

Skript

# Körperschaftsteuer

## Grundzüge

1. Einführung
2. Persönliche Steuerpflicht
3. Sachliche Steuerpflicht
4. Sachliche Steuerpflicht „§ 8 b KStG“
5. Halbeinkünfteverfahren

## Einzelthemen

6. Verdeckte Gewinnausschüttung
7. Gesellschafter-Fremdfinanzierung
8. Verdeckte Einlage
9. Organschaft
10. Verlustnutzung
11. Ende der Steuerpflicht – Liquidation
12. Kapitalerhöhungen / -herabsetzungen
13. Steuerbefreiungen

STEUERLEHRGÄNGE  
**DR. BANNAS**

**BERLINER SEMINAR**   
FÜR STEUERRECHT, PRÜFUNGS- & TREUHANDWESEN

Skript

# Körperschaftsteuer

## 2. Persönliche Steuerpflicht

**Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2010**

**Inhaltsverzeichnis:**

<b>PERSÖNLICHE STEUERPFlicht</b>	<b>3</b>
<b>2.1 Unbeschränkte KSt-Pflicht (§ 1 KStG)</b>	<b>3</b>
2.1.1 Allgemeines	3
2.1.1.1 Steuersubjekt i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG	3
2.1.1.2 Geschäftsleitung oder Sitz im Inland	6
2.1.1.3 Folge der unbeschränkten Steuerpflicht	6
2.1.2 Kapitalgesellschaft als Steuersubjekt i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG	6
2.1.2.1 Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	7
2.1.2.2 Steuerliche Behandlung von Rechtsbeziehungen zwischen KapGes und ihren Anteilseignern - Abgrenzung zur PersGes -	15
2.1.3 Sonstige Steuersubjekte i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG	16
2.1.3.1 Genossenschaften einschließlich der Europäischen Genossenschaft (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG)	16
2.1.3.2 Versicherungs- und Pensionsfondvereine auf Gegenseitigkeit (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 KStG)	19
2.1.3.3 Sonstige juristische Personen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG)	19
2.1.3.4 Nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG, § 3 Abs. 1 KStG)	20
2.1.3.5 Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG, R 6 KStR)	21
<b>2.2 Beschränkte Steuerpflicht (§ 2 KStG)</b>	<b>29</b>
2.2.1 Ausländische Körperschaften (§ 2 Nr. 1 KStG)	29
2.2.2 Inländische Körperschaften (§ 2 Nr. 2 KStG)	32
<b>2.3 Steuerbefreiungen (§§ 5, 6 KStG)</b>	<b>37</b>
2.3.1 partielle Steuerpflicht (§ 5 Abs. 1 und 2, § 6 KStG)	38
2.3.2 Ausschluss der Steuerbefreiung:	41
<b>2.4 Überblick: Arten der Steuerpflicht</b>	<b>41</b>
<b>2.5 Fälle zur persönlichen Steuerpflicht</b>	<b>43</b>

## PERSÖNLICHE STEUERPF LICHT

- ⇒ Erster Teil des KStG (§§ 1 bis 6 KStG)  
--> Wer unterliegt der inländischen KSt
- ⇒ Unterscheidung in unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht  
--> §§ 1 und 2 KStG  
--> ergänzende Bestimmungen in den §§ 3, 4 KStG
- ⇒ Befreiungen  
--> §§ 5, 6 KStG

### 2.1 Unbeschränkte KSt-Pflicht (§ 1 KStG)

Abb. 2.1

#### 2.1.1 Allgemeines

- unbeschränkte KSt-Pflicht nach § 1 KStG:
  - ⇒ **Steuersubjekt** i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG
  - ⇒ mit **inländischen Anknüpfungsmerkmalen**
  - ⇒ Folge der Erfassung des **Welteinkommens** (§ 1 Abs. 2 KStG)

##### 2.1.1.1 Steuersubjekt i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG

- Der unbeschränkten KSt-Pflicht unterliegen nach § 1 Abs. 1 KStG bestimmte Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen
  - **Beispielhafte Aufzählung** in § 1 Abs. 1 KStG, bestimmte Körperschaften i.w.S. lt. Aufzählung in § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 KStG
  - **Maßgeblichkeit der Rechtsform**  
Maßgeblichkeit der zivilrechtlichen Organisationsform, nicht der wirtschaftlichen Betrachtungsweise

Bsp.:

- a) Einmann-GmbH  
= GmbH = § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG
  
- b) Publikums-GmbH & Co KG (viele Gesellschafter)  
= KG und damit Personengesellschaft, daher nicht kst-pflichtig (auch nicht als Verein i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG)  
(vgl. BFH-Beschluss. v. 25.6.1984 GrS, BStBl II 1984, 751, KStH 2 „GmbH & Co. KG)
  
- c) ausländische KapGes mit Geschäftsleitung im Inland  
= keine KapGes i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG, aber unbeschränkte KSt-Pflicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 i.V.m. § 3 Abs. 1 KStG  
(vgl. BFH-Urt. v. 23.6.1992, BStBl II 1992, 972, betr. AG liechtensteinischen Rechts); *vgl. R 2 Abs. 1 KStR 2004*

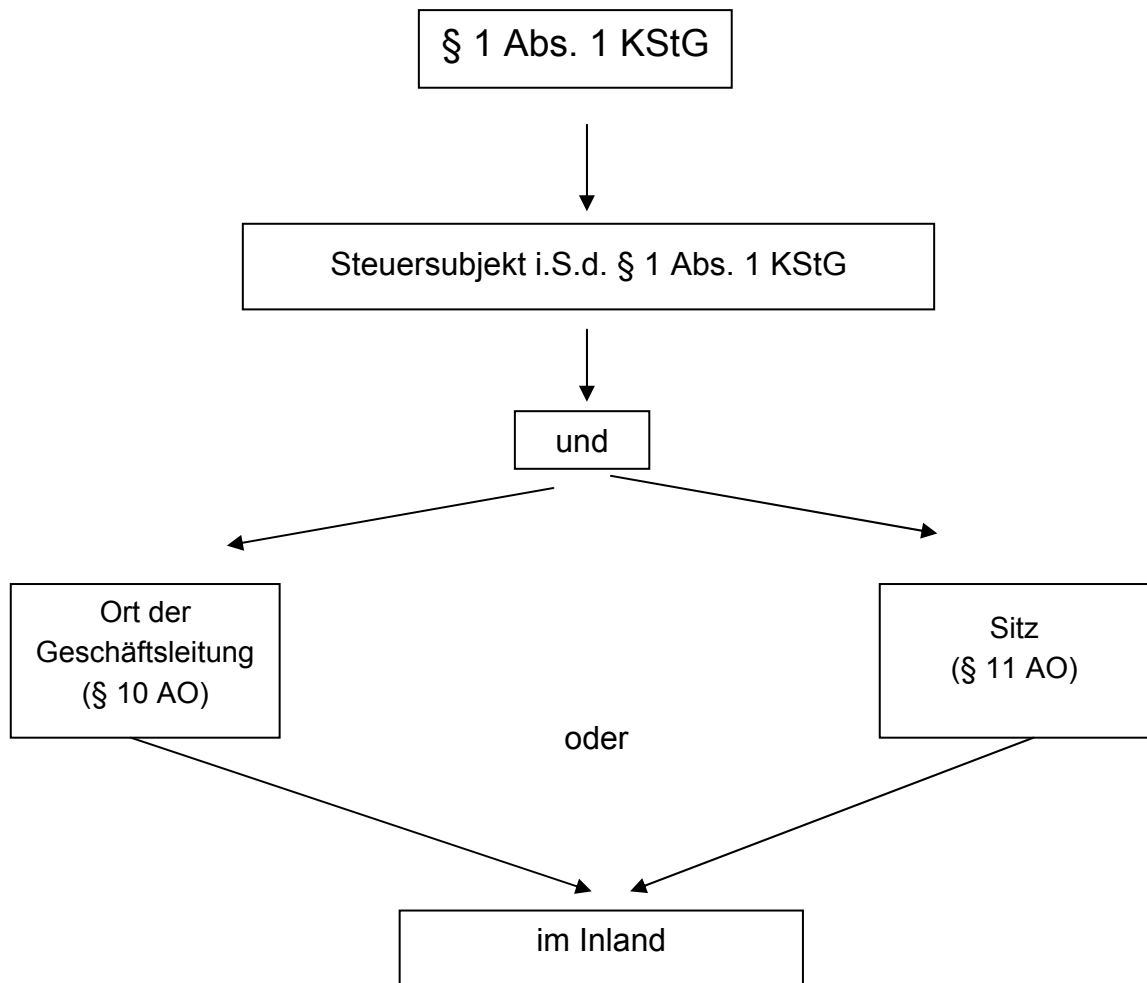
Aber: Ab dem VZ 2006<sup>1</sup> ist der § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG erweitert worden. Die bisherige – abschließende – Aufzählung ist einer beispielhaften Aufzählung gewichen („insbesondere“). Dadurch fallen auch ausländische Gesellschaften, die nach dem inländischen Typenvergleich einer Kapitalgesellschaft entsprechen (z.B. britische „Limited“), ab dem VZ 2006 unter den § 1 Abs.1 Nr.1 KStG.

---

<sup>1</sup> Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG) vom 07.12.2006 (BGBl. I S: 2782, ber. BGBl. 2007 I S. 68)

**Voraussetzungen der unbeschränkten KSt-Pflicht**

Abb. 2.1



### 2.1.1.2 Geschäftsleitung oder Sitz im Inland

- Ort der Geschäftsleitung (§ 10 AO) und Sitz (§ 11 AO) als gleichberechtigt nebeneinander stehende inländische Anknüpfungsmerkmale
  - **Geschäftsleitung (§ 10 AO)**  
Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung (tatsächliche Gegebenheit), d.h. wo der für das Unternehmen maßgebende Wille gebildet wird
  - **Sitz (§ 11 AO)**  
Ort, der durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Satzung oder Stiftungsgeschäft bestimmt ist (rechtliche Gegebenheit)
  - **Inland**  
Bundesrepublik Deutschland sowie der zustehende Anteil am Festlandsockel (vgl. § 1 Abs. 3 KStG) soweit dort Naturschätze erforscht oder ausgebeutet werden oder dieser der Energieerzeugung unter der Nutzung erneuerbarer Energien dienst.

### 2.1.1.3 Folge der unbeschränkten Steuerpflicht

- Die unbeschränkte KSt-Pflicht erstreckt sich grundsätzlich auf sämtliche inländischen und ausländischen Einkünfte des Steuersubjekts (sog. **Welteinkommen**, § 1 Abs. 2 KStG)  
Einschränkungen möglich (z.B. durch DBA oder Steuerbefreiung i.S.d. § 5 KStG)

## 2.1.2 Kapitalgesellschaft als Steuersubjekt i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG

- GmbH, AG, (KGaA), Europäische Gesellschaften - § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG -

- Subjektfähigkeit i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG erfordert das Vorliegen der zivilrechtlichen Rechtsform einer in- oder ausländischen rechtsfähigen Kapitalgesellschaften

### 2.1.2.1 Gesellschaftsrechtliche Grundlagen (Achtung neues GmbHG gilt ab dem 01.11.2008)

#### 2.1.2.1.1 Entstehung

➤ **GmbH:**

- Entstehung durch **notarieller Vertrag** (Gesellschaftsvertrag, § 2 (1) GmbHG)
- Differenzierung zwischen Vorgründungsgesellschaft/Vorgesellschaft, (**H 2 KStH 2004**)
- ausreichend eine Person
- Festlegung Firma ("Name"), § 4 GmbHG i.V.m. §§ 17 bis 37a HGB
- Eintragungspflicht in das Handelsregister (Abteilung B)
- Entstehung als solche erst mit Eintragung in das Handelsregister (§ 11 Abs. 1 GmbHG), vgl. §§ 1 - 4 a, 7 - 8, 10 - 11 GmbHG
- Gestaltungsfreiheiten im Gesellschaftsvertrag, dispositives Recht (vgl. § 45 Abs. 1 GmbHG)

➤ **AG:**

- vergleichbar GmbH, jedoch formeller
- Gesellschaftsvertrag = Satzung
- gegenüber GmbH weniger Gestaltungsfreiheiten (Grund: Aktionärsschutz);
- Gründerzahl: eine oder mehrere Personen (§ 2 AktG)

### 2.1.2.1.2 Nennkapital

- Kapitalgesellschaften sind mit einem im Gesellschaftsvertrag bzw. in der Satzung festgelegten Kapitalbetrag auszustatten;
- (allgemein Nennkapital), Bezeichnung in Bilanz: **Gezeichnetes Kapital** (§ 266 Abs. 3 HGB)

**GmbH:** Nennkapital = Stammkapital;

Mindestbetrag	25.000 EURO	(§ 5 Abs. 1 GmbHG i.d.F)
Sonderform:	Unternehmergesellschaft § 5 a GmbHG	

das Stammkapital übernehmen die Gesellschafter entsprechend der Festlegung im Gesellschaftsvertrag;

jeder Gesellschafter übernimmt / erhält (bei Gründung) eine **Stammeinlage** (sog. Geschäftsanteil;

Summe der Stammeinlagen (der Geschäftsanteile, § 14 GmbHG) = Stammkapital

Nach dem Anteil des Geschäftsanteils am Stammkapital bestimmt sich grundsätzlich das Stimmrecht bzw. der Anteil am ausgeschütteten Gewinn (Dividende).

**Mindesteinlage:**

vorgesehene Geldeinlagen müssen bei Gründung nicht voll eingezahlt werden; ausreichend  $\frac{1}{4}$ , jedoch mind. 12.500 EURO (§ 7 Abs. 2 GmbHG n.F.)

bei **lediglich Mindesteinzahlung des Stammkapitals:**

Folge: Forderungsausweis in Bilanz;

dabei Unterscheidung in eingeforderte und nicht eingeforderte Stammeinlagen (Hinweis Bilanz: vgl. § 272 Abs. 1 Sätze 2 und 3 HGB)

Stammkapital kann auch in Form von **Sacheinlagen** erbracht werden ("Einbringung", "Umwandlung"; Problem Bewertung, d.h. Gutachten); Sacheinlagen sind voll zu erbringen; (vgl. auch § 5 Abs. 4 GmbHG, Sachgründungsbericht)

**Exkurs:**

Abb. 2.2

**Bilanzierung (nichteingeforderter) ausstehender Einlagen**Möglichkeiten Eröffnungsbilanz (bei Bargründung)**A) Nennkapital wird insgesamt eingezahlt**

Aktiva: Geldkonto

Passiva: Gezeichnetes Kapital

**B) Nennkapital wird nur teilweise eingezahlt****Möglichkeit 1:**

Ausstehende Einlagen auf Aktivseite (vgl. § 272 Abs. 1 Satz 2 HGB)

**Aktiva:** Ausstehende Einlage  
Geldkonto (Teilbetrag)

**Passiva:** Gezeichnetes Kapital*(= Bruttoausweis des Kapitals)***Möglichkeit 2:**Offener Abzug der nichteingeforderten ausstehende Einlagen vom gezeichneten Kapital

(vgl. § 272 Abs. 1 Satz 3 HGB)

**Aktiva:** Geldkonto (Teilbetrag)  
Eingeford. Einlagen

**Passiva:** Gezeichnetes Kapital./. Ausstehende Einlagen, nicht eingefordert

Eingefordertes Kapital (Hauptspalte)

*(= Nettoausweis des Kapitals)*

**Bilanzierung ausstehender Einlagen****Abb. 2.2****(1) Aktivistischer Ausweis ausstehender Einlagen**

Bei dieser Alternative werden die ausstehenden Einlagen als erste Position auf der Aktivseite gezeigt, die eingeforderten Beträge werden in Form eines „davon-Vermerks“ gesondert ausgewiesen.

**Beispiel:**

Eine Gesellschaft verfügt über ein gezeichnetes Kapital von € 300 000. Davon sind bisher 200 000 eingezahlt, € 50 000 sind eingefordert.

Aktiva	Bilanz		Passiva
Ausstehende Einlagen	€ 100 000	A. Eigenkapital	
<b>davon eingefordert</b>	<b>€ 50 000</b>	I. Gezeichnetes Kapital	€ 300 000
A. Anlagevermögen	€ ...	II. Kapitalrücklage	€ ...
		III. Gewinnrücklage	€ ...

**(2) Passivischer Ausweis**

Die nicht eingeforderten ausstehenden einlagen dürfen auch von dem Posten „Gezeichnetes Kapital“ offen abgesetzt werden: In diesem Fall ist der verbleibende Betrag als Posten „Eingefordertes Kapital“ in der Hauptspalte der Passivseite auszuweisen; außerdem ist der eingeforderte, aber noch nicht eingezahlte Betrag unter den Forderungen auf der Aktivseite zu zeigen und entsprechend zu bezeichnen.

Aktiva	Bilanz		Passiva
<b>Anlagevermögen</b>		<b>Eigenkapital</b>	
-		I. Gezeichnetes	
-		Kapital	€ 300 000
-		./ nicht eingeforderte	
Umlaufvermögen		ausstehende Einlagen	
-		-	€ 50 000
-		II. Kapitalrücklage	€ 250 000
<b>Forderungen aus eingeforderten Einlagen</b>	<b>€ 50 000</b>		

Der passivische Ausweis der ausstehenden Einlagen hat den Vorteil, dass die Aussagekraft des unter der Position A der Passivseite zusammengefassten Eigenkapitalausweises erhöht wird, weil der Bilanzleser das im Unternehmen arbeitende bilanzierte Eigenkapital auf einen Blick erfasst.

*nach Gräfer, Der Jahresabschluss der GmbH, S. 102 f.*

**AG:** Nennkapital = **Grundkapital**,  
lautet auf EURO<sup>2</sup> (§ 6 AktG i.d.F. des EURO-EG);

Mindestbetrag 50.000 EURO (§ 7 AktG)

Grundkapital ist zerlegt in **Aktien**, die Aktien können entweder als

a) Nennbetragsaktien oder als

b) Stückaktien begründet werden

(§ 8 Abs. 1 AktG i.d.F. Stuckaktiengesetzes v. 25.3.1998 (BGBl. I S. 590))

**Nennbetragsaktien** müssen auf mindestens 1 Euro lauten. Höhere Aktiennennbeträge müssen auf volle Euro lauten (§ 8 Abs. 2 AktG)

**Stückaktien** lauten auf keinen Nennbetrag. Die Stückaktien einer Gesellschaft sind am Grundkapital in gleichem Umfang beteiligt. Der auf die einzelne Aktie entfallende Betrag des Grundkapitals darf einen Euro nicht unterschreiten (§ 8 Abs. 3 AktG)

Der Anteil am Grundkapital bestimmt sich bei Nennbetragsaktien nach dem Verhältnis ihres Nennbetrags zum Grundkapital, bei Stückaktien nach der Zahl der Aktien (§ 8 Abs. 4 AktG)

Gesellschafter = **Aktionär**

Stimmrecht nach Aktiennennbeträgen bzw. -stückzahl  
(Grundsatz; Besonderheiten möglich, z.B. Vorzugsaktien)

Gewinnverwendung

Die Anteile der Aktionäre am Gewinn bestimmen sich nach ihren Anteilen am Grundkapital (§ 60 Abs. 1 AktG)

Gewinnausschüttung (Dividende) pro Aktie, angegeben als Prozentsatz bezogen auf das Grundkapital oder als absoluter Betrag bezogen auf eine Aktie.

---

<sup>2</sup> der Regelung des § 86 GmbHG entsprechende Bestimmungen beinhalten für den Ausweis der Kapitalien der AG die Vorschriften der §§ 1 – 4 des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz i.d.F. des EuroEG v.9.6.1998

### 2.1.2.1.3 Haftung für Gesellschaftsschulden

- Für die Schulden der Gesellschaft haftet ausschließlich das **Gesellschaftsvermögen** (§ 13 Abs. 2 GmbHG, § 1 AktG).
- Grds. keine Nachschusspflicht der Gesellschafter, **keine Durchgriffshaftung** auf die Gesellschafter ("mbH").

### 2.1.2.1.4 Gesellschafterwechsel

- Geschäftsanteile bzw. Aktien sind (grundsätzlich) veräußerbar (Geschäftsanteile einer GmbH durch notariellen Vertrag, § 15 GmbHG; bei Aktien als Wertpapier - Inhaberaktien - Hinweis auf Börsenhandel);
- Hierdurch vollzieht sich ein Gesellschafterwechsel.
- **Dies löst die Besteuerungstatbestände der §§ 17, 20 und 23 EStG aus!**

### 2.1.2.1.5 Organe

**GmbH:** - **Gesellschafterversammlung** (§ 48 GmbHG)  
Funktion vgl. Gesellschaftsvertrag bzw. § 46 GmbHG

Abb. 2.3

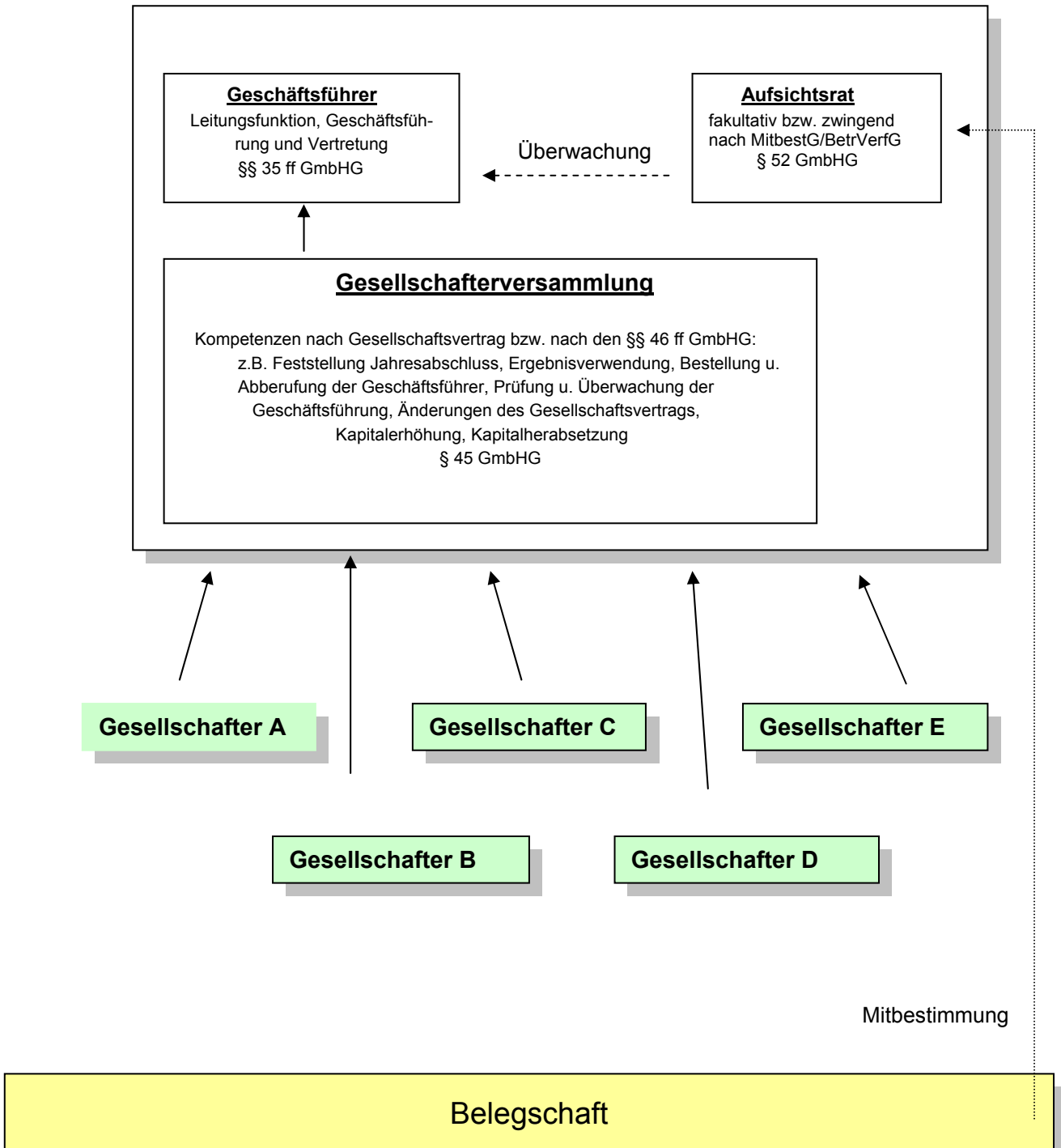
- **Geschäftsführer** (§§ 6, 35 GmbHG)  
Stellung eines gesetzlichen Vertreters  
Beachte § 43 Abs. 1 GmbHG („ordentliche Geschäftsmann“)  
steuerlich vgl. § 34 Abs. 1 AO

- **u.U. Aufsichtsrat** (§ 52 GmbHG, lt. Vertrag, Mitbestimmungsrecht)

**AG:** - **Hauptversammlung** (§§ 118 ff. AktG)  
- **Vorstand** (§§ 76 ff. AktG)  
- **Aufsichtsrat** (§§ 95 ff. AktG)

Abb. 2.3

**Organisationsmodell der GmbH**



### 2.1.2.1.6 Gewinnverwendung

- Über die Verwendung des Ergebnisses beschließen die **Gesellschafter /Aktionäre** (Gesellschafter- oder Hauptversammlung, § 46 Nr. 1 GmbHG / § 58 Abs. 3 AktG)
- Nehmen die Gesellschafter eine **Gewinnausschüttung** (ganze bzw. teilweise Ausschüttung des Jahresergebnisses) vor, liegen insoweit bei den Anteilseignern Einkünfte aus Kapitalvermögen vor (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG; ggf. Umqualifizierung nach § 20 Abs. 9 EStG);
  - Wird kein Gewinn ausgeschüttet, verbleibt das Jahresergebnis in der Gesellschaft (**Thesaurierung**, Zuführung zu Gewinnrücklagen usw., vgl. auch § 58 AktG); wirtschaftlich betrachtet ergibt sich insoweit eine Werterhöhung der Anteile (Werthaltigkeit der Beteiligung, grundsätzlich steuerlich ohne Bedeutung).

#### **GmbH: Aufstellung und Vorlage des Jahresabschlusses**

durch den (die) Geschäftsführer  
(§ 42 a Abs. 1 GmbHG)

#### **Feststellung des Jahresabschlusses**

durch die Gesellschafterversammlung  
(§ 42 a Abs. 2, § 46 Nr. 1 GmbHG)

#### **Beschluss über die Gewinnverwendung**

durch die Gesellschafterversammlung  
(§ 42 a Abs. 2, § 46 Nr. 1 GmbHG))

(grds.) Anspruch der Gesellschafter auf Jahresüberschuss (zzgl. Gewinnvortrag ./. Verlustvortrag) bzw. bei Bilanzerstellung unter Berücksichtigung der Ergebnisverwendung auf Bilanzgewinn (§ 29 Abs. 1 GmbHG)

#### **AG: Aufstellung und Vorlage des Jahresabschlusses**

durch den Vorstand  
(§ 170 AktG)

#### Billigung und **Feststellung des Jahresabschlusses**

durch den Aufsichtsrat  
(Grundsatz; vgl. § 172 AktG, ggf. auch durch Hauptversammlung)

#### **Beschluss über die Gewinnverwendung**

durch die Hauptversammlung (§ 174 AktG)  
(vgl. auch §§ 58 - 60 AktG)

### 2.1.2.2 Steuerliche Behandlung von Rechtsbeziehungen zwischen KapGes. und ihren Anteilseignern - Abgrenzung zur PersGes -

- Kapitalgesellschaften sind als juristische Personen **rechtsfähig**; sie können daher selbst **Träger von Rechten** (z.B. Eigentum) **und Pflichten** (z.B. Verbindlichkeiten) sein.
- Die **Gesellschafter** haben lediglich Mitgliedschaftsrechte (bei Kapitalgesellschaften zugleich kapitalmäßige Beteiligung), werden selbst durch die Aktivitäten der Gesellschaft weder berechtigt noch verpflichtet.
- Es besteht somit eine **Trennung der Ebene Gesellschaft <-> Gesellschafter**. Ein steuerlicher "Durchgriff" der Vorgänge bei der (zivilrechtlich vorgeschalteten) Kapitalgesellschaft auf die Gesellschafter findet nicht statt.
- Konsequenzen für **schuldrechtliche Beziehungen**:

Aufgrund dieser Trennung besteht zivilrechtlich die Möglichkeit, schuldrechtlich **wirksame Verträge** zwischen Gesellschaft und Gesellschafter abzuschließen (z.B. **Dienstverträge, Arbeitsverträge, Mietverträge, Darlehensverträge usw.**).

Das **Steuerrecht** erkennt diese Verträge grundsätzlich an.

d.h. bei **Arbeitsvertrag** mit einem Gesellschafter liegt,

- (zivilrechtlicher) Lohnaufwand der Gesellschaft,
- zugleich ertragsteuerlich Betriebsausgabe;
- Lohn des Gesellschafters = **Einnahme bei § 19 EStG**;

entsprechendes gilt bei einem **Miet- oder Darlehensvertrag** für Miete und Zins (ggf. § 21 Abs. 3 EStG bzw. § 20 Abs. 9 EStG).

#### Ausnahme:

das steuerrechtlich geltend gemachte Schuldverhältnis überlagert eine ertragsteuerrechtlich unbeachtliche Ergebnis- (Gewinn-) verwendung. Steuerliche Nichtanerkennung (ganz oder teilweise) der Vereinbarungen bzw. deren Umsetzung wegen tatsächlich anderer Zielrichtung (insbes. **Stichwort "verdeckte Gewinnausschüttung"**); d.h. keine schuldrechtliche, mithin betriebliche, sondern **gesellschaftliche Veranlassung** der Aufwendungen.

➤ Konsequenzen des fehlenden Durchgriffs für die **Ausschüttung von Gewinnen**:

Beim Gesellschafter liegen auch dann Dividendeneinnahmen und damit Einkünfte aus § 20 EStG vor, wenn diese aus Erträgen stammen, die bei der KapGes steuerfrei vereinnahmt worden sind.

Beispiel.:

Kapitalgesellschaft erhält steuerfreie Investitionszulage (d.h. keine Ertragsbesteuerung); handelsrechtlich ergibt **sich Ertrag** und ausschüttungsfähiges Eigenkapital; bei Ausschüttung dieses Ertrages beim Gesellschafter **entstehen steuerpflichtige Einnahmen** (d.h. keine steuerfreie Durchleitung).

➤ Hinweis: **Sozialversicherungsrecht:**

**Mehrheitsgesellschafter** einer GmbH (mit Stimmrechten > **50 v.H.**) sind lediglich im steuerrechtlichen Sinn, nicht hingegen im arbeitsrechtlichen Sinn Angestellte bzw. Arbeitnehmer (abhängig Beschäftigte) der Kapitalgesellschaft (**folglich keine Beitragspflicht**).

Dies gilt auch dann, wenn der Mehrheitsgesellschafter nicht Geschäftsführer ist sowie unabhängig davon, ob er von seiner Leitungsmacht Gebrauch macht (vgl. BAG-Urt. v. 6.5.1998, 5 AZR 612/97, DStR 1998, 1645).

### 2.1.3 Sonstige Steuersubjekte i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG

- Neben Kapitalgesellschaften (§ 1 Abs.1 Nr. 1 KStG) erfasst § 1 Abs. 1 KStG folgende Steuersubjekte:

<b>Abb. 2.4</b>
-----------------

#### 2.1.3.1 Genossenschaften einschließlich der Europäischen Genossenschaft (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG)

GenG:

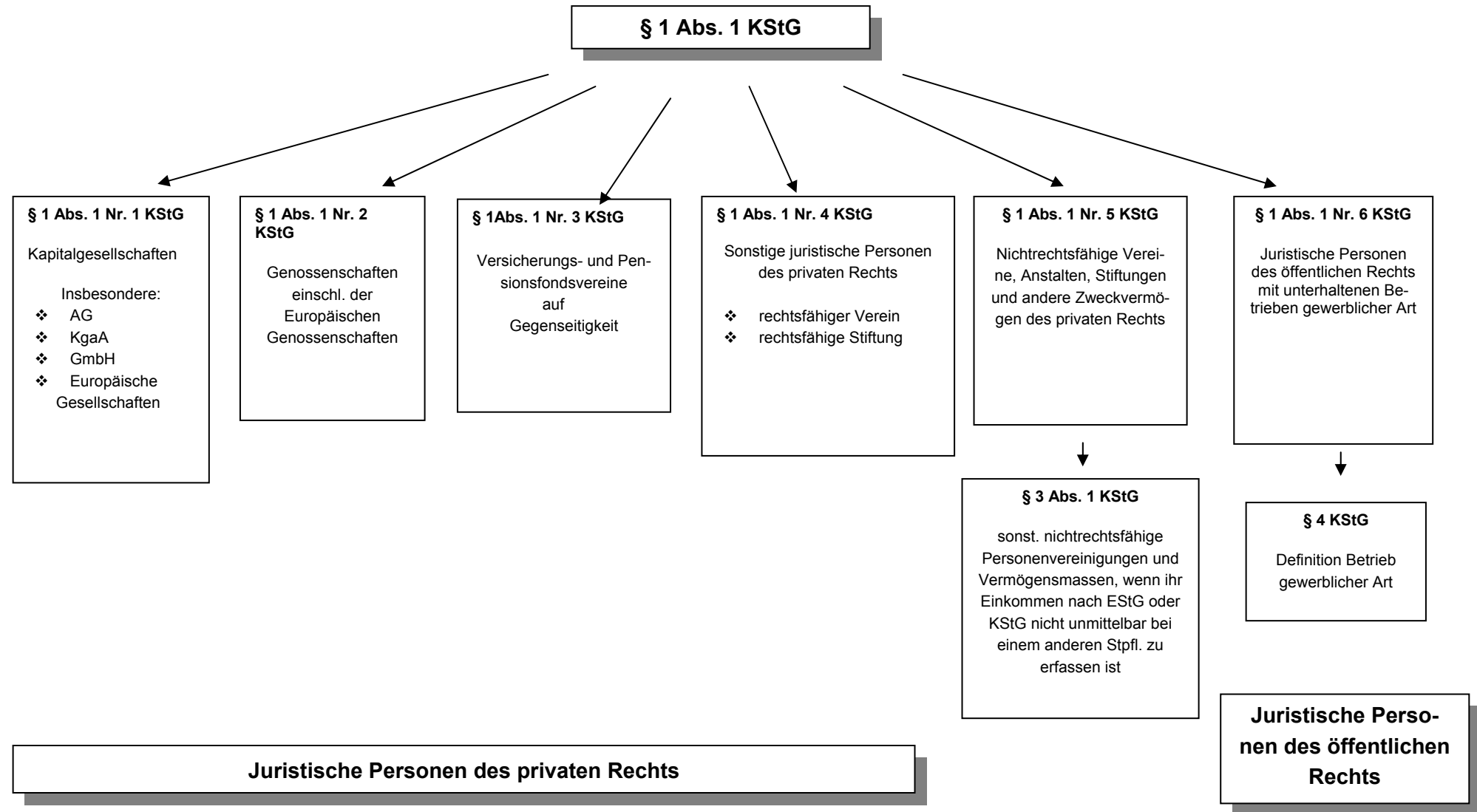
- „*Gesellschaften von nicht geschlossener Mitgliederzahl, die die Förderung des Erwerbs oder der Wirtschaft ihrer Mitglieder mittels gemeinschaftlichen Geschäftsbetriebs bezwecken*“ (§ 1 Abs. 1 GenG)
- Rechtsfähigkeit durch Eintragung in Genossenschaftsregister (§§ 10, 13 GenG),
- Zusatz e.G. (§ 3 Abs. 2 GenG)

- Einlagen der Genossen bilden Geschäftsguthaben,
- Organe: Vorstand (§§ 24 ff. GenG),  
Aufsichtsrat (§§ 36 ff. GenG) und  
Generalversammlung (§§ 43 ff. GenG)

§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG erfasst sowohl rechtsfähige als auch nichtrechtsfähige Genossenschaften Steuersubjekte i.S.d. **§ 20 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG**, vgl. § 43 KStG

**Zusammenfassender Überblick: Steuersubjekte der unbeschränkten KSt-Pflicht**

**Abb. 2.4**



### 2.1.3.2 Versicherungs- und Pensionsfondvereine auf Gegenseitigkeit (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 KStG)

**„Personenvereinigung, die als Versicherungsunternehmen die Versicherung ihrer Mitglieder nach dem Grundsatz der Gegenseitigkeit betreibt“**

(§ 15 VAG)

VVaG ähneln in Struktur den Genossenschaften, geregelt in Versicherungsaufsichtsgesetz (VAG);

der VVaG erlangt seine Rechtsfähigkeit durch die Erlaubnis der Aufsichtsbehörde, Geschäfte als VVaG zu betreiben (§ 15 VAG).

#### **Organe:**

Mitgliederversammlung (bzw. Vertreterversammlung), Vorstand und Aufsichtsrat (§ 29 VAG)

### 2.1.3.3 Sonstige juristische Personen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG)

- Sammeltatbestand für nicht bereits durch § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 2 KStG erfasste juristische Personen des privaten Rechts, maßgebend zivilrechtliche Rechtsform,
- Die juristischen Personen des privaten Rechts erlangt ihre Rechtsfähigkeit durch Eintragung in ein Register oder durch staatliche Verleihung.

#### a) **rechtsfähige Vereine**

*ideeller Verein*, Rechtsfähigkeit durch Eintragung in Vereinsregister (§§ 21, 55 ff. BGB) mit Zusatz e.V. (§ 65 BGB), - Stiftungen des privaten Rechts

*wirtschaftlicher Verein*, Rechtsfähigkeit durch staatliche Verleihung (§ 22 BGB)

#### **Organe:**

Vorstand (§ 26 BGB) sowie die Mitgliederversammlung (§ 32 BGB)  
das Vereinsvermögen ist rechtlich von dem der Mitglieder getrennt

#### b) **rechtsfähige Stiftungen des privaten Rechts**

geregelt in den §§ 80 ff. BGB sowie in ergänzenden landesrechtlichen Vorschriften (z.B. Hess. Stiftungsgesetz), Rechtsgebilde entsteht mit der Vornahme des Stiftungsgeschäfts und der Genehmigung der zuständigen Landesregierung.

#### **Organe:**

geregelt durch Stiftungsverfassung

### 2.1.3.4 Nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG, § 3 Abs. 1 KStG)

➤ **KStG:**

verwendet Begriff Körperschaften i.w.S., kennt neben juristischen Personen des privaten Rechts (Körperschaften i.e.S.) auch Rechtsgebilde ohne eigene Rechtspersönlichkeit (erfasst von § 1 Abs. 1 Nr.4 KStG)

z.B. nichtrechtsfähige Vereine (§ 54 BGB), Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts

a) **Nichtrechtsfähige Personenvereinigung**

Zusammenschluss mehrerer natürlicher od. juristischer Personen zur Erreichung eines gemeinsamen Zwecks

b) **Nichtrechtsfähige Vermögensmasse**

kein Personenverband, sondern von Personen losgelöstes wirtschaftlich verselbstständigtes Zweckvermögen (z.B. Sammelvermögen, § 1914 BGB sowie Investmentfonds, §11 Abs. 1 InvStG)

➤ Der **Begriff des nichtrechtsfähigen Vereins** ist in § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG - wie der Begriff der KapGes i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG - für den Bereich des KSt-Rechts in Anknüpfung an das Zivilrecht (§ 54 BGB) abschließend bestimmt und einer erweiternden Auslegung nicht zugänglich. (BFH-Beschl. v. 25.6.1984 GrS 4/82, BStBl II 1984, 751).

➤ § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG beinhaltet damit keine umfassende Aussage zur Steuersubjektfähigkeit für zivilrechtlich nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, zu denen u.a. auch die Personengesellschaften (GbR, OHG, KG) gehören, sondern regelt mangels ausdrücklicher Erwähnung sonstiger nichtrechtsfähiger Personenvereinigungen lediglich die Steuerpflicht des nichtrechtsfähigen Vereins i.S.d. § 54 BGB.

➤ Eine abschließende Bestimmung zur Abgrenzung der KSt-Subjektfähigkeit der nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen und Vermögensmassen gegenüber der Steuerpflicht ihrer Beteiligten und somit u.a. im Verhältnis zur ESt beinhaltet die Vorschrift des **§ 3 Abs. 1 KStG**. Sie stellt einen Auffangtatbestand sowie eine ergänzende Vorschrift zur KSt-Pflicht von nicht in § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG aufgezählten nichtrechtsfähigen Personenvereinigungen und Vermögensmassen dar, wenn das Einkommen dieser Rechtsgebilde weder nach dem KStG noch nach dem EStG unmittelbar bei einem anderen Stpfl. zu versteuern ist (vgl. FG Köln v. 15.8.2000, EFG 2001, 39).

- ❖ Für **nichtrechtsfähige Personenhandelsgesellschaften** (OHG, KG), die steuerlich als Mitunternehmerschaften behandelt werden und deren Ergebnisse anteilig unmittelbar bei den Gesellschaftern der ESt/ KSt unterliegen (vgl. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG) scheidet auch danach eine KSt-Pflicht aus.
- ❖ Für **ausländische Kapitalgesellschaften** mit Sitz im Ausland und Geschäftsleitung im Inland stützte der BFH in früheren Veranlagungszeiträumen eine unbeschränkte KSt-Pflicht auf § 1 Abs. 1 Nr. 4 i.V.m. § 3 Abs. 1 KStG (vgl. BFH-Urt. v. 23.6.1992, BStBl II 1992, 972, betr. AG liechtensteinischen Rechts)  
Seit dem **VZ 2006** unterliegen ausländische Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland aber Geschäftsleitung im Inland der unbeschränkten KSt-Pflicht gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG.

#### 2.1.3.5 Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG, R 6 KStR)

- Juristische Personen des öffentlichen Rechts (z. B. Bund, Länder, Gemeinden, Kreise, Verbandsgemeinden, öffentlich-rechtliche Religionsgemeinschaften, Rundfunkanstalten, Sparkassen, etc.) sind **selbst nicht körperschaftsteuerpflichtig**. Da sie in der Regel nur hoheitliche Aufgaben betreiben (z. B. Polizei).
- Eine Steuerpflicht kann sich jedoch im Rahmen sog. **Betriebe gewerblicher Art (BgA)** ergeben, da hier der Staat in Konkurrenz zu privaten Unternehmern tritt (Wettbewerb).
- Jeder BgA ist grundsätzlich selbständig steuerpflichtig!
- Die Begriffsbestimmung eines BgA ist für alle Steuerarten gleich, vgl. 2 Abs. 3 UStG, A 17 GewStR. Streng von dem Begriff des **BgA** ist der des sog. **wirtschaftlicher Geschäftsbetriebs** zu unterscheiden, vgl. z.B. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG.
- Mangels einer Wettbewerbssituation zu privaten Unternehmern sind jedoch **Hoheitsbetriebe** nicht steuerpflichtig, § 4 Abs. 5 KStG.

**Grundsätze der Besteuerung eines Betriebes gewerblicher Art:**

- Steuerpflichtiger und damit auch Steuerschuldner ist die juristische Person des öffentlichen Rechts (z. B. Bund, Land, Gemeinde) nicht der BgA selbst
- Grds. wird **jeder BgA selbständig besteuert**, d. h. eigene Gewinnermittlung, eigene Körperschaftsteuererklärung, R 6 Abs. 3 KStR, R 33 KStR
- Das Problem der **Zusammenfassung** mehrerer BgA's, R 7 KStR stellt sich insbesondere bei der Zusammenfassung von Gewinn- u. Verlustbetrieben
  - Eine Zusammenfassung von BgA's und Hoheitsbetrieben ist steuerlich niemals zulässig
  - BgA mit verschiedenen Betriebszweigen (z. B. Theater und Hotel) können grundsätzlich auch nicht zusammengefasst werden
  - **Gleichartige** BgA können zusammengefasst werden, dies ist der Fall, wenn die Zusammenfassung aufgrund einer wechselseitigen technisch-wirtschaftlichen Verflechtung erfolgt und dies tatsächlich und äußerlich erkennbar ist (einheitliche Leitung, Buchführung etc.)
  - Gleiche Grundsätze für die Zusammenfassung mehrerer BgA in Form von Kapitalgesellschaften, R 7 Abs. 2 KStR
- Ein BgA erzielt immer **Einkünfte aus Gewerbebetrieb**, H 33 „Einkunftsart“ KStH

**Voraussetzungen für das Vorliegen eines BgA, R 6 KStR:****Abb. 2.5**

- **Nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit** zur Erzielung von Einnahmen
- Vorliegen einer „**Einrichtung**“, R 6 Abs. 4 KStR, H 6 „Einrichtung“ KStH  
Tätigkeit muss sich wirtschaftlich innerhalb der Tätigkeit der juristischen Person herausheben = wirtschaftliche oder organisatorische Selbständigkeit
- **Vereinfachungsregelung** der Verwaltung: Jahresumsatz mehr als 130.000 €
- Tätigkeit muss von **einigem Gewicht** sein, R 6 Abs. 5 KStR:  
In der Regel ist dies bei einem **Jahresumsatz von mehr als 30.678 €** gegeben, aber auch, wenn Körperschaft besondere Gründe für das Vorliegen (z. B. Konkurrenz) vorträgt (= faktisches Wahlrecht hin zum BgA)
- **Gewinnerzielungsabsicht** und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr müssen **nicht** vorliegen, § 4 Abs.1 S. 2 KStG

**Abb.  
2.51**

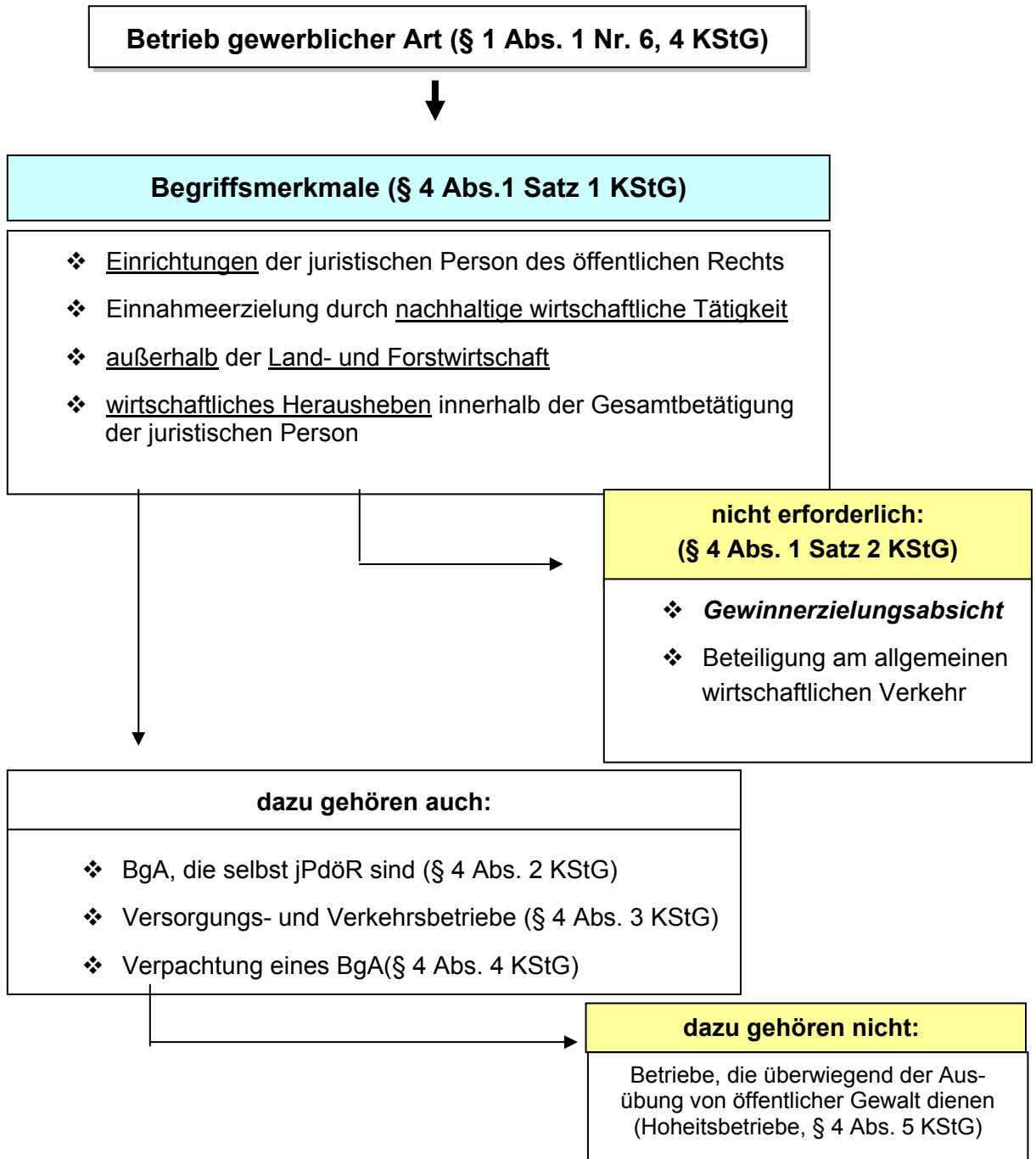
**Beachte:**

Für die Gewerbesteuerpflicht muss Gewinnerzielungsabsicht vorliegen, § 2 GewStDV, R 17 GewStR.

- Es darf sich nicht um eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit handeln, § 4 Abs. 1 S. 1 a. E. KStG, R 6 Abs. 6 KStR

Abb. 2.5

## Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts



## Wirtschaftliche Betätigung als Anknüpfungsmerkmal der Ertragsbesteuerung

### Gewerbebetrieb

§ 15 Abs. 2 Satz 1 EStG

Eine

- selbstständige
- nachhaltige Betätigung,
- die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als
- Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt,

ist Gewerbebetrieb, wenn die Betätigung

- weder als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft noch als Ausübung eines freien Berufs noch als eine andere selbstständige Arbeit und noch als Vermögensverwaltung anzusehen ist.

### Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

§ 14 Satz 1 und 2 AO

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine

- selbstständige
- nachhaltige Tätigkeit,
- durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und
  
- die über den Rahmen Vermögensverwaltung hinausgeht.

Die Absicht,

- Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich

### Betrieb gewerblicher Art

§ 4 Abs. 1 KStG

Betriebe gewerblicher Art von jPdöR i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr.6 sind vorbehaltlich des Absatzes 5 alle Einrichtungen, die einer

- nachhaltigen
- wirtschaftlichen Tätigkeit
- zur Erzielung von Einnahmen
  
- außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und
- die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Personen wirtschaftlich herausheben.
  
- Die Absicht, Gewinn zu erzielen
  
- und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich.

**Übersicht über steuerpflichtige BgA sowie nichtsteuerpflichtige Betätigungen:**

Steuerpflichtiger BgA, R 10 KStR	Nicht steuerpflichtige Betätigung
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gas, Wasser, Stromversorgung, Verkehrsbetriebe, Hafengebiete, § 4 Abs. 3 KStG</li> <li>• Sparkassen, § 4 Abs. 2 KStG</li> <li>• Krankenhäuser</li> <li>• Grabpflege, H 10 KStH</li> <li>• Büchereien</li> <li>• Beteiligung an Personengesellschaften, R 6 Abs. 2 S. 2 KStR</li> <li>• Parkhaus, Tiefgaragen</li> </ul>	<p><b>Hoheitsbetriebe</b>, R 9 KStR, § 4 Abs. 5 KStG</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Friedhofsverwaltung, H 10 KStH</li> <li>• Betrieb von Parkuhren, Parkscheinautomaten, R 10 Abs. 4 KStR</li> <li>• Volkshochschulen</li> <li>• Müllabfuhr (BFH), Abwasser, R 10 Abs. 6 KStR</li> <li>• Beteiligung an Kapitalgesellschaften (soweit Vermögensverwaltung), R 6 Abs. 2 S. 6 KStR</li> </ul> <p><b>Vermögensverwaltung:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Geldanlagen, Aktien etc.</li> </ul> <p><b>Land- u. forstwirtschaftliche Betriebe</b>, § 4 Abs. 1 S. 1 KStG, R 6 Abs. 6 KStR</p>

Die **Verpachtung eines BgA** stellt selbst einen BgA dar, § 4 Abs. 4 KStG, H 8 KStH, keine Vermögensverwaltung.

**Steuerliche Behandlung der Gewinne eines BgA:**

## a) Besteuerung des BgA:

- Ermittlung des zu versteuernden Einkommens nach R 33 KStR
- **Steuersatz** § 23 Abs. 1: 15 %
- **Freibetrag** nach § 24 S. 1 KStG in Höhe von 5.000 €

## b) Besteuerung der juristischen Person des öffentlichen Rechts:

- Diese erzielt Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG und ist insoweit beschränkt körperschaftsteuerpflichtig nach § 2 Nr. 2 KStG (siehe auch Skript Tz. 2.2)
- Nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 KStG führen
  - a) Leistungen eines BgA mit eigener Rechtspersönlichkeit (z. B. Sparkasse) und
  - b) nicht den Rücklagen zugeführte Gewinne (Handels- bzw. Steuerbilanzgewinn) eines BgA ohne eigene Rechtspersönlichkeit (+ weitere Voraussetzungen, z. B. Gewinngrenze)
 zu **Einkünften aus Kapitalvermögen** bei der Trägerkörperschaft (= jur. Person des öffentlichen Rechts):
  - Hinsichtlich dieser Einnahmen besteht Steuerpflicht nach § 2 Nr. 2 KStG mit Abgeltungswirkung, § 32 Abs. 1 Nr. 2 KStG.

- Der **Kapitalertragsteuerabzug** beträgt nach § 43 (1) Nr. 7 b EStG i.V.m. § 43a Abs. 1 Nr. 2 EStG nur 15 %.
  - Grund: Gleichbehandlung mit Dividenden nach dem Halbeinkünfteverfahren (Sicherstellung der Besteuerung auf der 2. Stufe)
- ⇒ Auch bei BgA sind **verdeckte Gewinnausschüttungen** möglich, H 36 „BgA“ KStH
- ⇒ Ausstattung mit einem **angemessenen Eigenkapital** von mindestens **30 %**, R 33 Abs. 2 S. 3 + 8 KStR, H 33 „Angemessene Eigenkapitalausstattung“ KStH

**Formen der privatwirtschaftlichen Betätigung der öffentlichen Hand**

wirtschaftliches Engagement der öffentlichen Hand durch		Beispiel	Besteuerung der unternehmerischen Tätigkeit	
			bei der jPdöR § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG	bei anderen Rechtsträgern
<b>I. Beteiligungen</b>	• Beteiligung an Kapitalgesellschaft	Beteiligung an einer Stadtwerke-AG i.H.v. 50 v.H. Beteiligung an einer Wirtschaftsförderungsgesellschaft mbH	Nein	Kapitalgesellschaft § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG
	• Beteiligung an Verein	Zusammenschluss im Deutschen Gemeinde- od. Städtetag	Nein	Verein § 1 Abs. 1 Nr. 4 od. 5 KStG
	• Beteiligung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage	Beteiligung an kommunalem Zweckverband	Nein	Zweckverband § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG
	• Beteiligung an Personengesellschaft	Beteiligung an einer überregionalen Verkehrs- OHG	<b>ja</b> Mitunternehmeranteil § 4 Abs. 1 KStG i.V.m. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG	
<b>II. Eigenständige Rechtsgebilde</b>	• rechtlich verselbständigte Anstalten oder Stiftungen des öffentlichen Rechts	öffentl.-rechtl. Sparkassen öffentl.-rechtl. Kreditanstalten	<b>ja</b> , vgl. § 4 Abs. 2 KStG	
	• Zweckverbände als eigenständige Körperschaften des öffentlichen Rechts	Zweckverband für kommunale Datenverarbeitung	<b>ja</b> ,	
	• Juristische Personen des privaten Rechts	Stadtwerke als AG oder GmbH (sog. Eigengesellschaften)	Nein	Kapitalgesellschaft § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG
<b>III. Rechtlich unselbständige Bereiche</b>	• rechtlich unselbständige Betriebe einer juristischen Person des öffentlichen Rechts	Stadtwerke als Eigenbetrieb Kurverwaltung als Regiebetrieb	<b>Ja</b>	
	• Tätigkeitsbereiche einer juristischen Person des öffentlichen Rechts	Blumenverkäufe und Grabpflegeleistungen eines Friedhofsträgers	<b>Ja</b>	

## 2.2 Beschränkte Steuerpflicht (§ 2 KStG)

### KSt:

Im Gegensatz zum im EStG, gilt die beschränkte Steuerpflicht im KStG

- nicht nur für **Steuerausländer** (§ 2 Nr. 1 KStG),
- sondern auch für **Steuerinländer** (§ 2 Nr. 2 KStG).

### 2.2.1 Ausländische Körperschaften (§ 2 Nr. 1 KStG)

➤ Der beschränkten Steuerpflicht nach § 2 Nr. 1 KStG unterliegen

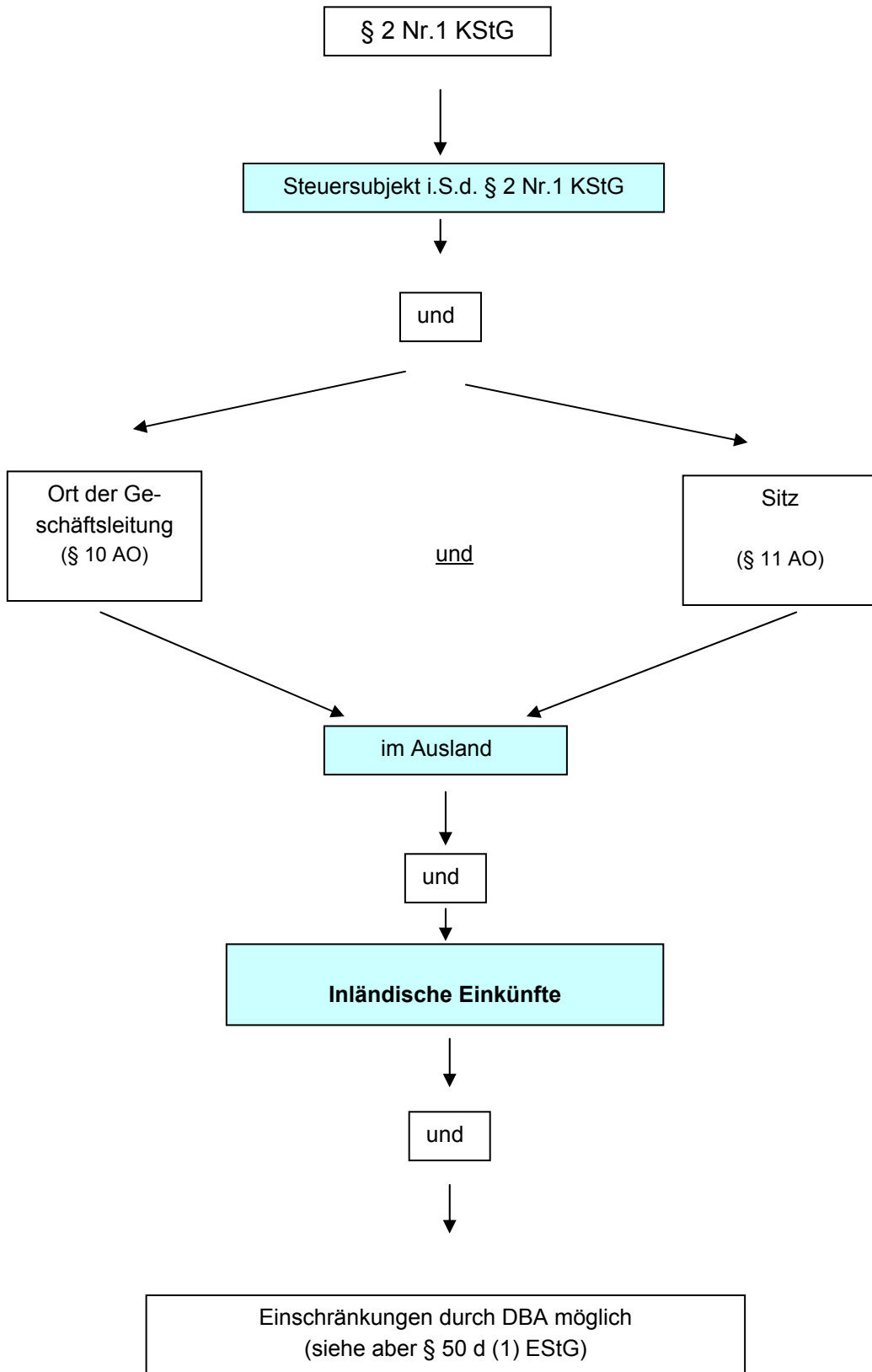
⇒ ausländische Körperschaften, Personenvereinigungen  
und Vermögensmassen,

⇒ mit inländischen Einkünften als inländischem  
Anknüpfungsmerkmal

Abb. 2.7

**Abb. 2.7**

Voraussetzungen der beschränkten KSt-Pflicht nach § 2 Nr. 1



- **Steuersubjekt i.S.d. § 2 Nr. 1 KStG**

- **Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen,**

- ❖ Begriff erschließt sich weitgehend durch die zum gleichen Oberbegriff in § 1 Abs. 1 KStG enthaltene Aufzählung;
- ❖ sowohl rechtsfähige als auch nichtrechtsfähige Gebilde
- ❖ keine abschließende Aufzählung in § 2 Nr. 1 KStG, Abgrenzung durch § 3 Abs. 1 KStG

Prüfung:

ist das ausländische Rechtsgebilde nach den leitenden Gedanken des deutschen ESt- und KSt-Rechts einer der in § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 KStG genannten Körperschaft, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen vergleichbar; Rechtspersönlichkeit im Ausland insoweit unerheblich (vgl. BFH-Urt. v. 3.2.1988, BStBl II 1988, 588)

- ❖ Zum erforderlichen **Typenvergleich** unter Berücksichtigung der Frage der Zuordnung von Einkommen siehe auch die **vergleichende Zusammenstellung** ausländischer und inländischer Gesellschaftsformen der FinVerw (BMF-Schreiben vom 24.12.1999, BStBl I S.1076 insbesondere Tabelle 1 und 2 „Betriebsstättenerlass“ )

- **im Inland weder Sitz (§ 10 AO) noch Ort der Geschäftsleitung (§ 11 AO),**

- **jedoch inländische Einkünfte i.S.d. § 49 EStG.**

- im Gegensatz zur unbeschränkten Steuerpflicht keine personenbezogene, sondern **objektbezogene Inländische Anknüpfung**
- Erfordernis der inländischen Einkünfte i.S.d. § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 49 EStG bedingt **zusätzliche Tatbestandsmerkmale** (z.B. inländische Belegenheit des Vermögens, Betriebsstätte oder ständiger Vertreter im Inland), die eine Zuordnung zu konkreten inländischen Einkunftsquellen sicherstellen sollen.
- ggf. **isolierende Betrachtungsweise** nach § 49 Abs. 2 EStG  
isolierte Betrachtung der Einkunftsart zur Begründung der beschränkten Steuerpflicht
- Inländisches Besteuerungsrecht nach § 2 Nr. 1 KStG i.V.m. § 49 EStG kann durch vorrangig zu beachtende (vgl. § 2 AO) Vereinbarungen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung (**DBA**) eingeschränkt oder ausgeschlossen sein.

- **bestimmte Normen** des KStG setzen unbeschränkte KSt-Pflicht voraus und finden daher im Rahmen der beschränkten KSt-Pflicht nach § 2 Nr. 1 KStG **keine Anwendung**.  
(z.B. § 5 KStG (Steuerbefreiungen), §§ 14 ff. KStG (Organschaft), §§ 24, 25 KStG (Freibeträge))

### 2.2.2 Inländische Körperschaften (§ 2 Nr. 2 KStG)

- Weitere Form der beschränkten KSt-Pflicht nach § 2 Nr. 2 KStG für Abb. 2.8  
„sonstige (ggü. § 2 Nr. 1 KStG) Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind, mit ihren inländischen steuerabzugspflichtigen Einkünften“

Inländische Körperschaften, die nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind (z.B. Bund, Länder und Gemeinden)

- **Juristische Personen des öffentlichen Rechts** Abb. 2.9  
soweit nicht bereits nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 i.V.m. § 4 KStG unbeschränkt steuerpflichtig
- mit steuerabzugspflichtigen Einkünften, die
  - außerhalb unterhaltener BgA (mithin außerhalb der unbeschränkten KSt-Pflicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG) bezogen werden
- die **KSt** auf die steuerabzugspflichtigen und damit nach § 2 Nr. 2 KStG beschränkt kst-pflichtigen Einkünfte ist grundsätzlich **durch den Steuerabzug abgegolten (§ 32 Abs. 1 Nr. 2 KStG)**; Ausnahme: § 32 (2) KStG sowie § 50 d (1) EStG
- zu den inländischen Steuerabzugspflichtigen Einkünften der öffentlichen Hand, die eine beschränkte KSt-Pflicht i.S.d. § 2 Nr. 2 KStG begründen, zählen die **kapitalertragsteuerpflichtigen Tatbestände i.S.d. §§ 43 ff. EStG**

❖ **Beteiligungserträge** (z.B. Dividenden) i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, KapSt i.H.v. **25 v.H.** (§ 43a Abs. 1 Nr. 1, § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2 EStG)

❖ **Zinserträge** i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG Abb. 2.9.1  
Zinsabschlag i.H.v. **25 v.H.**, bei Tafelgeschäften 25 v.H.  
(§ 43a Abs. 1 Nr. 3, § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 i.V.m. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG)

### Erweiterung des § 2 Nr.2 KStG ab 18.08.2007

**Buchstabe a)**

- Entgelte, die gewährt werden
  - für die Überlassung von Anteilen an KapG
  - mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland
  - an einen „anderen“
  - dem die Anteile zuzurechnen sind
  - diese oder vergleichbare Anteile zurückgegeben hat

**Buchstabe b)**

- Entgelte, die gewährt werden
  - im Rahmen eines Wertpapierpensionsgeschäftes
  - soweit Gegenstand des Geschäftes
  - Anteile an KapG mit Sitz oder Geschäftsleitung im Inland ist.

**Buchstabe c)**

- Einnahmen und Bezüge im Sinne des § 8 b (10) Satz 2 KStG
  - die als Entgelt für die Überlassung
  - von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft
  - mit Sitz oder Ort der Geschäftsleitung im Inland gewährt werden

## Voraussetzungen der beschränkten KSt-Pflicht nach § 2 Nr.2 KStG

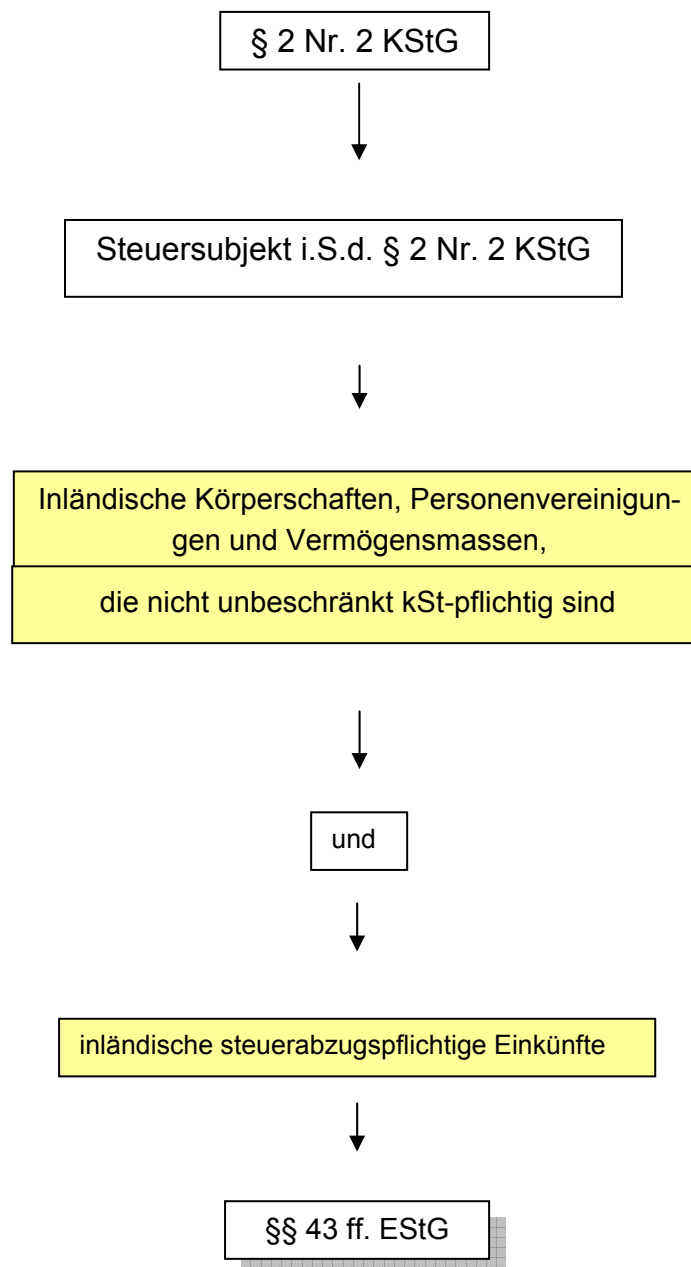
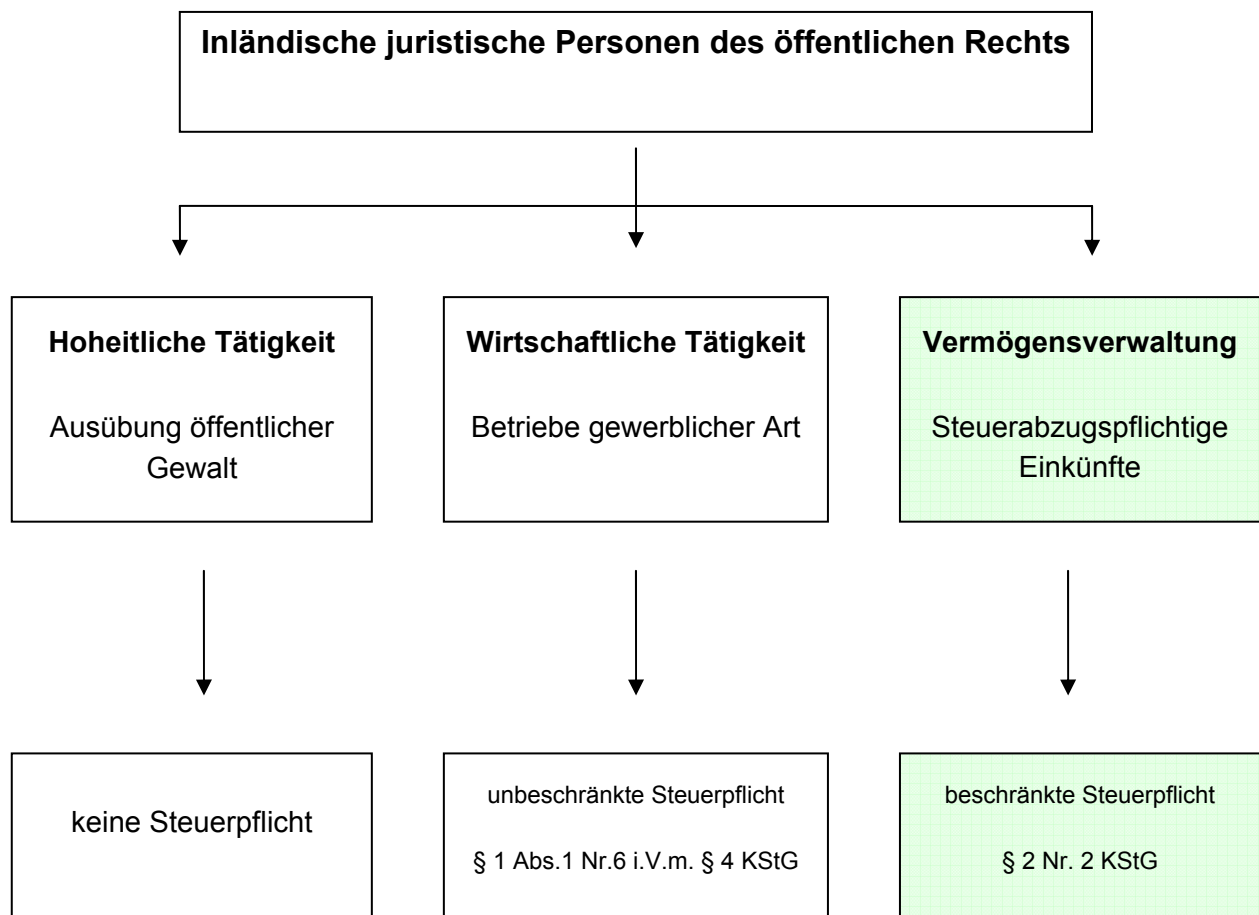


Abb. 2.9

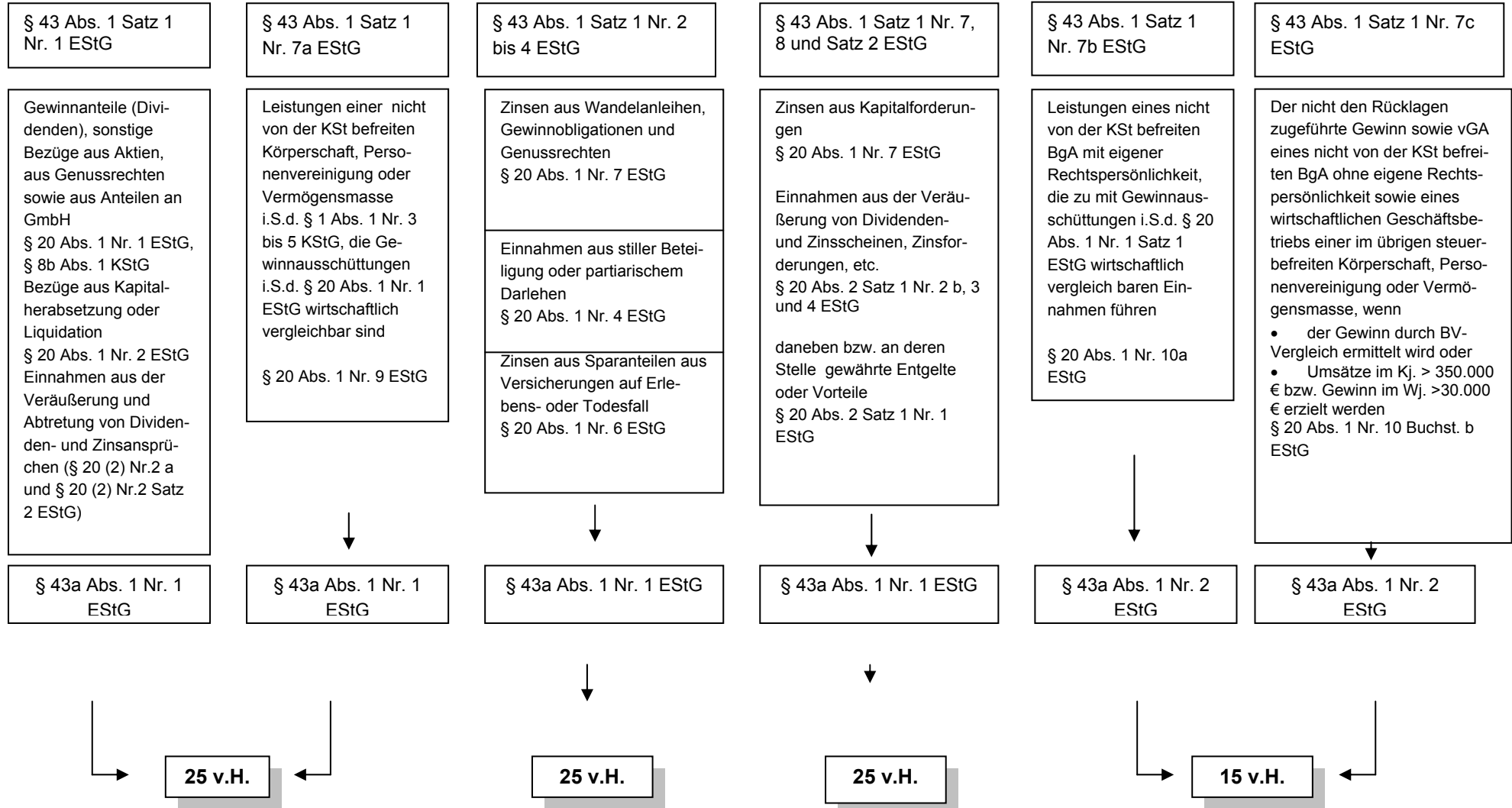
Steuersubjekte der beschränkten KSt-Pflicht nach § 2 Nr. 2 KStG:  
Inländische juristische Personen des öffentlichen Rechts



Inländische steuerabzugspflichtige Einkünfte

**Abb. 2.9.1.**

Kapitalertragsteuerpflichtige Tatbestände (§ 43 EStG)



- Juristische Personen des öffentlichen Rechts werden nach Maßgabe der §§ 44a, 44c EStG im gemeinnützigen Bereich in vollem Umfang, im übrigen zur Hälfte von der KapEst durch Abstandnahme vom Steuerabzug bzw. Erstattung entlastet.

**Abb. 2.9.2**

### 2.3 Steuerbefreiungen (§§ 5, 6 KStG)

#### Allgemeines

- Das Gesetz kennt eine Vielzahl von Steuerbefreiungen für Körperschaften nach § 1 KStG (Voraussetzung ist jedoch immer, dass unbeschränkte Steuerpflicht vorliegt, § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG). Bei den Befreiungstatbeständen ist zu unterscheiden zwischen einer
  - totalen Befreiungen für alle Einkünfte (persönliche Steuerbefreiung, § 5 Abs. 1 Nr. 1 KStG)
  - partiellen Befreiung (z. B. Steuerpflicht nur hinsichtlich eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs) sachliche Steuerbefreiung (z.B. § 5 Abs. 1 Nr. 6 oder 9 KStG)
- Es gibt auch Steuerbefreiungen außerhalb des KStG, vgl. R 27 KStR
- Bei einer partiellen Steuerpflicht gilt insoweit der Steuersatz von 15 %, § 23 Abs. 1 KStG.
  - Beachte hier die Steuerpflicht für Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben steuerbefreiter Körperschaften, § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG (diese dient der Besteuerung auf der 2. Stufe im Teileinkünfteverfahren)
- Außerdem ist bei Körperschaften, deren Leistungen bei den Empfängern nicht zu den Einnahmen iSv § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG oder 2 gehören, der Freibetrag nach § 24 KStG i.H.v. 5.000 € - höchstens jedoch in Höhe des Einkommens anzusetzen.
  - Bei einer gemeinnützigen GmbH kommt ein Freibetrag also nicht in Betracht (unabhängig davon, dass sie aus rechtlichen Gründen an ihre Gesellschafter überhaupt keine Ausschüttungen vornehmen darf).

### 2.3.1 partielle Steuerpflicht (§ 5 Abs. 1 und 2, § 6 KStG)

Abb. 2.10

- Unterschiedliche gesetzestechnische Regelungen und Anknüpfungen zur Begründung einer teilweisen Steuerpflicht der im übrigen steuerbefreiten Körperschaft

z.B. für

- wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb
- nicht begünstigte Tätigkeiten
- Überdotation
- Zuwendungen zur Förderung politischer Parteien

**Abb. 2.9.2**

Abstandnahme und Erstattung von KapSt bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen (§ 44a, § 44c EStG)

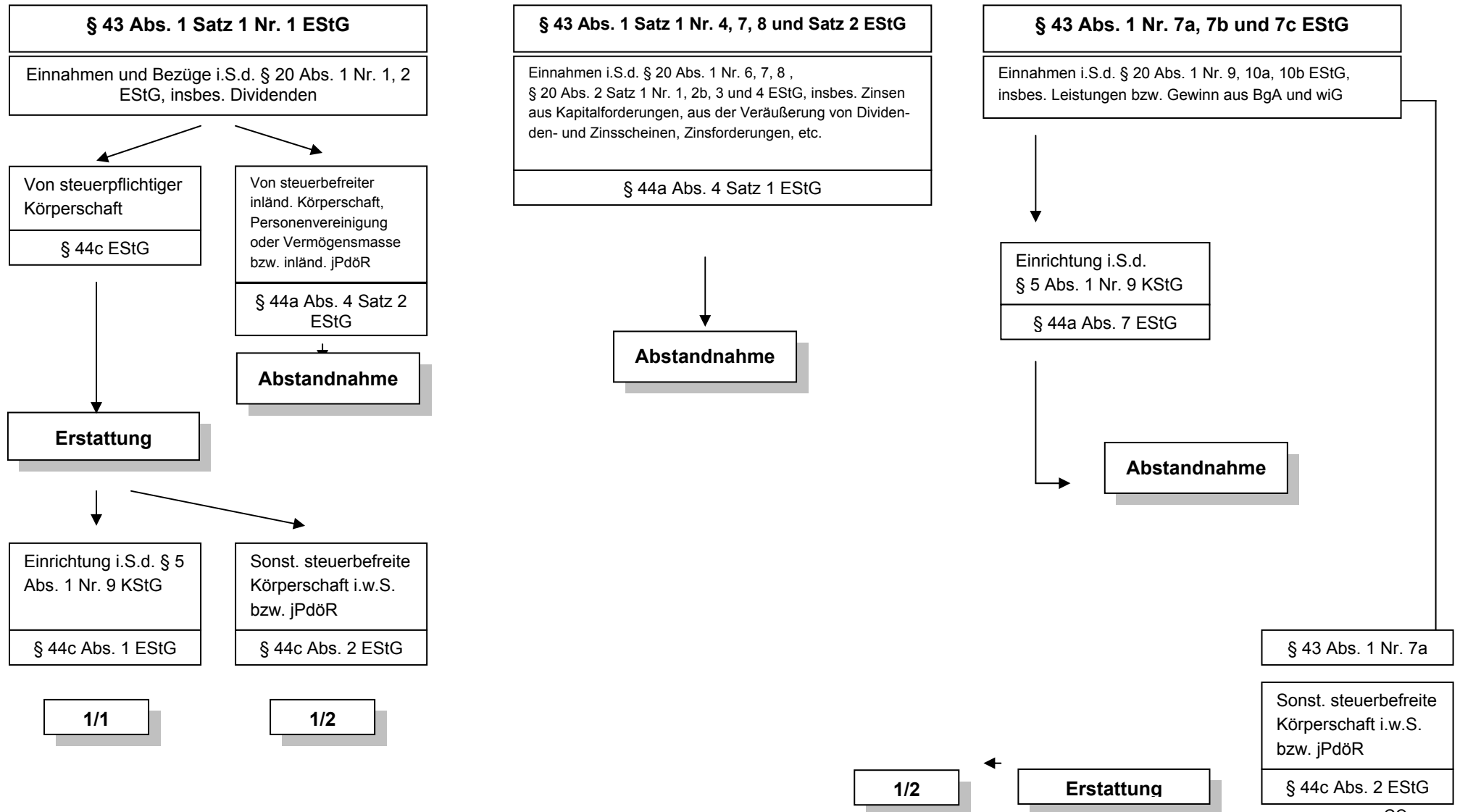
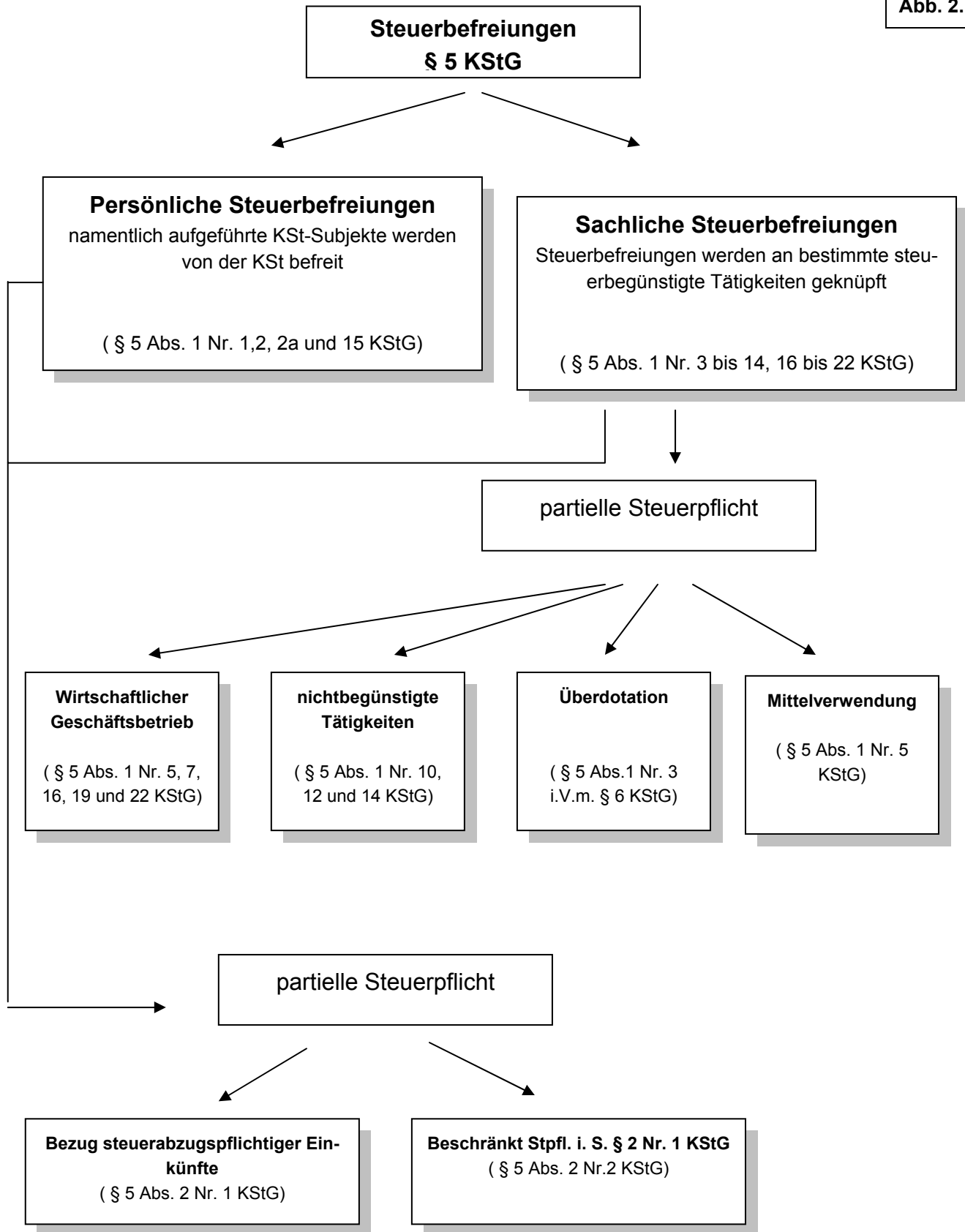


Abb. 2.10



### 2.3.2 Ausschluss der Steuerbefreiung:

#### Inländische steuerabzugspflichtige Einkünfte (§ 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG)

Eine Einschränkung der Steuerbefreiung ergibt sich allerdings aus § 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG.

Unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften, die nach § 5 Abs. 1 KStG von der Körperschaftsteuer befreit sind, unterliegen mit ihren **inländischen Einkünften** - von denen ein **Steuerabzug** (KapEst-Abzug) vorzunehmen ist - der Körperschaftsteuer.

- Insoweit ist die Körperschaftsteuer durch den Steuerabzug abgegolten, § 32 Abs. 1 Nr. 1 KStG.

Entsprechendes gilt für die in § 32 (3) Satz 1 1.HS KStG genannten Einkünfte

Abb.  
2.9.2

- Allerdings ist ab 2004 eine Abstandnahme vom KapEst-Abzug nach § 44a Abs. 7 KStG ganz (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG) oder nach § 44a Abs. 8 KStG zu 50 % möglich.

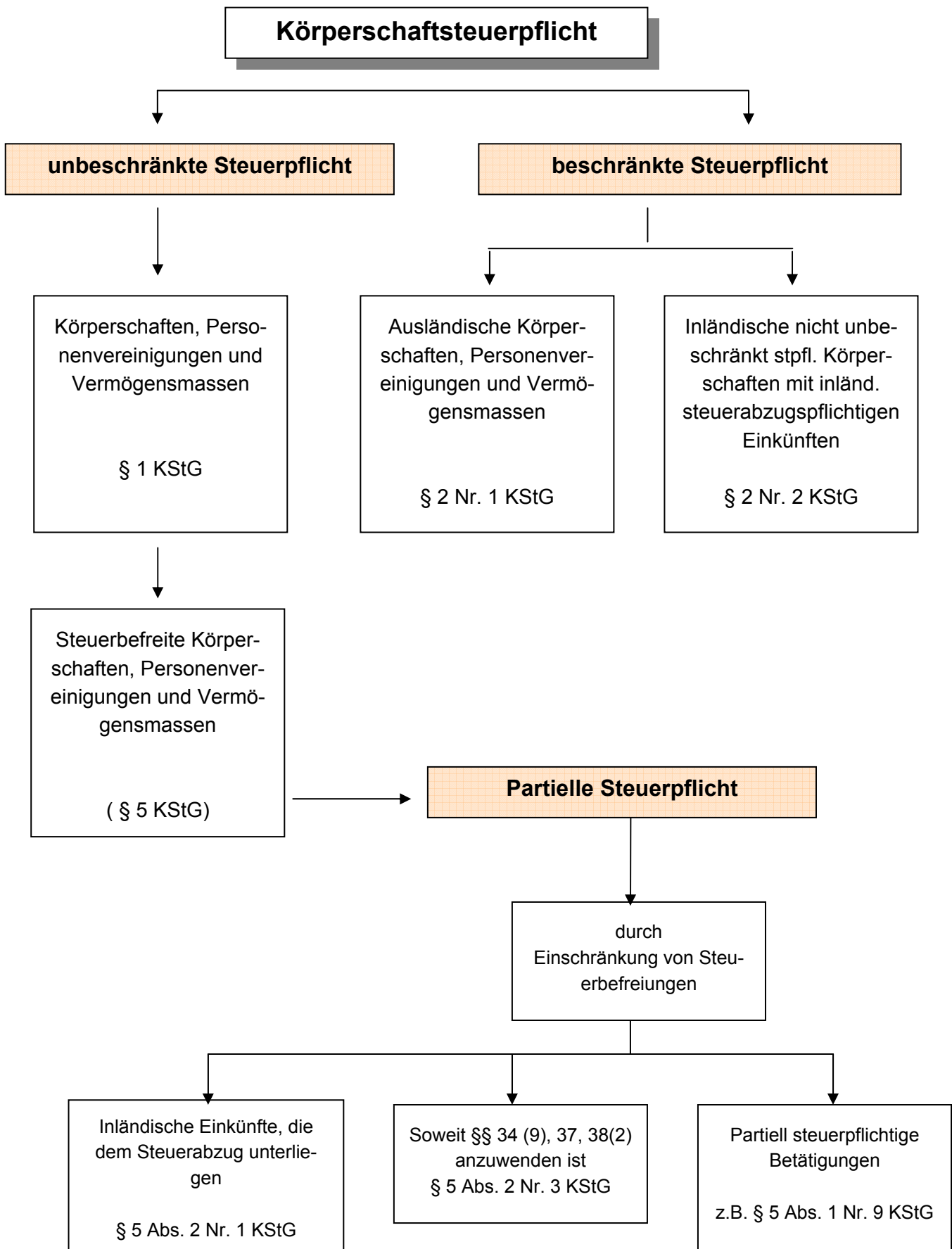
Dem Steuerabzug unterliegen Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 43 EStG) und Einkünfte im Sinne von § 50a EStG (die Überschrift von § 32 KStG ist insoweit unvollständig).

### 2.4 Überblick: Arten der Steuerpflicht

- unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 KStG)
- beschränkte Steuerpflicht von Steuerausländern (§ 2 Nr. 1 KStG)
- beschränkte Steuerpflicht von Steuerinländern (§ 2 Nr. 2 KStG)
- partielle Steuerpflicht von steuerbefreiten Körperschaften (§ 5 Abs. 1 und 2, § 6 KStG)

Abb. 2.11

Abb. 2.11



## 2.5 Fälle zur persönlichen Steuerpflicht

### Übersicht

Fall 2.1	Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG)	KapGes
Fall 2.2	Besteuerungsgrundsätze PersGes/KapGes/ Durchgriff	Besteuerung auf Ebene der Handelsgesellschaft und deren Gesellschafter, Belastungsvergleich
Fall 2.3	Unbeschränkte Steuerpflicht (§ 1 Abs. 1 KStG)	sonst. Steuersubjekte i.S.d. § 1 Abs. 1
Fall 2.4	Beschränkte Steuerpflicht (§ 2 Nr. 1 KStG)	Steuerausländer, inländische Einkünfte
Fall 2.5	Beschränkte Steuerpflicht (§ 2 Nr. 2 KStG)	JPdöR mit Beteiligungserträgen außerhalb BgA, KapSt-Erstattung
Fall 2.6	Gründung einer GmbH	

**Fall 2.1****Fall 2.1 - Unbeschränkte Steuerpflicht**

Die Knusper-GmbH mit Sitz in Frankfurt am Main erzielt Einkünfte aus der Herstellung von Knusperwaren in Mainz sowie aus der Vermietung von Grundbesitz in den Niederlanden. Alleiniger Anteilseigner der GmbH ist Heinz Keks aus Amsterdam. Einzige Geschäftsführerin der Gesellschaft ist dessen Ehefrau Anneliese Keks, gleichfalls mit Wohnsitz und ständigem Aufenthalt in Amsterdam.

⇒ Art und Umfang der Steuerpflicht der Knusper-GmbH ?

**Lö 2.1****Lösung zu Fall 2.1 - Unbeschränkte Steuerpflicht**

Die Knusper-GmbH unterliegt der unbeschränkten KSt-Pflicht i.S.d. § 1 KStG, da sie mit der Rechtsform der GmbH als Kapitalgesellschaft Steuersubjekt i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG ist und der Sitz der Gesellschaft (§ 11 AO) im Inland belegen ist.

Da Sitz (§ 11 AO) und Ort der Geschäftsleitung (§ 10 AO) gleichberechtigte inländische Anknüpfungsmerkmale i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG darstellen, steht der unbeschränkten Steuerpflicht nicht entgegen, daß sich der Ort der Geschäftsleitung vorliegend in Amsterdam befindet. Dem Aufenthaltsort der Gesellschafter kommt hierbei grundsätzlich keine Bedeutung zu.

Der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegen sämtliche inländischen und ausländischen Einkünfte der Kapitalgesellschaft (§ 1 Abs. 2 KStG).

## Fall 2.2

**Fall 2.2 - Einkommensteuerliche Behandlung von Gesellschaftern einer KG und einer GmbH****Sachverhalt**

Eine Kommanditgesellschaft hat drei Gesellschafter. Komplementär A ist mit 50 v.H. an der Gesellschaft beteiligt und erhält als Geschäftsführer ein Jahresgehalt von 48.000 €. Die Kommanditisten B und C sind mit je 25 v.H. beteiligt.

B hat der Gesellschaft ein Darlehen gegeben und erhält dafür jährlich 1.200 € Zinsen. C hat der Gesellschaft ein Grundstück zur Verfügung gestellt. Er erhält dafür eine Jahrespacht von 20.000 €.

Geschäftsführergehalt, Darlehenszinsen und Pachtzahlungen hat die Gesellschaft als Aufwand behandelt und einen Steuerbilanzgewinn i.H.v. 160.000 € ausgewiesen.

Komplementär A hat unstreitig 1.000 € Aufwendungen gehabt, die mit seiner Geschäftsführertätigkeit bei der Gesellschaft in Zusammenhang stehen. Bei C sind Werbungskosten in Höhe von 8.000 € angefallen.

Die Kommanditgesellschaft hat die Aufwendungen handelsrechtlich korrekt gebucht.

**Aufgabe**

⇒ Ermittlung des Gewinns i.S. von § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG und seiner Verteilung ?

**Abwandlung**

Fall wie vorstehend, bei der Gesellschaft handelt es sich jedoch anstelle einer KG **um eine GmbH**.

⇒ Auswirkungen der Abwandlung auf die ertragsteuerliche Behandlung von Gesellschaft und Gesellschaftern ?

Lö 2.2

### Lösung zu Fall 2.2 - Einkommensteuerliche Behandlung von Gesellschaftern einer KG und einer GmbH

#### Ausgangssachverhalt: KG

- a) Die **KG** selbst ist **kein ESt-Subjekt (PersGes = transparent)**, sondern lediglich ihre Gesellschafter als Mitunternehmer.
- b) Die Besteuerungsgrundlagen (Gesamtgewinn und Anteile der einzelnen Mitunternehmer) werden gesondert und einheitlich durch das Betriebsfinanzamt festgestellt.
- c) Ermittlung des Gesamtgewinns gem. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG

erklärter Steuerbilanzgewinn	160.000 €	
+ Gehalt A	48.000 €	
+ Darlehenszinsen B	1.200 €	
+ Pachtzinsen C	<u>20.000 €</u>	
	229.200 €	
- Sonder-Betriebsausgaben A	1.000 €	
- Sonder-Betriebsausgaben C	<u>8.000 €</u>	<u>- 9.000 €</u>
		220.200 €

- d) Verteilung des Gewinns

Gesellschafter	HB/StB	Vergütungen Sonder-BE	Aufwendungen Sonder-BA	Insgesamt
A	80.000 €	48.000 €	./ 1.000 €	127.000 €
B	40.000 €	1.200 €	-	41.200 €
C	40.000 €	20.000 €	./ 8.000 €	52.000 €
	160.000 €	69.200 €	./ 9.000 €	220.200 €

- e) Besteuerung der Gewinnanteile der Mitunternehmer gem. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG durch das jeweilige Wohnsitzfinanzamt des Gesellschafters.

**Abwandlung: GmbH**

Lö 2.2

- a) Die **GmbH** ist **KSt-Subjekt**. Ausgangsbetrag für die Ermittlung des zu versteuernden Einkommens als Bemessungsgrundlage für die KSt ist der erklärte Steuerbilanzgewinn in Höhe von 160.000 €.
- b) Die **Gesellschafter** erzielen nicht mehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern Einkünfte aus unterschiedlichen Einkunftsarten

	A	B	C
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Geschäftsführergehalt (§ 19 I 1 EStG) ./ WK § 9 EStG (höher als Wk-PB)</li> </ul> <p><b>Einkünfte</b></p>	<p>48.000 € ./ 1.000 €</p> <p><b>47.000 €</b></p>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Zinseinnahmen (§ 20 I 7 EStG)</li> </ul>		1.200 €	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pachtzins (§ 21 I 1 EStG) ./ WK § 9 (1) Satz 1 EStG</li> </ul> <p><b>Einkünfte</b></p>			<p>20.000 € ./ 8.000 €</p> <p><b>12.000 €</b></p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• zu berücksichtigende Pausch- und Freibeträge <ul style="list-style-type: none"> <li>- WK-Pauschbetrag (§ 9a Nr. 1 EStG)</li> <li>- Sparer-Pauschbetrag (§ 20 (9) EStG)</li> <li>- keine Abgelzungswirkung wegen § 32 (2) Nr.1 EStG</li> </ul> </li> </ul>	<b>ohne Ansatz</b>	<b>801/1602 €</b>	

**Fall 2.3****Fall 2.3 - Unbeschränkte Steuerpflicht**

Können die nachfolgend aufgeführten Rechtsgebilde unbeschränkt kst-pflichtig i.S.d. § 1 Abs. 1 KStG sein?

- Einmann-GmbH
- KGaA
- GmbH & Co. KG
- Publikums-KG
- e.V.
- OHG französischen Rechts
- Stadt Essen
  - Betrieb eines selbständigen Freibads durch die Stadt Essen
  - Betrieb von Parkuhren durch die Stadt Essen
  - Stadt Essen als Kommanditistin der Schlachthof-KG
  - Stadt Essen als alleinige Anteilseignerin der Müllverbrennungs-GmbH

**Lösung zu Fall 2.3 - Unbeschränkte Steuerpflicht**

Lö 2.3

- Die **Einmann-GmbH** ist körperschaftsteuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG.
- Die **KGaA** ist eine Mischform zwischen einer Aktiengesellschaft und einer Kommanditgesellschaft. Sie ist nach § 278 AktG mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestattet und als Kapitalgesellschaft nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG körperschaftsteuerpflichtig.
- Die **GmbH & Co. KG** ist zivilrechtlich eine Kommanditgesellschaft. Eine Körperschaftsteuerpflicht der partiell rechtsfähigen Handelsgesellschaft kommt auch nicht nach § 3 Abs. 1 KStG in Betracht, da das Einkommen der Personenvereinigung nach den est-rechtlichen Bestimmungen unmittelbar bei den Gesellschaftern zur ESt/KSt herangezogen wird. Der Gewinn der GmbH & Co. KG ist gesondert festzustellen (§§ 179, 180 AO). Die Kommanditisten unterliegen mit ihren Gewinnanteilen der ESt (vgl. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG), die GmbH ist mit ihrem Gewinnanteil körperschaftsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG).
- Eine **Publikums-KG** ist zivilrechtlich eine Kommanditgesellschaft, die zum Zwecke der Kapitalsammlung aus einer unbestimmten Zahl rein kapitalistisch beteiligter Kommanditisten als Anlagegesellschafter besteht. Eine Körperschaftsteuerpflicht kommt nicht in Betracht.
- Der **eingetragene Verein** ist als rechtsfähige Personenvereinigung nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG körperschaftsteuerpflichtig.
- Bei einer **OHG französischen Rechts** handelt es sich zwar nach französischem Recht um eine juristische Person des privaten Rechts. Aufgrund ihrer wirtschaftlichen Vergleichbarkeit mit einer deutschen Mitunternehmerschaft unterliegt sie im Inland allerdings nicht der KSt.
- Die **Stadt Essen** ist zwar als juristische Person des öffentlichen Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestattet. Als Körperschaftsteuersubjekt i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG kommt sie aber nur insofern in Betracht, als sie einen BgA i.S.d. § 4 KStG unterhält.

Der Betrieb des **Freibades** stellt eine wirtschaftliche Betätigung der Stadt Essen dar, die einen Betrieb gewerblicher Art i.S.d. § 4 KStG begründet; die Stadt Essen ist insoweit KSt-Subjekt i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG (.vgl. R 10 Abs. 5 KStR 2004).

- Der Betrieb von **Parkuhren** oder von Parksscheinautomaten ist als Ausübung öffentlicher Gewalt anzusehen, soweit er im Rahmen der Straßenverkehrsordnung durchgeführt wird; die hoheitliche Betätigung führt zu einem Hoheitsbetrieb und begründet keinen BgA i.S.d. § 4 Abs. 1 KStG (vgl. R 10 Abs. 4 KStR 2004).
- Mit der **Beteiligung als Kommanditistin an der Schlachthof-KG** wird die Stadt Essen mitunternehmerisch i.S.d. § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG tätig. Die mitunternehmerische Betätigung begründet einen BgA und damit insoweit die unbeschränkte KSt-Pflicht der Stadt Essen nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 i.V.m. § 4 KStG (R 6 Abs. 2 Satz 2 KStR 2004).
- Bei der **Beteiligung** der Stadt Essen **an der Müllverbrennungs-GmbH** handelt es sich um einen Gegenstand der bloßen Vermögensverwaltung und nicht um eine wirtschaftliche Betätigung i.S.d. § 4 Abs. 1 KStG. Die Stadt ist insoweit nicht Steuersubjekt i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG (vgl. R 6 Abs. 2 Satz 6 KStR 2004)

**Fall 2.4****Fall 2.4 - Beschränkte Steuerpflicht (§ 2 Nr. 1 KStG)**

Die Knisp B.V. mit **Sitz und Geschäftsleitung in Amsterdam** erzielt Einkünfte aus der Herstellung von Knusperwaren in Mainz sowie aus der Vermietung von Grundbesitz in den Niederlanden. Alleiniger Anteilseigner der GmbH ist Heinz Keks aus Amsterdam. Einzige Geschäftsführerin der Gesellschaft ist dessen Ehefrau Anneliese Keks, gleichfalls mit Wohnsitz und ständigem Aufenthalt in Amsterdam.

⇒ Art und Umfang der Steuerpflicht der Knisp B.V. (ohne DBA)?

**Lö 2.4****Lösung zu Fall 2.4 - Beschränkte Steuerpflicht (§ 2 Nr. 1 KStG)**

Die Knisp B.V. ist **beschränkt kst-pflichtig i.S.d. § 2 Nr. 1 KStG**, da sie als ausländische Körperschaft (vergleichbar der inländischen GmbH) mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Ausland Steuersubjekt i.S.d. § 2 Nr. 1 KStG ist und mit dem Fabrikationsbetrieb in Mainz (Betriebsstätte, § 12 AO) inländische gewerbliche Einkünfte i.S.d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 a EStG erzielt.

Der beschränkten Steuerpflicht i.S.d. § 2 Nr. 1 KStG unterliegen lediglich **die inländischen Einkünfte** der **Kapitalgesellschaft i.S.d. § 49 EStG**, nicht hingegen die im Ausland erzielten Vermietungseinkünfte, da der Grundbesitz nicht im Inland belegen ist.

Fall 2.5
----------

**Fall 2.5 - Unbeschränkte/ beschränkte Steuerpflicht (§ 2 Nr. 2 KStG)**

Die Stadt Essen ist zu 100 v.H. an dem Stammkapital der **Müllverbrennungs-GmbH** beteiligt. Die Geschäftsanteile gehören **nicht** zum Betriebsvermögen eines Betriebs gewerblicher Art. Im Kalenderjahr 04 wird für das Geschäftsjahr 03 eine Gewinnausschüttung i.H.v. 250.000 € beschlossen und vollzogen.

Die Stadt erhält nach Abzug der KapSt i.H.v. 25 v.H. (= 62.500 €) eine Auszahlung i.H.v. 187.500 € (Der Solidaritätszuschlag ist aus Vereinfachungsgründen zu vernachlässigen)

=> Art und Umfang der Steuerpflicht der Stadt Essen ?

Lö 2.5

**Lösung zu Fall 2.5 - Unbeschränkte/ beschränkte Steuerpflicht (§ 2 Nr. 2 KStG)****a) Unbeschränkte KSt-Pflicht**

- Die 100%ige Beteiligung der Stadt Essen an der Müllverbrennungs-GmbH begründet als Gegenstand der **bloßen Vermögensverwaltung** keinen Betrieb gewerblicher Art und damit **keine unbeschränkte Steuerpflicht** der Stadt Essen i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 i.V.m. § 4 KStG (vgl. auch R 6 Abs. 2 Satz 6 KStR 2004)

**b) Beschränkte KSt-Pflicht**

- Als inländische juristische Person des öffentlichen Rechts wird die Stadt Essen mit der dem Steuerabzug vom Kapitalertrag unterliegenden Gewinnausschüttung (inländische steuerabzugspflichtige Einkünfte i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1, § 43 Abs. 1 Nr. 1 EStG) jedoch im Rahmen der beschränkten KSt-Pflicht nach **§ 2 Nr. 2 KStG** zur KSt herangezogen.
- Die beschränkte KSt-Pflicht erstreckt sich **partiell und objektsteuerartig** ausschließlich auf die steuerabzugspflichtigen Einkünfte. Die auf diese Einkünfte (Dividende i.H.v. 250.000 €) entfallende KSt der Stadt Essen ist durch den für die Stadt als Gläubiger der Kapitalerträge und Schuldner der KapSt vorgenommenen **Steuerabzug** (KapSt i.H.v. 25 % = 62.500 €) **abgegolten (§ 32 Abs.1 Nr. 2 KStG)**. Eine Veranlagung findet insoweit nicht statt.
- Bei Vorlage einer NV - **Bescheinigung** i.S.d. § 44 b Abs. 5 EStG und einer Steuerbescheinigung i.S.d. § 45 a Abs. 2 EStG wird der Stadt Essen nach **§ 44 a Abs. 8 EStG** auf Antrag die **Hälfte der** auf die Dividende einbehaltenen **KapSt** (=31.250 €) durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) **erstattet**.

## Fall 2.6

**Fall 2.6. Gründung einer GmbH**

Für die Errichtung einer GmbH ist im Zusammenhang mit der Erstellung der Gründungsbilanz

**§ 5 GmbHG zu beachten, insbesondere 5 Abs. 4 GmbHG.**

Es empfiehlt sich, vorab einen Beteiligungsplan aufzustellen, der die nötigen Einzelheiten enthält.

**Sachverhalt**

**A, B und C** gründen auf den **01. 05. 2009** eine GmbH mit einem Stammkapital von 300.000 €, von dem jeder Gesellschafter ein Drittel übernimmt. Es wird vereinbart, dass mindestens 50 % des übernommenen Stammkapitals im Eröffnungszeitpunkt eingebracht werden sollen. Soweit die eingebrachten Rechte oder Sachwerte 50 % des übernommenen Stammkapitals nicht erreichen, ist der Fehlbetrag auf dem Bankkonto der GmbH einzuzahlen.

Im Einzelnen bringen die Gesellschafter lt. Gesellschaftsvertrag ein:

**Alfons**

Ein Grundstück mit einem Verkehrswert von 130.000 €. Der Anteil des Grund u. Bodens beträgt 40.000 €, das Gebäude ist 20 Jahre alt. Auf dem Grundstück lastet eine Grundschuld, die noch über 70.000 € valutiert, Zinssatz 8 %, Zinsfälligkeit halbjährlich nachträglich am 31. 12. und 30. 6. Die GmbH übernimmt die Grundschuld und künftig entstehende Zinsen.

**Bernhardt**

Einen Lkw im Wert von 22.500 € mit einer ND von 2 Jahren, sowie Waren im Wert von 24.000 €. Für den Lkw sind Versicherungen und Steuern für das lfd. Kj. von insgesamt 2.900 € bereits von B bezahlt worden.

**Christoph**

Mehrere Maschinen im Wert von 120.000 € mit einer ND von 4 Jahren. Eine Maschine im Wert von 70.000 € ist zur Sicherung an den Lieferanten übereignet, weil der Lieferant noch eine Kaufpreisforderung von 35.000 € hat. Außerdem ist noch eine Reparaturrechnung über 7.000 € für eine Maschine zu begleichen. Die GmbH übernimmt alle Verbindlichkeiten.

**Aufgabe:**

Erstellen Sie die **Eröffnungsbilanz zum 01.05.2009**. Gehen Sie davon aus, dass die erwähnten Fehlbeträge auf dem Bankkonto der GmbH im Eröffnungszeitpunkt eingegangen sind. Auf Verkehrssteuern ist nicht einzugehen.

**Fall 2.6. Gründung einer GmbH (§§ 5, 5 Abs. 4 GmbHG)**

Lö 2.6

**Beteiligungsplan**

<b><u>Ges.</u></b>	<b><u>Stammeinlg.</u></b>	<b><u>Einbringung</u></b>	<b><u>Rest</u></b>
<b>A</b>	<b>100.000</b>	Grundstück            130.000 Grundschuld    ./    70.000 S. Verbdlk. Zinsen 1.1.-30.4. ./ <u>1.867</u>  <b><u>Sacheinlage</u></b> 58.133 Mindesteinbringung <u>50.000</u> <b>Geldeinlage</b> 0	<b>41.867 €</b>
<b>B</b>	<b>100.000</b>	LkW                            22.500 Waren                        24.000 RAP (8/12) <u>1.933</u> <b>Sachen u. Rechte</b> 48.433 Mindesteinbringung <u>50.000</u> <b>Geldeinlage</b> <b>1.567</b>	<b>50.000 €</b>
<b>C</b>	<b>100.000</b>	Maschinen                    120.000 Verbdlk.                    ./    35.000 Sonstg. Verbdlk. <u>7.000</u> <b>Sacheinlage</b> 78.000 Mindesteinbringung <u>50.000</u> <b>Geldeinlage</b> 0	<b><u>22.000 €</u></b>
<b><u>Ausstehende Stammeinlage:</u></b>			<b>113.867 €</b>

Trotz Sicherungsübereignung der Maschinen an den Lieferanten des C muss die GmbH als wirtschaftlicher Eigentümerin bilanzieren (§ 39 (2) Nr.1 AO). Dieser Grundsatz gilt auch für das HR (§ 246 (1) Satz 2 HGB).

## Gründungsbilanz 01. 05. 2009

<b>A. Ausstehende Einlagen</b>	113.867	<b>A. Eigenkapital</b>	
<b>B. Anlagevermögen</b>		Stammkapital	300.000
Grund u. Boden	40.000	<b>B. Verbindlichkeiten</b>	
Gebäude	90.000	- Grundschild	70.000
Maschinen	120.000	- Lieferung/Leistung	35.000
Fuhrpark	22.500	- sonstige Verb.	8.867
<b>C. Umlaufvermögen</b>			
Waren	24.000		
Bank	1.567		
<b>D. Akt. RAP</b>	<u>1.933</u>		
	<b>413.867</b>		<b>413.867</b>

**Alternativ für ausstehende Einlagen (§ 272 (1)HGB:**

<b>Eigenkap.</b>	<b>300.000</b>
<b>./. nicht eingef.</b>	<b><u>113.867</u></b>
	<b>186.133</b>

(Auswirkung auf die Bilanzsumme und damit auf Größenmerkmale !)