



TAXACADEMY

Skript zum Online-Training

Körperschaftsteuer

Grundlagen des Körperschaftsteuerrechts

Rechtsstand: 2020

in Kooperation

UNI
FREIBURG

Inhalt

1 Die systematische Einordnung der Körperschaftsteuer	1
2 Persönliche Steuerpflicht	3
2.1 Unbeschränkte Steuerpflicht	3
2.2 Beschränkte Steuerpflicht	4
2.3 Persönliche Steuerbefreiungen	4
2.4 Beginn und Ende der persönlichen Steuerpflicht	5
3 Zeitraum	7
4 Sachliche Steuerpflicht	9
4.1 Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer	9
4.2 Bilanzielle Korrekturen	11
4.3 Außerbilanzielle Korrekturen	14
4.3.1 Überblick	14
4.3.2 Verdeckte Gewinnausschüttungen	14
4.3.3 Verdeckte Einlagen.....	16
4.3.4 Beteiligungserträge	18
4.3.4.1 Gewinnausschüttungen anderer Kapitalgesellschaften § 8b KStG	18
4.3.4.2 Veräußerungsgewinne	19
4.3.4.3 Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Anteilen an Kapitalgesellschaften.....	20
4.3.4.4 Besonderheiten und Ausnahmen	21
4.3.5 Einkünfte aus ausländischen Betriebsstätten.....	21
4.3.5.1 Grundsätzliches	21
4.3.5.2 Entstrickung.....	23
4.3.5.3 Verstrickung.....	24
4.3.6 Investitionszulagen	25
4.3.7 Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben	26
4.4 Spendenabzug	30
5 Verlustabzug	32
6 Besteuerungstarif und Körperschaftsteuerzahlungen	37
7 Steuerliches Einlagekonto	38

8 Liquidation.....	41
Haftungsausschluss	III
Copyright	III

1 Die systematische Einordnung der Körperschaftsteuer

- 1 Die Körperschaftsteuer ist eine Ertragsteuer, die per Veranlagung ermittelt wird. Sie ist für juristische Personen i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG – insbesondere für alle Kapitalgesellschaften – das Pendant zur Einkommensteuer. Im Gegensatz zu Personengesellschaften werden Kapitalgesellschaften nicht transparent¹ besteuert, sondern sind eigenständige Steuersubjekte (**Trennungsprinzip**).
- 2 Sowohl die Definition des Einkommens als auch dessen Ermittlung richten sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes, § 8 Abs. 1 S. 1 KStG.² Die Anwendung einzelner einkommensteuerrechtlicher Vorschriften nach § 8 Abs. 1 KStG ist in R 8.1 KStR 2015 abgelegt.
- 3 Neben Körperschaftsteuer fällt für inländische Körperschaften in der Regel auch Gewerbesteuer an. Gemäß § 2 Abs. 2 S. 1 GewStG wird die Tätigkeit der Körperschaft in vollem Umfang als gewerblich fingiert. Dies führt u.a. dazu, dass die **Gesamtsteuerbelastung** auf Ebene der Kapitalgesellschaften je nach Hebesatz etwa **30 %** beträgt (Körperschaftsteuer 15 %; Gewerbesteuer abhängig vom Hebesatz ca. 11-17 %; Solidaritätszuschlag 5,5 % der KSt-Schuld).
- 4 Aufgebaut ist das Körperschaftsteuergesetz wie folgt:
- ▶ § 1 bis § 6a KStG regeln die Körperschaftsteuerpflicht. § 1 KStG erläutert den Umfang der unbeschränkten Steuerpflicht, § 2 KStG den der beschränkten Steuerpflicht. Persönliche Steuerbefreiungen werden in § 5 KStG, i.V.m. § 13 KStG geregelt. Die §§ 3, 4 und 6 und 6a KStG enthalten Sonderregelungen für spezielle Rechtsträger.
 - ▶ Die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer ist in §§ 7 bis 13 KStG normiert. Neben den grundsätzlichen Vorschriften der Einkommensermittlung enthalten diese Normen auch bestimmte Spezialregelungen.³
 - ▶ Eine Sonderregelung für verbundene Unternehmen ist die in den §§ 14 bis 19 KStG geregelte Organschaft.
 - ▶ Daneben enthalten die §§ 20 bis 22 KStG gesonderte Bestimmungen für Versicherungsunternehmen, Bausparkassen, Pensionsfonds und Genossenschaften.
 - ▶ Die Vorschriften zur Ermittlung der Steuerbelastung (Freibetrag, Tarif, ausländische Einkünfte) sind in den §§ 23 bis 26 KStG zu finden.
 - ▶ §§ 27 bis 29 KStG regeln Fragen bezüglich des steuerlichen Einlagekontos.
 - ▶ In den §§ 30 bis 32a KStG finden sich verfahrensrechtliche Regelungen, bspw. zur Entstehung der Steuer.
 - ▶ In § 34 KStG sind die (zeitlichen) Anwendungsvorschriften enthalten.

¹ Die transparente Betrachtungsweise findet bei Personengesellschaften auch nur im Rahmen der Einkommensteuer Anwendung, für Zwecke der Gewerbesteuer wird auch eine Personengesellschaft intransparent behandelt.

² Persönliche Merkmale, wie Familienstand, Alter, Kinderzahl der Gesellschafter o.ä. spielen jedoch keine Rolle für die KSt, da diese grundsätzlich losgelöst von der Gesellschafterstruktur ermittelt wird.

³ Bspw. § 8b KStG (Beteiligungserträge) und § 8c KStG (steuerlicher Verlustuntergang bei einem Anteilseignerwechsel).

- ▶ Die Übergangsvorschriften bezüglich des alten Anrechnungsverfahrens sind in den §§ 36 KStG bis 39 KStG geregelt.

2 Persönliche Steuerpflicht



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:
3 praktische Übungen

2.1 Unbeschränkte Steuerpflicht

5 Die persönliche Steuerpflicht richtet sich bei der Körperschaftsteuer nach der **Rechtsform des Unternehmens**. Unbeschränkt steuerpflichtig sind gem. § 1 Abs. 1 KStG Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen.⁴ Im Einzelnen sind dies:

- ▶ **Kapitalgesellschaften** (insbesondere Europäische Gesellschaften, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung);
- ▶ Genossenschaften einschließlich der Europäischen Genossenschaften;
- ▶ Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit;
- ▶ sonstige juristische Personen des privaten Rechts;
- ▶ nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts;
- ▶ Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Dabei handelt es sich um Betriebe innerhalb von Körperschaften des öffentlichen Rechts, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft (eine Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich) nachgehen und sich aus dem Hoheitsbetrieb der öffentlich-rechtlichen Körperschaft herausheben, § 4 KStG.

6 Entscheidendes Merkmal für die unbeschränkte Steuerpflicht ist ein **Inlandsbezug**, **Einfacher Inlandsbezug** **§ 1 Abs. 1 KStG**. Dieser ergibt sich entweder aus einem inländischen **Sitz** i.S.d. § 11 AO oder einer inländischen **Geschäftsleitung** i.S.d. § 10 AO.

- ▶ **Sitz:** Der Sitz der Körperschaft, Vermögensmasse oder Personenvereinigung wird im Gesellschaftsvertrag festgelegt.
- ▶ **Geschäftsleitung:** Der Ort der Geschäftsleitung richtet sich nach dem Mittelpunkt der **laufenden geschäftlichen Oberleitung**. Es ist der Ort, an dem die kaufmännische Geschäftsführung der Erledigung des Tagesgeschäfts nachgeht.⁵ Im Regelfall handelt es sich um die Büroräume der geschäftlichen (kaufmännischen) Oberleitung. In begründeten Fällen kann es sich aber auch um den Wohnsitz des Geschäftsführers handeln. Kommen mehrere Orte der Geschäftsleitung in Betracht, sind diese untereinander zu gewichten.⁶

⁴ Demnach unterliegen weder natürliche Personen noch Personengesellschaften der Körperschaftsteuer.

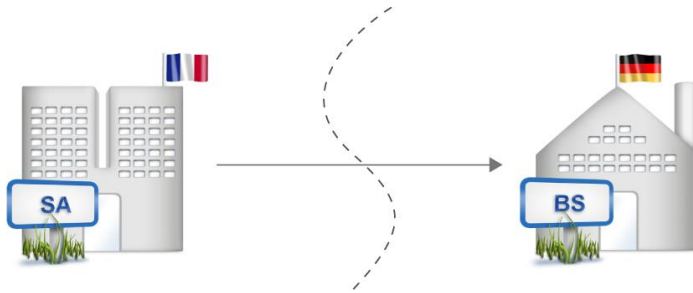
⁵ BFH, Urteil v. 16.12.1998, I R 138/97, BStBl. II 1999, 437 = DStR 1999, 895; BFH, Urteil v. 23.1.1991, I R 22/90, BStBl. II, 554.

⁶ BFH, Urteil v. 16.12.1998, I R 138/97, BStBl. II 1999, 437 = DStR 1999, 895.

- 7 Sind die Voraussetzungen der unbeschränkten Steuerpflicht erfüllt, unterliegen gem. **Welteinkommensprinzip** § 1 Abs. 2 KStG generell alle Einkünfte der deutschen Körperschaftsteuer, unabhängig davon, ob sie im In- oder Ausland erzielt worden sind (**Welteinkommensprinzip**).⁷

2.2 Beschränkte Steuerpflicht

- 8 Der beschränkten Steuerpflicht nach § 2 KStG unterliegen alle Körperschaften und Personenvereinigungen mit ihren **inländischen Einkünften**, soweit sie nicht unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind. Welche ausländischen Gesellschaften als Körperschaften zu behandeln sind, orientiert sich an Tabelle 1 und 2 des BMF-Schreibens v. 24.12.1999⁸ sowie am BMF-Schreiben v. 19.3.2004⁹. Es handelt sich hierbei um einen Typenvergleich, d.h. es wird geprüft, ob die Merkmale der ausländischen Gesellschaft, denen einer inländischen Kapitalgesellschaft entsprechen. Was unter inländischen Einkünften zu verstehen ist, richtet sich nach § 2 Nr. 1 KStG , § 7 Abs. 1 f. KStG , § 8 Abs. 1 S. 1 KStG i.V.m. § 49 EStG. Dies sind bspw. **Betriebsstätteinkünfte** einer ausländischen Körperschaft, die weder über eine inländische Geschäftsleitung noch über einen Sitz in der Bundesrepublik verfügt (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG).



- 9 Sonstige Körperschaften, **insbesondere Körperschaften des öffentlichen Rechts** sind nach § 2 Nr. 2 KStG nur mit solchen inländischen Einkünften steuerpflichtig, die dem **Steuerabzug** unterliegen (bspw. Dividenden, die dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen haben).

2.3 Persönliche Steuerbefreiungen

- 10 Körperschaftsteuersubjekte, die grundsätzlich der unbeschränkten oder beschränkten Steuerpflicht unterliegen, können gem. § 5 KStG von der tatsächlichen Besteuerung befreit sein. Neben der vollständigen Befreiung konkreter Körperschaften – bspw. der **deutschen Bundesbank** (§ 5 Abs. 1 Nr. 2 KStG) – bestehen auch abstrakte, partiell wirkende Ausnahmen. Hierbei handelt es sich z. B. um Körperschaften, die einer **gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen** Tätigkeit nachgehen, § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG.¹⁰

⁷ Eine doppelte Belastung der Einkünfte durch die Besteuerungshoheit verschiedener Staaten wird in der Regel durch unilaterale Maßnahmen (§ 26 KStG und § 34c EStG) bzw. bilaterale Maßnahmen (sogenannte Doppelbesteuerungsabkommen – DBA) vermieden. Siehe dazu Rz. 35ff.

⁸ BMF, Schreiben v. 24.12.1999, IV B 4 - S 1300 - 111/99, BStBl I 1999, 1076, (bereits mehrfach geändert bzw. ergänzt durch spätere BMF-Schreiben).

⁹ BMF, Schreiben v. 19.3.2004, IV B 4 - S 1301 USA - 22/04, BStBl. I 2004, 411.

¹⁰ Zur Definition dieser Tätigkeiten siehe §§ 51 AO bis 54 AO.

Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH
www.tax-academy.de