sind. Nur wenn dies der Fall ist, liegt ein nicht unerheblicher finanzieller Aufwand i.S.d. § 150 Abs. 8 Satz 2 Halbsatz 1 AO vor. 		

	Geprüft	Nicht erforderlich
3. Ein finanzieller Aufwand in Höhe von 40,54 € für die durch § 5b Abs. 1 EStG vorgeschriebene elektronische Übermittlung der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz ist auch für einen „Kleinstbetrieb“ nicht (wirtschaftlich) unzumutbar.		
Die verlängerten Abgabefristen für die Steuererklärungen ab dem Veranlagungszeitraum 2020 ergeben sich aus dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz. Steuererklärungsfristen Die Frist zur Abgabe von Steuererklärungen 2020 in beratenen Fällen wird um weitere drei Monate verlängert. Hieran anknüpfend werden auch die Erklärungsfristen für 2021, 2022, 2023 und 2024 verlängert, jedoch in geringerem Umfang (§ 31 KStG). Geplant sind folgende Fristen: Beratene Fälle: VZ 2020: bis 31.8.2022, VZ 2021: bis 31.8.2023, VZ 2022: bis 31.7.2024, VZ 2023: bis 31.05.2025, VZ 2024: bis 30.04.2026. Nicht beratene Fälle: VZ 2020: bis 31.10.2022, VZ 2021: bis 31.10.2022, VZ 2022: bis 30.09.2023, VZ 2023: bis 31.08.2024, VZ 2024: bis 31.07.2025.		
Hinweis! Organgesellschaft und Organträger bilden körperschaftsteuerlich getrennte Steuerrechtssubjekte. Der Organträger und die Organgesellschaft haben jeweils eine getrennte Steuererklärung abzugeben und erhalten jeweils getrennte Steuerbescheide. Der Steuerbescheid für den Organträger folgt den für den Organträger geltenden rechtlichen Grundlagen. Ist der Organträger eine Personengesellschaft gelten die besonderen Regelungen für Personengesellschaften.		
Der Körperschaftsteuerbescheid der Organgesellschaft lautet regelmäßig auf 0 €, soweit die Organgesellschaft kein eigenes Einkommen nach § 16 KStG zu versteuern hat.		

	Geprüft	Nicht erforderlich
Ab dem Veranlagungszeitraum 2014 gilt das Feststellungsverfahren nach § 14 Abs. 5 KStG. Das für die Organgesellschaft zuständige Finanzamt muss das dem Organträger zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft einschließlich sonstiger Besteuerungsgrundlagen einheitlich und gesondert feststellen. Die Feststellungserklärung ist mit der Körperschaftsteuererklärung verbunden.		
Ab dem Veranlagungszeitraum 2014 besteht dann eine Bindung zwischen der Feststellung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft und der Berücksichtigung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft (R 14.6 Abs. 6 KStR).		
Umfang der Bindungswirkung (§ 182 Abs. 1 Satz 1 AO): Der Feststellungsbescheid soll im Interesse der Verfahrensökonomie, der Rechtssicherheit und einer gleichmäßigen Besteuerung die steuerrechtliche Bedeutung des Einkommens der Organgesellschaft sowie bestimmter anderer Besteuerungsgrundlagen mit Bindungswirkung für die Steuerbescheide der Organgesellschaft und des Organträgers regeln. Die Feststellung beinhaltet gleichzeitig auch die grundlegende Feststellung darüber, dass eine steuerrechtlich anzuerkennende Organschaft vorliegt, denn nur dann ist die Rechtsgrundlage für eine Einkommenszurechnung gegeben. Die gesonderten Feststellungen nach § 14 Abs. 5 KStG erfolgen gegenüber dem Organträger und der Organgesellschaft einheitlich (§ 179 Abs. 2 Satz 2 AO).		
Auf Antrag kann die Finanzbehörde zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall sind die Erklärungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben und vom gesetzlichen Vertreter des Steuerpflichtigen eigenhändig zu unterschreiben (§ 31 KStG).		
Für die elektronische authentifizierte Übermittlung benötigen Sie ein Zertifikat. Dieses erhalten Sie im Anschluss an Ihre Registrierung auf der Internetseite www.elsteronline.de/eportal . Bitte beachten Sie, dass der Registrierungsvorgang BIS ZU ZWEI Wochen dauern kann. Programme zur elektronischen Übermittlung finden Sie unter https://www.elster.de/elsterweb/softwareprodukt		

	Geprüft	Nicht erforderlich
<p>Zur unbilligen Härte siehe auch § 150 Abs. 8 AO.</p> <p>Ordnen die Steuergesetze an, dass die Finanzbehörde auf Antrag zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine Übermittlung der Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung verzichten kann, ist einem solchen Antrag zu entsprechen, wenn eine Erklärungsabgabe nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung für den Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist.</p> <p>Dies ist insbesondere der Fall, wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten für eine Datenfernübertragung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre oder wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen.</p>		
<p>Nach Ansicht des FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 14.02.2018, 3 K 3249/17, EFG 2018, 706-711 (red. Leitsatz und Gründe), besteht kein Zwang zur elektronischen Übermittlung der Erklärung bei persönlicher Unzumutbarkeit. Liegt eine persönliche Unzumutbarkeit der elektronischen Übermittlung aufgrund Medieninkompetenz des Steuererklärungspflichtigen vor, ist eine wirtschaftliche Zumutbarkeit der Inanspruchnahme entgeltlicher Unterstützung daneben nicht mehr zu prüfen. Eine persönliche Unzumutbarkeit der elektronischen Übermittlung aufgrund Medieninkompetenz entfällt nicht dadurch, dass der Steuererklärungspflichtige auf medienkompetente, gelegentlich unentgeltlich in seinem Betrieb mithelfende Familienangehörige zurückgreifen könnte. Bei der Ermessensentscheidung über einen Antrag auf Befreiung von der Pflicht zur elektronischen Abgabe ist insbesondere der Erfassungsaufwand des FA dem Aufwand für die elektronische Übermittlung beim Steuerpflichtigen gegenüberzustellen. Nach erklärungsgemäßer Veranlagung aufgrund in Papierform abgegebener Steuererklärung kann die zwangsweise Durchsetzung der elektronischen Übermittlung rechtsmissbräuchlich sein.</p> <p>Hingegen bleibt die Festsetzung eines Verspätungszuschlags möglich.</p>		
<p>Wurde geprüft, ob die Zugangseröffnung durch die Verwaltung erfolgt ist?</p> <p>Hat die Verwaltung trotz einer für den Steuerpflichtigen bestehenden gesetzlichen Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen keinen Zugang i.S.d. § 87a Abs. 1 AO eröffnet, ist es dem Steuerpflichtigen objektiv unmöglich der gesetzlichen Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung seiner Steuererklärung nachzukommen. Es liegt dann kein Härtefall vor.</p>		

	Geprüft	Nicht erforderlich
Sollte vor der Zugangseröffnung eine Übermittlung der Steuererklärung in Papierform erforderlich sein, ist auch eine Übermittlung per Telefax möglich und zulässig, vgl. BFH vom 08.10.2014, VI R 82/13 und BMF vom 16.04.2015, IV A 3 – S 0321/07/10003. Die aktuell eröffneten Zugänge für die jeweiligen Veranlagungszeiträume finden sie unter: http://www.esteuere.de/#zugaenge .		
Hinweis aus elster.de: Bereitstellungstermine Bereitstellungstermine von Formularen in Mein ELSTER Formular (https://www.elster.de/eportal/formulare-leistungen/alleformulare/kst) Stand: März 2023 Der Bereitstellungstermin zur Körperschaftsteuererklärung 2022 ist laut Elster.de der 30.03.2023.		
Zuständiges Finanzamt prüfen.		
Vollmacht (Empfangsvollmacht) liegt vor?		
Bei Neumandat: Liegt ein historischer Handelsregisterauszug vor? Bitte unbedingt einsehen.		
Wurde bei Neugründung darauf geachtet, dass die Körperschaftsteuerpflicht bereits mit dem Zeitpunkt der Errichtung der (Vor-)Gesellschaft (notarieller Abschluss der Satzung des Gesellschaftsvertrags), beginnen kann?		
Liegt eine Unternehmergegesellschaft (haftungsbeschränkt) vor? Wurde der bzw. wurden die Gesellschafter bereits besonders steuerlich beraten? Unbedingt erfragen. Gesellschaftsrechtliche und daraus folgend steuerliche Besonderheiten unbedingt beachten. Prüfung der Zahlungsunfähigkeit und prüfen, ob 25 % vom Jahresüberschuss in die gesetzliche Rücklage eingestellt wurden.		
Hinweis auf § 5a GmbHG! Achten Sie darauf, dass die Einstellung in die gesetzliche Rücklage die Bemessungsgrundlage für die Besteuerung nicht mindern darf. Die Bemessungsgrundlage für die Rücklage ist der Jahresüberschuss (§ 275 HGB) laut GuV ggf. nach Abzug eines Verlustvortrages aus dem Jahresabschluss des Vorjahres. Ergibt die GuV eines Geschäftsjahres, dass es mit einem Jahresfehlbetrag geendet hat, so darf die bereits bestehende gesetzliche Rücklage zu dessen Deckung verwandt werden. Die Gesellschaft (Gesellschafterversammlung mit der Feststellung des Jahresabschlusses) darf im Entwurf der Bilanz aus der bestehenden Rücklage einen Betrag ausbuchen und damit den sonst entstehenden Jahresfehlbetrag ganz oder teilweise decken.		

9.9 Zeile 13 KSt 1: Weitere Angaben

Ergänzende Angaben zur Steuererklärung	
12 frei 13	Über die Angaben in der Steuererklärung hinaus sind weitere oder abweichende Angaben oder Sachverhalte zu berücksichtigen.
	11.82 1 = Ja Diese ergeben sich aus der beigefügten Anlage, welche mit der Überschrift „Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“ gekennzeichnet ist.

Die Angabe in Zeile 13 KSt 1 hat insbesondere Bedeutung für das voll automatisierte Veranlagungsverfahren ohne manuellen Eingriff eines Amtsträgers des Finanzamts.

Durch Art. 1 Nr. 24 Buchst. e, Nr. 27 und Art. 2 Nr. 6 i.V.m. Art. 23 Abs. 1 des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18.07.2016 (BGBl I 2016, 1679) werden mit Wirkung vom 01.01.2017 § 150 Abs. 7 und § 155 Abs. 4 AO neu gefasst.

§ 155 Abs. 4 Satz 3 und 4 AO

³Ein Anlass zur Bearbeitung durch Amtsträger liegt insbesondere vor, soweit der Steuerpflichtige in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung Angaben i.S.d. § 150 Abs. 7 gemacht hat. ⁴Bei vollständig automationsgestütztem Erlass eines Verwaltungsakts gilt die Willensbildung über seinen Erlass und über seine Bekanntgabe im Zeitpunkt des Abschlusses der maschinellen Verarbeitung als abgeschlossen.

§ 150 Abs. 7 AO

(7) ¹Können Steuererklärungen, die nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abgegeben oder nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden, nach § 155 Abs. 4 Satz 1 zu einer ausschließlich automationsgestützten Steuerfestsetzung führen, ist es dem Steuerpflichtigen zu ermöglichen, Angaben, die nach seiner Auffassung Anlass für eine Bearbeitung durch Amtsträger sind, in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung zu machen. ²Daten, die von mitteilungspflichtigen Stellen nach Maßgabe des § 93c an die Finanzverwaltung übermittelt wurden, gelten als Angaben des Steuerpflichtigen, soweit er nicht in einem dafür vorzusehenden Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung abweichende Angaben macht.

Durch das „Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ soll die Wirtschaftlichkeit und Effizienz im Steuervollzug durch einen verstärkten Einsatz der Informationstechnologie gesteigert werden. Insbesondere soll eine möglichst große Zahl an Steuererklärungen im Massenverfahren unter Einsatz automationsgestützter Risikomanagementsysteme bearbeitet werden.

Um dieses Ziel zu erreichen, wird bei der Bearbeitung der Steuererklärungen ab dem Veranlagungszeitraum 2017 davon ausgegangen, dass in den einzelnen Feldern der Steuererklärung alle für die Besteuerung relevanten Informationen eingetragen sind. Denn nur bei deren vollständigen Vorliegen können Risikomanagementsysteme schnell über den weiteren Prüfungsbedarf einer Steuererklärung entscheiden. Die Bearbeitungsdauer der Steuererklärung reduziert sich dadurch. Zudem sind weniger Rückfragen bei Steuerberatern und Steuerpflichtigen notwendig.

Die Finanzämter brauchen eine möglichst vollständige, konkrete und aussagekräftige Darstellung des Sachverhalts in der Steuererklärung. Nur so lassen sich die Beleganforderungen durch die Finanzämter auf ein Minimum reduzieren.

Danach müssen Steuererklärungen, die nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abgegeben oder nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden und die nach § 155 Abs. 4 Satz 1 AO zu einer ausschließlich automationsgestützten Steuerfestsetzung führen können, es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung Angaben zu machen, die nach seiner Auffassung Anlass für eine Bearbeitung durch Amtsträger sind. Wenn über die Angaben in der Körperschaftsteuererklärung hinaus weitere

oder abweichende Angaben oder Sachverhalte berücksichtigt werden sollen, hat der Körperschaftsteuerpflichtige in Zeile 13 KSt 1 eine „1“ einzutragen.

Soweit im Ausnahmefall relevante Sachverhalte nicht in der Steuererklärung angegeben werden können bzw. eine von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt wurde, sollten Sie die Möglichkeit, der Zeile „Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“ (Zeile 13 KSt 1) nutzen (§ 150 Abs. 7 AO, § 155 Abs. 4 AO). Eine Sichtung und Prüfung von Belegen durch das Finanzamt erfolgt künftig nur noch, soweit die Steuererklärung mit einem Hinweis vom maschinellen Risikomanagementsystem zur personellen Bearbeitung ausgesteuert wird.

Es ist dabei zu beachten, dass ein Eintrag in der Zeile „Ergänzende Angaben zur Steuererklärung“ (Zeile 13 KSt 1) in allen Fällen zu einer personellen Fallprüfung führt, die ggf. Rückfragen und eine deutlich längere Bearbeitungszeit nach sich zieht.

Vgl. hierzu auch LfSt Bayern vom 14.12.2017, DStR 2018, 1233.

Der Eintrag in Zeile 13 KSt 1 führt also dazu, dass der Steuerfall aus dem automatisierten Verfahren ausgesteuert und einem Amtsträger zur manuellen Bearbeitung übergeben wird.

BFH vom 20.09.2022, VIII B 103/21 (NV)

Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung bei Streit um das Vorliegen eines Härtefalls gemäß § 150 Abs. 8 AO, § 25 Abs. 4 EStG, § 18 Abs. 3 UStG und § 60 Abs. 4 EStDV:

Die Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung im Zusammenhang mit den Voraussetzungen der Befreiungstatbestände in § 150 Abs. 8 AO, § 25 Abs. 4 EStG, § 18 Abs. 3 UStG und § 60 Abs. 4 EStDV setzt voraus, dass der Beschwerdeführer sich mit den in der bisherigen BFH-Rechtsprechung formulierten Anforderungen an eine wirtschaftliche und persönliche Unzumutbarkeit i.S.d. § 150 Abs. 8 AO und an eine unbillige Härte i.S.d. § 25 Abs. 4 EStG, § 18 Abs. 3 UStG und § 60 Abs. 4 EStDV befasst.

9.10 Zeilen 14 und 14a KSt 1: Wirtschaftsjahr/und Neugründung Rumpfwirtschaftsjahr

Wirtschaftsjahr				
14	Erstes Wirtschaftsjahr vom	Erstes Wirtschaftsjahr bis	Gegebenenfalls zweites Wirtschaftsjahr vom	Gegebenenfalls zweites Wirtschaftsjahr bis
14a				
Die Körperschaft wurde im Veranlagungszeitraum neu gegründet.				1 = Ja

In Zeile 14 KSt 1 muss das Vorhandensein und die Dauer eines vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres bzw. eines Rumpfwirtschaftsjahrs eingetragen werden.

Rumpfwirtschaftsjahre entstehen bei Neugründungsfällen bzw. bei Umstellungen des Wirtschaftsjahrs. Nach § 8b EStDV umfasst ein Wirtschaftsjahr grundsätzlich einen Zeitraum von zwölf Monaten.

Das **Wirtschaftsjahr** darf einen Zeitraum von weniger als zwölf Monaten umfassen, wenn:

- ein Betrieb eröffnet, erworben, aufgegeben oder veräußert wird oder
- ein Steuerpflichtiger von regelmäßigen Abschlüssen auf einen bestimmten Tag zu regelmäßigen Abschlüssen auf einen anderen bestimmten Tag übergeht. Bei Umstellung eines Wirtschaftsjahrs, das mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, auf ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr und bei Umstellung eines vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahrs auf ein anderes vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr gilt dies nur, wenn die Umstellung im Einvernehmen mit dem Finanzamt vorgenommen wird.

Hinweis auf § 7 Abs. 4 KStG! § 4a Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG findet im Körperschaftsteuerrecht keine Anwendung (s. R 8.1 KStR). Dies gilt nicht für § 4a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 und 3 und Abs. 2 EStG.

Bei Steuerpflichtigen, die verpflichtet sind, Bücher nach den Vorschriften des HGB zu führen, ist der Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen. Weicht bei diesen Steuerpflichtigen das Wirtschaftsjahr, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen, vom Kalenderjahr ab, so gilt der Gewinn aus Gewerbebetrieb als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

In der erstmaligen Wahl des Wirtschaftsjahrs ist der Kaufmann frei.

Beispiel: Wirtschaftsjahr vom 24.12.2021 bis 23.12.2022.

Lösung: Der Gewinn aus Gewerbebetrieb bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr gilt in dem Kalenderjahr als bezogen, in dem das Wirtschaftsjahr endet, mithin vorliegend im Kalenderjahr 2022 (§ 7 Abs. 4 Satz 2 KStG). Demzufolge ist der Gewinn aus Gewerbebetrieb im Veranlagungszeitraum 2022 der Besteuerung zugrunde zu legen.

Die Umstellung des Wirtschaftsjahrs bedarf nur des Einvernehmens mit dem Finanzamt, wenn auf ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr umgestellt werden soll (§ 7 Abs. 4 KStG).

Beispiel: Das Wirtschaftsjahr wie im Beispiel oben soll auf das Kalenderjahr umgestellt werden.

Lösung: Für die Umstellung des Wirtschaftsjahres auf ein mit dem Kalenderjahr übereinstimmendes Wirtschaftsjahr ist kein Einvernehmen mit dem Finanzamt erforderlich (§ 7 Abs. 4 Satz 3 KStG).

Durch die Umstellung des Wirtschaftsjahres auf ein mit dem Kalenderjahr übereinstimmenden Gewinnermittlungszeitraum entsteht ein Rumpfwirtschaftsjahr und zwar vom 24.12. bis 31.12.2022. Danach folgt ein mit dem Kalenderjahr übereinstimmendes Wirtschaftsjahr vom 01.01.2023 bis zum 31.12.2023.

Im Kalenderjahr 2022 enden somit zwei Wirtschaftsjahre und zwar:

- das vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahr vom 24.12.2021 bis zum 23.12.2022 und
- das durch die Umstellung entstehende Rumpfwirtschaftsjahr vom 24.12.2022 bis zum 31.12.2022.

Beide Wirtschaftsjahre sind im Veranlagungszeitraum 2022 der Besteuerung zugrunde zu legen. Da das Wirtschaftsjahr längsten zwölf Monate betragen darf (§ 8b EStDV) verlängert sich das Wirtschaftsjahr nicht. Es entstehen durch die Umstellung, wenn auch nur für wenige Tage, zwei Wirtschaftsjahre, die in einem Veranlagungszeitraum enden.

Enden zwei Wirtschaftsjahre im Veranlagungszeitraum ist das Ergebnis des Wirtschaftsjahrs und des zusätzlichen Rumpfwirtschaftsjahrs in Zeilen 2 bzw. 3 Anlage ZVE zu erfassen. Für das Rumpfwirtschaftsjahr ist eine eigene Anlage GK auszufüllen.

- Der Übertrag aus Zeile 300 Anlage GK des zweiten im Veranlagungszeitraum endenden Wirtschaftsjahrs erfolgt in Zeile 2 Anlage ZVE und
- der Übertrag aus Zeile 300 Anlage GK des ersten im Veranlagungszeitraum endenden Wirtschaftsjahrs erfolgt in Zeile 3 Anlage ZVE.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	
Laufender Gewinn	
2 Dazu / Davon ab: Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Zeile 300 der Anlage GK; bei zusätzlichem Rumpfwirtschaftsjahr: Einkünfte aus Gewerbebetrieb des zweiten im Veranlagungszeitraum endenden Wirtschaftsjahres; bei mehreren Betrieben: Einkünfte aus Gewerbebetrieb der ersten Anlage GK	
3 Dazu / Davon ab: Bei zusätzlichem Rumpfwirtschaftsjahr: Einkünfte aus Gewerbebetrieb des ersten im Veranlagungszeitraum endenden Wirtschaftsjahres (laut Zeile 300 der Anlage GK für das erste Wirtschaftsjahr)	13.211

Grundsätzlich darf die Umstellung des Wirtschaftsjahrs lediglich zur **Bildung eines Rumpfwirtschaftsjahres** führen, sodass die unmittelbar nacheinander folgende Bildung zweier verkürzter Gewinnermittlungszeiträume regelmäßig ausgeschlossen ist. Ausnahmen sind bei der **Begründung eines Organschaftsverhältnisses** möglich.

Die Umstellung des Wirtschaftsjahrs bedarf des **Einvernehmens mit dem Finanzamt**, wenn auf ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr umgestellt werden soll (§ 7 Abs. 4 KStG).

Beispiel: Das Wirtschaftsjahr wie im Beispiel oben soll auf ein wiederum vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr und zwar vom 01.04.2022 bis zum 31.03.2023 umgestellt werden. Für die Umstellung ist Einvernehmen mit dem Finanzamt erforderlich.

Lösung: Durch die Umstellung der Gewinnermittlungszeiträume entsteht ein Rumpfwirtschaftsjahr und zwar vom 24.12.2021 bis zum 31.03.2022. Dem folgt ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr nach und zwar vom 01.04.2022 bis zum 31.03.2023. Im Veranlagungszeitraum 2022 endet nur ein Wirtschaftsjahr und zwar das durch die Umstellung entstehende Rumpfwirtschaftsjahr vom 24.12.2021 bis zum 31.03.2022.

Die steuerliche Wirksamkeit der Umstellung des Wirtschaftsjahres auf ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr ist abhängig von der erforderlichen Eintragung ins Handelsregister vor Ablauf des durch die Umstellung entstandenen Rumpfwirtschaftsjahres (mithin vor dem 31.03.2023).

Hinweis auf Rz. 3 BMF vom 06.11.2003, BStBl I 2003, 575! Voraussetzung dafür, dass die Umstellung des Wirtschaftsjahrs auch steuerlich wirksam ist, sind eine Satzungsänderung bei der Körperschaft, sowie das Wirksamwerden sonstiger ggf. mit der Umstellung verbundener Rechtsakte (insbesondere der Eintragung in das Handelsregister) bis zum Ende des geplanten Rumpfwirtschaftsjahrs.

Zu den Vorauszahlungen bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr s. § 31 Abs. 2 KStG:

„(2) Bei einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr gilt § 37 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes mit der Maßgabe, dass die Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer bereits während des Wirtschaftsjahrs zu entrichten sind, das im Veranlagungszeitraum endet.“

Zur Gewerbesteuer s. § 19 Abs. 1 Satz 2 GewStG.

Beispiel: Die Ruben Lichtenberg GmbH hat ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr vom 01.02.2021 bis 31.01.2022.

Quartal	Fälligkeit der Vorauszahlungen
I. Quartal 2022	10.03.2021
II. Quartal 2022	10.06.2021
III. Quartal 2022	10.09.2021
IV. Quartal 2022	10.12.2021

Hinweis zur Gewerbesteuer:

Quartal	Fälligkeit der Vorauszahlungen
I. Quartal 2022	15.02.2021
II. Quartal 2022	15.05.2021
III. Quartal 2022	15.08.2021
IV. Quartal 2022	15.11.2021

Wäre Ruben Lichtenberg Einzelunternehmer wären die Einkommensteuervorauszahlungen wie folgt zu leisten:

Quartal	Fälligkeit der Vorauszahlungen
I. Quartal 2022	10.03.2022
II. Quartal 2022	10.06.2022
III. Quartal 2022	10.09.2022
IV. Quartal 2022	10.12.2022

Körperschaftsteuerlich und gewerbesteuerlich sind die Vorauszahlungen gegenüber den Einkommensteuervorauszahlungen bereits ein Jahr früher zu entrichten. Dies könnte für die Rechtsformwahlberatung bei Neugründungen von Bedeutung sein.

In Zeile 14a KSt 1 ist zu vermerken, ob die Körperschaft in 2022 neu gegründet wurde.

14a Die Körperschaft wurde im Veranlagungszeitraum neu gegründet.

1 = Ja

9.11 Zeile 15 KSt 1: Die Körperschaft befindet sich in Abwicklung

15 Die Körperschaft wurde aufgelöst und befindet sich in Abwicklung (Liquidation). Als Wirtschaftsjahr wurde der Besteuerungszeitraum nach § 11 KStG angegeben. Datum der Auflösung:

In Zeile 15 KSt 1 ist im Zusammenhang mit den Angaben in Zeile 14 KSt 1 anzugeben, ob sich die Körperschaft in Liquidation befindet. Im Falle der Liquidation tritt nach § 11 Abs. 1 KStG an Stelle des Wirtschaftsjahrs der Abwicklungszeitraum. Das Ergebnis dieses Abwicklungszeitraums, der grundsätzlich drei Jahre nicht übersteigen soll, wird in dem Veranlagungszeitraum erfasst, in dem er endet. In diesem Fall ist als Wirtschaftsjahr in Zeile 14 KSt 1 der Abwicklungszeitraum, der im Veranlagungszeitraum 2022 endet, einzugeben. In Zeile 15 KSt 1 ist der Tag der Auflösung der Körperschaft einzugeben, z.B. der 24.12.2022. Der dreijährige Liquidationszeitraum würde am 01.01.2022, soweit im

Veranlagungszeitraum 2022 kein Rumpfwirtschaftsjahr gebildet wurde, beginnen und am 31.12.2024 enden. Siehe hierzu auch R 11 Abs. 1 KStR (Der Zeitraum der Abwicklung beginnt mit der Auflösung. Der Besteuerungszeitraum beginnt mit dem Wj., in das die Auflösung fällt. Erfolgt die Auflösung im Laufe eines Wj., so kann ein Rumpfwirtschaftsjahr gebildet werden). Dauert die Abwicklung länger als drei Jahre, gelten nach Ende des dreijährigen Zeitraums wieder einjährige Zeiträume, die dann als Wirtschaftsjahre zu behandeln sind.

Hinweis auf § 11 Abs. 1 KStG:

- (1) ¹Wird ein unbeschränkt Steuerpflichtiger im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 nach der Auflösung abgewickelt, so ist der im Zeitraum der Abwicklung erzielte Gewinn der Besteuerung zugrunde zu legen. ²Der Besteuerungszeitraum soll drei Jahre nicht übersteigen.

Siehe auch R 11 „Liquidationsbesteuerung“ KStR:

- (1) ¹Der Zeitraum der Abwicklung beginnt mit der Auflösung. ²Der Besteuerungszeitraum beginnt mit dem Wirtschaftsjahr, in das die Auflösung fällt. ³Erfolgt die Auflösung im Laufe eines Wirtschaftsjahrs, so kann ein Rumpfwirtschaftsjahr gebildet werden. ⁴Dieses Wahlrecht besteht nicht bei Eröffnung eines Insolvenzverfahrens (§ 155 Abs. 2 Satz 1 InsO). ⁵Das Rumpfwirtschaftsjahr reicht vom Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs, bis zur Auflösung. ⁶Es ist nicht in den Abwicklungszeitraum einzubeziehen. ⁷Bei einer Überschreitung des Dreijahreszeitraums sind die danach beginnenden weiteren Besteuerungszeiträume grundsätzlich jeweils auf ein Jahr begrenzt.
- (2) ¹Die Steuerpflicht endet erst, wenn die Liquidation rechtsgültig abgeschlossen ist. ²Zum rechtsgültigen Abschluss der Liquidation gehört bei Kapitalgesellschaften auch der Ablauf des Sperrjahres. ³Auch wenn die Kapitalgesellschaft vor Ablauf des Sperrjahres ihr Gesellschaftsvermögen vollständig ausgeschüttet hat, ist sie damit noch nicht erloschen. ⁴Die Löschung im Handelsregister ist für sich allein ohne Bedeutung.
- (3) ¹Wird der Abwicklungszeitraum in mehrere Besteuerungszeiträume unterteilt (§ 11 Abs. 1 Satz 2 KStG), ist die besondere Gewinnermittlung nach § 11 Abs. 2 KStG nur für den letzten Besteuerungszeitraum vorzunehmen. ²Dabei ist das Abwicklungs-Anfangsvermögen aus der Bilanz zum Schluss des letzten vorangegangenen Besteuerungszeitraums abzuleiten. ³Für die vorgehenden Besteuerungszeiträume ist die Gewinnermittlung nach allgemeinen Grundsätzen durchzuführen. ⁴Auf den Schluss jedes Besteuerungszeitraums ist eine Steuerbilanz zu erstellen.
- (4) Bei den Körperschaftsteuer-Veranlagungen für Besteuerungszeiträume innerhalb des Abwicklungszeitraums handelt es sich nicht um bloße Zwischenveranlagungen, die nach Ablauf des Liquidationszeitraums durch eine Veranlagung für den gesamten Liquidationszeitraum zu ersetzen sind.

Aus Rechtsprechung und Verwaltung

Keine Verlustabzugsbeschränkung nach § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG im Rahmen einer endgültigen Abwicklungsbesteuerung

Nach Ansicht des FG Düsseldorf, Urteil vom 18.09.2018, 6 K 454/15 K, Revision eingelebt (Az. des BFH: I R 36/18), (das Verfahren I R 36/18 wurde durch Beschluss vom 18.05.2021 bis zum Abschluss des beim BVerfG anhängigen Verfahrens 2 BvL 19/14 ausgesetzt) gibt es keine Verlustabzugsbeschränkung nach § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG im Rahmen einer endgültigen Abwicklungsbesteuerung.

Nach Beendigung der Abwicklung einer Kapitalgesellschaft (Zeitraum: 2003 bis 2015) sind die Gewinne und Verluste für den gesamten Abwicklungszeitraum miteinander zu verrechnen und erfolgte Zwischenveranlagungen aufzuheben, ohne dass es zu einer Verlustabzugsbeschränkung nach § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG kommt. Daran ändert auch die Regelung des § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG, dass der Besteuerungszeitraum drei Jahre nicht übersteigen soll, nichts.

Nach Auffassung des Senats ist das Ende der Abwicklung in dem Zeitpunkt anzunehmen, in dem das zur Verteilung kommende Vermögen i.S.d. § 11 Abs. 3 KStG feststeht (andere Auffassung vgl.

16.2.21.4 Beispiele zum Investitionsabzugsbetrag

Beispiel: Die Ruben Lichtenberg GmbH beabsichtigt in 2022 die Anschaffung einer Druckmaschine mit voraussichtlichen Anschaffungskosten i.H.v. 100.000 €. Die Gesellschaft hat dafür im Veranlagungszeitraum 2021 einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG i.H.v. 40.000 € außerbilanziell Gewinn mindernd berücksichtigt.

Die Druckmaschine (Nutzungsdauer fünf Jahre) ist am 01.12.2022 angeschafft worden. Die Anschaffungskosten einschließlich der Anschaffungsnebenkosten betragen 100.000 €. Die Absetzung für Abnutzung erfolgt linear.

Lösung: ohne Übertragung und ohne Sonderabschreibung

Stichwort	Vordruck Zeile	Betrag	Betrag	Betrag
Außerbilanzielle Korrektur im Veranlagungszeitraum 2021	Zeile 42 Anlage GK 2021	./. 40.000 €		./. 40.000 €
Außerbilanzielle Korrektur im Veranlagungszeitraum 2022	Zeile 72 Anlage GK		+ 40.000 €	+ 40.000 €
Zwischensumme (jahresübergreifend)				0 €
Innerbilanzielle Korrekturen im Wirtschaftsjahr 2022				
Anschaffungskosten		100.000 €		
AfA linear 2022 (20 % × 1/12 von 100.000 €)		./. 1.667 €		./. 1.667 €
Einkommensauswirkung in 2022				+ 38.333 €
Einkommensauswirkung in 2021				./. 40.000 €
Einkommensauswirkung insgesamt				./. 1.667 €
Rest-AfA-Volumen		98.333 €		

Lösung: mit Übertragung, aber ohne Sonderabschreibung

Stichwort	Vordruck Zeile	Betrag	Betrag	Betrag
Außerbilanzielle Korrektur im Veranlagungszeitraum 2021	Zeile 42 Anlage GK 2021	./. 40.000 €		./. 40.000 €
Außerbilanzielle Korrektur im Veranlagungszeitraum 2022	Zeile 72 Anlage GK		+ 40.000 €	+ 40.000 €
Zwischensumme (jahresübergreifend)				0 €

Stichwort	Vordruck Zeile	Betrag	Betrag	Betrag
Innerbilanzielle Korrekturen im Wirtschaftsjahr 2022				
Anschaffungskosten		100.000 €		
Übertrag		./. 40.000 €		./. 40.000 €
AfA linear 2022 ($20\% \times \frac{1}{12}$ von 60.000 €)		./. 1.000 €		./. 1.000 €
Einkommensauswirkung in 2021				./. 1.000 €
Einkommensauswirkung in 2022				./. 40.000 €
Einkommensauswirkung insgesamt				./. 41.000 €
Rest-AfA-Volumen		59.000 €		

Lösung: mit Übertragung und Sonderabschreibung

Stichwort	Vordruck Zeile	Betrag	Betrag	Betrag
Außerbilanzielle Korrektur im Veranlagungszeitraum 2021	Zeile 42 Anlage GK 2021	./. 40.000 €		./. 40.000 €
Außerbilanzielle Korrektur im Veranlagungszeitraum 2022	Zeile 72 Anlage GK		+ 40.000 €	+ 40.000 €
Zwischensumme (jahresübergreifend)				0 €
Innerbilanzielle Korrekturen im Wirtschaftsjahr 2022				
Anschaffungskosten		100.000 €		
Übertrag		./. 40.000 €		./. 40.000 €
Sonderabschreibung		./. 20.000 €		./. 20.000 €
AfA linear 2022 ($20\% \times \frac{1}{12}$ von 60.000 €)		./. 1.000 €		./. 1.000 €
Einkommensauswirkung in 2022				./. 21.000 €
Einkommensauswirkung in 2021				./. 40.000 €
Einkommensauswirkung insgesamt				./. 61.000 €
Rest-AfA-Volumen		39.000 €		

16.2.21.5 Rechtsprechung zum Investitionsabzugsbetrag

16.2.21.5.1 Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags bei Nichtinvestition

BFH-Beschluss vom 05.02.2018, X B 161/17

Auch ein Investitionsabzugsbetrag, der wegen Überschreitens der Gewinngrenze schon gar nicht hätte in Anspruch genommen werden dürfen, kann gemäß § 7g Abs. 3 EStG rückwirkend rückgängig gemacht werden, wenn die beabsichtigte Investition innerhalb der dreijährigen Investitionsfrist tatsächlich nicht vorgenommen wird.

Eine Rechtsfrage ist nicht klärungsbedürftig, wenn sie offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG getan hat, die Rechtslage also eindeutig ist

16.2.21.5.2 Investitionsabzugsbetrag für Werkzeuge

BFH-Urteil vom 03.12.2020, IV R 16/18 (veröffentlicht am 25.03.2021)

Investitionsabzugsbetrag für Maschinenwerkzeuge bei Auftragsproduktion

Leitsatz (amtlich)

Ein Wirtschaftsgut des Investors wird auch dann noch i.S.d. § 7g EStG in einer Betriebsstätte des Betriebs des Investors ausschließlich betrieblich genutzt, wenn es in dem Betrieb eines Anderen ausschließlich als Werkzeug zur Herstellung von durch den Investor in Auftrag gegebenen Teilen eingesetzt und in der restlichen Zeit dort für den Investor lediglich verwahrt wird.

16.2.21.5.3 Mehrfache Änderung eines Bescheids nach § 7g Abs. 3 EStG

BFH-Urteil vom 25.03.2021, VIII R 45/18 (veröffentlicht am 04.06.2021)

Zum Geltungsbereich der Korrekturvorschrift des § 7g Abs. 3 EStG

Leitsatz (amtlich)

1. § 7g Abs. 3 Satz 2 EStG ermöglicht als spezielle Korrekturvorschrift lediglich eine punktuelle Rückgängigmachung des vom Steuerpflichtigen gemäß § 7g Abs. 1 EStG gewinnmindernd berücksichtigten Investitionsabzugsbetrages. Über diesen Rahmen hinausgehende Gewinnänderungen können nur vorgenommen werden, wenn diese durch andere Änderungsnormen gedeckt sind. Dies gilt auch für Fehler, die dem Finanzamt im Zusammenhang mit der Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrages unterlaufen sind.
2. Auch die Hemmung der Festsetzungsverjährung gemäß § 7g Abs. 3 Satz 3 EStG wirkt nur partiell. Sie tritt nur insoweit ein, als die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrages gemäß § 7g Abs. 3 Satz 2 EStG betroffen ist

16.2.21.5.4 Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags

BFH-Urteil vom 20.03.2019, XR 14/17. Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 20.03.2019, XR 13/17

Wurde der vom Steuerpflichtigen geltend gemachte Investitionsabzugsbetrag vom FA versagt, hat das FG nicht nur die Voraussetzungen für dessen Inanspruchnahme nach § 7g Abs. 1 EStG zu prüfen. Gleichzeitig muss es auch klären, ob einem gewinnmindernden Abzug die in § 7g Abs. 3 Satz 1 EStG angeordnete Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags entgegensteht, wenn zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung vor dem FG der dreijährige Investitionszeitraum – möglicherweise ohne Anschaffung des begünstigten Wirtschaftsgutes – bereits abgelaufen war.

16.2.21.5.5 Auflösung eines Investitionsabzugsbetrages nach unentgeltlicher Betriebsübertragung

BFH-Urteil vom 29.09.2022, IV R 18/19 (veröffentlicht am 08.12.2022)

Keine Anerkennung der nach Ablauf des Abzugsjahres geänderten Gewinnverteilungsabrede für den Fall der Nichtinvestition nach § 7g EStG

Leitsatz (amtlich)

1. Übernimmt der nach Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters verbleibende Gesellschafter einer zweigliedrigen Personengesellschaft unentgeltlich den Betrieb der Mitunternehmerschaft, so kann er den von der Mitunternehmerschaft abgezogenen Investitionsabzugsbetrag (IAB) fortführen.
2. Soweit der den Betrieb der Mitunternehmerschaft als Einzelunternehmer fortführende Gesellschafter im Investitionszeitraum keine Investition vornimmt, ist der IAB im Abzugsjahr bei der Mitunternehmerschaft rückgängig zu machen.
3. Eine nach Ablauf des Abzugsjahres getroffene Gewinnverteilungsabrede, die für den Fall der Nichtinvestition eine vom bisher geltenden Gewinnverteilungsschlüssel abweichende Zuordnung des Gewinns aus der Rückgängigmachung des IAB trifft, ist steuerrechtlich nicht zu berücksichtigen.

16.2.21.5.6 Anforderungen an den Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines PKW für Zwecke des § 7g EStG

BFH-Urteil vom 16.03.2022 – VIII R 24/19 (veröffentlicht am 02.06.2022)

Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines PKW bei der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags und einer Sonderabschreibung nach § 7g EStG

Leitsatz (amtlich)

Ein Steuerpflichtiger kann die Anteile der betrieblichen und der außerbetrieblichen Nutzung eines PKW, für den er einen Investitionsabzugsbetrag und eine Sonderabschreibung nach § 7g EStG in Anspruch genommen hat, nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, sondern auch durch andere Beweismittel nachweisen (Anschluss an BFH-Urteil vom 15.07.2020, III R 62/19, BFHE 271, 71).

16.2.22 Zeile 75 Anlage GK: Verdeckte Gewinnausschüttung nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG

	Verdeckte Gewinnausschüttungen laut gesonderter Einzelaufstellung <small>73 und 74 frei 75 Nicht bei Organgesellschaften: Dazu: Verdeckte Gewinnausschüttungen nach § 8 Absatz 3 Satz 2 KStG</small>	13.116
--	---	--------

In Zeile 75 Anlage GK sind **verdeckte Gewinnausschüttungen** (außerbilanzielle Gewinnkorrekturen) zu erfassen.

Dem Rechtsinstitut der verdeckten Gewinnausschüttung i.S.d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStGwohnt der Gedanke inne, die Parteien einer verdeckten Gewinnausschüttung (die Gesellschaft und ihr(e) Gesellschafter(in)) so zu stellen, wie sie stünden, wenn sie sich „steuerlich richtig“ verhalten und die Zuwendung in Form einer offenen Gewinnausschüttung vorgenommen hätten.

Nicht in Zeile 75 Anlage GK zu erfassen sind nicht abziehbare genossenschaftliche Rückvergütungen (R 22 Abs. 3 KStR). Die Beträge aus Zeile 18 der Anlage GR sind in die Zeile 77 Anlage GK zu übertragen.

29. Gesamtfall zur Körperschaftsteuerveranlagung 2022

29.1 Ruben Lichtenberg GmbH, StNr. 1/2022

Die Ruben Lichtenberg GmbH, Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Berlin Lichtenberg (Beginn der Körperschaftsteuerpflicht am 07.01.1991) legt ihrer Steuerberaterin Chrissi die folgende vorläufige (vor Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag sowie Abweichungen zwischen Handels- und Steuerrecht) Handelsbilanz auf den 31.12.2022 sowie die Gewinn- und Verlustrechnung vom 01.01.2022 bis zum 31.12.2022 vor. Die Gesellschaft ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt. Die Umsatzsteuer wurde insgesamt zutreffend ermittelt und an das Finanzamt abgeführt.

Vorläufige Bilanz 31.12.2022			
Aktiva	(verkürzte Fassung in €)	Passiva	
Anlagevermögen	550.000	Stammkapital	30.000
Umlaufvermögen	150.000	Gewinnvortrag	
		Vorl. Jahresüberschuss	40.819
		Vorl. Bilanzgewinn	40.819
		Körperschaftsteuer-	
		Rückstellung	85.000
		Verbindlichkeiten	544.181
	700.000	700.000	

Aufwand	Ertrag
Diverser Aufwand	2.485.829
Löhne	1.700.400
Körperschaftsteuer Vorauszahlungen	
2022	29.500
Solidaritätszuschlag Vorauszahlungen	
2022	1.622
Körperschaftsteuer 2022 Rückstellung	85.000
Geschenke 35 € (netto)	7.400
Bewirtungsaufwendungen (netto)	1.000
Gewerbesteuer 2022	10.000
Zuwendungen 2022	15.500
Säumniszuschläge Gewerbesteuer	
Nachzahlung 2007 nach Klage-	
verfahren	300
Säumniszuschläge Körperschaft-	
steuer 2022	200
Stundungszinsen Körperschaft-	
steuer 2019	200
Hinterziehungszinsen Lohnsteuer	
2018	200
Vorläufiger Jahresüberschuss 2022	40.819
	4.377.970
	4.377.970

29.2 Erläuterungen zum Jahresabschluss 2022

29.2.1 Beteiligung

Die Ruben Lichtenberg GmbH ist an der Sarah Lichtenberg GmbH beteiligt. Im Veranlagungszeitraum 2022 hat die Sarah Lichtenberg GmbH eine offene den gesellschaftsrechtlichen Voraussetzungen entsprechende Gewinnausschüttung für das Kalenderjahr 2021 vorgenommen. Auf dem Bankkonto der Gesellschaft ist am 27.08.2022 ein Betrag i.H.v. 73.625 € eingegangen. Über die Gewinnausschüttung liegt eine ordnungsgemäße Originalsteuerbescheinigung vor. Im wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Beteiligung sind zulasten des Gewinns tatsächlich angefallene Betriebsausgaben i.H.v. 7.600 € gebucht worden. § 8b Abs. 4 KStG ist vorliegend nicht einschlägig, d.h. die Beteiligungshöhe beträgt seit Jahren und zu Beginn des Kalenderjahres über 10 %.

29.2.2 Verzicht auf Zinsforderung

Ruben Lichtenberg hat im Veranlagungszeitraum 2022 auf eine gegenüber der Gesellschaft bestehende in vollem Umfang werthaltige Zinsforderung i.H.v. 40.000 € verzichtet. Der Forderungsverzicht ist als Ertrag ausgewiesen. Die Zinsen hat er in seiner Einkommensteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2022 zutreffend als Einnahmen aus Kapitalvermögen erklärt.

29.2.3 Pachtaufwand

Ruben Lichtenberg hat der Gesellschaft ein unbebautes Grundstück verpachtet. Die Gesellschaft entrichtet den p.A. vereinbarten Pachtzins i.H.v. 121.000 € zum jeweiligen Fälligkeitstag. An fremde Dritte hätte die Gesellschaft unstreitig nur eine Pacht i.H.v. 20.000 € gezahlt. Die 121.000 € sind im Veranlagungszeitraum 2022 abgeflossen.

29.2.4 Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG

Die Gesellschaft beabsichtigt in 2023 die Anschaffung eines ausschließlich betrieblich genutzten Wirtschaftsguts. Die voraussichtlichen Anschaffungskosten betragen 10.000 €. Die Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Abzugsbetrags nach § 7g Abs. 1 EStG liegen insgesamt vor.

29.2.5 Investitionsabzugsbetrag nach Anschaffung (§ 7g EStG)

Die Gesellschaft hat in 2021 einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG i.H.v. 20.000 € für die beabsichtigte Anschaffung eines Wirtschaftsguts in 2022 mit voraussichtlichen Anschaffungskosten i.H.v. 50.000 € gebildet. Die Voraussetzungen für den Abzug im Veranlagungszeitraum 2021 waren gegeben. Die Anschaffung eines ausschließlich betrieblich genutzten Wirtschaftsguts erfolgte am 06.01.2022. Die Anschaffungskosten einschließlich der Anschaffungsnebenkosten betrugen 58.000 €. Die Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen nach § 7g EStG liegt ebenfalls vor. Daneben soll die höchstmögliche Steuerminderung in Anspruch genommen werden.

In der Handelsbilanz wird das Wirtschaftsgut mit den Anschaffungskosten abzüglich einer linearen Absetzung für Abnutzung angesetzt. Die Nutzungsdauer beträgt unstreitig fünf Jahre.

Anschaffungskosten 06.01.2022	58.000 €
AfA 2022	./. 11.600 €
Buchwert 31.12.2022	46.400 €

29.2.6 Geschenke

Die Geschenke über 35 € betreffen diverse Präsente, die zum Nikolaustag 2022, angeschafft wurden. Ein Geschenk im Wert von 2.000 € kann beim Empfänger ausschließlich betrieblich genutzt werden.

Ein weiteres Geschenk i.H.v. 2.600 € bestand in einem Geldgeschenk. Die Aufzeichnungspflichten des § 4 Abs. 7 EStG sind erfüllt. Das Konto weist die Nettobeträge aus.

29.2.7 Bewirtung aus geschäftlichem Anlass

Die Bewirtungsaufwendungen i.H.v. 1.000 € (netto) sind aus geschäftlichem Anlass begründet. Es handelte sich um ein sog. „Geschäftsanbahnungssessen“ am 26.10.2022. Die Aufwendungen sind angemessen und bislang in voller Höhe als Betriebsausgaben gemindert worden. Die erforderlichen Nachweise gelten als erbracht.

29.2.8 Zuwendungen

Bei den Zuwendungen im Veranlagungszeitraum 2022 handelt es sich i.H.v. 10.500 € um Ausgaben zur Förderung der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke. Die übrige Zuwendung wurde an das Kunstmuseum Lichtenberg für die Organisation und Durchführung der Ausstellung zum Neodadaismus geleistet. Über den gesamten Betrag liegen insgesamt ordnungsgemäß Zuwendungsbestätigungen vor (§ 50 EStDV).

29.3 Aufgabe

Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen der Ruben Einkommen Lichtenberg GmbH für den Veranlagungszeitraum 2022 (Hinweis auf R 7.1 KStR).

Berechnen Sie die Körperschaftsteuerrückstellung (Tarifbelastung 15 %) neu und erstellen Sie die Abschlussbilanz auf den 31.12.2022. Der Solidaritätszuschlag für 2022 beträgt 5,5 %. Eine Berechnung der Gewerbesteuerrückstellung ist nicht erforderlich. Das steuerliche Einlagekonto nach § 27 KStG wurde auf den 31.12.2021 i.H.v. 0 € festgestellt.

29.4 Lösung des Gesamtfalls

Vorläufige Einkommensermittlung

Stichworte	Betrag in €	Rechtsgrundlagen
Jahresüberschuss	40.819	§ 8 Abs. 1 KStG
Anpassung Steuerbilanz	./. 23.600	§ 60 Abs. 2 EStDV
Verdeckte Gewinnausschüttung	101.000	§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG
Investitionsabzugsbetrag	./. 5.000	§ 7g Abs. 1 EStG
Investitionsabzugsbetrag Hinzurechnung	20.000	§ 7g Abs. 2 EStG
Körperschaftsteuer 2022 Vorauszahlungen	29.500	§ 10 Nr. 2 KStG
Solidaritätszuschlag 2022 Vorauszahlungen	1.622	§ 10 Nr. 2 KStG
Körperschaftsteuer 2022 Rückstellung	85.000	§ 10 Nr. 2 KStG
Kapitalertragsteuer	25.000	§ 10 Nr. 2 KStG
Solidaritätszuschlag auf Kapitalertragsteuer	1.375	§ 10 Nr. 2 KStG
Geschenke über 35 €	5.400	§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG
Darauf entfallene nicht abziehbare Vorsteuer	532	§ 10 Nr. 2 KStG
Nicht abziehbare Bewirtungsaufwendungen	300	§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG
Gewerbesteuer 2022	10.000	§ 4 Abs. 5b EStG

Stichworte	Betrag in €	Rechtsgrundlagen
Säumniszuschlag zur Körperschaftsteuer	200	§ 10 Nr. 2 KStG
Stundungszinsen zur Körperschaftsteuer	200	§ 10 Nr. 2 KStG
Hinterziehungszinsen Lohnsteuer	200	§ 4 Abs. 5 EStG
Zuwendungen (gesamt)	15.500	§ 9 Abs. 2 KStG
Beteiligungsertrag	./. 100.000	§ 8b Abs. 1 und Abs. 4 KStG
Fiktive nicht abziehbare Betriebsausgaben	5.000	§ 8b Abs. 5 KStG
Verdeckte Einlage	./. 40.000	§ 8 Abs. 3 Satz 3 KStG
Ausl. nach DBA steuerfreie Einkünfte	./. 147.548	DBA
Einkommen vor Abzug der Zuwendungen	25.500	
Abzug der Zuwendungen	./. 15.500	§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG
Einkommen	10.000	

29.5 Erläuterungen

29.5.1 Beteiligung

Der Beteiligungsertrag bleibt nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz. Die Quellensteuerbeträge sind nach § 10 Nr. 2 KStG nicht abziehbare Betriebsausgaben und daher außerbilanziell hinzuzurechnen. Hinsichtlich des Beteiligungsertrages ist ein fiktiver Betrag i.H.v. 5 % des Beteiligungsertrages als nicht abziehbare Betriebsausgabe zu behandeln (§ 8b Abs. 5 KStG). Die tatsächlichen Betriebsausgaben bleiben unberührt.

Die Quellensteuerbeträge können auf die Körperschaftsteuer angerechnet werden.

Stichwort		Betrag	Vordruck KSt 1/ Anlage GK/Anlage ZVE
Bankeingang	innerbilanziell	73.625 €	In Zeile 11 Anlage GK enthalten
Kapitalertragsteuer	außerbilanziell	25.000 €	In Zeile 83 Anlage GK
Solidaritätszuschlag	außerbilanziell	1.375 €	In Zeile 82 Anlage GK
Summe		100.000 €	
§ 8b Abs. 1 Satz 1 KStG	außerbilanziell	100.000 €	Zeile 156 Anlage GK
§ 8b Abs. 5 Satz 1 KStG	außerbilanziell	5.000 €	Zeile 160 Anlage GK
Übertrag von Zeile 300 Anlage GK nach Zeile 2 bzw. 3 der Anlage ZVE		./. 95.000 €	In Zeile 300 Anlage GK enthalten und Übertrag nach Zeile 2 bzw. 3 Anlage ZVE
Summe		5.000 €	