

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 3. Auflage	V
Vorwort zur 1. Auflage	VI
Abkürzungsverzeichnis.....	XV
A Einführung.....	1
I Rechtsnatur und Bedeutung der Kapitalgesellschaften.....	1
II Konzeptionelle Grundlagen der Besteuerung von Kapitalgesellschaften	2
1 Begründung einer eigenständigen Körperschaftsteuer.....	3
2 Gestiegene Bedeutung der Gewerbesteuer für Kapitalgesellschaften	4
3 Folgen und Reichweite des Trennungsprinzips	4
III Systeme der Vermeidung einer Doppel- bzw. Mehrfachbesteuerung	6
1 Anrechnungsverfahren	7
2 Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren sowie § 8b KStG	9
3 Abgeltungsteuer	11
B Persönliche Steuerpflicht	15
I Unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht.....	15
1 Kapitalgesellschaften als Körperschaftsteuersubjekte	15
2 Geschäftsleitung oder Sitz im Inland	17
3 Doppelt ansässige Kapitalgesellschaften	18
3.1 Ausländische Kapitalgesellschaften mit Verwaltungssitz im Inland	19
3.1.1 Zivilrechtliche Einordnung	19
3.1.2 Steuerrechtliche Einordnung	21
3.2 Inländische Kapitalgesellschaften mit Verwaltungs- oder Satzungssitz im Ausland.....	22
4 Umfang der sachlichen Steuerpflicht	23
5 Beginn und Ende der Steuerpflicht	23
5.1 Beginn der Steuerpflicht	23
5.1.1 Vorgründungsgesellschaft	24
5.1.2 Vorgesellschaft	25
5.1.2.1 Echte Vorgesellschaft	25
5.1.2.2 Unechte Vorgesellschaft	27
5.2 Ende der Steuerpflicht	27
II Beschränkte Steuerpflicht	28
III Kapitalgesellschaften als Gewerbesteueroberobjekt	31
C Einkommensermittlung	33
I Überblick, Grundlagen	33
II Vom handels- zum steuerrechtlichen Bilanzergebnis	35
III Im Gesellschaftsverhältnis begründete Vorgänge zwischen Gesellschaft und Gesellschafter.....	36
IV Nichtabziehbare Aufwendungen	38
1 Nichtabziehbare Betriebsausgaben nach dem EStG.....	39
2 Nichtabziehbare Aufwendungen nach § 10 KStG	39
2.1 Aufwendungen zur Erfüllung von Satzungszwecken.....	39

2.2	Steueraufwendungen	40
2.3	Geldstrafen	41
2.4	Hälften der Aufsichtsratsvergütungen	41
3	Spendenabzug nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG	42
3.1	Grundlagen	42
3.2	Berücksichtigungsfähige Zuwendungen i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG	42
3.3	Höchstbeträge für berücksichtigungsfähige Zuwendungen	43
V	Gewinnanteile der persönlich haftenden Gesellschafter einer KGaA	44
VI	Steuerfreistellung von Beteiligungserträgen	45
VII	Sonstige steuerfreie Erträge	45
VIII	Weitere Korrekturen	46
IX	Für die Besteuerung relevante Zeiträume	46

D Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen

I	Verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA)	49
1	Überblick	49
2	Tatbestandsvoraussetzungen der vGA	51
2.1	Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung	51
2.2	Auswirkung auf das bilanzielle Ergebnis	53
2.3	Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis	54
2.3.1	Fremdvergleich	55
2.3.2	Vorteilsgewährung an nahe stehende Person	57
2.3.3	Beherrschender Gesellschafter	59
3	Rechtsfolgen der vGA	61
3.1	Allgemeine Vorbemerkungen	61
3.2	Rechtsfolgen bei der Gesellschaft	62
3.2.1	Außerbilanzielle Erhöhung des zu versteuernden Einkommens	62
3.2.2	Bewertung der vGA	62
3.2.3	VGA bei Anschaffungsvorgängen	63
3.2.4	VGA als Leistungen i.S.d. § 27 KStG	64
3.3	Rechtsfolgen beim Gesellschafter	64
3.3.1	(Um-)Qualifikation in Kapitaleinkünfte i.S.v. § 20 Abs. 1 Satz 2 EStG	64
3.3.2	Folgewirkungen	66
3.3.3	Bewertung beim Anteilseigner	67
3.4	Korrespondenz zwischen der steuerlichen Behandlung bei der Gesellschaft und beim Gesellschafter	67
3.4.1	Volle Besteuerung beim Gesellschafter, wenn keine Hinzurechnung bei der Kapitalgesellschaft	68
3.4.2	Korrektur norm für den Gesellschafter nach Erfassung der vGA bei der Gesellschaft	69
3.5	Kapitalertragsteuerabzug	70
4	VGA bei Gesellschafter-Geschäftsführervergütungen	70
4.1	Systematik der Angemessenheitsprüfung	71
4.2	Anerkennung dem Grunde nach	71
4.3	Angemessenheit der Gesamtausstattung	72
4.3.1	Ermittlung der Angemessenheitsgrenze	72
4.3.2	Rechtsfolgen der Unangemessenheit	73
4.4	Tantiemen	74
4.4.1	Überblick, Grundlagen	74
4.4.2	Bemessungsgrundlage	74
4.4.3	Angemessenheit der Höhe nach	76
4.4.4	Folgen der Unangemessenheit	77

4.5	Pensionszusagen	77
4.5.1	Überblick	77
4.5.2	Bilanzsteuerrechtliche Voraussetzungen gemäß § 6a EStG	77
4.5.3	Betriebliche Veranlassung der Versorgungszusage	78
4.5.4	Ernsthaftigkeit der Zusage	79
4.5.5	Erdienbarkeit der Pension	79
4.5.6	Probe- und Wartezeit, Unverfallbarkeit	80
4.5.7	Finanzierbarkeit	81
4.5.8	Angemessenheit der Höhe nach	82
4.5.9	Folgen der Unangemessenheit	83
4.6	Sonstige Vergütungsbestandteile	84
II	Verdeckte Einlagen	84
1	Begriff der verdeckten Einlage	86
2	Rechtsfolgen bei der Kapitalgesellschaft	87
2.1	Bewertung des verdeckt eingelegten Vermögensvorteils	87
2.2	Ergebniskorrektur	88
2.3	Erfassung auf dem steuerlichen Einlagekonto	89
3	Rechtsfolgen beim Gesellschafter	89
3.1	Gesellschafter ist Kapitalgesellschaft	89
3.2	Gesellschafter ist natürliche Person	90
3.3	Folgen disquotaler verdeckter Einlagen	91
3.4	Korrespondenz zwischen der steuerlichen Behandlung bei der Gesellschaft und beim Gesellschafter ..	91
4	Einzelfälle der verdeckten Einlage	93
4.1	Forderungsverzicht durch den Gesellschafter	93
4.2	Verzicht auf Pensionsanwartschaften durch Gesellschafter-Geschäftsführer	95
4.3	Verdeckte Einlage von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften	97
	E Gesellschafterfremdfinanzierung und Zinsschranke	99
I	Überblick	99
1	Vorgängerregelung	99
2	Zielsetzung und Grundsystematik der Zinsschrankenregelung	100
3	Auswirkungen auf die Gestaltungspraxis	103
II	Grundtatbestand	104
1	Betriebsbezogenheit der Vorschrift	104
2	Zinsaufwand und Zinsertrag	105
3	Verrechenbares EBITDA	107
4	Nichtabzugsfähigkeit des übersteigenden Nettozinsaufwands	108
5	Zinsvortrag	108
6	EBITDA-Vortrag	109
III	Ausnahmen von der Zinsschranke	111
1	Überblick	111
2	Freigrenze von 3 Mio. € je Betrieb	112
3	Stand-alone-Klausel	113
3.1	Konzernzugehörigkeit i.S.v. § 4h Abs. 3 Satz 5, 6 EStG	113
3.1.1	Grundfall: Zwangs- oder wahlweise Einbeziehung in Konzernabschluss	113
3.1.2	Gleichordnungskonzern nach § 4h Abs. 3 Satz 6 EStG	114
3.1.3	Sonder- und Ausnahmefälle	115
3.2	Rückausnahme bei Gesellschafterfremdfinanzierung	116
3.2.1	Überblick	116
3.2.2	Zu mehr als 25% beteiligter Anteilseigner	117
3.2.3	Fremdfinanzierung durch den Anteilseigner nahe stehende Person	120
3.2.4	Rückgriffsberechtigter Dritter als Fremdkapitalgeber	121

4	Escape-Klausel	123
4.1	Überblick	123
4.2	Bestimmung der Eigenkapitalquote	123
4.3	Rückausnahme bei Gesellschafterfremdfinanzierung	126
IV	Schaubild zur Zinsschranke	128
V	Wegfall des Zins- und EBITDA-Vortrags	128
VI	Besonderheiten in Organschaftsfällen	129
1	Bruttomethode	130
2	Behandlung von Zins- und EBITDA-Vorträgen	132
F Steuerfreistellung von Beteiligungserträgen (§ 8b KStG)		135
I	Überblick	135
II	Grundlegende Ausführungen	137
1	Steuerfreistellung von Dividenden (§ 8b Abs. 1 KStG)	138
1.1	Überblick	138
1.2	Begünstigte Empfänger	138
1.3	Von § 8b Abs. 1 KStG erfasste Bezüge	139
1.4	Korrespondenzprinzip bei vGA	140
1.4.1	Keine Steuerbefreiung, wenn Einkommensminderung bei leistender Gesellschaft	140
1.4.2	Rückausnahme bei Dreieckskonstellationen	141
1.5	Grenzüberschreitende Sachverhalte	142
1.5.1	Definitive Kapitalertragsteuerbelastung bei beschränkt Steuerpflichtigen europarechtswidrig	142
1.5.2	Anwendungskonkurrenz zur Freistellung nach Internationalem Schachtelpatent	144
2	Steuerfreistellung von Veräußerungsgewinnen (§ 8b Abs. 2 KStG)	145
2.1	Rechtfertigung der Befreiung	145
2.2	Ermittlung des Veräußerungsgewinns	145
2.3	Veräußerer i.S.d. § 8b Abs. 2 KStG	146
2.4	Erfasste Veräußerungen und veräußerungsgleiche Tatbestände	146
2.5	Ausnahmen von der Steuerbefreiung	149
2.5.1	Bestehen einer vorherigen steuerwirksamen Teilwertabschreibung	149
2.5.2	Bestehen einer steuerwirksamen Übertragung stiller Reserven	151
2.5.3	Veräußerung von Anteilen, die im Zusammenhang mit einer Einbringung zum Buch- oder Zwischenwert stehen	151
2.5.3.1	Veräußerung von durch Einbringung erhaltenen Anteilen	152
2.5.3.2	Veräußerung der eingebrachten Anteile	153
3	Laufende Betriebsausgaben und Substanzverluste i. V. m. Beteiligungserträgen	154
3.1	Laufende Beteiligungsaufwendungen	155
3.1.1	Steuersystematische Vorüberlegungen	155
3.1.2	Laufende Aufwendungen im Zusammenhang mit Bezügen i.S.v. § 8b Abs. 1 KStG	157
3.1.2.1	5% der steuerfreien Bezüge als nichtabziehbare Betriebsausgaben	157
3.1.2.2	§ 8b Abs. 5 KStG a.F. europarechtswidrig	159
3.1.3	Laufende Aufwendungen im Zusammenhang mit Beteiligungserträgen i.S.v. § 8b Abs. 2 KStG	160
3.1.3.1	5% des jeweiligen Gewinns als nichtabziehbare Betriebsausgaben	160
3.1.3.2	Behandlung der Veräußerungskosten	161
3.2	Nichtberücksichtigung von Substanzverlusten der Anteile	162
3.2.1	Grundsätzliche Anwendungsfälle	162
3.2.2	Steuersystematische Einordnung	163
3.2.2.1	Ungleichbehandlung von Gewinnen und Verlusten	163
3.2.2.2	Generelle Nichtberücksichtigung von Gewinnminderungen	164

4	Gewerbesteuerliche Auswirkungen	166
4.1	Beteiligungserträge i.S.v. § 8b Abs. 1 KStG	166
4.1.1	Streubesitzdividenden	166
4.1.2	Schachteldividenden	167
4.1.3	Auswirkungen des Korrespondenzprinzips	168
4.1.4	Konkurrenz zum Internationalen Schachtelpatent	168
4.2	Beteiligungserträge i.S.v. § 8b Abs. 2 KStG	169
III	Weiterführende Fragestellungen	169
1	Gewinnminderungen im Zusammenhang mit gesellschaftsrechtlich veranlassten Darlehensforderungen	169
1.1	Überblick	169
1.2	Tatbestandsvoraussetzungen im Einzelnen	171
1.2.1	Erfasste Gewinnminderungen	171
1.2.2	Bestehen einer wesentlichen Beteiligung	171
1.2.3	Widerlegbarkeit der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung durch Drittvergleich	173
1.3	Rechtsfolgen	175
2	Anwendung von § 8b Abs. 1 bis 5 KStG auf mittelbare Beteiligungen	175
2.1	Steuersystematische Vorüberlegungen	175
2.2	Körperschaftsteuerliche Auswirkungen	177
2.3	Gewerbesteuerliche Auswirkungen	178
2.4	Verfahrensrechtliche Berücksichtigung	180
3	Ausnahmeregelungen	181
3.1	Organgesellschaften	181
3.2	Beteiligungen in nicht kooperativen Staaten	181
3.3	Branchenbezogene Ausnahmeregelungen	182
3.3.1	Kurzfristiger Eigenhandel durch Kreditinstitute und Beteiligungsgesellschaften (§ 8b Abs. 7 KStG)	182
3.3.2	Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen (§ 8b Abs. 8 KStG)	184
3.3.3	Rückausnahme durch § 8b Abs. 9 KStG	184
4	Missbrauchsabwehrregelung zur Wertpapierleihe	185
4.1	Körperschaftsteuerliche Auswirkungen	185
4.2	Gewerbesteuerliche Auswirkungen	187
	G Verlustberücksichtigung	189
I	Verlustausgleich gemäß § 2 Abs. 3 EStG	189
II	Verlustabzug gemäß § 10d EStG und § 10a GewStG	189
III	Einschränkung der Verlustberücksichtigung gemäß § 8c KStG	193
1	Steuerliche Attraktivität des Mantelkaufs	193
2	Rechtsentwicklung: Von § 8 Abs. 4 KStG zu § 8c KStG	194
3	Grundaussagen von § 8c KStG	195
4	Verluste und Erwerbe i.S.v. § 8c KStG	197
4.1	Von § 8c KStG erfasste Verluste	197
4.2	Von § 8c KStG erfasste Erwerbe	200
4.2.1	Grundsätzliche Vorbemerkungen	200
4.2.2	Erwerbe durch nahe stehende Personen	201
4.2.3	Erwerbe durch eine Erwerbergruppe	202
4.2.4	Erwerbe durch eine Personengesellschaft	203
4.2.5	Entgeltliche und unentgeltliche Erwerbe	204
4.2.6	Mittelbare Erwerbe	205
4.2.7	Erwerb von Kapitalanteilen, Beteiligungsrechten und Stimmrechten	206
4.2.8	Kapitalerhöhungen und Umwandlungen	208

4.3	Unschädliche bzw. unbeachtliche Erwerbe	209
4.3.1	Konzernklausel	209
4.3.1.1	Steuersystematische Rechtfertigung einer Konzernklausel	209
4.3.1.2	Grundfall zur Konzernklausel	210
4.3.1.3	Die Tatbestandsvoraussetzungen im Einzelnen	210
4.3.2	Sanierungsklausel – oder doch nicht?	214
5	Rechtsfolge: (Partielle) Nichtabziehbarkeit der nicht genutzten Verluste, soweit stille Reserven nicht austreichen	217
5.1	Erwerbe > 25 % aber ≤ 50 %	218
5.2	Erwerbe > 50 %	220
5.3	Stille-Reserven-Regel	223
5.3.1	Grundaussage und Grundidee	223
5.3.2	Ermittlung der stillen Reserven	224
5.3.2.1	Grundfall (§ 8c Abs. 1 Satz 7 KStG)	224
5.3.2.2	Sonderregelung bei negativem Eigenkapital (§ 8c Abs. 1 Satz 8 KStG)	226
5.3.2.3	Keine Berücksichtigung rückwirkender Betriebsvermögenszuführungen	228
5.4	Geltung auch für Gewerbeverlust und Zinsvortrag	229
5.4.1	Auswirkungen auf den gewerbesteuerlichen Fehlbetrag	229
5.4.2	Auswirkungen auf den Zinsvortrag	229
6	Steuersystematische Beurteilung von § 8c KStG	231
6.1	Allgemeine Verlustvernichtungsregelung oder Missbrauchsnorm?	231
6.2	Konträre FG-Rechtsprechung zur Frage der Verfassungswidrigkeit	232
6.3	Zusammenspiel von § 10d EStG und § 8c KStG	233
	H Organschaft	235
I	Einführung, Überblick	235
II	Voraussetzungen der ertragsteuerlichen Organschaft	237
1	Organträger	237
1.1	Inländisches gewerbliches Unternehmen	237
1.2	Ausländisches Unternehmen als Organträger	239
2	Organgesellschaft	240
3	Finanzielle Eingliederung	241
3.1	Unmittelbare Beteiligung	241
3.2	Mittelbare Beteiligung	241
3.3	Finanzielle Eingliederung in Personengesellschaften	242
4	Ergebnisabführungsvertrag	242
4.1	Zivilrechtliche Wirksamkeit	242
4.2	Beginn und Mindestlaufzeit	243
4.3	Umfang der Gewinnabführung und Zulässigkeit der Rücklagenbildung	244
4.4	Pflicht zur Verlustübernahme	246
4.5	Tatsächliche Durchführung	247
4.6	Folgen der Nichtdurchführung oder Beendigung des Vertrags	248
III	Rechtsfolgen der körperschaftsteuerlichen Organschaft	248
1	Grundsatz	248
2	Einkommensermitzung bei der Organgesellschaft	248
3	Einkommensermitzung beim Organträger	250
4	Sonderprobleme	252
4.1	Mehr- und Minderabführungen	252
4.1.1	Vororganschaftlich verursachte Differenzen	252
4.1.2	In organschaftlicher Zeit verursachte Differenzen	253
4.2	Beteiligungserträge der Organgesellschaft	258
4.3	Verlustbehandlung	259

IV	Rechtsfolgen der gewerbesteuerlichen Organschaft.....	260
1	Überblick, Systematik.....	260
2	Hinzurechnungen und Kürzungen im Organkreis	261
3	Beteiligungserträge der Organgesellschaft	262
4	Gewerbeverluste gemäß § 10a GewStG	262
5	Freibetrag nach § 11 GewStG.....	263
6	Zerlegung	263
V	Europarechtliche Beurteilung der ertragsteuerlichen Organschaft.....	264
I Tarif, Festsetzung und Zahlung der Körperschaftsteuer.....		267
I	Einheitlicher Körperschaftsteuersatz.....	267
II	Entstehung und Festsetzung der Körperschaftsteuer.....	267
III	Ermittlung der Körperschaftsteuer-Abschlusszahlung bzw. Erstattung.....	267
J Untergliederung des bilanziellen Eigenkapitals für steuerliche Zwecke.....		269
I	Sinn und Zweck.....	269
II	Komponenten des steuerlichen Eigenkapitals und Verwendungsfiktionen.....	271
III	Steuerliches Einlagekonto.....	273
1	Zur Führung berechtigte/verpflichtete Kapitalgesellschaften	273
2	Entwicklung des Einlagekontos	275
2.1	Anfangsbestand.....	276
2.2	Fortschreibung des steuerlichen Einlagekontos	277
2.2.1	Erhöhungen.....	277
2.2.2	Minderungen	280
2.2.2.1	Minderungen durch Leistungen	280
2.2.2.2	Minderungen durch anderweitige Verwendungen	284
2.2.2.3	Zusammenfassung	285
2.2.2.4	Verwendungsfiktion gemäß § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG.....	285
2.3	Bescheinigung und Verwendungsfestschreibung	291
2.3.1	Einlagekontominderung ist zu niedrig bescheinigt.....	291
2.3.2	Einlagekontominderung ist zu hoch bescheinigt	292
K Kapitalerhöhung und Kapitalherabsetzung		295
I	Kapitalerhöhung.....	295
1	Grundlagen.....	295
2	Steuerliche Konsequenzen.....	295
2.1	Ebene der Kapitalgesellschaft	296
2.1.1	Keine Auswirkungen auf das Einkommen der Gesellschaft	296
2.1.2	Auswirkungen auf das steuerliche Einlagekonto.....	297
2.1.2.1	Effektive Kapitalerhöhung.....	297
2.1.2.2	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln.....	297
2.2	Ebene der Anteilseigner	299
2.2.1	Bei einer effektiven Kapitalerhöhung	299
2.2.2	Bei einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln	301
II	Kapitalherabsetzung	301
1	Gesellschaftsrechtliche Grundlagen.....	302
2	Bilanzielle Darstellung	304
3	Steuerliche Konsequenzen.....	307

3.1	Ebene der Kapitalgesellschaft	307
3.1.1	Keine Auswirkungen auf das Einkommen der Gesellschaft	307
3.1.2	Auswirkungen auf den Sonderausweis und das steuerliche Einlagekonto	307
3.1.2.1	Kapitalherabsetzung mit Kapitalrückzahlung	308
3.1.2.2	Kapitalherabsetzung ohne Kapitalrückzahlung	310
3.2	Ebene der Anteilseigner	311
L Liquidation und Wegzugsbesteuerung		315
I	Liquidation	315
1	Steuerliche Auswirkungen bei der Kapitalgesellschaft	316
1.1	Abwicklungs- und Besteuerungszeitraum	316
1.2	Ermittlung des Liquidationsgewinns	318
2	Steuerliche Auswirkungen beim Anteilseigner	324
II	Wegzugsbesteuerung gemäß § 12 KStG	326
1	Sitzverlegung in Nicht- EU- bzw. EWR-Staat	327
2	Sitzverlegung in EU- bzw. EWR-Staat	329
2.1	Erfasste Sachverhalte	329
2.2	Europarechtliche Beurteilung	331
M Übergang vom Anrechnungsverfahren zum Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren		333
I	Überblick	333
II	Das KSt-Guthaben nach § 37 KStG	334
1	Entstehung und Ermittlung des KSt-Guthabens	334
2	Ausschüttungsabhängige Realisierung des KSt-Guthabens nach dem StSenkG	335
3	Moratorium nach dem StVergAbG	336
4	Ausschüttungsunabhängige Auszahlung nach dem SEStEG	337
4.1	Verfahrensweise und steuerliche Folgewirkungen	337
4.2	Steuerbilanzielle Behandlung	338
III	Der Teilbetrag EK 02 nach § 38 KStG	340
1	Ausschüttungsabhängige Nachversteuerung bis 2006	340
2	Ausschüttungsunabhängige Lösung ab 2007	341
IV	Der Teilbetrag EK 04	342
Verzeichnis häufig zitierter Literatur		343
Stichwortverzeichnis		345