

02.11.90

Fz - Wi

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1985 - KStÄR 1990 -

A. Zielsetzung

Anpassung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1985 an die Entwicklung des Körperschaftsteuerrechts, insbesondere an die zahlreichen Gesetzesänderungen, darunter das Steuerreformgesetz 1990.

B. Lösung

Änderung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1985 durch eine Allgemeine Verwaltungsvorschrift. Hervorzuhebende Änderungen:

- Folgewirkungen bei der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals infolge der Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 56 v.H. auf 50 v.H. durch das Steuerreformgesetz 1990; Anpassung der zahlreichen Formeln und Beispiele.
- Steuerbefreiung von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereinen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft; Anpassung der Verwaltungsanweisungen an die geänderte Steuerbefreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG.
- Überarbeitung der Verwaltungsanweisungen zur Frage der verdeckten Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften an ihre Gesellschafter aufgrund der neueren BFH-Rechtsprechung, insbesondere zum Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung.

- 2 -

- Anpassung der Zusammenstellung der bei der Körperschaftsteuer anzuwendenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung an die neuesten Gesetzesänderungen.
- Überarbeitung der Verwaltungsanweisungen zu § 47 KStG, die die verfahrensrechtlichen Besonderheiten der Eigenkapitalgliederung regeln, aufgrund der neuen BFH-Rechtsprechung.

C. Alternativen

Keine

D. Kosten

Die geänderten Verwaltungsvorschriften verursachen keine Steuermehr- oder -mindereinnahmen, weil sie sich darauf beschränken, das geltende Recht übersichtlich, verständlich, verbindlich und praxisgerecht darzustellen.

Auswirkungen auf die Einzelpreise und das Preisniveau haben die Verwaltungsvorschriften nicht.

Bundesrat

3

Drucksache 787/90

02.11.90

Fz - Wi

Allgemeine Verwaltungsvorschrift

der Bundesregierung

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1985 - KStÄR 1990 -

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler

Bonn, den 2. November 1990

121 (43) - 522 01 - Kö 24/90

An den
Präsidenten des Bundesrates

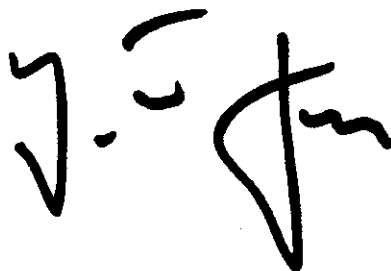
Hiermit übersende ich die von der Bundesregierung beschlossene

Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die
Änderung der Körperschaftsteuer-Richtlinien
1985 - KStÄR 1990 -

mit Vorblatt.

Ich bitte, die Zustimmung des Bundesrates aufgrund des Artikels
108 Absatz 7 des Grundgesetzes herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'J. E. Schmidt', is written at the bottom of the page.

**Allgemeine Verwaltungsvorschrift über die Änderung der
Körperschaftsteuer-Richtlinien 1985
- KStÄR 1990 -
Vom 1990**

Nach Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes wird folgende Allgemeine Verwaltungsvorschrift erlassen:

Artikel 1

**Körperschaftsteuer-Änderungsrichtlinien 1990
- KStÄR 1990 -**

Die Körperschaftsteuer-Richtlinien 1985 (KStR 1985) in der Fassung der Bekanntmachung vom 30. Dezember 1985 (BStBl 1986 I Sondernummer 1/1986 S. 53) werden wie folgt geändert:

1. In Abschnitt 1 Abs. 1 und 2 wird die Jahreszahl "1985" jeweils durch die Jahreszahl "1990" ersetzt.
2. Abschnitt 2 wird wie folgt geändert:

a) Nach Absatz 2 werden folgende Absätze eingefügt:

"(3) ¹Die Steuerpflicht beginnt bei Kapitalgesellschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG) nicht erst mit der Erlangung der Rechtsfähigkeit durch die Eintragung in das Handelsregister (§§ 41, 278 Aktiengesetz, § 11 GmbH-Gesetz), sondern erstreckt sich auch auf die mit Abschluß des Gesellschaftsvertrags (§ 2 GmbH-Gesetz) oder Feststellung der Satzung (§ 23 Abs. 1, § 280 Abs. 1 Aktiengesetz) entstehende Vorgesellschaft, d.h. die Kapitalgesellschaft im Gründungsstadium. ²Vgl. BFH-Urteile vom 11.4.1973 (BStBl II

S. 568), vom 13.3.1981 (BStBl II S. 600), vom 20.10.1982 (BStBl 1983 II S. 247), vom 8.11.1989 (BStBl 1990 II S. 91), und vom 13.12.1989 (BStBl 1990 II S. 468). ³Für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 KStG) sowie rechtsfähige Vereine gelten die Sätze 1 und 2 sinngemäß. ⁴Bei Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 KStG) beginnt die Steuerpflicht mit der aufsichtsbehördlichen Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb, bei anderen juristischen Personen des privaten Rechts durch staatliche Genehmigung oder Verleihung. ⁵Nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen oder andere Zweckvermögen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG) entstehen durch Errichtung, Feststellung der Satzung oder Aufnahme einer geschäftlichen Tätigkeit. ⁶Juristische Personen des öffentlichen Rechts werden mit ihren Betrieben gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG) mit der Aufnahme der wirtschaftlichen Tätigkeit unbeschränkt steuerpflichtig.

(4) ¹Die Vorgründungsgesellschaft, die sich auf die Zeit vor Abschluß des notariellen Gesellschaftsvertrags bzw. Feststellung der Satzung bezieht, ist weder mit der Vorgesellschaft noch mit der später entstehenden Kapitalgesellschaft identisch. ²Daher wirkt die Körperschaftsteuerpflicht der Kapitalgesellschaft nicht auf die Vorgründungsgesellschaft zurück. ³Die Vorgründungsgesellschaft ist in der Regel kein körperschaftsteuerpflichtiges Gebilde. ⁴Die Einkünfte sind unmittelbar bei den Gründungsgesellschaftern zu erfassen. ⁵Vgl. BFH-Urteil vom 8.11.1989 (BStBl 1990 II S. 91). ⁶Die Vorgründungsgesellschaft kann jedoch ihrerseits als nichtrechtsfähiger Verein steuerpflichtig sein, wenn ein größerer Kreis von Personen, eine Verfassung und besondere Organe vorhanden sind. ⁷Vgl. BFH-Urteil vom 6.5.1952 (BStBl III S. 172). ⁸Die Sätze 3 bis 7 gelten entsprechend für die Vorgesellschaft, wenn es nicht zur Eintragung in das Handelsregister kommt. ⁹Auf Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie rechtsfähige Vereine sind die Sätze 1 bis 8 sinngemäß anzuwenden."

b) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 5.

3. Abschnitt 3 Abs. 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) Wegen der Erhebung der Körperschaftsteuer auf Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen im Sinne des § 34 b Abs. 1 EStG vgl. Abschnitt 105."

4. Abschnitt 5 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"³Vgl. BFH-Urteile vom 13.3.1974 (BStBl II S. 391) und vom 8.11.1989 (BStBl 1990 II S. 242)."

bb) Folgende Sätze werden angefügt:

"⁴Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind insbesondere die Gebietskörperschaften (Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände, Zweckverbände), die öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften, die Innungen, Handwerkskammern, Industrie- und Handelskammern und sonstige Gebilde, die aufgrund öffentlichen Rechts eigene Rechtspersönlichkeit besitzen.

⁵Dazu gehören neben Körperschaften auch Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts, z.B. Rundfunkanstalten des öffentlichen Rechts. ⁶Zur Frage, unter welchen Voraussetzungen kirchliche Orden juristische Personen des öffentlichen Rechts sind, vgl. BFH-Urteil vom 8.7.1971 (BStBl 1972 II S. 70)."

b) In Absatz 5 wird Satz 8 durch folgende Sätze ersetzt:

"⁸In den Fällen der Verpachtung eines Betriebs gewerblicher Art ist darauf abzustellen, ob die Einrichtung beim Verpächter einen Betrieb gewerblicher Art darstellen

würde. ⁹Dabei kommt es insbesondere auf die Umsätze des Pächters an. ¹⁰Vgl. BFH-Urteil vom 25.10.1989 (BStBl 1990 II S.)."

- c) In Absatz 9 werden die Sätze 4 bis 6 durch folgende Sätze ersetzt:

"⁴Dieser Prüfung bedarf es nicht, wenn Versorgungsbetriebe, Verkehrsbetriebe, Hafenbetriebe und Flughafenbetriebe einer Gemeinde zusammengefaßt werden. ⁵Vgl. BFH-Urteil vom 10.7.1962 (BStBl III S. 448). ⁶Von einer Gemeinde betriebene Einrichtungen des ruhenden Verkehrs, soweit sie nicht dem Hoheitsbereich zuzuordnen sind (vgl. Absatz 21), sind nach dem BFH-Urteil vom 8.11.1989 (BStBl 1990 II S. 242) Verkehrsbetriebe, z.B. öffentliche Tiefgaragen ."

- d) Nach Absatz 11 wird folgender Absatz eingefügt:

"(11a) ¹Die Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art in Kapitalgesellschaften ist grundsätzlich anzuerkennen. ²Werden jedoch Gewinn- und Verlustbetriebe zusammengefaßt, stellt sich die Frage des Mißbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten (§ 42 AO). ³Der Ausgleich von Verlusten und Gewinnen ist nicht rechtsmißbräuchlich, wenn die Betriebe auch als Betriebe gewerblicher Art nach Absatz 9 hätten zusammengefaßt werden können. ⁴Diese Grundsätze gelten entsprechend bei der Zusammenfassung der Ergebnisse durch sonstige Gestaltungen, z.B. in Form der Organshaft."

- e) Absatz 13 wird wie folgt geändert:

- aa) Satz 3 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"³Kennzeichnend für die Ausübung öffentlicher Gewalt ist die Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben, die aus der Staatsgewalt abgeleitet sind und staatlichen Zwecken dienen. ⁴Vgl. BFH-Urteil vom 21.11.1967

(BStBl 1968 II S. 218). ⁵Dies ist nicht schon dann der Fall, wenn der juristischen Person des öffentlichen Rechts Tätigkeiten durch Gesetz zugewiesen werden.

⁶Vgl. BFH-Urteile vom 30.6.1988 (BStBl II S. 910) und vom 21.9.1989 (BStBl 1990 II S. 95). ⁷Ausübung der öffentlichen Gewalt liegt nicht vor, wenn sich die Körperschaft durch ihre Einrichtungen in den wirtschaftlichen Verkehr einschaltet und eine Tätigkeit entfaltet, die sich ihrem Inhalt nach von der Tätigkeit eines privaten gewerblichen Unternehmens nicht wesentlich unterscheidet."

bb) Der bisherige Satz 4 wird Satz 9.

f) In Absatz 14 Satz 3 werden die Worte "gehören z.B." durch die Worte "können z.B. gehören" ersetzt.

g) Absatz 16 wird wie folgt gefaßt:

"(16) ¹Die öffentlich-rechtlichen Träger der Sozialversicherung werden in Ausübung öffentlicher Gewalt tätig.

²Vgl. BFH-Urteil vom 4.2.1976 (BStBl II S. 355). ³Die Behandlung der Mitglieder eines Trägers der Sozialversicherung in seinen eigenen Rehabilitationseinrichtungen ist

daher eine hoheitliche Tätigkeit. ⁴Die Art der Tätigkeit ändert sich nicht, wenn sie von einem anderen Sozialver-

sicherungsträger übernommen wird. ⁵Eine wirtschaftliche Tätigkeit, die unter den Voraussetzungen der vorstehenden

Absätze 2 bis 5 ein Betrieb gewerblicher Art ist, liegt jedoch dann vor, wenn ein Sozialversicherungsträger in

seinen Rehabilitationseinrichtungen gegen Entgelt auch Mitglieder privater Versicherungen oder Privatpersonen be-

handelt. ⁶Von der Prüfung dieser Frage kann abgesehen werden, wenn die Anzahl der Behandlungen von Mitgliedern

privater Versicherungen oder von Privatpersonen 5 v.H. der insgesamt behandelten Fälle nicht übersteigt."

h) Nach Absatz 21 werden die folgenden Absätze eingefügt:

"(22) ¹Die Friedhofsverwaltung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ist ein Hoheitsbetrieb, soweit sie Aufgaben des Bestattungswesens wahrnimmt. ²Dazu gehören neben dem eigentlichen Vorgang der Bestattung - Einäscherung - die Grabfundamentierung, das Vorhalten aller erforderlichen Einrichtungen und Vorrichtungen sowie die notwendigerweise anfallenden Dienstleistungen wie Wächterdienste, Sargaufbewahrung, Sargtransportdienste im Friedhofsbereich, Totengeleit, Kranzannahme, Graben der Gruft und ähnliche Leistungen. ³Ferner sind dem Hoheitsbetrieb solche Leistungen zuzuordnen, die kraft Herkommens oder allgemeiner Übung allein von der Friedhofsverwaltung erbracht oder die allgemein als ein unverzichtbarer Bestandteil einer würdigen Bestattung angesehen werden, z.B. das Läuten der Glocken, die übliche Ausschmückung des ausgehobenen Grabes, die musikalische Umrahmung der Trauerfeier. ⁴Dagegen sind Blumenverkäufe und Grabpflegeleistungen wirtschaftliche, vom Hoheitsbetrieb abgrenzbare Tätigkeiten. ⁵Vgl. BFH-Urteil vom 14.4.1983 (BStBl II S. 491).

(23) ¹Wird ein gemeindliches Schwimmbad sowohl für das Schulschwimmen als auch für den öffentlichen Badebetrieb genutzt, ist unabhängig davon, welche Nutzung überwiegt, die Nutzung für den öffentlichen Badebetrieb grundsätzlich als wirtschaftlich selbständige Tätigkeit im Sinne des vorstehenden Absatzes 4 anzusehen. ²Unter den Voraussetzungen des Absatzes 5 ist ein Betrieb gewerblicher Art anzunehmen.

(24) ¹Die Abfallentsorgung ist eine hoheitliche Tätigkeit. ²Deshalb ist auch die entgeltliche Abgabe der Abfälle selbst oder der aus den Abfällen gewonnenen Stoffe oder Energie steuerlich dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen und als hoheitliches Hilfsgeschäft anzusehen. ³Eine wirtschaftliche Tätigkeit, die unter den Voraussetzungen der vorstehenden Absätze 2 bis 5 zur Annahme eines Betriebs gewerb-

licher Art führt, liegt allerdings dann vor, wenn die veräußerten Stoffe oder die veräußerte Energie nicht überwiegend aus Abfällen gewonnen werden. ⁴Bei der Abgrenzung ist vom Brennwert der eingesetzten Abfälle und sonstigen Brennstoffe auszugehen. ⁵Das getrennte Einsammeln wiederverwertbarer Abfälle und die entgeltliche Veräußerung dieser Abfälle oder der aus den Abfällen gewonnenen Stoffe oder Energie durch die entsorgungspflichtige Körperschaft ist steuerlich ebenfalls als hoheitliche Tätigkeit anzusehen.

(25) ¹Kurbetriebe einer Gemeinde stellen unter den Voraussetzungen der Absätze 2 bis 5 Betriebe gewerblicher Art dar. ²Das gilt unabhängig davon, ob eine Kurtaxe z.B. als öffentlich-rechtliche Abgabe erhoben wird. ³Vgl. BFH-Urteil vom 15.10.1962 (BStBl III S. 542). ⁴Die Gemeinde kann Parkanlagen, soweit sie öffentlich-rechtlich gewidmet sind, nicht dem Kurbetrieb als Betrieb gewerblicher Art zuordnen. ⁵Vgl. BFH-Urteil vom 26.4.1990 (BStBl II S.).

(26) ¹Bei der Durchführung der Wasserversorgung handelt eine Gemeinde anders als bei der Wasserbeschaffung nicht in Ausübung öffentlicher Gewalt. ²Vgl. BFH-Urteile vom 15.3.1972 (BStBl II S. 500) und vom 28.1.1988 (BStBl II S. 473). ³Wird die Wasserbeschaffung zusammen mit der Wasserversorgung durchgeführt, liegt eine einheitliche, untrennbare Tätigkeit vor. ⁴Vgl. BFH-Urteil vom 30.11.1989 (BStBl 1990 II S. 452)."

1) Die bisherigen Absätze 22 und 23' werden Absätze 27 und 28.

5. Abschnitt 6 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Worte "Artikel 8 des Gesetzes vom 13.4.1984 (BGBl. I S. 601)" durch die Worte "Artikel 33 des Rentenreformgesetzes 1992 vom 18.12.1989 (BGBl. I S. 2261)" ersetzt.

b) Dem Absatz 7 werden folgende Sätze angefügt:

"⁸Diese Voraussetzung ist nicht erfüllt, wenn die Beiratsmitglieder letztlich von der Geschäftsleitung des Trägerunternehmens bestimmt werden. ⁹Eine Bestimmung durch die Geschäftsleitung des Trägerunternehmens ist auch gegeben, wenn der Beirat zwar durch die Mitgliederversammlung der Unterstützungskasse aus dem Kreis der Betriebsangehörigen gewählt wird, über die Zusammensetzung der Mitgliederversammlung jedoch der von der Geschäftsleitung des Trägerunternehmens eingesetzte Vorstand entscheidet. ¹⁰Vgl. BFH-Urteil vom 10.6.1987 (BStBl 1988 II S. 27)."

6. Abschnitt 8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 7 werden die Worte "und vom 18.9.1984 (BStBl 1985 II S. 92)" durch die Worte ", vom 18.9.1984 (BStBl 1985 II S. 92) und vom 7.6.1988 (BStBl 1989 II S. 97)" ersetzt.

bb) Nach Satz 7 wird folgender Satz eingefügt:

"⁸Ein Verband fällt z.B. dann nicht unter die Vorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG, wenn die Verbandstätigkeit hinter die wirtschaftliche Tätigkeit soweit zurücktritt, daß der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb dem Verband das Gepräge gibt."

cc) Die bisherigen Sätze 8 und 9 werden Sätze 9 und 10.

b) Dem Absatz 3 werden folgende Sätze angefügt:

"¹⁰Zu den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gehören z.B. die Vorführung und der Verleih von Filmen und Tonbändern, die Beratung der Angehörigen des Berufsstandes oder Wirtschaftszweiges einschließlich der Hilfe bei der Buchführung, bei der Ausfüllung von Steuererklärungen und sonstigen Vordrucken, die Unterhaltung einer Buchstelle, die

Einrichtung eines Kreditschutzes, die Unterhaltung von Sterbekassen, der Abschluß oder die Vermittlung von Versicherungen, die Unterhaltung von Laboratorien und Untersuchungseinrichtungen, die Veranstaltung von Märkten, Leistungsschauen und Fachausstellungen, die Unterhaltung einer Kantine für die Arbeitskräfte der Verbandsgeschäftsstelle, die nachhaltige Vermietung von Räumen für regelmäßig kurze Zeit, z.B. für Stunden oder einzelne Tage, an wechselnde Benutzer. ¹¹Die Herausgabe, der Verlag oder der Vertrieb von Fachzeitschriften, Fachzeitungen und anderen fachlichen Druckerzeugnissen des Berufsstandes oder Wirtschaftszweiges, einschließlich der Aufnahme von Fachanzeigen, stellt ebenfalls einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar. ¹²Verbandszeitschriften, in denen die Mitglieder über die Verbandstätigkeit und über allgemeine Fragen des Berufsstandes unterrichtet werden, sind kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. ¹³Betreibt ein Berufsverband in seiner Verbandszeitschrift jedoch Anzeigen- oder Annoncenwerbung, liegt insoweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor."

- c) In Absatz 4 werden die Sätze 8 bis 13 durch folgende Sätze ersetzt:

"⁸Ob die Beteiligung an einer Personengesellschaft als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder als Vermögensverwaltung anzusehen ist, ist im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung für die Personengesellschaft zu entscheiden. ⁹Vgl. BFH-Urteil vom 27.7.1988 (BStBl 1989 II S. 134)."

7. Abschnitt 9 wird wie folgt gefaßt:

"9. Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Körperschaften

Zum Begriff der steuerbegünstigten Zwecke vgl. die §§ 51 bis 68 AO sowie die BMF-Schreiben vom 24.9.1987 (BStBl I S. 664) und vom (BStBl I S. ...) sowie die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder."

8. Abschnitt 10 wird aufgehoben.
9. Abschnitt 11 wird aufgehoben.
10. Abschnitt 12 wird aufgehoben.
11. Abschnitt 13 wird wie folgt gefaßt:

"13. Vermietungsgenossenschaften und -vereine

Zur Steuerbefreiung für Vermietungsgenossenschaften und -vereine sowie zur Übergangsregelung für gemeinnützige Wohnungsunternehmen vgl. BMF-Schreiben vom 24.7.1989 (BStBl I S. 271) und die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder."

12. Abschnitt 14 wird aufgehoben.
13. Abschnitt 15 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Gemeinnützige Siedlungsunternehmen sind insoweit von der Körperschaftsteuer befreit, als sie im ländlichen Raum Siedlungs-, Agrarstrukturverbesserungs- und Landentwicklungsmaßnahmen mit Ausnahme des Wohnungsbaus durchführen."

b) Satz 5 wird wie folgt gefaßt:

"⁵Soweit die gemeinnützigen Siedlungsunternehmen als Bau-träger oder Baubetreuer im Wohnungsbau tätig sind oder andere Tätigkeiten ausüben, z.B. das Betreiben von Land- und Forstwirtschaft, besteht partielle Steuerpflicht, wenn diese Tätigkeiten nicht überwiegen."

c) Folgender Satz wird angefügt:

"⁶Übersteigen die Einnahmen aus diesen Tätigkeiten die Einnahmen aus den in Satz 1 bezeichneten Tätigkeiten, wird das Unternehmen in vollem Umfang steuerpflichtig."

14. Abschnitt 16 wird wie folgt geändert:

a) Die Absätze 1 bis 3 werden durch folgende Absätze ersetzt:

"(1) ¹Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine sind nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit, soweit sich ihr Geschäftsbetrieb auf die dort genannten Tätigkeiten beschränkt und im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegt. ²Unter den Begriff "Vereine" fallen sowohl rechtsfähige als auch nichtrechtsfähige Vereine im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 4 und 5 KStG. ³Üben die Genossenschaften und Vereine auch Tätigkeiten aus, die nicht nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG begünstigt sind, und betragen die Einnahmen aus diesen Tätigkeiten nicht mehr als 10 v.H. der gesamten Einnahmen, sind die Genossenschaften und Vereine mit den Gewinnen aus den nicht begünstigten Tätigkeiten partiell steuerpflichtig. ⁴Die nicht begünstigten Tätigkeiten bilden einen einheitlichen steuerpflichtigen Gewerbebetrieb. ⁵Hinsichtlich der begünstigten Tätigkeiten bleibt die Steuerfreiheit erhalten. ⁶Übersteigen die Einnahmen aus den nicht begünstigten Tätigkeiten in einem Veranlagungszeitraum 10 v.H. der Gesamteinnahmen, entfällt die Steuerbefreiung für diesen Veranlagungszeitraum insgesamt.

(2) ¹Der Begriff und die Höhe der Einnahmen (Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer) bestimmen sich nach den Grundsätzen über die steuerliche Gewinnermittlung. ²Der Zufluß im Sinne des § 11 EStG ist nicht maßgebend. ³Wegen der Ermittlung der Einnahmen aus nicht begünstigten Tätigkeiten bei Verwertungsgenossenschaften vgl. Absatz 9.

(3) ¹Eine Ausnahme von der 10 v.H.-Grenze enthält § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG für Genossenschaften und Vereine, deren Geschäftsbetrieb sich überwiegend auf die Durchführung von Milchqualitätsprüfungen und/oder Milchleistungsprüfungen oder auf die Tierbesamung beschränkt. ²Zur ersten Gruppe

gehören danach grundsätzlich die nach Landesrecht zugelassenen Untersuchungsstellen im Sinne des § 2 Abs. 7 der Milch-Güteverordnung, die insbesondere im öffentlichen Interesse Milchqualitätsprüfungen für Mitglieder und Nichtmitglieder sowie für Nichtlandwirte durchführen.

³Auch die Tierbesamungsstationen tätigen, insbesondere bei Ausbruch einer Seuche, neben Zweckgeschäften mit Mitgliedern in größerem Umfang auch solche mit Nichtmitgliedern und Nichtlandwirten. ⁴Die Einnahmen aus diesen Tätigkeiten bleiben bei der Berechnung der 10-Vomhundertgrenze, d.h. sowohl bei der Berechnung der Einnahmen aus den steuerlich nicht begünstigten Tätigkeiten als auch bei der Berechnung der gesamten Einnahmen, außer Ansatz. ⁵Die Gewinne aus diesen Tätigkeiten unterliegen jedoch der Körperschaftsteuer.

(4) ¹Die Ausübung mehrerer begünstigter Tätigkeiten nebeneinander ist für die Steuerbefreiung unschädlich. ²Zu den begünstigten Tätigkeiten gehört auch die Vermittlung von Leistungen im Bereich der Land- und Forstwirtschaft, z.B. von Mietverträgen für Maschinenringe einschließlich der Gestellung von Personal. ³Der Begriff "Verwertung" umfaßt auch die Vermarktung und den Absatz, wenn die Tätigkeit im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegt. ⁴Nicht unter die Steuerbefreiung fällt dagegen die Rechts- und Steuerberatung.

(5) ¹Der Begriff "im Bereich der Land- und Forstwirtschaft" ist nach denselben Grundsätzen auszulegen, die für die Abgrenzung der Land- und Forstwirtschaft gegenüber dem Gewerbebetrieb gelten. ²Vgl. Abschnitt 135 EStR. ³Die Frage, ob danach eine Tätigkeit noch im Bereich der Land- und Forstwirtschaft liegt, ist nach den Verhältnissen des einzelnen Falles und nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen. ⁴Vgl. Gutachten des BFH vom 8.9.1953 (BStBl 1954 III S. 38).

(6) ¹Beteiligungen an anderen Unternehmen sind grundsätzlich zulässig. ²Die Einnahmen aus Beteiligungen an anderen Unternehmen sind jedoch als Einnahmen aus nicht begünstigten Tätigkeiten anzusehen. ³Das gilt nicht für Beteiligungen an Genossenschaften und Vereinen, die nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG befreit sind. ⁴Bei der Beteiligung an einer Körperschaft, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 EStG gehören, sind als Einnahmen die Gewinnausschüttungen zuzüglich der darauf entfallenden anrechenbaren Körperschaftsteuer anzusehen. ⁵Bei der Beteiligung an einer Personengesellschaft sind die anteiligen Einnahmen anzusetzen. ⁶Rückvergütungen im Sinne des § 22 KStG sind den Einnahmen aus den Geschäften zuzurechnen, für die die Rückvergütungen gewährt worden sind."

b) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 7 und wie folgt geändert:

aa) Nummer 3 letzter Satz wird wie folgt gefaßt:

"Vgl. jedoch BFH-Urteile vom 10.12.1975 (BStBl 1976 II S. 351) und vom 9.3.1988 (BStBl II S. 592)."

bb) Der Nummer 4 werden folgende Sätze angefügt:

"Dazu gehört auch die Vermietung oder Verpachtung eines Betriebs oder von Betriebsteilen. Vgl. BFH-Urteil vom 9.3.1988 (BStBl II S. 592)."

c) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 8.

d) Die bisherigen Absätze 6 und 7 werden Absätze 9 und 10 und wie folgt gefaßt:

"(9) ¹Begünstigt sind nur Zweckgeschäfte mit Mitgliedern, Gegengeschäfte und Hilfgeschäfte, die sich auf den nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG steuerfreien Geschäftsbereich beziehen (begünstigte Tätigkeiten). ²Die Einnahmen aus

Zweckgeschäften mit Nichtmitgliedern und Nebengeschäften sind den Einnahmen aus nicht begünstigten Tätigkeiten zuzurechnen. ³Das gilt auch für Nebengeschäfte mit anderen nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG steuerbefreiten Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereinen. ⁴Vgl. BFH-Urteil vom 18.5.1988 (BStBl II S. 753). ⁵Bei Verwertungsgenossenschaften sind die Einnahmen aus begünstigten und nichtbegünstigten Tätigkeiten nach dem Verhältnis der Ausgaben für bezogene Waren von Mitgliedern und Nichtmitgliedern aus den Gesamteinnahmen zu ermitteln, soweit eine unmittelbare Zuordnung nicht möglich ist. ⁶Wegen der Auswirkungen auf die partielle oder volle Steuerpflicht der Genossenschaften oder Vereine vgl. Absätze 1 und 2.

(10) ¹Die wechselseitigen Hilfen von Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften aufgrund eines Beistandsvertrages sind begünstigte Zweckgeschäfte, wenn beide Genossenschaften die gleiche Zweckbestimmung haben und gegenseitig als Mitglied beteiligt sind. ²Das gilt entsprechend für Vereine."

- e) Die bisherigen Absätze 8 und 9 werden aufgehoben.
- f) Der bisherige Absatz 10 wird Absatz 11; die Sätze 2 bis 4 werden wie folgt gefaßt:

"²Die Einschaltung von Anschlußgenossenschaften oder Liefergenossenschaften zwischen Erzeuger und Verwertungsgenossenschaft rechnet bei der Verwertungsgenossenschaft zu den begünstigten Geschäften. ³Die Verwertungsgenossenschaft wird jedoch im nicht begünstigten Bereich tätig, soweit sie von einer ihr angeschlossenen Anschluß- oder Lieferungsgenossenschaft Erzeugnisse bezieht, die nicht von den Mitgliedern der Anschluß- oder Lieferungsgenossenschaft selbst gewonnen sind. ⁴Das gilt sinngemäß für Vereine."

15. Abschnitt 17 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) In Buchstabe g wird das Wort "Joghurt" durch die Worte "Joghurt, Joghurtpulver" ersetzt.
 - bb) In Buchstabe l wird im ersten Absatz der letzte Satz gestrichen.
 - b) Die Absätze 3 und 4 werden aufgehoben.
 - c) Absatz 5 wird Absatz 3. In Satz 1 werden die Worte "(erzwungene Nichtmitgliedergeschäfte im Sinne des Abschnitts 16 Abs. 9)" gestrichen.
16. Abschnitt 18 wird wie folgt geändert:
- a) Nach Absatz 1 wird folgender Absatz eingefügt:

"(2) ¹Eine Winzergenossenschaft, die Winzersekt aus Grundwein herstellt, der ausschließlich aus dem Lesegut ihrer Mitglieder gewonnen wurde, betätigt sich mit der Herstellung und dem Vertrieb des Winzersekts noch im Bereich der Landwirtschaft, wenn der Sekt beim Vertrieb durch die Genossenschaft unter Angabe der gegebenenfalls verschiedenen Rebsorten, des Jahrgangs, der Weinbergslage und als Erzeugnis der Genossenschaft in sinngemäßer Anwendung der bezeichnungsrechtlichen Vorschriften für Wein bezeichnet ist. ²Dabei darf der Wein weder von den Mitgliedern noch von der Genossenschaft zugekauft sein. ³Läßt eine Winzergenossenschaft Winzersekt im Wege einer Werkleistung (sogenannte Lohnversektung) durch eine gewerbliche Sektkellerei herstellen und vermarktet sie ihn als eigenes Erzeugnis der Genossenschaft, gilt die Regelung entsprechend."
 - b) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3. In Buchstabe b werden die Worte "oder Sekt" gestrichen.
17. Abschnitt 21 Buchstabe b wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 wird das Wort "sämtlich" durch die Worte "vorbehaltlich des Satzes 3" ersetzt.

b) Die Sätze 3 und 4 werden durch folgenden Satz ersetzt:

"³Ist eine der Mitgliedergenossenschaften nicht nach § 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG befreit, sind die Umsätze mit dieser Genossenschaft Einnahmen aus nicht begünstigten Tätigkeiten."

18. Abschnitt 22a wird wie folgt geändert:

a) Der Nummer 1 werden folgende Worte angefügt:

", zuletzt geändert durch Artikel 9 des Gesetzes vom 30.11.1978 (BGBl. I S. 1849, BStBl I S. 479)."

b) In Nummer 2 werden die Worte "Artikel 16 des Gesetzes vom 14.12.1984 (BGBl. I S. 1493, BStBl I S. 659)" durch die Worte "Artikel 2 des Gesetzes vom 30.6.1989 (BGBl. I S. 1267, BStBl I S. 251)" ersetzt.

c) Nummer 3 wird aufgehoben.

d) Nummer 4 wird Nummer 3. Der neuen Nummer 3 werden folgende Worte angefügt:

", zuletzt geändert durch Artikel 37 des Gesetzes vom 18.12.1989 (BGBl. I S. 2261)."

e) Folgende Nummern 4 und 5 werden angefügt:

"4. der Zentrale Fonds zur Absatzförderung der deutschen Land-, Forst und Ernährungswirtschaft nach Maßgabe des § 13 des Absatzfondsgesetzes i.d.F. vom 8.11.1976 (BGBl. I S. 3109).

5. Die European Transonic Windtunnel GmbH nach § 1 der Verordnung vom 1.9.1989 (BGBl. II S. 738, BStBl I S. 387)."

19. Abschnitt 23 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"¹Nach dem Wortlaut des § 5 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe d KStG ist bei der Prüfung der Überdotierung einer Pensionskasse das Vermögen zugrunde zu legen, das sich nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung unter Berücksichtigung des von der Versicherungsaufsichtsbehörde genehmigten Geschäftsplans ergibt. ²Die Bindung an die handelsrechtlichen Grundsätze gilt aber nicht uneingeschränkt. ³Eine handelsrechtlich zulässigerweise gebildete Rückstellung für Beitragsrückerstattung darf nur insoweit berücksichtigt werden, als den Leistungsempfängern ein Anspruch auf die Überschußbeteiligung zusteht."

bb) Die bisherigen Sätze 2 bis 5 werden Sätze 4 bis 7.

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) Vor Satz 1 werden folgende Sätze eingefügt:

"¹Über die Überdotierung einer Pensions-, Sterbe- und Krankenkasse im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 3 KStG ist nach steuerlichen Gesichtspunkten zu entscheiden. ²Eine Bindung der Finanzbehörden an Entscheidungen der Versicherungsaufsichtsbehörde besteht nicht. ³Der von der Versicherungsaufsichtsbehörde genehmigte Geschäftsplan dient lediglich als Grundlage für die Prüfung der Überdotierung."

bb) Die bisherigen Sätze 1 bis 3 werden Sätze 4 bis 6.

20. Abschnitt 24 Abs. 2 wird aufgehoben. Der bisherige Absatz 1 wird einziger Absatz.

21. Abschnitt 26 wird wie folgt gefaßt:

"26. Anwendung einkommensteuerrechtlicher Vorschriften

(1) Bei der Körperschaftsteuer sind nach § 8 und § 49 KStG anzuwenden:

1. die folgenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27.2.1987 (BGBl. I S. 657, BStBl I S. 274), zuletzt geändert durch Artikel:

§ 2 Abs. 1 bis 4 und 6. Auf Abschnitt 26 a wird hingewiesen.

§ 2 a,

§ 3 Nr. 8 Satz 1, Nr. 11 Satz 1 und 3, Nr. 18, 21, 42, 44, 54, 59, 63, 66 und 69,

§ 3 a,

§ 3 c,

§ 4 Abs. 1 bis 4, Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7 bis 9, Satz 2, Abs. 6 bis 8,

§ 4 a Abs. 1 Nr. 1 und 3, Abs. 2,

§ 4 b,

§ 4 c,

§ 4 d,

§ 5,

§ 6,

§ 6 a,

§ 6 b,

§ 6 c,

§ 6 d,

§ 7,

§ 7 a,

§ 7 b,

§ 7 c,

§ 7 d,

§ 7 e,

§ 7 f,

§ 7 g,

§ 7 h,

§ 7 i,

§ 7 k,

§ 8,

§ 9 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 und 7 und Abs. 5,

§ 9 a Satz 1 Nr. 2 und 3 und Satz 2. Auf Absatz 2 wird hingewiesen.

§ 9 b,
§ 10 Abs. 1 Nr. 6,
§ 10 d,
§ 11,
§ 11 a,
§ 11 b,
§ 13 Abs. 1, 2 Nr. 1, Abs. 3 Satz 1, Abs. 4 und 5,
§ 13 a Abs. 1, 2, 3 Satz 1 Nr. 1, 3 und 5, Satz 2, Abs. 4,
6 und 8,
§ 14. Auf Absatz 2 und 3 wird hingewiesen.
§ 14 a. Auf Absatz 2 und 3 wird hingewiesen.
§ 15,
§ 15 a,
§ 16. Auf Absatz 2 und 3 wird hingewiesen.
§ 17. Auf Absatz 2 und 3 wird hingewiesen.
§ 18. Auf Absatz 2 und 3 wird hingewiesen.
§ 20. Auf Absatz 2 wird hingewiesen.
§ 21 Abs. 1 und 3,
§ 22 Nr. 1, 2 und 3,
§ 23,
§ 24,
§ 24 b,
§ 25 Abs. 1, 2 und 3 Satz 1 und 4,
§ 34 c Abs. 1 Satz 2 und 3, Abs. 2 bis 7 vorbehaltlich des
§ 26 Abs. 6 Satz 2 bis 4 KStG,
§ 34 d Nr. 1 bis 4 und 6 bis 8,
§ 36 Abs. 2 bis 4,
§ 36 a,
§ 36 d,
§ 37 Abs. 1 und 2, Abs. 3 Satz 1 bis 3 und 6 bis 9, Abs. 4
und 5,
§ 43,
§ 43 a,
§ 44,
§ 44 a,
§ 44 b Abs. 2 und 4,
§ 44 c,
§ 45,

§ 45 a,
§ 45 b,
§ 45 c,
§ 49,
§ 50 Abs. 1 Satz 1 bis 3 und 5, Abs. 2 und 5 bis 7,
§ 50 a Abs. 4 bis 7,
§ 50 b,
§ 50 c,
§ 50 d,
§ 51,
§ 52 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2, 2 a, 2 e, 4 bis 12 b, 13 c,
14 b, 15 bis 19, 20, 25, 28, 28 a, 28 b, 31, 32, 33,
§ 55,
§§ 56 bis 58;

2. die folgenden Vorschriften der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 24.7.1986 (BGBl. I S. 1239, BStBl I S. 339), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 18.12.1989 (BGBl. I S. 2212, BStBl I S. 499):

§ 6,
§ 7,
§ 8 b,
§ 8 c,
§ 9 a,
§ 10,
§ 10 a,
§ 11 c,
§ 11 d,
§ 13,
§ 15,
§ 22,
§ 48,
§ 50,
§ 51,
§ 52,
§ 53,
§ 55,
§ 56 Abs. 2,

§ 60,
§§ 68 a bis 68 c,
§ 73 a Abs. 2 und 3,
§§ 73 c bis 73 h,
§ 74,
§ 74 a,
§ 76,
§ 78,
§ 80,
§ 81,
§ 82 a, 82 b, 82 d, 82 f bis k,
§ 84.

(2) ¹Unbeschränkt Körperschaftsteuerpflichtige, die nicht zur Führung von Büchern nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs verpflichtet sind, können grundsätzlich Bezieher sämtlicher Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 EStG sein. ²Bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen sind die Vorschriften des § 9 a Nr. 2 EStG (Werbungskostenpauschbetrag) und des § 20 Abs. 4 Satz 1 EStG (Sparer-Freibetrag) zu berücksichtigen. ³Ferner sind die Freibetragsregelungen des § 14, § 14 a Abs. 1 bis 3 und 5, § 16 Abs. 4, § 17 Abs. 3 und § 18 Abs. 3 EStG zu beachten, soweit sie nicht auf die Besteuerung natürlicher Personen abgestellt sind. ⁴Vgl. BFH-Urteil vom 16.12.1975 (BStBl 1976 II S. 360), nach dem es sich bei den genannten Befreiungen um sachliche Steuerbefreiungen handelt.

(3) ¹Bei Körperschaftsteuerpflichtigen, die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zur Führung von Büchern verpflichtet sind, sind alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln (§ 8 Abs. 2 KStG). ²Bei diesen Körperschaftsteuerpflichtigen können die Freibetragsregelungen des § 14, § 14 a Abs. 1 bis 3 und 5, § 17 Abs. 3 und § 18 Abs. 3 EStG somit keine Anwendung finden. ³Die sachliche Steuerbefreiung nach § 16 Abs. 4 EStG ist diesen Körperschaftsteuerpflichtigen zu gewähren, wenn sie einen Tatbestand im Sinn des § 16 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG verwirklichen. ⁴Sie findet

keine Anwendung in den Fällen der Abwicklung, der Umwandlung und der Verschmelzung, weil diese Sachverhalte nicht unter § 16 EStG, sondern unter die Sondervorschriften des Körperschaftsteuer- und Umwandlungssteuergesetzes fallen."

22. Abschnitt 26 a Abs. 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) ¹Bemessungsgrundlage für die tarifliche Körperschaftsteuer ist das zu versteuernde Einkommen. ²Es ist wie folgt zu ermitteln:

- | | |
|----|--|
| 1 | Summe der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten |
| 2 | - Verlustabzugsbetrag (§ 2a Abs. 3 Satz 1 EStG) |
| 3 | + Hinzurechnungsbetrag (§ 2 Abs. 1 Satz 3 AIG, § 2 a Abs. 3 Satz 3, Abs. 5, 6 EStG) |
| 4 | = Summe der Einkünfte |
| 5 | - Ausbildungsplatz-Abzugsbetrag (§ 24b EStG) |
| 6 | - Freibetrag bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 Abs. 3 EStG) |
| 7 | - ausländische Steuern vom Einkommen (§ 26 Abs. 6 KStG i.V.m § 34 c Abs. 2, 3 und 6 EStG) |
| 8 | - Spenden und Beiträge (§ 9 Nr. 3 KStG) |
| 9 | + zuzurechnendes Einkommen von Organgesellschaften (§§ 14, 17, 18 KStG) |
| 10 | = Gesamtbetrag der Einkünfte |
| 11 | - ggf. Ausgaben im Sinne von § 10 Abs. 1 Nr. 6 EStG, soweit nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar |
| 12 | - Verlustabzug (§ 10d EStG, § 2 Abs. 1 Satz 2 AIG, § 2a Abs. 3 Satz 2, Abs. 5, 6 EStG) |
| 13 | = Einkommen |
| 14 | - Freibetrag für bestimmte Körperschaften (§ 24 KStG) |
| 15 | - Freibetrag für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben (§ 25 KStG) |
| 16 | = Zu versteuerndes Einkommen" |

23. Dem Abschnitt 27 a Abs. 5 werden folgende Sätze angefügt:

"³Angemessene Aufwendungen eines Betriebs gewerblicher Art für gesetzlich vorgesehene Rechnungs- und Kassenprüfungen durch das Rechnungsprüfungsamt der Trägerkörperschaft sind als Betriebsausgaben abziehbar. ⁴Vgl. BFH-Urteil vom 28.2.1990 (BStBl II S. 647)."

24. Abschnitt 29 Abs. 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) Im übrigen wird auf Abschnitt 78 a EStR hingewiesen."

25. Abschnitt 31 wird wie folgt gefaßt:

"31. Verdeckte Gewinnausschüttungen

Anwendung des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG

(1) ¹Verdeckte Gewinnausschüttungen mindern nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG das Einkommen nicht. ²Ist das Einkommen entgegen dieser Vorschrift zu niedrig ausgewiesen, so ist der fehlende Betrag hinzuzurechnen. ³Die Anwendung des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG ist unabhängig davon, ob und wann nach der Vorschrift des § 27 Abs. 3 Satz 2 KStG die Ausschüttungsbelastung herzustellen ist. ⁴Vgl. BFH-Urteile vom 28.8.1986 (BStBl 1987 II S. 75), vom 26.8.1987 (BStBl 1988 II S. 143), vom 9.12.1987 (BStBl 1988 II S. 460), vom 14.3.1989 (BStBl II S. 633), vom 12.4.1989 (BStBl II S. 636) und vom 28.6.1989 (BStBl II S. 854). ⁵Wegen der Höhe der Hinzurechnung vgl. Absatz 10. ⁶Die auf eine verdeckte Gewinnausschüttung entfallende Ausschüttungsbelastung (§ 27 Abs. 1 KStG) fällt nicht unter die Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG. ⁷Auf die Höhe eines Zuflußbetrags beim Gesellschafter kommt es in diesem Zusammenhang nicht an. ⁸Vgl. BFH-Urteile vom 29.4.1987 (BStBl II S. 733), vom 22.2.1989 (BStBl II S. 475) und vom 14.3.1989 (BStBl II S. 633). ⁹Wegen der Auswirkungen verdeckter Gewinnausschüttungen auf die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals vgl. Abschnitt 80.

Vorteil gewährende Körperschaft

(2) ¹Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung setzt voraus, daß der Empfänger der Ausschüttung ein mitglied-schaftliches oder mitgliedschaftsähnliches Verhältnis zur ausschüttenden Körperschaft hat. ²Das kann bei Kapitalgesellschäften und Genossenschaften (BFH-Urteile vom 16.12.1955, BStBl 1956 III S. 43, und vom 9.2.1972, BStBl II S. 361), bei Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit (BFH-Urteil vom 14.7.1976, BStBl II S. 731), bei Realgemeinden und Vereinen (BFH-Urteil vom 23.9.1970, BStBl 1971 II S. 47) und bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des

öffentlichen Rechts (BFH-Urteile vom 29.5.1968, BStBl II S. 692, und vom 13.3.1974, BStBl II S. 391) der Fall sein. ³Destinatäre einer Stiftung haben kein mitgliedschaftliches oder mitgliedschaftsähnliches Verhältnis zur Stiftung. ⁴Vgl. BFH-Urteil vom 22.9.1959 (BStBl 1960 III S. 37). ⁵Zur Anwendung des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG bei Nichtkapitalgesellschaften vgl. auch BFH-Urteil vom 9.8.1989 (BStBl 1990 II S. 237). ⁶Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung setzt danach nicht voraus, daß sie zu Einnahmen aus Kapitalvermögen bei anderen Personen führt. ⁷Es ist jedoch darauf abzustellen, daß die eintretende Vermögensminderung bzw. verhinderte Vermögensmehrung letztlich zu einem Vorteil bei dem führt, der über Mitgliedschaftsrechte bzw. mitgliedschaftsähnliche Rechte den Einfluß auf das der Körperschaftsteuer unterliegende Gebilde hat. ⁸Entscheidend für eine verdeckte Gewinnausschüttung ist ihre Veranlassung durch das mitgliedschaftliche oder mitgliedschaftsähnliche Verhältnis. ⁹Aus diesem Grunde kann eine verdeckte Gewinnausschüttung auch vorliegen, wenn im Zeitpunkt der Ausschüttung das mitgliedschaftliche oder mitgliedschaftsähnliche Verhältnis noch nicht oder nicht mehr besteht. ¹⁰Vgl. BFH-Urteil vom 24.1.1989 (BStBl II S. 419).

Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung

(3) ¹Eine verdeckte Gewinnausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG ist eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlaßt ist, sich auf die Höhe des Einkommens auswirkt und nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluß beruht. ²Vgl. BFH-Urteile vom 22.2.1989 (BStBl II S. 475) und vom 11.10.1989 (BStBl II S. 89). ³Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis liegt dann vor, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter (§ 93 Abs. 1 Satz 1 AktG, § 43 Abs. 1 GmbHG, § 34 Abs. 1 Satz 1 GenG) die Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung gegenüber einer Person, die nicht Gesellschafter ist, unter sonst gleichen Umständen nicht hingenommen hätte. ⁴Vgl. BFH-Urteile vom 11.2.1987 (BStBl II S. 461), vom 29.4.1987 (BStBl II S. 733), vom

10.6.1987 (BStBl 1988 II S. 25), vom 28.10.1987 (BStBl 1988 II S. 301), vom 27.7.1988 (BStBl 1989 II S. 57) und vom 7.12.1988 (BStBl 1989 II S. 248). ⁵Eine verdeckte Gewinnausschüttung kommt danach z.B. in folgenden Fällen in Betracht:

1. Ein Gesellschafter erhält für seine Vorstands- oder Geschäftsführertätigkeit ein unangemessen hohes Gehalt. Vgl. BFH-Urteil vom 28.6.1989 (BStBl II S. 854).
2. Eine Gesellschaft zahlt an einen Gesellschafter besondere Umsatzvergütungen neben einem angemessenen Gehalt. Vgl. BFH-Urteil vom 28.6.1989 (BStBl II S. 854).
3. Ein Gesellschafter erhält ein Darlehen von der Gesellschaft zinslos oder zu einem außergewöhnlich geringen Zinssatz. Vgl. RFH-Urteile vom 28.5.1929 (RStBl S. 389) und vom 8.3.1932 (RStBl S. 441) sowie BFH-Urteile vom 25.11.1964 (BStBl 1965 III S. 176) und vom 23.6.1981 (BStBl 1982 II S. 245).
4. Ein Gesellschafter erhält von der Gesellschaft ein Darlehen, obwohl schon bei der Darlehenshingabe mit der Uneinbringlichkeit gerechnet werden muß. Vgl. RFH-Urteil vom 26.3.1935 (RStBl S. 1064) und BFH-Urteil vom 16.9.1958 (BStBl III S. 451).
5. Ein Gesellschafter gibt der Gesellschaft ein Darlehen zu einem außergewöhnlich hohen Zinssatz. Vgl. BFH-Urteile vom 28.10.1964 (BStBl 1965 III S. 119) und vom 25.11.1964 (BStBl 1965 III S. 176).
6. Ein Gesellschafter liefert an die Gesellschaft oder erwirbt von der Gesellschaft Waren und sonstige Wirtschaftsgüter zu ungewöhnlichen Preisen oder erhält besondere Preisnachlässe und Rabatte. Vgl. BFH-Urteile vom 12.7.1972 (BStBl II S. 802), vom 21.12.1972 (BStBl 1973 II S. 449), vom 16.4.1980 (BStBl 1981 II S. 492) und vom 6.8.1985 (BStBl 1986 II S. 17).

7. Ein Gesellschafter verkauft Aktien an die Gesellschaft zu einem höheren Preis als dem Kurswert, oder die Gesellschaft verkauft Aktien an einen Gesellschafter zu einem niedrigeren Preis als dem Kurswert. Vgl. BFH-Urteile vom 13.9.1967 (BStBl 1968 II S. 20) und vom 14.5.1969 (BStBl II S. 501).
8. Ein Gesellschafter vermietet an die Gesellschaft oder mietet von der Gesellschaft Gegenstände oder überläßt ihr Rechte oder nutzt gesellschaftseigene Rechte zu einem unangemessenen Preis. Vgl. BFH-Urteile vom 16.8.1955 (BStBl III S. 353) und vom 3.2.1971 (BStBl II S. 408).
9. Eine Gesellschaft übernimmt eine Schuld oder sonstige Verpflichtung eines Gesellschafters. Vgl. BFH-Urteile vom 19.3.1975 (BStBl II S. 614) und vom 19.5.1982 (BStBl II S. 631).
10. Eine Gesellschaft verzichtet auf Rechte, die ihr einem Gesellschafter gegenüber zustehen. Vgl. BFH-Urteile vom 3.11.1971 (BStBl 1972 II S. 227), vom 13.10.1983 (BStBl 1984 II S. 65) und vom 7.12.1988 (BStBl 1989 II S. 248).
11. Ein Gesellschafter beteiligt sich an der Gesellschaft als stiller Gesellschafter und erhält dafür einen unangemessen hohen Gewinnanteil. Vgl. BFH-Urteil vom 6.2.1980 (BStBl II S. 477).
12. Die an einer Personengesellschaft beteiligte Kapitalgesellschaft stimmt rückwirkend oder ohne rechtliche Verpflichtung einer Neuverteilung des Gewinns zu, die ihre Gewinnbeteiligung zugunsten ihres gleichfalls an der Personengesellschaft beteiligten Gesellschafters einschränkt. Vgl. BFH-Urteil vom 12.6.1980 (BStBl II S. 723).

⁶Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt dementsprechend nicht vor, wenn die Kapitalgesellschaft bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters die Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung

unter sonst gleichen Umständen auch gegenüber einem Nichtgesellschafter hingenommen hätte. ⁷Dies kann der Fall sein, wenn zwischen Gesellschaft und Gesellschafter ein angemessenes Entgelt in anderer Weise vereinbart worden ist. ⁸Wegen der Voraussetzungen für die Anerkennung eines derartigen Vorteilsausgleichs vgl. BFH-Urteile vom 8.6.1977 (BStBl II S. 704), vom 1.8.1984 (BStBl 1985 II S. 18) und vom 8.11.1989 (BStBl 1990 II S. 244). ⁹Während ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter einer Kapitalgesellschaft dafür Sorge tragen muß, daß der Kapitalgesellschaft ein angemessener Gewinn verbleibt, reicht es bei Genossenschaften aus, daß nach dem Kostendeckungsprinzip gewirtschaftet wird.

(4) ¹Das Verhalten eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters kann allerdings dann nicht Maßstab sein, wenn ein Rechtsgeschäft zu beurteilen ist, das nur mit Gesellschaftern abgeschlossen werden kann. ²Bei Rechtsverhältnissen, die im Rahmen der Erstaussstattung einer Kapitalgesellschaft zustande gekommen sind, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung schon dann vor, wenn die Gestaltung darauf abstellt, den Gewinn der Kapitalgesellschaft nicht über eine angemessene Verzinsung des eingezahlten Nennkapitals und eine Vergütung für das Risiko des nicht eingezahlten Nennkapitals hinaus zu steigern. ³Vgl. BFH-Urteile vom 5.10.1977 (BStBl 1978 II S. 234) und vom 23.5.1984 (BStBl II S. 673). ⁴Handelsrechtlich unzulässige Leistungen einer Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter sind verdeckte Gewinnausschüttungen. ⁵Vgl. BFH-Urteil vom 17.10.1984 (BStBl 1985 II S. 69).

Fehlende Vereinbarung und Rückwirkungsverbot

(5) ¹Im Verhältnis zwischen Gesellschaft und beherrschendem Gesellschafter ist eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis auch dann anzunehmen, wenn es an einer klaren und im voraus abgeschlossenen Vereinbarung darüber fehlt, ob und in welcher Höhe ein Entgelt für eine Leistung des Gesellschafters zu zahlen ist, oder wenn nicht einer klaren Vereinbarung entsprechend verfahren wird, z.B. in Fällen der Mit-

arbeit oder der Nutzungsüberlassung (Miete, Pacht oder Darlehen). ²Vgl. BFH-Urteile vom 28.10.1987 (BStBl 1988 II S. 301), vom 22.2.1989 (BStBl II S. 475), vom 14.3.1989 (BStBl II S. 633) und vom 12.4.1989 (BStBl II S. 636). ³Das gilt auch für die Anerkennung eines Vorteilsausgleichs entsprechend Absatz 3 Sätze 6 bis 8 (BFH-Urteil vom 7.12.1988, BStBl 1989 II S. 248). ⁴Der beherrschende Gesellschafter muß im voraus klar und eindeutig vereinbaren, ob er für eine Leistung an seine Gesellschaft einen gesellschaftsrechtlichen oder einen schuldrechtlichen Ausgleich sucht. ⁵Er hat den Nachweis zu erbringen, daß eine klare und eindeutige Vereinbarung vorliegt und entsprechend dieser Vereinbarung verfahren worden ist. ⁶Wegen der Form der Vereinbarung vgl. BFH-Urteil vom 24.1.1990 (BStBl II S. 645). ⁷Ohne eine derartige Vereinbarung kann eine Gegenleistung nicht als schuldrechtlich begründet angesehen werden. ⁸Das gilt selbst dann, wenn ein Vergütungsanspruch aufgrund gesetzlicher Regelungen bestehen sollte, wie z.B. bei einer Arbeitsleistung (§ 612 Abs. 2 BGB) oder einer Darlehensgewährung nach Handelsrecht (§§ 352, 354 HGB). ⁹Vgl. BFH-Urteil vom 2.3.1988 (BStBl II S. 590). ¹⁰Rückwirkende Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und dem beherrschenden Gesellschafter sind steuerrechtlich unbeachtlich. ¹¹Vgl. BFH-Urteile vom 23.9.1970 (BStBl 1971 II S. 64), vom 3.4.1974 (BStBl II S. 497) und vom 21.7.1976 (BStBl II S. 734). ¹²Wegen der Rückstellungen für Pensionszusagen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften vgl. Abschnitt 36.

Beherrschender Gesellschafter

(6) ¹Ein Gesellschafter beherrscht eine Kapitalgesellschaft, wenn er den Abschluß des zu beurteilenden Rechtsgeschäfts erzwingen kann. ²Das ist der Fall, wenn er aufgrund der ihm aus seiner Gesellschafterstellung herrührenden Stimmrechte den entscheidenden Beschluß durchsetzen kann. ³Dabei kommt der Vorschrift des § 47 Abs. 4 GmbH-Gesetz über einen Stimm-

rechtsausschluß des Gesellschafters bei Rechtsgeschäften zwischen ihm und der Gesellschaft keine Bedeutung zu (vgl. BFH-Urteil vom 26.1.1989, BStBl II S. 455). ⁴Eine beherrschende Stellung erfordert deshalb grundsätzlich die Mehrheit der Stimmrechte. ⁵Andererseits reicht eine Beteiligung von 50 v.H. oder weniger aus, wenn besondere Umstände hinzutreten, die eine Beherrschung der Gesellschaft begründen. ⁶Vgl. BFH-Urteile vom 8.1.1969 (BStBl II S. 347), vom 21.7.1976 (BStBl II S. 734) und vom 23.10.1985 (BStBl 1986 II S. 195). ⁷Es genügt, wenn mehrere Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft mit gleichgerichteten Interessen zusammenwirken, um eine ihren Interessen entsprechende einheitliche Willensbildung herbeizuführen. ⁸Vgl. BFH-Urteile vom 26.7.1978 (BStBl II S. 522). ⁹Die beherrschende Stellung muß im Zeitpunkt der Vereinbarung oder des Vollzugs der Vermögensminderung oder verhinderten Vermögenmehrung vorliegen. ¹⁰Die Tatsache, daß die Gesellschafter nahe Angehörige sind, reicht allein nicht aus, um gleichgerichtete Interessen anzunehmen; vielmehr müssen weitere Anhaltspunkte hinzutreten. ¹¹Vgl. BVerfG-Beschluß vom 13.3.1985 (BStBl II S. 475).

Nahestehende Person

(7) ¹Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist auch dann anzunehmen, wenn die Vorteilsziehung nicht unmittelbar durch den Gesellschafter, sondern durch eine ihm nahestehende Person erfolgt, vorausgesetzt, daß ein Vorteil für den Gesellschafter selbst damit verbunden ist. ²Vgl. BFH-Urteile vom 27.1.1972 (BStBl II S. 320) und vom 22.2.1989 (BStBl II S. 631). ³Die Beziehungen zwischen dem Gesellschafter und einem Dritten, die die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung an den Gesellschafter rechtfertigen, können schuldrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher oder tatsächlicher Art sein. ⁴Zum Kreis der dem Gesellschafter nahestehenden Personen zählen sowohl natürliche als auch juristische Personen, unter Umständen auch Personenhandelsgesellschaften. ⁵Vgl. BFH-Urteile vom 6.12.1967 (BStBl 1968 II S. 322), vom 23.10.1985 (BStBl 1986 II S. 195) und vom 1.10.1986 (BStBl 1987 II S. 459).

⁶Der Vorteil des Gesellschafters kann darin bestehen, daß durch die Vorteilsziehung des Dritten eine Verpflichtung des Gesellschafters gegenüber dem Dritten erfüllt wird oder eine freiwillige Leistung des Gesellschafters an den Dritten erbracht wird oder die Leistung der Kapitalgesellschaft an den Dritten aus anderen Gründen wirtschaftlich dem Gesellschafter zugute kommt. ⁷Auch bei dem beherrschenden Gesellschafter nahestehenden Personen bedarf eine Vereinbarung über die Höhe eines Entgelts für eine Leistung der vorherigen und eindeutigen Regelung. ⁸Vgl. BFH-Urteile vom 29.4.1987 (BStBl II S. 797), vom 2.3.1988 (BStBl II S. 786) und vom 22.2.1989 (BStBl II S. 631). ⁹Zur Beurteilung von verdeckten Gewinnausschüttungen zwischen Schwestergesellschaften vgl. Beschluß des Großen Senats des BFH vom 26.10.1987 (BStBl 1988 II S. 348).

Wettbewerbsverbot

(8) ¹Eine verdeckte Gewinnausschüttung kommt auch in Betracht, wenn sich die Gesellschaft und der beherrschende Gesellschafter gewerblich oder beruflich gleichartig betätigen, ohne daß vertragliche Vereinbarungen über eine klare und eindeutige Aufgabenabgrenzung beider Unternehmen bestehen.

²Insbesondere die Befreiung vom Wettbewerbsverbot bedarf einer im voraus abgeschlossenen Vereinbarung. ³Vgl. BFH-Urteile vom 11.2.1981 (BStBl II S. 448), vom 9.2.1983 (BStBl II S. 487), vom 11.2.1987 (BStBl II S. 461) und vom 26.4.1989 (BStBl II S. 673).

Rückgewähr einer verdeckten Gewinnausschüttung

(9) ¹Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann durch Rückgewähransprüche, die auf Steuer- oder Satzungsklauseln beruhen, nicht rückgängig gemacht werden. ²Derartige Klauseln haben ihre Grundlage regelmäßig im Gesellschaftsverhältnis, so daß ein Anspruch auf Rückforderung einer verdeckten Gewinnausschüttung den Charakter einer Einlageforderung trägt und die tatsächliche Rückzahlung als Einlage zu werten ist. ³Vgl. BFH-Urteile vom 23.5.1984 (BStBl I S. 723), vom 30.1.1985 (BStBl II S. 345), vom 29.4.1987 (BStBl II S. 733), vom

22.2.1989 (BStBl II S. 475) und vom 14.3.1989 (BStBl II S. 741). ⁴Das gilt auch, wenn ein Rückforderungsanspruch auf einer gesetzlichen Bestimmung beruht. ⁵Vgl. BFH-Urteil vom 14.3.1989 (BStBl II S. 1029). ⁶Ausnahmsweise kann die verdeckte Gewinnausschüttung bis zur Aufstellung der Schlußbilanz mit Wirkung für die Vergangenheit beseitigt werden. ⁷Vgl. BMF-Schreiben vom 6.8.1981 (BStBl I S. 599) und die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder. ⁸Wegen der Auswirkungen auf die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals vgl. Abschn. 77 Abs. 8.

Wert der verdeckten Gewinnausschüttung

(10) ¹Die verdeckte Gewinnausschüttung ist bei Hingabe von Wirtschaftsgütern mit dem gemeinen Wert (BFH-Urteile vom 18.10.1967, BStBl 1968 II S. 105, und vom 27.11.1974, BStBl 1975 II S. 306), und bei Nutzungsüberlassungen mit der erzielbaren Vergütung (BFH-Urteile vom 27.11.1974, BStBl 1975 II S. 306, und vom 6.4.1977, BStBl II S. 569) anzusetzen. ²Löst eine verdeckte Gewinnausschüttung Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 UStG aus, ist die Umsatzsteuer bei der Gewinnermittlung nicht zusätzlich nach § 10 Nr. 2 KStG hinzuzurechnen."

26. Abschnitt 32 Abs. 5 wird aufgehoben.

27. Abschnitt 36 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"¹Rückstellungen für Pensionszusagen an beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften sind dem Grunde nach steuerlich anzuerkennen, soweit die Voraussetzungen des § 6 a EStG erfüllt sind und die Pensionszusage als betrieblich veranlaßt anzusehen ist. ²Das Merkmal der betrieblichen Veranlassung erfordert Ernsthaftigkeit, Erdienbarkeit und Angemessenheit der Zusage. ³In diesem Zusammenhang kommt der Dauer der tatsächlichen oder zu erwartenden Dienstleistung bis zur vertraglich vorgesehenen Altersgrenze besondere Bedeutung zu."

b) Die bisherigen Sätze 2 bis 7 werden Sätze 4 bis 9.

c) Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"²Diese ist mit der fiktiven Jahresnettoprämie nach dem Alter des Gesellschafter-Geschäftsführers im Zeitpunkt der Pensionszusage anzusetzen, die er selbst für eine entsprechende Versicherung zu zahlen hätte, abzüglich etwaiger Abschluß- und Verwaltungskosten."

d) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

"(4) Zur Pensionserhöhung wegen gestiegener Lebenshaltungskosten vgl. das BFH-Urteil vom 27.7.1988 (BStBl 1989 II S. 57)."

28. Abschnitt 36 a wird wie folgt gefaßt:

"36 a Verdeckte Einlage

(1) ¹Eine verdeckte Einlage liegt vor, wenn ein Gesellschafter oder eine ihm nahestehende Person der Kapitalgesellschaft einen einlagefähigen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlaßt ist. ²Der Vermögensvorteil kann in einer Vermehrung von Aktiven oder einer Verminderung von Schulden bestehen. ³Die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist gegeben, wenn ein Nichtgesellschafter bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns den Vermögensvorteil der Gesellschaft nicht eingeräumt hätte. ⁴Vgl. BFH-Urteile vom 28.2.1956 (BStBl III S. 154), vom 19.2.1970 (BStBl II S. 442), vom 14.8.1974 (BStBl 1975 II S. 123), vom 26.11.1980 (BStBl 1981 II S. 181), vom 9.3.1983 (BStBl II S. 744), vom 11.4.1984 (BStBl II S. 535), vom 14.11.1984 (BStBl 1985 II S. 227), vom 24.3.1987 (BStBl II S. 705) und BFH-Beschluß vom 26.10.1987 (BStBl 1988 II S. 348). ⁵Auch ein nicht entgeltlich erworbener Firmenwert kann Gegenstand einer verdeckten Einlage sein (BFH-Urteil vom 24.3.1987, BStBl II S. 705).

(2) ¹Die Überlassung eines Wirtschaftsguts zum Gebrauch oder zur Nutzung kann nicht Gegenstand einer Einlage sein. ²Vgl. BFH-Urteile vom 8.11.1960 (BStBl III S. 513) vom 9.3.1962 (BStBl III S. 338), vom 3.2.1971 (BStBl II S. 408), vom 29.1.1975 (BStBl II S. 553), vom 24.5.1984 (BStBl II S. 747) und Beschluß des Großen Senats des BFH vom 26.10.1987 (BStBl 1988 II S. 348). ³Der Vorteil der zinslosen oder zinsverbilligten Darlehensgewährung an eine Kapitalgesellschaft durch ihren Gesellschafter stellt deshalb keine verdeckte Einlage dar. ⁴Das gilt auch dann, wenn der Gesellschafter ein verzinsliches Darlehen aufnimmt, um der Kapitalgesellschaft ein zinsloses Darlehen zu gewähren (Beschluß des Großen Senats des BFH vom 26.10.1987). ⁵Eine verdeckte Einlage liegt jedoch vor, wenn der Gesellschafter gegenüber der Kapitalgesellschaft auf Zinsen verzichtet, die in einer auf den Zeitpunkt des Verzichts zu erstellenden Bilanz der Kapitalgesellschaft als Verbindlichkeiten eingestellt werden müßten (BFH-Urteil vom 24.5.1984, BStBl II S. 747). ⁶Sätze 3 bis 5 sind entsprechend anzuwenden, wenn der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft unentgeltlich oder zu einem zu niedrigen Entgelt Wirtschaftsgüter zur Nutzung überläßt oder andere Leistungen erbringt. ⁷Vgl. BFH-Urteil vom 14.3.1989 (BStBl II S. 633)."

29. Abschnitt 37 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

"⁵Durch das zuzurechnende Einkommen von Organgesellschaften nach den §§ 14, 17 oder 18 KStG erhöht und vermindert sich der abziehbare Verlust."

b) In Absatz 5 werden die Sätze 3 bis 6 durch folgenden Satz ersetzt:

"³Dagegen geht in den Fällen der übertragenden Umwandlung und der Verschmelzung ein Verlust, der in der Person der durch die Umwandlung oder Verschmelzung untergehenden Körper-

schaft entstanden ist, nicht auf den Rechtsnachfolger über (BFH-Urteil vom 8.4.1964, BStBl III S. 306)."

c) Absatz 6 wird wie folgt gefaßt:

"(6) Wegen des Verbots des Verlustabzugs im Falle des Mantelkaufs vgl. BMF-Schreiben vom 11.6.1990 (BStBl I S. 252) und die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder."

30. Abschnitt 38 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Zitat "§ 8 Abs. 6 KStG" durch das Zitat "§ 8 Abs. 7 KStG" ersetzt.

bb) Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"³Vgl. BFH-Urteil vom 29.8.1973 (BStBl 1974 II S. 60) und vom 28.6.1989 (BStBl 1990 II S. 550)."

b) In den Absätzen 2 bis 4 wird das Zitat "§ 8 Abs. 6 KStG" jeweils durch das Zitat "§ 8 Abs. 7 KStG" ersetzt.

c) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Zitat "§ 8 Abs. 6 KStG" durch das Zitat "§ 8 Abs. 7 KStG" ersetzt.

bb) Folgende Sätze werden angefügt;

"⁴Ein mittelbarer Zusammenhang reicht nicht aus. ⁵Vgl. BFH-Urteil vom 11.10.1989 (BStBl 1990 II S. 88)."

31. In Abschnitt 39 Abs. 1 wird das Zitat "§ 8 Abs. 6 KStG" durch das Zitat "§ 8 Abs. 7 KStG" ersetzt.

32. In Abschnitt 40 wird das Zitat "§ 8 Abs. 6 KStG" jeweils durch das Zitat "§ 8 Abs. 7 KStG" ersetzt.

33. Abschnitt 42 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift wird wie folgt gefaßt:

"42. Ausgaben im Sinne des § 9 Nr. 3 KStG

b) Absatz 2 wird wie folgt gefaßt:

"(2) ¹Die Ausgaben im Sinne des § 9 Nr. 3 KStG sind vorbehaltlich des § 8 Abs. 3 KStG in der im Gesetz genannten Höhe bei der Einkunftsermittlung abzuziehen. ²Entsprechend erhöhen sie einen abziehbaren Verlust. ³Vgl. BFH-Urteil vom 21.10.1981 (BStBl 1982 II S. 177)."

c) Absatz 6 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 9 werden folgende Sätze eingefügt:

"¹⁰Nach der Rechtsprechung ist eine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen, soweit die an den Gewährträger geleisteten Spenden den durchschnittlichen Betrag an Spenden übersteigen, den die Sparkasse an Dritte gespendet hat. ¹¹Dabei ist grundsätzlich auf die Fremdspenden des Wirtschaftsjahrs, in dem die Spende an den Gewährträger geleistet wurde, und der beiden vorangegangenen Wirtschaftsjahre abzustellen. ¹²Lediglich für den Fall, daß sich aus der Einbeziehung eines weiter zurückreichenden Zeitraums von nicht mehr als 5 Wirtschaftsjahren eine höhere Summe an durchschnittlichen Fremdspenden ergibt, ist dieser Zeitraum maßgebend. ¹³Die Einbeziehung eines Zeitraums, der nach Ablauf des zu beurteilenden Wirtschaftsjahres liegt, ist nicht möglich. ¹⁴Vgl. BFH-Urteil vom 9.8.1989 (BStBl 1990 II S. 237) und die dort zitierte Rechtsprechung. ¹⁵Ausgaben, die nach dem BFH-Urteil vom 1.2.1989 (BStBl II S. 471) als Einkommensverteilung anzusehen sind, bleiben bei der Vergleichsrechnung unberücksichtigt."

bb) Die bisherigen Sätze 10 bis 12 werden Sätze 16 bis 18.

34. Abschnitt 43 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) ¹Das Abzugsverbot für die Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern sowie die Umsatzsteuer für den Eigenverbrauch nach § 10 Nr. 2 KStG gilt auch für die auf diese Steuern entfallenden Nebenleistungen, z.B. Säumniszuschläge (§ 240 AO), Verspätungszuschläge (§ 152 AO), Zwangsgelder (§ 329 AO), Hinterziehungszinsen (§ 235 AO), Kosten der Vollstreckung (§§ 337 bis 345 AO). ²Dagegen sind die Zinsen auf Steuerforderungen nach § 233 a AO (Nachforderungszinsen), § 234 AO (Stundungszinsen) und § 237 AO (Aussetzungszinsen) abziehbar."

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Die Sätze 1 bis 3 werden gestrichen.

bb) Die Sätze 4 und 5 werden Sätze 1 und 2.

35. In Abschnitt 44 a wird das Zitat "Abschnitt 31 Abs. 9" durch das Zitat "Abschnitt 31 Abs. 10" ersetzt.

36. Abschnitt 47 Abs. 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Wird eine steuerpflichtige Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse von der Körperschaftsteuer befreit, hat sie vorbehaltlich des § 13 Abs. 4 KStG die während des Bestehens der Steuerpflicht gebildeten stillen Reserven des Betriebsvermögens aufzudecken und der Besteuerung zuzuführen, bevor sie aus der Steuerpflicht ausscheidet."

37. Abschnitt 50 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) ¹Die wirtschaftliche Eingliederung bildet neben der finanziellen und organisatorischen Eingliederung eine selbständige Voraussetzung für die Anerkennung eines Organschaftsverhältnisses. ²Unter wirtschaftlicher Eingliederung ist eine wirtschaftliche Zweckabhängigkeit des beherrschten Unternehmens von dem herrschenden zu verstehen. ³Entsprechend muß das herrschende Unternehmen solche eigenen gewerblichen Zwecke verfolgen, denen sich das beherrschte Unternehmen im Sinne einer Zweckabhängigkeit unterordnen kann. ⁴Das beherrschte Unternehmen muß den gewerblichen Zwecken des herrschenden dienen, d.h. es muß im Sinne einer eigenen wirtschaftlichen Unselbständigkeit die gewerblichen Zwecke des herrschenden Unternehmens fördern oder ergänzen. ⁵Dabei muß es wegen der geforderten wirtschaftlichen Unselbständigkeit nach der Art einer unselbständigen Geschäftsabteilung des herrschenden Unternehmens auftreten. ⁶An einer solchen wirtschaftlichen Zweckabhängigkeit fehlt es, wenn das herrschende Unternehmen nur Gewerbebetrieb kraft Rechtsform ist oder wenn es nur eine Tätigkeit i.S. des § 15 Abs. 2 EStG ausübt, die ausschließlich den Zwecken des beherrschten Unternehmens dient. ⁷Vgl. BFH-Urteile vom 26.4.1989 (BStBl II S. 668) und vom 13.9.1989 (BStBl 1990 II S. 24)."

b) In Absatz 2 wird Satz 9 wie folgt gefaßt:

"⁹Vgl. BFH-Urteile vom 15.4.1970 (BStBl II S. 554), vom 18.4.1973 (BStBl II S. 740) und vom 13.9.1989 (BStBl 1990 II S. 24)."

c) In Absatz 3 wird Satz 4 wie folgt gefaßt:

"⁴Vgl. BFH-Urteile vom 18.4.1973 (BStBl II S. 740), vom 26.4.1989 (BStBl II S. 668) und vom 13.9.1989 (BStBl 1990 II S. 24)."

38. In Abschnitt 52 Abs. 2 Satz 6 wird das Zitat "Abschnitt 49 Satz 4" durch das Zitat "Abschnitt 49 Satz 6" ersetzt.

39. Abschnitt 53 Abs. 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) ¹Wird im Zusammenhang mit der Begründung oder Beendigung eines Organschaftsverhältnisses im Sinne des § 14 KStG das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft auf einen vom Kalenderjahr abweichenden Zeitraum umgestellt, ist dafür die nach § 7 Abs. 4 Satz 3 KStG erforderliche Zustimmung zu erteilen. ²Bei der Begründung eines Organschaftsverhältnisses gilt das auch dann, wenn das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft im selben Veranlagungszeitraum ein zweites Mal umgestellt wird, um den Abschlußstichtag der Organgesellschaft dem im Organkreis üblichen Abschlußstichtag anzupassen. ³Weicht dabei das neue Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr ab, ist für die zweite Umstellung ebenfalls die Zustimmung nach § 7 Abs. 4 Satz 3 KStG zu erteilen."

40. Abschnitt 55 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird Satz 2 durch folgende Sätze ersetzt:

"²Bei einer nicht eingegliederten Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien wird der Gewinnabführungsvertrag im Sinne des § 291 Abs. 1 Aktiengesetz zivilrechtlich erst wirksam, wenn sein Bestehen in das Handelsregister des Sitzes der Organgesellschaft eingetragen ist (vgl. § 294 Abs. 2 Aktiengesetz, BFH-Urteil vom 26.8.1987, BStBl 1988 II S. 76). ³Bei einer nach den §§ 319 bis 327 des Aktiengesetzes eingegliederten Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien tritt die zivilrechtliche Wirksamkeit des Gewinnabführungsvertrags ein, sobald er in Schriftform abgeschlossen ist (vgl. § 324 Abs. 2 Aktiengesetz)."

b) In Absatz 2 wird der Satz 1 wie folgt gefaßt:

"¹Der Gewinnabführungsvertrag muß gem. § 14 Nr. 4 Satz 1 KStG mindestens auf einen Zeitraum von 5 Jahren abgeschlossen sein."

c) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"Vollzug des Gewinnabführungsvertrags

(4) ¹Nach § 14 Satz 1 KStG muß der Gewinnabführungsvertrag auf die Abführung des ganzen Gewinns der Organgesellschaft gerichtet sein, so daß ihr Jahresabschluß keinen Bilanzgewinn (§ 268 Abs. 1 HGB, § 158 Aktiengesetz) ausweist. ²Bei einer nicht eingegliederten Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien muß danach der Höchstbetrag im Sinne des § 301 Aktiengesetz abgeführt werden, soweit nicht die Einstellung des Jahresüberschusses in andere Gewinnrücklagen (§ 272 Abs. 3 HGB) oder in eine Rücklage für eigene Anteile (§ 272 Abs. 4 HGB) zulässig ist (§ 14 Nr. 5 KStG, vgl. auch nachstehend Abs. 5 Buchst. d)). ³Höchstbetrag der Gewinnabführung ist der ohne die Gewinnabführung entstehende Jahresüberschuß, vermindert um einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr und um den Betrag, der nach § 300 Aktiengesetz in die gesetzliche Rücklage einzustellen ist (§ 301 Satz 1 Aktiengesetz). ⁴Die während der Dauer des Gewinnabführungsvertrags in andere Gewinnrücklagen oder in die Kapitalrücklage nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB eingestellten Beträge dürfen diesen Rücklagen entnommen und abgeführt werden (vgl. § 301 Satz 2 Aktiengesetz). ⁵Der Gewinnabführungsvertrag ist steuerlich als nicht durchgeführt anzusehen, wenn vorvertragliche Gewinn- oder Kapitalrücklagen entgegen den Vorschriften der §§ 301 und 302 Abs. 1 Aktiengesetz aufgelöst und an den Organträger abgeführt werden. ⁶Der Jahresüberschuß im Sinne des § 301 Aktiengesetz umfaßt nicht einen Gewinnvortrag (vgl. § 158 Abs. 1 Nr. 1 Aktiengesetz, § 266 Abs. 3 A HGB). ⁷Ein vor dem Inkrafttreten des Gewinnabfüh-

rungsvertrags vorhandener Gewinnvortrag darf deshalb weder abgeführt noch zum Ausgleich eines aufgrund des Gewinnabführungsvertrags vom Organträger auszugleichenden Jahresfehlbetrags (Verlustübernahme) verwendet werden. ⁸Ein Verstoß gegen das Verbot, Erträge aus der Auflösung vorvertraglicher Rücklagen an den Organträger abzuführen, liegt auch vor, wenn die Organgesellschaft Aufwand - dazu gehören auch die steuerrechtlich nichtabziehbaren Ausgaben, z.B. Körperschaftsteuer, Vermögensteuer, Aufsichtsratsvergütungen - über eine vorvertragliche Rücklage verrechnet und dadurch den an den Organträger abzuführenden Gewinn erhöht. ⁹Ein Verstoß gegen die §§ 301 und 302 Abs. 1 Aktiengesetz ist nicht gegeben, wenn die Organgesellschaft vorvertragliche Rücklagen auflöst und den entsprechenden Bilanzgewinn außerhalb des Gewinnabführungsvertrags an ihre Anteilseigner ausschüttet. ¹⁰Insoweit ist § 14 KStG nicht anzuwenden; für die Gewinnausschüttung ist die Ausschüttungsbelastung nach § 27 KStG herzustellen. ¹¹Zur Auflösung und Abführung vorvertraglicher versteuerter Rücklagen bei einer nach den §§ 319 bis 327 Aktiengesetz eingegliederten Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien als Organgesellschaft vgl. Abschn. 57 Abs. 5."

d) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Buchstabe c wird wie folgt gefaßt:

"c) der ohne die Gewinnabführung entstehende Jahresüberschuß der Organgesellschaft um den Betrag vermindert wird, der nach § 272 Abs. 4 HGB in eine Rücklage für eigene Anteile einzustellen ist; das gilt nicht, soweit für die Bildung dieser Rücklage während der Dauer des Gewinnabführungsvertrags gebildete frei verfügbare Gewinnrücklagen verwendet werden können;"

bb) Folgende Buchstaben d und e werden eingefügt:

"d) die Organgesellschaft nach § 14 Nr. 5 KStG freie Rücklagen bildet, die bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sind. ²Rücklagen im Sinne des § 14 Nr. 5 KStG können nur die Gewinnrücklagen nach § 272 Abs. 3 HGB und die Rücklage für eigene Anteile (§ 272 Abs. 4 HGB) sein, weil nur diese aus dem Jahresüberschuß gebildet werden. ³Für die Bildung der Rücklagen muß ein konkreter Anlaß gegeben sein, der auch aus objektiver unternehmerischer Sicht die Bildung der Rücklage rechtfertigt, wie z.B. eine geplante Betriebsverlegung, Werkserneuerung, Kapazitätsausweitung. ⁴Ein konkreter Anlaß kann auch dann vorliegen, wenn die Organgesellschaft besondere Risiken trägt, die sie bei Abführung der in Rücklage gestellten Beträge an den Organträger ohne Gefährdung ihres Unternehmens möglicherweise nicht abdecken könnte. ⁵Vgl. BFH-Urteil vom 29.10.1980 (BStBl 1981 II S. 336). ⁶Die Bildung satzungsmäßiger Rücklagen im Sinne des § 266 Abs. 3 A III Nr. 3 HGB ist nur im Rahmen des § 14 Nr. 5 KStG zulässig. ⁷Die Beschränkung nach § 14 Nr. 5 KStG findet keine Anwendung auf die Zuführung zum Sonderposten mit Rücklageanteil im Sinne der §§ 247 Abs. 3 und 273 HGB, z.B. Rücklagen für Ersatzbeschaffung, Rücklagen im Sinne des § 6 b EStG, und auf die Bildung stiller Reserven;"

e) die Organgesellschaft Gewinnrücklagen im Sinne des Art. 24 Abs. 3 EGHGB bildet;"

e) Der bisherige Buchstabe d wird Buchstabe f.

41. Abschnitt 57 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Wort "Rücklagen" jeweils durch das Wort "Reserven" ersetzt.

bb) Folgender Satz wird angefügt:

"⁴Entsprechendes gilt für Gewinne aus der Auflösung eines Sonderpostens mit Rücklageanteil im Sinne von §§ 247 Abs. 3, 273 HGB."

b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Aktiengesellschaft" die Worte "oder Kommanditgesellschaft auf Aktien" eingefügt.

bb) In Satz 2 werden die Worte "versteuerte Rücklagen" durch die Worte "Gewinn- oder Kapitalrücklagen" ersetzt.

c) In Absatz 6 Satz 4 wird das Wort "Minderheitsgesellschafter" durch die Worte "außenstehende Gesellschafter" ersetzt.

d) Absatz 8 wird wie folgt gefaßt:

"(8) ¹Einwendungen gegen die Höhe des nach § 14 KStG zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft kann nur der Organträger geltend machen, in dessen Steuerfestsetzung dieses Einkommen als unselbständige Besteuerungsgrundlage enthalten ist. ²Einwendungen gegen die Höhe des von der Organgesellschaft nach § 16 KStG selbst zu versteuernden Einkommens und gegen die Höhe der Körperschaftsteuer-Ausschüttungsbelastung kann nur die Organgesellschaft geltend machen."

42. Abschnitt 58 wird folgender Absatz 3 angefügt:

"(3) ¹Verdeckte Gewinnausschüttungen der Organgesellschaft sind beim Organträger zur Vermeidung der Doppelbelastung aus dem Einkommen auszuscheiden, wenn die Vorteilszuwendung den Bilanzgewinn des Organträgers erhöht oder dessen Bilanzverlust gemindert hat. ²Entgegen dem BFH-Urteil vom 20.8.1986 (BStBl 1987 II S. 455) ist jedoch nicht das zuzurechnende Organeinkommen, sondern das eigene Einkommen des Organträgers zu kürzen."

43. Abschnitt 59 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Stellt die Organgesellschaft aus dem Jahresüberschuß (§ 275 Abs. 2 Nr. 20 oder Abs. 3 Nr. 19 HGB) Beträge in die Gewinnrücklagen im Sinne des § 272 Abs. 3 HGB ein oder bildet sie steuerlich nicht anzuerkennende stille Reserven, so werden die Rücklagen mit dem zuzurechnenden Einkommen beim Organträger oder, wenn er eine Personengesellschaft ist, bei seinen Gesellschaftern versteuert."

b) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) ¹Die besonderen Ausgleichsposten sind im Fall der Beendigung des Gewinnabführungsvertrages nicht gewinnwirksam aufzulösen, sondern bis zur Veräußerung der Beteiligung weiterzuführen. ²Im Zeitpunkt der Veräußerung der Organbeteiligung sind die besonderen Ausgleichsposten aufzulösen. ³Dadurch erhöht oder verringert sich das Einkommen des Organträgers."

44. In Abschnitt 63 Abs. 1 Satz 3 werden die Worte "von 56 v.H." durch die Worte "nach § 23 Abs. 1 KStG" ersetzt.

45. Abschnitt 64 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"(1) ¹Ist die Organgesellschaft eine GmbH, so ist der Gewinnabführungsvertrag zivilrechtlich nur wirksam, wenn die Gesellschafterversammlungen der beherrschten und der herrschenden Gesellschaft dem Vertrag zustimmen und seine Eintragung in das Handelsregister der beherrschten Gesellschaft erfolgt (BGH-Beschluß vom 24.10.1988 - II ZB 7/88). ²Der Zustimmungsbeschluß der Gesellschafterversammlung der beherrschten Gesellschaft bedarf der notariellen Beurkundung. ³Für Wirtschaftsjahre der Organgesellschaft, die bis zum 31.12.1992 enden, vgl. die Übergangsregelung im BMF-Schreiben vom 31.10.1989 (BStBl I S. 430) und die entsprechenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder."

b) Absatz 2 wird gestrichen.

c) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2.

d) Folgender Absatz 3 wird eingefügt:

"(3) ¹Nach § 17 Satz 2 Nr. 4 KStG ist Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung eines Gewinnabführungsvertrags, den eine Organgesellschaft in der Rechtsform der GmbH abschließt, daß die Abführung von Erträgen aus der Auflösung freier vorvertraglicher Rücklagen ausgeschlossen wird. ²Eine freie vorvertragliche Rücklage im Sinne des § 17 Satz 2 Nr. 4 KStG kann neben der Gewinnrücklage (§ 272 Abs. 3 HGB) auch die Kapitalrücklage nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB sein. ³Die Abführung von Erträgen aus der Auflösung dieser Rücklagen braucht nicht ausgeschlossen zu werden, wenn bei der Organgesellschaft solche Rücklagen nicht vorhanden sind, z.B. bei einer neu gegründeten Organgesellschaft."

e) Absatz 4 wird gestrichen.

f) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 4.

46. In Abschnitt 65 Abs. 1 wird Satz 1 wie folgt gefaßt:

"¹Besondere Tarifvorschriften im Sinne des § 19 KStG enthalten u.a. die §§ 16, 17 und 21 BerlinFG und der § 26 Abs. 1 bis 5 KStG."

47. Abschnitt 66 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 4 wird das Zitat "Abschnitt 16 Abs. 4 Nr. 1 Buchst. a" durch das Zitat "Abschnitt 16 Abs. 7 Nr. 1 Buchstabe a" ersetzt.
- b) In Absatz 5 Satz 6 werden die Worte "organisatorisch selbstständige" gestrichen.
- c) Absatz 16 wird wie folgt geändert:
 - aa) Der bisherige Wortlaut wird Satz 1.
 - bb) Folgender Satz wird angefügt:

"²Zur Abgrenzung der genossenschaftlichen Rückvergütungen von den verdeckten Gewinnausschüttungen vgl. auch BFH-Urteil vom 9.3.1988 (BStBl II S. 592)."

48. Abschnitt 67 wird wie folgt geändert:

- a) In der Überschrift werden die Worte "sowie Verzicht auf Abrundung" gestrichen.
- b) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - aa) Die Worte "Beträge vorrangig von den am höchsten besteuerten Einkommensteilen abzuziehen:" werden durch die Worte "Beträge so abzuziehen, daß sie vorrangig die am höchsten zu steuernden Einkommensteile verringern:" ersetzt.

bb) Die Nummer 4 wird wie folgt gefaßt:

"4. Verlustabzug nach § 10 d EStG, § 2 Abs. 1 Satz 2
AIG, § 2 a Abs. 3 Satz 2, Abs. 5, 6 EStG."

c) Absatz 3 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Wegen der Berücksichtigung der in Absatz 2 bezeichneten Beträge bei der Ermittlung der entsprechenden Einkommensteile vgl. Abschnitt 82 a Abs. 3."

d) Absatz 4 wird aufgehoben.

49. Abschnitt 74 wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift wird das Wort "kleinere" durch das Wort "bestimmte" ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird durch folgende Sätze ersetzt:

"¹§ 24 KStG ist bei unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, für die die Vorschriften der §§ 27 bis 43 KStG gelten (Abschnitt 96), nicht anzuwenden. ²Vgl. BFH-Urteil vom 5.6.1985 (BStBl II S. 634). ³Das gilt auch dann, wenn die Körperschaften auf Dauer keine Ausschüttungen vornehmen oder nur teilweise steuerpflichtig sind. ⁴Vgl. BFH-Urteil vom 24.1.1990 (BStBl II S. 470)."

bb) Beispiel 3 wird wie folgt gefaßt:

"- Vermietungsgenossenschaften oder Siedlungsunternehmen mit teilweiser Steuerpflicht (§ 5 Abs. 1 Nr. 10 und 12 KStG). Das gilt auch, wenn diese Unternehmen in der Rechtsform eines Vereins be-

trieben werden, da es sich um einen wirtschaftlichen Verein handelt, der seinen Mitgliedern beteiligungsähnliche Rechte gewährt."

- c) In Absatz 3 Satz 1 wird die Zahl "5.000" durch die Zahl "7.500" ersetzt.

50. Abschnitt 76 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Steueranrechnung" die Worte ", die keinen Antrag voraussetzt," eingefügt.

bb) Nach Satz 5 wird folgender Satz eingefügt: "⁶Zur direkten Steueranrechnung bei beschränkter Steuerpflicht vgl. Absatz 31."

cc) Der bisherige Satz 6 wird Satz 7.

dd) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Einkünfte aus einer ausländischen Betriebsstätte	100
Abzüglich ausländischer Steuer	<u>30</u>
Nettozufluß im Inland	<u>70</u>
Körperschaftsteuer 50 v.H. der ausländischen Einkünfte von 100	50
Darauf werden angerechnet	<u>30</u>
Verbleibende Steuer	<u>20</u>

Der Zugang zum verwendbaren Eigenkapital nach Abzug der ausländischen und inländischen Steuer beträgt $70 - 20 = 50$. Zur Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals vgl. Abschnitte 86 bis 88 a."

- b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 2 werden die folgenden Sätze eingefügt:

"³Bei der im Ausland erhobenen Steuer muß es sich um eine der deutschen Körperschaftsteuer entsprechende Steuer

handeln. ⁴Hierzu wird auf Absatz 1 verwiesen. ⁵Die österreichische Gewerbebeertragsteuer ist danach nicht anrechenbar."

bb) Die bisherigen Sätze 3 und 4 werden Sätze 6 und 7.

c) Absatz 15 wird wie folgt geändert:

aa) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"³Werden aus einem ausländischen Staat neben den in die Anrechnung einbezogenen Gewinnanteilen noch andere Einkünfte bezogen, sind diese bei der Höchstbetragsberechnung für die indirekte Steueranrechnung nicht zu berücksichtigen."

bb) Der bisherige Satz 3 wird Satz 4.

d) Absatz 16 wird wie folgt geändert:

aa) In den Sätzen 3 und 4 wird jeweils die Zahl "56" durch die Zahl "50" ersetzt.

bb) Das Beispiel nach Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Sachverhalt:

Begünstigter ausländischer Gewinnanteil	1.000 DM
Anrechenbare ausländische Steuer der Tochtergesellschaft	1.100 DM
Ausländische Quellensteuer der Muttergesellschaft	150 DM.

Aufstockungsbetrag

X

Lösung:

Körperschaftsteuer auf begünstigten Gewinnanteil (50 v.H. von 1.000 =)	500 DM
Ausländische Quellensteuer	- 150 DM
Verbleibende Körperschaftsteuer	350 DM
350 x 200 v.H. (= $\frac{100}{50}$) = Aufstockungsbetrag	700 DM

Proberechnung:

1.700 (1.000 + 700) x 50 v.H.

= deutsche Körperschaftsteuer nach Aufstockung 850 DM

Darauf sind anzurechnen

Ausländische Quellensteuer 150

Ausländische Körperschaftsteuer + 700 850 DM

Verbleibt zu zahlende deutsche Körperschaftsteuer 0 DM"

e) Absatz 17 wird wie folgt geändert:

Im Beispiel werden die Zahl "56" jeweils durch die Zahl "50" und die Zahl "5,6" durch die Zahl "5" ersetzt.

f) Absatz 28 wird wie folgt geändert:

In Satz 1 wird die Zahl "28" durch die Zahl "25" ersetzt.

g) In Absatz 31 werden nach den Worten "§ 50 Abs. 6 EStG" folgende Worte angefügt:

"unter den dort genannten Voraussetzungen"

h) Nach Absatz 32 werden folgende Absätze angefügt:

"Ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen bei zwischenstaatlichen Schachtelvergünstigungen (§ 26 Abs. 8 KStG)

(33) Durch die Regelung in § 26 Abs. 8 KStG soll sichergestellt werden, daß neben den nach Doppelbesteuerungsabkommen oder den nach § 26 Abs. 7 KStG gewährten Steuerbefreiungen oder den Vergünstigungen nach § 26 Abs. 2 und 3 KStG für Gewinnausschüttungen einer ausländischen Gesellschaft keine zusätzliche ausschüttungsbedingte Gewinnminderung eintritt.

(34) ¹Nach § 26 Abs. 8 KStG werden bei Schachtelbeteiligungen an ausländischen Tochtergesellschaften Gewinnminderungen durch Teilwertabschreibungen, durch Veräußerungen, durch die Auflösung oder durch die Herabsetzung des Nennkapitals steuerlich nicht berücksichtigt, die auf Gewinn-

ausschüttungen zurückzuführen sind. ²Die Nichtberücksichtigung der ausschüttungsbedingten Gewinnminderungen ist der Höhe nach begrenzt auf den Betrag, den die inländische Muttergesellschaft in den Anschaffungskosten der Beteiligung für im Zeitpunkt des Erwerbs vorhandene offene Rücklagen und stille Reserven der ausländischen Tochtergesellschaft aufgewendet hat. ³Kann glaubhaft gemacht werden, daß der Ansatz des niedrigeren Teilwerts oder der Verlust aus der Veräußerung der Beteiligung, bei Auflösung oder Herabsetzung des Kapitals der ausländischen Gesellschaft auf anderen Ursachen als auf einer vorangegangenen Gewinnausschüttung beruht, z.B. auf Verlusten der Kapitalgesellschaft oder auf Verringerung ihrer stillen Reserven, ist die Gewinnminderung steuerlich zu berücksichtigen. ⁴Beruht die Gewinnminderung auf mehreren Ursachen, ist davon auszugehen, daß sie vorrangig auf andere Gründe als auf Gewinnausschüttungen zurückzuführen ist.

(35) § 26 Abs. 8 KStG ist erstmals auf Gewinnminderungen anzuwenden, die auf Gewinnausschüttungen nach dem 23.6.1988 zurückzuführen sind (§ 54 Abs. 10 KStG)."

51. Abschnitt 77 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden die Worte "oder nach § 14 des 4. VermBG" gestrichen.

bb) Die Nummer 1 wird wie folgt gefaßt:

"1. ¹Ist die Tarifbelastung des Eigenkapitals, das als für die Ausschüttung verwendet gilt, höher als die Ausschüttungsbelastung, mindert sich die Körperschaftsteuer um den die Ausschüttungsbelastung übersteigenden Betrag. ²Beträgt die Tarifbelastung 50 v.H. des Gewinns, der sich vor Abzug der Körperschaftsteuer ergibt, mindert sich die nach den Tarifvorschriften berechnete Körperschaftsteuer um

50 - 36 = 14 Prozentpunkte. ³Dementsprechend erhöht sich der zur Ausschüttung verfügbare Betrag um 14 Prozentpunkte von 50 auf 64 Prozentpunkte.

⁴Die Minderung der Körperschaftsteuer beträgt,

- bezogen auf die Ausschüttung, $\frac{14}{64} = \frac{7}{32}$;

- bezogen auf das für die Ausschüttung als verwendet geltende, mit 50 v.H. belastete Eigenkapital,

$$\frac{14}{50} = \frac{7}{25}.$$

Beispiel:

Das zu versteuernde Einkommen einer GmbH beläuft sich im Veranlagungszeitraum 01 auf 200.000 DM. Der im Jahr 02 für das Wirtschaftsjahr 01 ausgeschüttete Gewinn beträgt 80.000 DM.

Körperschaftsteuer bei Anwendung des Steuersatzes von 50 v.H. (Tarifbelastung)	100.000 DM
Körperschaftsteuer-Minderung nach § 27 KStG (14/64 = 7/32 von 80.000 DM)	- 17.500 DM
Festzusetzende Körperschaftsteuer	82.500 DM

⁵Beträgt die Tarifbelastung 56 v.H. des Gewinns, der sich vor Abzug der Körperschaftsteuer ergibt, mindert sich die nach den Tarifvorschriften berechnete Körperschaftsteuer um 56 - 36 = 20 Prozentpunkte. ⁶Dementsprechend erhöht sich der zur Ausschüttung verfügbare Betrag um 20 Prozentpunkte von 44 auf 64 Prozentpunkte. ⁷Die Minderung der Körperschaftsteuer beträgt,

- bezogen auf die Ausschüttung, $\frac{20}{64} = \frac{5}{16}$;

- bezogen auf das für die Ausschüttung als verwendet geltende, mit 56 v.H. belastete Eigenkapital,

$$\frac{20}{44} = \frac{5}{11}."$$

- b) Folgender Absatz 3 wird eingefügt:

"(3) ¹Eine Ausschüttung beruht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Beschluß, wenn der Beschluß, aufgrund dessen sie vorgenommen wird, im Zeitpunkt seines Vollzugs wirksam besteht. ²Vgl. BFH-Urteil vom 14.3.1989 (BStBl II S. 741)."

- c) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 4. Dem Beispiel werden folgende Sätze angefügt:

"Ergibt sich aus der späteren Feststellung zum 31.12.02, daß sich das verwendbare Eigenkapital anders als ursprünglich angenommen zusammensetzt und ergibt sich daraus eine abweichende Verrechnung der Gewinnausschüttung, ist die Körperschaftsteuerveranlagung nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO zu ändern. Die Minderung bzw. Erhöhung der Körperschaftsteuer ist neu zu berechnen. Vgl. auch Abschnitt 103 a Abs. 4 Satz 3."

- d) Der bisherige Absatz 4 wird Absatz 5. In seinem Satz 1 wird das Wort "Steuerschuld" durch die Worte "Festzusetzende Körperschaftsteuer" ersetzt.

- e) Die bisherigen Absätze 5 und 6 werden gestrichen.

- f) Folgender Absatz 6 wird eingefügt:

"(6) ¹Eine Gewinnausschüttung im Sinne des § 27 KStG ist verwirklicht, wenn die Gewinnanteile (Dividenden) bei der Kapitalgesellschaft abgeflossen sind. ²Die Ausschüttungsbelastung darf erst in diesem Zeitpunkt hergestellt werden. ³Die Gewinnausschüttung ist noch nicht verwirklicht,

wenn offene oder verdeckte Gewinnausschüttungen bei der Kapitalgesellschaft lediglich als Verpflichtung gegenüber dem Anteilseigner passiviert werden. ⁴Auf den Zufluß beim Anteilseigner im Sinne des § 11 EStG bzw. § 44 EStG kommt es nicht an. ⁵Vgl. BFH-Urteile vom 26.8.1987 (BStBl 1988 II S. 143) und vom 9.12.1987 (BStBl 1988 II S. 460).

Beispiel:

Die Generalversammlung einer GmbH beschließt im Jahr 02 eine ordnungsgemäße Gewinnausschüttung für das Jahr 01, mit der Maßgabe, daß im Hinblick auf den bei der GmbH bestehenden Liquiditätsengpaß die Auszahlung erst im Jahr 03 erfolgen soll.

Nach § 27 Abs. 3 Satz 1 KStG ist die Änderung der Körperschaftsteuer für das Jahr 01 zu berücksichtigen. Die Ausschüttungsbelastung darf jedoch erst im Zeitpunkt des Abfließens der Gewinnausschüttung im Jahr 03 hergestellt werden. Wird die Körperschaftsteuerveranlagung 01 vor dem Tag des Abfließens der Gewinnausschüttung durchgeführt, darf die Änderung der Körperschaftsteuer zunächst nicht berücksichtigt werden. Zur späteren Berücksichtigung der Minderung oder Erhöhung der Körperschaftsteuer ist der Körperschaftsteuerbescheid nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zu ändern, sobald die Gewinnausschüttung tatsächlich abgeflossen ist.

⁶Eine Gewinnausschüttung ist grundsätzlich auch dann abgeflossen, wenn die Gewinnanteile dem Gesellschafter auf Verrechnungskonten, über die die Gesellschafter vereinbarungsgemäß verfügen können, bei der Gesellschaft gutgeschrieben worden sind. ⁷Die Gewinnausschüttung einer an der Börse zugelassenen Kapitalgesellschaft ist abgeflossen, wenn die Dividende den Anteilseignern abrufbereit zur Verfügung steht."

g) Folgende Absätze 7 und 8 werden eingefügt:

"(7) ¹Eine Gewinnausschüttung ist grundsätzlich auch abgeflossen, wenn die Gesellschafter ihre Gewinnanteile im Zusammenhang mit der Ausschüttung aufgrund vertraglicher Vereinbarungen verwenden, z.B.

1. als Einlage in die Körperschaft,
 - a) zur Erhöhung des Nennkapitals bei einer Kapitalgesellschaft,
 - b) zur Erhöhung des Geschäftsguthabens bei einer Genossenschaft; vgl. BFH-Urteil vom 21.7.1976 (BStBl 1977 II S. 46) und Abschnitt 79 Abs. 5,
 - c) zur Einstellung in die Kapitalrücklage nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB,
2. zur Beteiligung als stiller Gesellschafter bei der Körperschaft,
3. als Darlehen an die Körperschaft.

²Das gilt selbst dann, wenn bereits vor dem Gewinnverteilungsbeschluß eine Verpflichtung des Gesellschafters zur Einlage oder zur Darlehenshingabe bestanden hat.

(8) ¹Wird ein Gewinnverteilungsbeschluß bis zum Vermögensabfluß aufgehoben, ist die Ausschüttungsbelastung nicht herzustellen. ²Vgl. BFH-Urteil vom 9.12.1987 (BStBl 1988 II S. 460). ³Eine vollzogene Ausschüttung kann nicht durch Aufhebung oder Änderung eines vorher gefaßten Gewinnverteilungsbeschlusses mit steuerlicher Wirkung rückgängig gemacht werden. ⁴Zurückgewährte Gewinnanteile sind steuerrechtlich als Einlagen zu behandeln. ⁵Vgl. BFH-Urteile vom 29.4.1987 (BStBl II S. 733) und vom 13.9.1989 (BStBl II S. 1.029). ⁶Das gilt auch für zurückgewährte Vorabausschüttungen. ⁷Wegen der Auswirkungen zurückgewährter verdeckter Gewinnausschüttungen auf das Einkommen vgl. Abschnitt 31 Abs. 9."

- h) Die Absätze 7 und 8 werden die Absätze 9 und 10.

52. Abschnitt 78 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

"3Vgl. BFH-Urteil vom 14.3.1990 (BStBl II S. 651)."

b) In Absatz 3 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

1. Sachverhalt

Für den Veranlagungszeitraum 02 beträgt das zu versteuernde Einkommen einer Kapitalgesellschaft 320.000 DM. Es unterliegt dem Steuersatz von 50 v.H. Die nichtabziehbaren Ausgaben belaufen sich ohne Körperschaftsteuer auf 30.000 DM. Für das im Veranlagungszeitraum endende Wirtschaftsjahr 02 schüttet die Kapitalgesellschaft im folgenden Jahr 300.000 DM Gewinn aus. Das verwendbare Eigenkapital zum 31.12.01 setzt sich aus einem ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbetrag (EK 50) in Höhe von 20.000 DM und den nicht belasteten Altrücklagen im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 3 KStG (EK 03) in Höhe von 290.000 DM zusammen.

2. Ermittlung des verwendbaren Eigenkapitals zum 31.12.02

	DM	EK 50 DM	EK 03 DM
a) Bestand 31.12.01		20.000	290.000
b) Zugang aus dem Einkommen:			
Einkommen	320.000		
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 160.000	+ 160.000	
c) Sonstige nichtabziehbare Ausgaben		- 30.000	
d) Bestand 31.12.02		150.000	290.000

3. Für die Ausschüttung gelten als verwendet:

a) das gesamte EK 50	150.000 DM
b) der darauf entfallende Betrag der Körperschaftsteuer-Minderung (14/50 = 7/25 von 150.000 DM)	42.000 DM
c) EK 03 in Höhe der restlichen Gewinnausschüttung	<u>108.000 DM</u>
Gewinnausschüttung	300.000 DM

4. Berechnung der festzusetzenden Körperschaftsteuer 02

50 v.H. des Einkommens (320.000 DM)	160.000 DM
Minderung der Körperschaftsteuer auf Grund der Verwendung des EK 50 (14/50 = 7/25 von 150.000 DM)	- 42.000 DM
Erhöhung der Körperschaftsteuer auf Grund der Verwendung des EK 03 (36/64 = 9/16 von 108.000 DM)	<u>+ 60.750 DM</u>
Festzusetzende Körperschaftsteuer 02	<u>178.750 DM</u> *****

5. Auswirkungen der Gewinnausschüttung auf das verwendbare Eigenkapital

	DM	EK 50 DM	EK 03 DM
a) Bestand 31.12.02		150.000	290.000
b) Gewinnausschüttung	300.000		
Dafür gelten als verwendet:			
aa) das gesamte EK 50	- 150.000	- 150.000	
bb) die darauf entfallende Körperschaftsteuer-Minderung (14/50 = 7/25 von 150.000 DM)	- 42.000	-	
cc) für den Restbetrag gilt EK 03 als verwendet	<u>- 108.000</u> 0 *****		- 108.000
c) Auf die Gewinnausschüttung entfallende Körperschaftsteuer- Erhöhung (36/64 = 9/16 von 108.000 DM; § 31 Abs. 1 Nr. 1 KStG)			<u>- 60.750</u>
d) Bestand nach der Gewinnausschüttung		0	121.250 "
		*****	*****

53. Abschnitt 79 wird wie folgt geändert:

a) Das Beispiel in Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Das Einkommen einer Kapitalgesellschaft beträgt im Veranlagungszeitraum 300.000 DM. Im folgenden Jahr wird eine Gewinnausschüttung für das im Veranlagungszeitraum endende Wirtschaftsjahr in Höhe von 80.000 DM beschlossen und durchgeführt.

Die Körperschaftsteuerschuld beläuft sich 50 v.H. von 300.000 DM	150.000 DM
Körperschaftsteuer-Minderung (14/64 = 7/32 von 80.000 DM)	- 17.500 DM
In der Steuerbilanz zum Schluß des Wirtschaftsjahrs zu berücksichtigende Steuerschuld (Vorauszahlungen waren nicht festgesetzt)	132.500 DM

Eigenkapitalzugang in der Steuerbilanz (300.000 DM - 132.500 DM)	167.500 DM

Ermittlung des Zugangs zum verwendbaren Eigenkapital am Schluß des Wirtschaftsjahrs:

Einkommen	300.000 DM
50 v.H. Körperschaftsteuer (Tarifbelastung)	150.000 DM
Zugang zu dem ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteten Teilbetrag	150.000 DM

Der Unterschied zwischen dem Eigenkapitalzugang in der Steuerbilanz (167.500 DM) und in der Gliederungsrechnung (150.000 DM) entspricht der Minderung der Körperschaftsteuer von 17.500 DM. Diese Abweichung ergibt sich aus § 29 Abs. 1 Satz 1 KStG."

b) In Absatz 2 Satz 2 wird in dem Klammerzitat "Abs. 3" durch "Abs. 2" ersetzt.

c) In Absatz 3 wird das Zitat "§ 152 Abs. 5 des Aktiengesetzes" durch das Zitat "§ 247 Abs. 3 HGB" ersetzt.

54. Abschnitt 80 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird gestrichen.

b) Absatz 2 wird Absatz 1 und wie folgt geändert:

aa) Die Sätze 1 und 2 werden durch folgende Sätze ersetzt:

"¹Unabhängig davon, ob sich das Einkommen nach § 8 Abs. 3 KStG erhöht, ist die Ausschüttungsbelastung im Sinne des § 27 KStG nur herzustellen, wenn bei der Körperschaft der Vermögensminderung entsprechende Mittel abgeflossen sind oder eine Vermögenmehrung verhindert worden ist. ²Insoweit kommt es auf die erfolgsmäßige Auswirkung der verdeckten Gewinnausschüttung nicht an. ³Vgl. BFH-Urteile vom 20.8.1986 (BStBl 1987 II S. 75), vom 9.12.1987 (BStBl 1988 II S. 460), vom 14.3.1989 (BStBl II S. 633), vom 12.4.1989 (BStBl II S. 636) und vom 28.6.1989 (BStBl II S. 854).

Beispiel:

Einem Gesellschafter-Geschäftsführer wird eine unangemessene hohe Pensionszusage erteilt, die nicht zur Auszahlung gelangt, weil der Gesellschafter-Geschäftsführer vorzeitig stirbt. Trotz Einkommenskorrektur nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG kommt es nicht zum Herstellen der Ausschüttungsbelastung, da der Vermögensabfluß bei der Kapitalgesellschaft nicht verwirklicht wird."

bb) Die Sätze 3 und 4 werden Sätze 4 und 5.

cc) Die Sätze 5 bis 7 werden Sätze 6 bis 8.

dd) Das Beispiel nach dem bisherigen Satz 4 wird wie folgt gefaßt:

Beispiel:

Das verwendbare Eigenkapital einer Kapitalgesellschaft setzt sich am 31.12.01 wie folgt zusammen:

- Ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteter Teilbetrag (EK 50)	500.000 DM
- Nichtbelasteter Teilbetrag (Altrücklagen = EK 03)	1.000.000 DM

Im Jahr 04 stellt sich heraus, daß von der Kapitalgesellschaft im Jahre 02 100.000 DM verdeckt ausgeschüttet worden sind, die sich in voller Höhe gewinnmindernd ausgewirkt haben.

Körperschaftsteuerliche Wirkungen

1. Das zu versteuernde Einkommen der Kapitalgesellschaft erhöht sich für das Jahr 02 um 100.000 DM (§ 8 Abs. 3 KStG).
2. Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung auf das verwendbare Eigenkapital

	DM	EK 50 DM	EK 03 DM
a) Bestand 31.12.01		500.000	1.000.000
b) Zugang durch die verdeckte Gewinnausschüttung im Jahr 02	100.000		
Körperschaftsteuer (50 v.H.)	- 50.000		
	50.000	+ 50.000	
c) Bestand 31.12.02	-----	550.000	1.000.000
d) Verdeckte Gewinnausschüttung	100.000		
Verringerung des EK 50 (50/64 = 25/32 von 100.000 DM)	- 78.125	- 78.125	
Minderung der Körperschaftsteuer (14/64 = 7/32 von 100.000 DM)	21.875	-	

e) Bestand nach der Gewinnausschüttung		471.875	1.000.000"

- c) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2 und das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals einer GmbH weist zum 31.12.01 folgende Teilbeträge aus:

EK 50: 0 DM
EK 03: 1.500.000 DM.

Im Jahr 02 erzielt die GmbH einen Bilanzgewinn von 192.000 DM (nach Körperschaftsteueraufwand von 108.000 DM, d.s. 36 v.H. von 300.000 DM). Auf Grund eines ordnungsgemäßen Gewinnverteilungsbeschlusses vom 28.4.03 schüttet die GmbH im Jahr 03 für das Jahr 02 den Bilanzgewinn von 192.000 DM an ihre Gesellschafter aus. Bei einer steuerlichen Betriebsprüfung wird festgestellt, daß der Bilanzgewinn des Jahres 02 um eine als Betriebsausgabe gebuchte verdeckte Gewinnausschüttung von 96.000 DM verringert ist.

1. Eigenkapitalgliederung zum 31.12.02 nach Betriebsprüfung

	DM	EK 50 DM	EK 03 DM
Bestände zum 31.12.01		0	1.500.000
Einkommen des Jahres 02 nach Steuererklärung			
192.000 DM + 108.000 DM	300.000		
Verdeckte Gewinnausschüttung	+ 96.000		
	396.000		
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 198.000		
Zugang zum EK 50	198.000	198.000	

Bestände zum 31.12.02		198.000	1.500.000
Offene Gewinnausschüttung im Jahr 03	192.000		
Verdeckte Gewinnausschüttung im Jahr 02	+ 96.000		
	288.000		
Dafür gilt zunächst das gesamte EK 50 als verwendet	- 198.000	- 198.000	
Körperschaftsteuer-Minderung (14/50 = 7/25 von 198.000 DM)	- 55.440	-	
Für den Restbetrag Verwendung von EK 03	34.560		- 34.560

Körperschaftsteuer-Erhöhung (36/64 = 9/16 von 34.560 DM)			- 19.440
Bestände nach Verrechnung der Gewinnausschüttungen		0	1.446.000

2. Festzusetzende Körperschaftsteuer

Tarifbelastung des Jahres 02	198.000 DM
Körperschaftsteuer-Minderung	- 55.440 DM
Körperschaftsteuer-Erhöhung	+ 19.440 DM
Festzusetzende Körperschaftsteuer 02	162.000 DM

3. Aufteilung der Körperschaftsteuer-Änderung auf die beiden Gewinnausschüttungen

	Körperschaft- steuer-Minderung DM	Körperschaft- steuer-Erhöhung DM
Auf die offene Gewinnausschüttung (192.000 DM) entfallen jeweils <u>192.000</u> 288.000 der Körperschaftsteuer- Minderung (55.440 DM) und der Körperschaftsteuer-Erhöhung (19.440 DM)	36.960	12.960
Auf die verdeckte Gewinnausschüttung entfallen jeweils <u>96.000</u> 288.000 der Körperschaftsteuer- Minderung und der Körperschaft- steuer-Erhöhung	18.480	6.480
	55.440	19.440
	-----	-----

4. Abstimmung des Eigenkapitals nach der Steuerbilanz und der Gliederungsrechnung
zum 31.12.02a) Betriebsvermögen zum 31.12.02 nach der Steuerbilanz

Anfangskapital	1.500.000 DM
Steuerbilanzgewinn	+ 192.000 DM
Betriebsvermögen = Eigenkapital (vor Betriebsprüfung)	1.692.000 DM

Mehr-Körperschaftsteuer wegen der verdeckten Gewinnausschüttung (50 v.H. von 96.000 DM)	- 48.000 DM
--	-------------

Unterschiedsbetrag der Körperschaftsteuer-Änderung für beide Ausschüttungen (vor Betriebsprüfung: Körperschaftsteuer-Minderung von $14/64 = 7/32$ von 192.000 DM = 42.000 DM; nach Betriebsprüfung: Körperschaftsteuer-Minderung von 55.440 DM und Körperschaftsteuer-Erhöhung von 19.440 DM)	- 6.000 DM
--	------------

Eigenkapital nach der Steuerbilanz (nach Betriebsprüfung)	1.638.000 DM -----
--	-----------------------

b) Eigenkapital zum 31.12.02 nach der Gliederungsrechnung

Bestände zum 31.12.02 nach der vorstehenden Gliederungsrechnung	1.698.000 DM -----
--	-----------------------

c) Der Unterschiedsbetrag in Höhe von 60.000 DM setzt sich wie folgt zusammen:

aa) In der Steuerbilanz zum 31.12.02 berücksichtigte, in der Gliederungsrechnung aber erst im Folgejahr 03 zu berücksichtigende verdeckte Gewinnausschüttung	96.000 DM
bb) In der Steuerbilanz bereits berücksichtigte, in der Gliederungsrechnung aber erst im Folgejahr zu berücksichtigende Körperschaftsteuer-Minderung und -Erhöhung für beide Ausschüttungen (55.440 DM - 19.440 DM)	- 36.000 DM
	60.000 DM"

54a. Abschnitt 82 Abs. 3 wird aufgehoben.

55. Abschnitt 82 a Abs. 3 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wie folgt gefaßt:

"Besteht das zu versteuernde Einkommen aus in- oder ausländischen Einkommensteilen, die dem Steuersatz von 50 v.H. unterliegen und für die sich die Körperschaftsteuer nicht nach § 26 Abs. 1 KStG i.V.m. § 34 c Abs. 1 EStG ermäßigt, sind die Abzugsbeträge vorrangig zur Ermittlung dieser Einkommensteile zu berücksichtigen; bei Vorhandensein mehrerer solcher Einkommenssteile sind sie jeweils anteilig zu berücksichtigen."

bb) In Satz 2 wird das Wort "Einkommensteilen" durch das Wort "Einkünften" ersetzt.

b) Die Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aa) In der Überschrift wird nach dem Zitat "§ 2 Abs. 1 Satz 2 AIG" das Zitat ", § 2 a Abs. 3 Satz 2, Abs. 5, 6 EStG" eingefügt.

bb) In Satz 1 werden die Worte "bei den in- und ausländischen Einkommensteilen" durch die Worte "zur Ermittlung der in- und ausländischen Einkommensteile" ersetzt.

cc) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Sachverhalt

Steuerbilanzgewinn		144.000 DM
Der Steuerbilanzgewinn ist verringert durch:		
Vermögensteuer	26.000 DM	
Körperschaftsteuer	70.000 DM	
Ausländische Steuern vom Einkommen	50.000 DM	
Spenden für mildtätige Zwecke	5.000 DM	
	<u>151.000 DM</u>	151.000 DM

Im Steuerbilanzgewinn sind enthalten:

Steuerpflichtige ausländische Einkünfte aus Staat A (nach Abzug einer anrechenbaren ausländischen Steuer von 45.000 DM)	155.000 DM
Steuerpflichtige ausländische Einkünfte aus Staat B (nach Abzug einer anrechenbaren ausländischen Steuer von 5.000 DM)	45.000 DM
Ausländischer Betriebsstättenverlust aus einem DBA-Staat (Antrag auf Verlustberücksichtigung nach § 2 a Abs. 3 EStG ist gestellt)	- 220.000 DM
Noch nicht verbrauchter Verlustabzug nach § 10 d EStG aus dem Vorjahr	50.000 DM

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Bilanzgewinn	144.000 DM
Nichtabziehbare Ausgaben (einschließlich Spenden)	+ 151.000 DM
Ausländischer DBA-Verlust	+ 220.000 DM
	<u>515.000 DM</u>
Abzug nach § 2 a Abs. 3 EStG	- 220.000 DM
Abziehbare Spenden	- 5.000 DM
Gesamtbetrag der Einkünfte	<u>290.000 DM</u>
Verlustabzug aus dem Vorjahr	- 50.000 DM
Zu versteuerndes Einkommen	<u>240.000 DM</u>

Festzusetzende Körperschaftsteuer

Körperschaftsteuer 50 v.H. von 240.000 DM	120.000 DM
Anzurechnende ausländische Steuern	- 50.000 DM
Festzusetzende Körperschaftsteuer	70.000 DM
	

Aufteilung des zu versteuernden Einkommens

	DM	Inländische Einkommens- teile DM	Ausländische Einkünfte aus Staat A DM	Ausländische Einkünfte aus Staat B DM
Zu versteuerndes Einkommen	240.000			
Verlustabzug	+ 50.000			
Spendenabzug	+ 5.000			
Abzug gemäß § 2 a Abs. 3 EStG	+ 220.000			
	515.000	265.000	200.000	50.000
 Zuordnung des Verlustausgleichs nach § 2 a Abs. 3 EStG und des Spendenabzugs		- 225.000	-	-
 Zwischensumme		40.000	200.000	50.000
 Zuordnung des Verlustabzugs gemäß § 10 d EStG (im Verhältnis 40.000 : 200.000 : 50.000)		- 6.896	- 34.483	- 8.621
 Ausgangsbeträge für die Gliederungsrechnung (Einkommens- teile)		33.104	165.517	41.379
				

56. Abschnitt 83 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Nummer 1 wird gestrichen.

bb) Die bisherige Nummer 2 wird Nummer 1 und wie folgt geändert:

aaa) In Satz 1 werden die Worte "oder einen Hinzurechnungsbetrag im Sinne des § 10 AStG" gestrichen und der Punkt durch einen Strichpunkt ersetzt.

bbb) Der bisherige Satz 2 wird gestrichen.

cc) Die bisherige Nummer 3 wird Nummer 2 und wie folgt gefaßt:

"2. wenn ein Organträger nicht zu 100 v.H. am Nennkapital der Organgesellschaft beteiligt ist und die Organgesellschaft Beträge aus ihrem Jahresüberschuß in Gewinnrücklagen einstellt. Vgl. dazu Abschnitt 91 Abs. 2;"

dd) Die bisherige Nummer 4 wird Nummer 3.

ee) Die bisherige Nummer 5 wird Nummer 4 und wie folgt gefaßt:

"4. hinsichtlich der nach § 50 c EStG bzw. nach § 26 Abs. 8 KStG nicht zu berücksichtigenden Gewinnminderungen;"

ff) Die bisherige Nummer 6 wird Nummer 5.

b) In Absatz 3 Satz 2 werden die Worte "§ 2 Abs. 1 des Auslandsinvestitionsgesetzes" durch die Worte "§ 2 a Abs. 3 EStG" ersetzt.

c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 werden nach dem Wort "Verlustes" die Worte ", zum Ausgleich von Wertminderungen oder zur Einstellung von Beträgen in die Kapitalrücklage," eingefügt.

bb) In Satz 3 wird nach dem Wort "nicht" das Wort "bereits" eingefügt.

cc) Satz 5 wird gestrichen.

57. Abschnitt 83 a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Die Nummern 2 und 3 werden wie folgt gefaßt:

"2. bei Vermietungsgenossenschaften und -vereinen
1.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG hinsichtlich
ihres der partiellen Steuerpflicht unterliegenden
Einkommens;

3. bei steuerbefreiten Erwerbs- und Wirtschaftsge-
nossenschaften hinsichtlich ihres der partiellen
Steuerpflicht unterliegenden Einkommens;"

bb) In der Nummer 4 wird das Zitat "§ 5 Abs. 1 Nr. 1 bis 8
oder 10 bis 16 KStG" durch das Zitat "§ 5 Abs. 1 Nr. 1
bis 8, 10, 12 und 14 bis 16 KStG" ersetzt.

cc) Folgender Satz 3 wird angefügt:

"³Für die Ermittlung des Eigenkapitals der steuerbe-
freiten Körperschaften, die eine Steuerbilanz nicht
aufstellen, aber für steuerliche Zwecke ihren Gewinn
ermitteln müssen, gilt Abschnitt 79 Abs. 2."

b) Der bisherige Absatz 2 wird gestrichen.

c) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 2. Folgender Satz wird
angefügt:

"²Die Leistungen, die eine Pensions- und Unterstützungs-
kasse an die Leistungsempfänger erbringt, verringern die
Teilbeträge im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 1 bis 4 KStG an-
teilig nach Maßgabe der vorhandenen Bestände."

58. Abschnitt 84 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Zahl "56" durch die Zahl "50" er-
setzt.

bb) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

Beispiel:

1. Sachverhalt

Die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals weist zum Schluß des am 31.12.01 endenden Wirtschaftsjahrs die folgenden Teilbeträge aus:

Ungemildert belasteter Teilbetrag (EK 50)	2.000 DM
Mit 36 v.H. belasteter Teilbetrag (EK 36)	10.000 DM
Aus ausländischen Einkünften entstandener, nicht mit Körperschaftsteuer belasteter Teilbetrag (EK 01)	5.000 DM

Zugänge aus dem Einkommen nach Abzug der tariflichen Körperschaftsteuer, aber vor Abzug der sonstigen nichtabziehbaren Ausgaben im Veranlagungszeitraum 02:

Zugang zum EK 50	50.000 DM
Zugang zum EK 36	200.000 DM
Zugang zum EK 01	80.000 DM
Vermögensteuer des Jahres 02	180.000 DM

2. Zuordnung der nichtabziehbaren Ausgaben

	DM	EK 50 DM	EK 36 DM	EK 01 DM
a) Bestand 31.12.01		2.000	10.000	5.000
b) Zugänge aus dem Einkommen (vor Abzug der Vermögen- steuer)		+ 50.000	+ 200.000	+ 80.000
c) Sonstige nichtabziehbare Ausgaben i.S. des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG	180.000			
aa) Abzug vom EK 50 gem. § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG	- 52.000	52.000		
bb) Abzug des Restbetrags vom EK 36 gem. § 31 Abs. 2 Satz 1 KStG	128.000		- 128.000	
d) Bestand 31.12.02 (nach der Zuordnung der nichtabziehbaren Aus- gaben)		0	82.000	85.000

b) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Wegen der Zuordnung der Leistungen, die eine Pensions- und Unterstützungskasse an die Leistungsempfänger erbringt, vgl. Abschnitt 83 a Abs. 2."

c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird das Wort "entsprechend" durch die Worte "in der Eigenkapitalgliederung zum Schluß des Jahres der wirtschaftlichen Zugehörigkeit entsprechend der Behandlung in der Steuerbilanz nach" ersetzt:

bb) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

1. Sachverhalt

Das verwendbare Eigenkapital einer Kapitalgesellschaft zum 31.12.02 hat sich wie folgt entwickelt:

	DM	EK 50 DM	EK 36 DM
a) Bestand 31.12.01		15.000	40.000
b) Zugang aus dem Einkommen 02		+ 8.000	+ 11.000
		23.000	51.000
c) Vermögensteuer 02	26.000		
aa) Abzug vom EK 50 gemäß § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG	- 23.000	- 23.000	
bb) Abzug des Restbetrags vom EK 36 gemäß § 31 Abs. 2 Satz 1 KStG	- 3.000		- 3.000
d) Bestand 31.12.02		0	48.000

Im Jahr 03 erzielt die Kapitalgesellschaft ein ungemildert der Körperschaftsteuer unterliegendes Einkommen in Höhe von 50.000 DM. Die sonstigen nichtabziehbaren Ausgaben im Sinne des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG setzen sich wie folgt zusammen:

Vermögensteuer 03	20.000 DM
Vermögensteuer-Erstattung 02	- 7.000 DM
	<u>13.000 DM</u>

Gewinnausschüttungen wurden für beide Jahre nicht vorgenommen.

2. Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zum 31.12.03

	<u>EK 50</u> <u>DM</u>	<u>EK 36</u> <u>DM</u>
a) Bestand 31.12.02	0	48.000
b) Zugang aus dem Einkommen 03 (50.000 DM abzüglich 50 v.H. Körperschaftsteuer)	+ 25.000	
c) Erstattung der sonstigen nicht- abziehbaren Ausgaben des Vorjahres	+ 4.000	+ 3.000
d) Abzug der Vermögensteuer 03	- 20.000	
e) Bestand 31.12.03	<u>9.000</u> *****	<u>51.000</u> *

59. Abschnitt 86 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Das zu versteuernde Einkommen einer Kapitalgesellschaft beträgt 100.000 DM. Es unterliegt dem Körperschaftsteuersatz von 50 v.H. In dem Veranlagungszeitraum hat die Kapitalgesellschaft ein Darlehen zur Finanzierung von betrieblichen Investitionen nach § 16 BerlinFG in Höhe von 10.000 DM gewährt, das zu einer Steuerermäßigung von 12 v.H. des hingegebenen Darlehens führt. Es wird unterstellt, daß das zu versteuernde Einkommen außer der Körperschaftsteuer keine nichtabziehbaren Ausgaben enthält. Die zu entrichtende Körperschaftsteuer (Tarifbelastung im Sinne des § 27 Abs. 2 KStG) ist wie folgt zu berechnen:

Einkommen 100.000 DM

Körperschaftsteuer (50 v.H.)	50.000 DM
------------------------------	-----------

Steuerermäßigung nach § 16 BerlinFG (12 v.H. von 10.000 DM)	- 1.200 DM
Zu entrichtende Körperschaftsteuer (Tarifbelastung)	48.800 DM

Der im Veranlagungszeitraum entstandene ermäßigt belastete Eigenkapital beträgt
100.000 DM - 48.800 = 51.200 DM.

Die Tarifbelastung des Eigenkapitals beläuft sich auf $\frac{48.800 \times 100}{100.000} = 48,8$ v.H.
der Summe aus Eigenkapitalteil und Tarifbelastung (100.000 DM)."

b) In dem Beispiel in Absatz 2 wird die Zahl "54,5" durch die Zahl "48,8" ersetzt.

c) Das Beispiel in Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

1. Sachverhalt

Im zu versteuernden Einkommen einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft sind 580.000 DM ausländische Einkünfte enthalten. Es wird unterstellt, daß die hierauf entfallende ausländische Steuer in Höhe von 195.000 DM in voller Höhe auf die inländische Körperschaftsteuer anzurechnen ist.

2. Belastung mit inländischer Körperschaftsteuer

Auf die ausländischen Einkünfte entfallende inländische Körperschaftsteuer (50 v.H.)	290.000 DM
Anzurechnende ausländische Steuer (§ 26 KStG)	- 195.000 DM
Belastung mit inländischer Körperschaftsteuer (Tarifbelastung im Sinne des § 27 Abs. 2 KStG)	95.000 DM

3. Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Tarifbelastung

Summe der ausländischen Einkünfte	580.000 DM
Anrechenbare ausländische Steuer	- 195.000 DM
Bemessungsgrundlage	385.000 DM

4. Berechnung der Tarifbelastung

Die Tarifbelastung des Eigenkapitals (95.000 DM) beläuft sich auf

$$\frac{95.000 \times 100}{385.000} = 24,7 \text{ v.H.}$$

der unter Nr. 3 errechneten Bemessungsgrundlage. Dies entspricht 24,7 v.H. der Summe aus Eigenkapital und Tarifbelastung (385.000 DM)."

60. Abschnitt 87 wird wie folgt gefaßt:

"(3) Übersteigt die Tarifbelastung 36 v.H., kann bei der Aufteilung wie folgt vorgegangen werden:

1. ¹Der ermäßigt besteuerte Einkommensteil (E) wird in zwei Teile zerlegt

a) einen Teil, der mit 50 v.H. der Körperschaftsteuer unterliegt (E 50) und

b) einen Teil, der mit 36 v.H. der Körperschaftsteuer unterliegt (E 36).

²Zerlegt wird nach der Formel

$$E \ 50 \times 0,5 + E \ 36 \times 0,36 = St.$$

³Die Buchstaben St bezeichnen die Tarifbelastung des aufzuteilenden Eigenkapitalteils.

⁴Da sich der Einkommensteil E 50 durch E - E 36 ausdrücken läßt, ergibt sich

$$E \ 36 = \frac{25}{7} E - \frac{50}{7} St.$$

2. ¹Von den errechneten beiden Teilen (E 36 und E 50) sind die entsprechenden Körperschaftsteuerbeträge abzuziehen. ²Die verbleibenden Beträge stellen den Zugang zu den Teilbeträgen des verwendbaren Eigenkapitals dar.

Beispiel:

Ermäßigter beststeuerter Einkommensteil		300.000 DM
Körperschaftsteuer 50 v.H.	150.000 DM	
Steuerermäßigung im Sinne der §§ 16, 17 BerlinFG	- 10.000 DM	
Tarifbelastung des aufzuteilenden Eigenkapitals	140.000 DM	- 140.000 DM
Aufzuteilender Eigenkapitalteil		160.000 DM

Die Tarifbelastung des Eigenkapitals beläuft sich auf
 $\frac{140.000 \times 100}{300.000} = 46,7 \text{ v.H.}$

Zerlegung des ermäßigten besteuerten Einkommensteils:

$$\begin{aligned} E 36 &= 25/7 \times 300.000 \text{ DM} - \frac{50}{7} \times 140.000 \text{ DM} \\ E 36 &= 1.071.428 \text{ DM} - 1.000.000 \text{ DM} = 71.428 \text{ DM} \\ E 50 &= 300.000 \text{ DM} - 71.428 \text{ DM} = 228.572 \text{ DM} \end{aligned}$$

Zugang zu dem ungemildert belasteten Teilbetrag:

$$\begin{aligned} E 50 &228.572 \text{ DM} \\ 50 \text{ v.H. Körperschaftsteuer} &- 114.286 \text{ DM} \\ \text{Zugang EK 50} &114.286 \text{ DM} \end{aligned}$$

Zugang zu dem mit 36 v.H. belasteten Teilbetrag:

$$\begin{aligned} E 36 &71.428 \text{ DM} \\ 36 \text{ v.H. Körperschaftsteuer} &- 25.714 \text{ DM} \\ \text{Zugang EK 36} &45.714 \text{ DM} \end{aligned}$$

Die Zugänge zu dem ungemildert belasteten Teilbetrag und zu dem mit 36. v.H. belasteten Teilbetrag können nach folgenden vereinfachten Formeln ermittelt werden:

$$\text{Zugang EK 36} = \text{Summe der Steuerermäßigungen} \times \frac{32}{7}$$

$$= 10.000 \text{ DM} \times \frac{32}{7}$$

$$= 45.714 \text{ DM}$$

$$\text{Zugang EK 50} = \text{Aufzuteilender Eigenkapitalteil} - \text{Zugang EK 36}$$

$$= 160.000 \text{ DM} - 45.714 \text{ DM}$$

$$= 114.286 \text{ DM}$$

61. Abschnitt 88 wird wie folgt geändert:

a) Das Beispiel 1 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel 1: Tarifbelastung über 36 v.H."

Zu versteuerndes Einkommen	370.000 DM
Darin enthaltene Vermögensteuer	33.000 DM
Körperschaftsteuer (50 v.H.)	185.000 DM
Ermäßigung nach § 16 BerlinFG	<u>- 30.000 DM</u>
Tarifbelastung	155.000 DM *****

Die Tarifbelastung beträgt $\frac{155.000 \times 100}{370.000} = 41,9$ v.H.

des zu versteuernden Einkommens.

Der ermäßigt belastete Eigenkapitalanteil ist nach einer der in Abschnitt 87 Abs. 3 dargestellten Formeln in einen mit 50 v.H. Körperschaftsteuer belasteten und in einen mit 36 v.H. belasteten Teilbetrag aufzuteilen. Die Vermögensteuer ist nach § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG von der Summe der Einkommensteile abzuziehen, die mit 50 v.H. der Körperschaftsteuer unterlegen haben. Als aus diesen Einkommensteilen entstanden gilt nach § 32 Abs. 4 KStG auch der durch die Aufteilung ermittelte mit 50 v.H. belastete Teilbetrag."

b) In Satz 5 wird die Zahl "56" durch die Zahl "50" ersetzt.

c) Das Beispiel 2 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel 2: Tarifbelastung unter 36 v.H."

Bestand des verwendbaren Eigenkapitals zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres = 0 DM.

Zu versteuerndes Einkommen in laufenden Jahr	150.000 DM
Darin enthaltene Vermögensteuer	90.000 DM
Körperschaftsteuer (50 v.H.)	75.000 DM
Ermäßigung nach § 17 BerlinFG	<u>- 30.000 DM</u>
Tarifbelastung	45.000 DM *****

Die Tarifbelastung beträgt $\frac{45.000 \times 100}{150.000} = 30,0$ v.H. des zu versteuernden Einkommens.

Der ermäßigt belastete Eigenkapitalteil ist nach der in Abschnitt 87 Abs. 2 dargestellten Formel in einen mit 36 v.H. Körperschaftsteuer belasteten und in einen nicht mit Körperschaftsteuer belasteten Betrag aufzuteilen. Der durch die Aufteilung ermittelte, mit 36 v.H. belastete Betrag stellt den ermäßigt besteuerten Einkommensteil dar, der nach Abzug der ermäßigten Körperschaftsteuer, aber vor Abzug der nichtabziehbaren Ausgaben im Sinne des § 31 Abs. 1 Nr. 4 KStG verbleibt. Ist kein in früheren Wirtschaftsjahren entstandener ungemildert belasteter Eigenkapitalteil vorhanden (vgl. Abschnitt 84 Abs. 1), ist die Vermögensteuer von den mit 36 v.H. besteuerten Einkommensteilen abzuziehen.

Zugänge zu den Teilbeträgen des verwendbaren Eigenkapitals

	DM	EK 50 DM	EK 36 DM	EK 02 DM
a) Anfangsbestand		0	0	0
b) Ermäßigt belastetes Einkommen	150.000			
Tarifbelastung	- 45.000			
Aufzuteilender Eigenkapitalteil	105.000			
Davon Zugang zum EK 36:				
64/36 = 16/9 x 45.000 DM	80.000		+ 80.000	
Restbetrag = Zugang zum EK 02	25.000			25.000

c) Abzug der Vermögensteuer				
aa) Abzug zunächst von EK 36			- 80.000	
bb) Der den Bestand beim EK 36 übersteigende Betrag ist als Negativbetrag beim EK 50 vorzutragen (vgl. Abschnitt 84 Abs. 2)		- 10.000		
d) Bestand nach Zuordnung der sonstigen nichtabziehbaren Ausgaben		- 10.000	0	25.000"

62. Abschnitt 88 a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In Nummer 1 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

	DM	DM	EK 01 DM
Steuerpflichtige ausländische Einkünfte (einschl. anrechenbarer ausländischer Steuer von 60.000 DM)		100.000	
Körperschaftsteuer 50 v.H.	50.000		
Anzurechende ausländische Steuer (Höchstbetrag)	- 50.000	- 50.000	
Tarifbelastung	0		
Nichtanzurechnende ausländische Steuer (60.000 DM - 50.000 DM)		- 10.000	
Dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 1 KStG (EK 01) zuzuordnende Vermögens- mehrung		40.000	+ 40.000 "

bb) Die Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In Satz 5 werden bei Buchstabe a die Zahl
"1,408" durch den Bruch " $\frac{16}{7}$ " und bei Buch-
stabe b die Zahl "3,2" durch den Bruch " $\frac{32}{7}$ "
ersetzt.

bbb) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

1. Sachverhalt

Eine Kapitalgesellschaft bezieht nur Einkünfte aus einem ausländischen Staat,
mit dem kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht. Das zu ver-
steuernde Einkommen unterliegt dem Steuersatz von 50 v.H.

Ausländische Einkünfte	100.000 DM
Darin enthaltene anrechenbare ausländische Steuer	15.000 DM
Ermäßigung der Körperschaftsteuer nach § 16 BerlinFG	2.000 DM

2. Vomhundersatz der Tarifbelastung und aufzuteilender Eigenkapitalteil

	DM	DM
Ermäßigt besteuerte ausländische Einkünfte		100.000
Körperschaftsteuer 50 v.H.	50.000	
Anzurechnende ausländische Steuer	- 15.000	- 15.000
	35.000	85.000
Ermäßigung nach § 16 BerlinFG	- 2.000	
Tarifbelastung	33.000	- 33.000

Aufzuteilender Eigenkapitalteil		52.000

Summe aus aufzuteilendem Eigenkapital und dessen Tarifbelastung (52.000 DM + 33.000 DM)		85.000

Tarifbelastung in v.H. $\frac{33.000 \times 100}{85.000} = 38,8 \text{ v.H.}$		-----

3. Aufteilung auf die Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals

	DM	EK 50 DM	EK 36 DM
Aufzuteilender Eigenkapitalteil	52.000		
Davon sind dem EK 36 zuzuordnen:			
Anzurechnende ausländische Steuer			
15.000 DM x $\frac{16}{7} = 34.286 \text{ DM}$			
Andere Steuerermäßigungen			
2.000 DM x $\frac{32}{7} = 9.143 \text{ DM}$			
		43.429	43.429

Restbetrag = Zugang zum EK 50	8.571	8.571	

cc) Das Beispiel in der Nummer 3 wird wie folgt gefaßt:

Beispiel:1. Sachverhalt

Eine Kapitalgesellschaft bezieht nur Einkünfte aus einem ausländischen Staat, mit dem kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung besteht. Die im Ausland erhobene Steuer vom Einkommen entspricht nicht der deutschen Körperschaftsteuer. Das zu versteuernde Einkommen unterliegt dem Steuersatz von 50 v.H.

Ausländische Einkünfte	100.000 DM
Darin enthaltene nichtanrechenbare ausländische Steuer	30.000 DM
Ermäßigung der Körperschaftsteuer nach den §§ 16, 17 BerlinFG	17.000 DM

2. Vomhundertsatz der Tarifbelastung und aufzuteilender Eigenkapitalteil

	DM	DM
Ausländische Einkünfte		100.000
Abzug der ausländischen Steuern		<u>- 30.000</u>
Zu versteuernde ausländische Einkünfte		70.000
Körperschaftsteuer 50 v.H.	35.000	
Ermäßigung nach den §§ 16, 17 BerlinFG	<u>- 17.000</u>	
Tarifbelastung	18.000 *****	<u>- 18.000</u>
Aufzuteilender Eigenkapitalteil		52.000 *****
Summe aus aufzuteilendem Eigenkapitalteil und Tarifbelastung		70.000 *****
Tarifbelastung in v.H. = $\frac{18.000 \times 100}{70.000} = 25,7 \text{ v.H.}$		

3. Aufteilung auf die Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals

	DM	EK 36 DM	EK 01 DM
Aufzuteilender Eigenkapitalteil	52.000		
Davon sind dem EK 36 zuzuordnen: 64/36 = 16/9 x 18.000 DM	<u>32.000</u>	32.000	
Restbetrag = Zugang zum EK 01	20.000		20.000 "

dd) In Nummer 4 Satz 1 wird die Zahl "28" durch die Zahl "25" ersetzt.

ee) Nummer 5 wird wie folgt geändert:

aaa) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Eine im Ausland erhobene Steuer vom Einkommen, die mit einem nach § 2 a Abs. 1 EStG nicht zu berücksichtigenden ausländischen Verlust zusammenhängt und für die nicht der Abzug gemäß § 34 c Abs. 2 EStG beantragt wird, ist von dem Teilbetrag im Sinne des § 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG abzuziehen."

bbb) In Satz 3 werden die Worte "§ 2 des Auslandsinvestitionsgesetzes" durch die Worte "§ 2 a Abs. 3 EStG oder nach § 2 AIG" ersetzt.

ff) Die Nummer 6 wird wie folgt geändert:

aaa) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Einnahmen aus französischen Dividenden	100.000 DM
Erhöhung um die Steuergutschrift (avoir fiscal, 50 v.H.)	+ 50.000 DM
Zu versteuernder Betrag	150.000 DM

Körperschaftsteuer 50 v.H.	75.000 DM
Anrechnung der Steuergutschrift (avoir fiscal)	- 50.000 DM
Verbleibende Körperschaftsteuer	25.000 DM

Aufteilung des Zugangs zum verwendbaren Eigenkapital

a) Vomhundertsatz der Tarifbelastung

	DM	DM
Zu versteuernder Betrag		150.000
Körperschaftsteuer 50 v.H.	75.000	
Anrechnung der Steuergutschrift (avoir fiscal)	- 50.000	- 50.000
		100.000
Tarifbelastung	25.000	- 25.000

Nach § 32 Abs. 2 KStG aufzuteilender Zugang zum verwendbaren Eigenkapital		75.000

Vomhundertsatz der Tarifbelastung $\frac{25.000 \times 100}{100.000} = 25 \text{ v.H.}$

b) Aufteilungsrechnung

	DM	EK 36 DM	EK 01 DM
Aufzuteilender Betrag	75.000		
Davon Zugang zum EK 36 64/36 = 16/9 x 25.000 DM	- 44.444	44.444	
Restbetrag = Zugang zum EK 01	30.556		30.556"

bbb) In Satz 8 wird der Punkt durch einen Beistrich ersetzt; folgender Halbsatz wird angefügt:

", soweit sich aus dem zu versteuernden Einkommen ein positiver Zugang zum verwendbaren Eigenkapital ergibt."

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) Das Beispiel in Nummer 2 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel: Für die ausländischen Einkünfte verbleibt nach dem Verlustabzug eine Belastung mit deutscher Körperschaftsteuer

Wirtschaftsjahr 1
Steuerlicher Verlust - 5.000 DM

Wirtschaftsjahr 2
Steuerpflichtige ausländische Einkünfte (einschließlich
anrechenbarer ausländischer Steuer von 6.000 DM) + 50.000 DM

Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals im Wirtschaftsjahr 2

	DM	DM	EK 50 DM	EK 36 DM	EK 02 DM
1. Bestand zum Beginn des 2. Wirtschaftsjahrs					- 5.000
2. Steuerpflichtige ausländische Einkünfte		50.000			
Verlustvortrag		- 5.000			+ 5.000
Zu versteuern		45.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	22.500				
Anzurechende ausländische Steuer (Zuordnung nach dem Verhältnis der Einkünfte 45.000 : 5.000)	- 6.000	- 5.400			- 600
		39.600			
Tarifbelastung	16.500	- 16.500			

Tarifbelastung in v.H.: $\frac{16.500 \times 100}{39.600} = 41,7 \text{ v.H.}$					
Aufzuteilender ermäßigt belasteter Eigenkapitalteil (Überträge)		23.100			- 600

	DM	DM	EK 50 DM	EK 36 DM	EK 02 DM
Überträge		23.100			- 600

3. Berechnung des ermäßigt be-
steuerten Einkommensteils
(vgl. Abschnitt 87 Abs. 3)

$$E 36 = \frac{25}{7} \times 39.600 \text{ DM}$$

$$- \frac{50}{7} \times 16.500 \text{ DM}$$

$$E 36 = 141.429 \text{ DM} - 117.857 \text{ DM}$$

$$E 36 = 23.572 \text{ DM}$$

Zugang zum EK 36:

$$EK 36 = E 36 - 0,36 \times E 36$$

$$EK 36 = 23.572 \text{ DM} - 8.486 \text{ DM}$$

$$EK 36 = 15.086$$

$$- 15.086$$

$$15.086$$

Zugang zum EK 50:

$$8.014$$

$$8.014$$

4. Bestand am Ende des
2. Wirtschaftsjahrs

$$8.014$$

$$15.086$$

$$- 600$$

Die Zugänge zu den belasteten Teilbeträgen
können vereinfacht wie folgt berechnet
werden:

Aufzuteilender ermäßigt
belasteter Eigenkapitalteil

$$23.100$$

Zugang zum EK 36

a) Auf steuerpflichtige Einkünfte
entfallende ausländische Steuer:

$$5.400 \text{ DM} \times 16/7 =$$

$$- 12.343$$

$$12.343$$

b) Auf nicht steuerpflichtige
Einkünfte entfallende ausländische
Steuer:

$$600 \text{ DM} \times 32/7 =$$

$$- 2.743$$

$$2.743$$

Zugang zum EK 50

$$8.014$$

$$8.014$$

Eigenkapitalzugang nach der Aufteilung

$$8.014$$

$$15.086$$

bb) Das Beispiel in der Nummer 3 wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel: Nach Berücksichtigung des Verlustabzugs verbleibt wegen der Anrechnung der ausländischen Steuer keine Belastung mit Körperschaftsteuer

Wirtschaftsjahr 1
Steuerlicher Verlust - 30.000 DM

Wirtschaftsjahr 2
Steuerpflichtige ausländische Einkünfte (einschließlich
anrechenbarer ausländischer Steuer von 18.000 DM) + 50.000 DM

Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals im 2. Wirtschaftsjahr

	DM	EK 01 DM	EK 02 DM
1. Bestand zum Beginn des 2. Wirtschaftsjahrs			- 30.000
2. Steuerpflichtige ausländische Einkünfte	50.000		
Verlustvortrag	- 30.000		
Zu versteuern	20.000		
	<u>DM</u>		
Körperschaftsteuer 50 v.H.	10.000		
Anzurechnende ausländische Steuer (Zuordnung nach dem Verhältnis der Einkünfte: 20.000 : 30.000)	- 10.000	- 4.000	- 6.000
Tarifbelastung	0		
	=		
Nichtanzurechnende ausländische Steuer (18.000 DM - 10.000 DM = 8.000 DM; Zuordnung nach dem Verhältnis der Einkünfte 20.000 : 30.000)	- 3.200		- 4.800
Zugang zum EK 01	12.800	+ 12.800	
	=====		
3. Bestand am Ende des 2. Wirtschaftsjahrs		12.800	- 10.800 "
			=====

63. Abschnitt 89 wird wie folgt geändert:

a) Das Beispiel in Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"1. Sachverhalt

Einkommen des Jahres 01 100.000 DM

Für das Jahr 01 erfolgt keine Gewinnausschüttung.

Einkommen des Jahres 02 40.000 DM

Im Jahr 03 beschlossene und durchgeführte
Gewinnausschüttung für das Jahr 02 16.000 DM

Steuerlicher Verlust im Jahr 03 - 148.000 DM

Vermögensteuer in den Jahren 02 und 03 je 1.000 DM

2. Verlustrücktrag

a) in das Jahr 01

Der Verlustrücktrag ist möglich bis zur Höhe des
Einkommens 100.000 DM

b) in das Jahr 02 (Begrenzung nach § 8 Abs. 5 KStG;
vgl. dazu Abschnitt 89 a)

Nach dem Verlustrücktrag in das Jahr 01 noch nicht
verrechneter Verlust (148.000 DM - 100.000 DM) 48.000 DM

Einkommen des Jahres 02 40.000 DM

Ausschüttung für das Jahr 02 16.000 DM

Ausschüttungsbelastung
(36/64 = 9/16 von 16.000 DM) + 9.000 DM - 25.000 DM

Höchstzulässiger Verlustrück-
trag in das Jahr 02
(§ 8 Abs. 5 KStG) 15.000 DM - 15.000 DM

Verbleibender vortragsfähiger Verlust 33.000 DM

3. Verringerung der Körperschaftsteuer aufgrund des Verlustrücktrags

Die Körperschaftsteuer des Jahres 01 ver-
ringert sich um 50 v.H. von 100.000 DM = 50.000 DM

und die des Jahres 02 um 50 v.H.
von 15.000 DM = 7.500 DM

4. Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals vor Verlustrücktrag

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM
a) Einkommen des Jahres 01	100.000		
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 50.000		
	50.000	50.000	
b) Bestand 31.12.01	-----	50.000	0
c) Einkommen des Jahres 02	40.000		
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 20.000	+ 20.000	
	20.000		

d) Sonstige nichtabziehbare Ausgaben des Jahres 02		- 1.000	
e) Bestand 31.12.02		69.000	0
		-----	-----

Nachrichtlich:

Gewinnausschüttung im Jahr 03 für das Jahr 02	16.000		
Dafür Verwendung von EK 50 (50/64 = 25/32 von 16.000 DM)	- 12.500	- 12.500	
Körperschaftsteuer-Minderung (14/64 = 7/32 von 16.000 DM)	3.500	-	

5. Geänderte Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals nach Verlustrücktrag

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM
a) Einkommen des Jahres 01	100.000		
Durch den Verlustrücktrag steuerfrei gestelltes Einkommen	- 100.000		+ 100.000
Zu versteuern	0	-	
	=		
b) Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaftsteuer (50 v.H. von 100.000 DM; vgl. Abs. 3)			- 50.000
c) Bestand 31.12.01		0	50.000
d) Einkommen des Jahres 02	40.000		
Durch den Verlustrücktrag steuerfrei gestelltes Einkommen	- 15.000		+ 15.000
Zu versteuern	25.000		
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 12.500		
	12.500	+ 12.500	
	-----	-----	-----
Überträge		12.500	65.000

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM
Überträge		12.500	65.000
e) Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaftsteuer (vgl. Abs. 3):			
Körperschaftsteuer vor Verlustrücktrag	20.000		
Körperschaftsteuer nach Verlustrücktrag	- 12.500		
Erstattungsanspruch	7.500		- 7.500

f) Sonstige nichtabziehbare Ausgaben des Jahres 02		- 1.000	

g) Bestand 31.12.02		11.500	57.500
		-----	-----

6. Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zum 31.12.03 unter Berücksichtigung
der Gewinnausschüttung für das Jahr 02 und des im Jahr 03 entstandenen Verlustes

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM
a) Bestand 31.12.02		11.500	57.500
b) Abgang durch Gewinnausschüttung für das Jahr 02:			
Gewinnausschüttung	16.000		
Dafür Verwendung von EK 50 (50/64 = 25/32 von 16.000 DM; § 28 Abs. 3, § 33 Abs. 3 KStG)	- 12.500	- 12.500	
	-----	-----	
Körperschaftsteuer-Minderung (14/64 = 7/32 von 16.000 DM)	3.500		
	-----	-	
c) Steuerlicher Verlust des Jahres 03			- 148.000
d) Anspruch auf Körperschaftsteuer- Erstattung wegen des Verlustrück- trags in die Jahre 01 und 02			+ 57.500
e) Sonstige nichtabziehbare Ausgaben		- 1.000	
f) Bestand 31.12.03		- 2.000	- 33.000
		-----	-----
g) Übersteigende nichtabziehbare Ausgaben im Sinne des § 31 Abs. 2 Satz 2 KStG (vgl. Abschnitt 84 Abs. 2)		2.000	

Ergänzung des Beispiels (Verlustvortrag):

1. Einkommensermittlung des Jahres 04

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM
Steuerbilanzgewinn	44.500 DM		
Körperschaftsteuer	12.500 DM		
Vermögensteuer	1.000 DM		
Zwischensumme	58.000 DM		
Verlustvortrag (vgl. dazu vor- stehende Nr. 2 b)	- 33.000 DM		
Zu versteuerndes Einkommen	25.000 DM		

Eine Gewinnausschüttung für das Jahr 03 ist nicht vorgesehen.

2. Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals zum 31.12.04

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM
a) Bestand 31.12.03		- 2.000	- 33.000
b) Einkommen vor Verlustvortrag	58.000		
Verlustvortrag	- 33.000		+ 33.000
Zu versteuern	25.000		
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 12.500		
	12.500	+ 12.500	

c) Sonstige nicht abziehbare Ausgaben		- 1.000	
d) Bestand 31.12.04		9.500	0"

b) In Absatz 5 wird das Zitat "§ 2 a" durch das Zitat "2 a Abs. 1" ersetzt.

c) In Absatz 6 Satz 3 werden die Worte "ist für Zwecke der Gliederung der Verlustabzug" durch die Worte "ist er für Zwecke der Gliederung" ersetzt.

d) Absatz 8 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 werden die Worte "§ 2 Abs. 1 des Auslandsinvestitionsgesetzes" durch die Worte "§ 2 a Abs. 3 EStG oder nach § 2 Abs. 1 AIG" ersetzt.

bb) In Satz 4 werden die Worte "§ 2 Abs. 1 Satz 3 des Auslandsinvestitionsgesetzes" durch die Worte "§ 2 a Abs. 3 Satz 3 EStG oder nach § 2 Abs. 1 Satz 3 AIG" ersetzt.

cc) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

a) Sachverhalt

Eine neugegründete Kapitalgesellschaft hat folgende Einkünfte:

Jahr 1:

Inländische Einkommensteile 20.000 DM

Kürzung nach § 2 a Abs. 3 Satz 1 EStG:
Verlust aus der ausländischen Betriebs-
stätte (nach Zurechnung einer ausländi-
schen Steuer von 10.000 DM)

- 50.000 DM

Steuerlicher Verlust

- 30.000 DM

Jahr 2:

Inländische Einkommensteile 100.000 DM

Verlustabzug nach § 2 a Abs. 3 Satz 2
i.V.m. § 10 d EStG

- 30.000 DM

Zu versteuern

70.000 DM

Jahr 3:

Inländische Einkommensteile 100.000 DM

Gewinn aus der ausländischen Betriebsstätte
(einschließlich ausländischer Steuer von
80.000 DM)

300.000 DM

Davon nachzuversteuern als Hinzurechnungsbetrag
gemäß § 2 a Abs. 3 Satz 3 EStG

- 50.000 DM + 50.000 DM

Bleiben steuerfrei

250.000 DM

Zu versteuern

150.000 DM

b) Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals

	DM	DM	EK 50 DM	EK 01 DM	EK 02 DM
Jahr 1:					
Inländische Einkommensteile		20.000			
Kürzung nach § 2 a Abs. 3 Satz 1 EStG: Verlust aus der ausländischen Betriebs- stätte (nach Zurechnung einer ausländischen Steuer von 10.000 DM)			- 50.000		
Steuerlicher Verlust			- 30.000		- 30.000

Abzug der ausländischen Steuer				- 10.000	
Bestand 31.12.01			0	- 10.000	- 30.000
Jahr 2:					
Inländische Einkommensteile		100.000			
Verlustabzug nach § 2 a Abs. 3 Satz 2 EStG i.V.m. § 10 d EStG			- 30.000		+ 30.000
Zu versteuern			70.000		
Körperschaftsteuer 50 v.H.			- 35.000		
Zugang zum EK 50			35.000	+ 35.000	

Bestand 31.12.02			35.000	- 10.000	0
Jahr 3:					
Inländische Einkommensteile		100.000			
Gewinn aus der ausländischen Betriebsstätte (einschließ- lich ausländischer Steuer von 80.000 DM)		300.000			
Hinzurechnung nach § 2 a Abs. 3 Satz 3 EStG			- 50.000	+ 50.000	
Zu versteuern			150.000		
Bleiben steuerfrei		250.000		+250.000	

Körperschaftsteuer 50 v.H.			- 75.000		
Zugang zum EK 50			75.000	+ 75.000	
Abzug der ausländischen Steuer				- 80.000	
Bestand 31.12.03			110.000	160.000	0 "

e) Folgender Absatz 9 wird eingefügt:

"(9) Absatz 8 gilt sinngemäß für die gliederungsmäßige Zuordnung der in § 2 a Abs. 5 und 6 EStG genannten Einkünfte."

f) Der bisherige Absatz 9 wird Absatz 10. Die Worte "§ 2 Abs. 1 des Auslandsinvestitionsgesetzes" werden durch die Worte "§ 2 a Abs. 3 EStG oder nach § 2 Abs. 1 AIG" ersetzt.

64. Abschnitt 89 a wird wie folgt geändert:

a) In der Überschrift des Abschnitts und in der Zwischenüberschrift vor Absatz 1 wird die Zahl "4" jeweils durch die Zahl "5" ersetzt.

b) In Absatz 1 wird die Zahl "4" jeweils durch die Zahl "5" ersetzt.

c) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In der Zwischenüberschrift vor Absatz 2 und in Absatz 2 wird die Zahl "4" jeweils durch die Zahl "5" ersetzt.

bb) In Satz 1 wird das Zitat "§ 2 Abs. 1 Satz 2 des Auslandsinvestitionsgesetzes" durch das Zitat "§ 2 a Abs. 3 Satz 2, Abs. 5,6 EStG, § 2 Abs. 1 Satz 2 AIG" ersetzt.

d) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird die Zahl "4" durch die Zahl "5" ersetzt.

bb) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

"³Unabhängig davon, ob der Verlustrücktrag aufgrund zusammengefaßter oder getrennter Berechnung ermittelt worden ist, ist er stets auf der Grundlage der getrennten Berechnung auf die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre aufzuteilen (vgl. dazu das Beispiel in Absatz 2)."

cc) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:a) Sachverhalt

Verwendbares Eigenkapital am 1.1.01 (EK 02)	200.000 DM
Einkommen 01	140.000 DM
Einkommen 02	10.000 DM
Verlust 03	- 100.000 DM
Gewinnausschüttung in 03 für 02	64.000 DM
Einkommen 04	250.000 DM
Vermögensteuer 01-04	je 6.000 DM

b) Eigenkapitalgliederung vor Verlustrücktrag

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 1.1.01			200.000	
Einkommen 01	140.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 70.000	+ 70.000		70.000
Vermögensteuer 01		- 6.000		
Bestand 31.12.01		64.000	200.000	70.000
Einkommen 02	10.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 5.000	+ 5.000		5.000
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02		63.000	200.000	75.000
Gewinnausschüttung in 03 für 02	64.000			
Dafür Verwendung von EK 50 (50/64 = 25/32 von 64.000 DM)	- 50.000	- 50.000		
Körperschaftsteuer-Minderung (14/64 = 7/32 von 64.000 DM)	14.000	-		- 14.000
Verlust 03			- 100.000	
Vermögensteuer 03		- 6.000		
Bestand 31.12.03		7.000	100.000	61.000
Einkommen 04	250.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 125.000	125.000		125.000
Vermögensteuer 04		- 6.000		
Bestand 31.12.04		126.000	100.000	186.000

c) Anwendung des § 8 Abs. 5 und des § 33 Abs. 3 KStG bei zusammengefaßter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre

aa) Höchstzulässiger Verlustrücktrag (§ 8 Abs. 5 KStG)

Verlust 03		100.000 DM
Einkommen 01	140.000 DM	
Einkommen 02	10.000 DM	
Summe der beiden Einkommen	150.000 DM	

Ausschüttung für 01	0 DM
Ausschüttung für 02	64.000 DM
Summe der Ausschüttungen	64.000 DM

Ausschüttungsbelastung	
(36/64 = 9/16 von 64.000 DM)	+ 36.000 DM - 100.000 DM

Höchstzulässiger Verlustrücktrag nach 01	50.000 DM	- 50.000

Für den Verlustvortrag nach 04 verbleiben		50.000

bb) Eigenkapitalgliederung nach Verlustrücktrag

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 1.1.01			200.000	
Einkommen 01	140.000			
Verlustrücktrag	- 50.000		+ 50.000	
Zu versteuern	90.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 45.000	+ 45.000		45.000
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaft- steuer (Abschnitt 89 Abs. 3)			- 25.000	
Vermögensteuer 01		- 6.000		
Bestand 31.12.01		39.000	225.000	45.000
Einkommen 02	10.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 5.000	+ 5.000		5.000
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02 (Übertrag)		38.000	225.000	50.000

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Übertrag:		38.000	225.000	50.000
Gewinnausschüttung in 03 für 02	64.000			
Dafür Verwendung von EK 50 (Fest- schreibung der Verwendung gem. § 33 Abs. 3 KStG; $50/64 = 25/32$ von 64.000 DM)	- 50.000	- 50.000		
Körperschaftsteuer-Minderung ($14/64 = 7/32$ von 64.000 DM)	14.000	-		- 14.000

Steuerlicher Verlust 03			- 100.000	
Körperschaftsteuer-Erstattungs- anspruch wegen des Verlustrücktrags			+ 25.000	
Vermögensteuer 03		- 6.000		
Bestand 31.12.03		- 18.000	150.000	36.000
Einkommen 04	250.000			
Verlustvortrag	- 50.000		+ 50.000	
Zu versteuern	200.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 100.000	+100.000		100.000
Vermögensteuer 04		- 6.000		
Bestand 31.12.04		76.000	200.000	136.000

d) Anwendung des § 8 Abs. 5 und des § 33 Abs. 3 KStG bei getrennter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre

aa) Höchstzulässiger Verlustrücktrag (§ 8 Abs. 5 KStG)

Da die Gewinnausschüttung für das Jahr 02 erfolgt, kann der steuerliche Verlust des Jahres 03 in voller Höhe auf das Einkommen des Jahres 01 zurückgetragen werden.

bb) Eigenkapitalgliederung nach Verlustrücktrag

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 1.1.01			200.000	
Einkommen 01	140.000			
Verlustrücktrag	- 100.000		+ 100.000	
Zu versteuern	40.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 20.000	+ 20.000		20.000
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körperschaft- steuer (Abschnitt 89 Abs. 3)			- 50.000	
Vermögensteuer 01		- 6.000		
Bestand 31.12.01		14.000	250.000	20.000
Einkommen 02	10.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 5.000	+ 5.000		5.000
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02		13.000	250.000	25.000
Gewinnausschüttung in 03 für 02	64.000			
Dafür Verwendung von EK 50	- 13.000	- 13.000		
Körperschaftsteuer-Minderung (14/50 = 7/25 von 13.000 DM)	- 3.640	-		- 3.640
Für den Restbetrag Verwendung von EK 02	47.360		- 47.360	
Körperschaftsteuer-Erhöhung (36/64 = 9/16 von 47.360 DM)			- 26.640	+ 26.640
Steuerlicher Verlust 03			-100.000	
Körperschaftsteuer-Erstattung wegen des Verlustrücktrags			+ 50.000	
Vermögensteuer 03		- 6.000		
Bestand 31.12.03		- 6.000	126.000	48.000
Einkommen 04	250.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 125.000	+ 125.000		125.000
Vermögensteuer 04		- 6.000		
Bestand 31.12.04		113.000	126.000	173.000

Bei der Gewinnausschüttung für das Jahr 02 ist § 33 Abs. 3 KStG nicht anzuwenden, weil der Verlust in den Veranlagungszeitraum 01 zurückgetragen wird und das Jahr 02 bei getrennter Berechnung nicht Abzugsjahr ist.

e) Vergleich der Körperschaftsteuer für die Veranlagungszeiträume 01 bis 04

Gesamt-Körperschaftsteuer ohne Verlustrücktrag (vgl. b)	186.000 DM	186.000 DM
Gesamt-Körperschaftsteuer bei zusammenge- faßter Berechnung für die beiden dem Ver- lustjahr vorangegangenen Jahre (vgl. c)	- 136.000 DM	
Gesamt-Körperschaftsteuer bei getrennter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre (vgl. d)		- 173.000 DM
Unterschied	50.000 DM *****	13.000 DM *****

Die zusammengefaßte Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre ermöglicht die volle steuerliche Entlastung in Höhe von 50 v.H. des Verlustes von 100.000 DM. Bei getrennter Berechnung würde sich dagegen die Körperschaftsteuer nur um 13.000 DM verringern."

e) In Absatz 4 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

a) Sachverhalt

Bestände zum 1.1.01:	
EK 50	- 20.000 DM
EK 02	500.000 DM
Einkommen 01 und 02 je	100.000 DM
Vermögensteuer 01	40.000 DM
Vermögensteuer 02	6.000 DM
Steuerlicher Verlust 03	- 125.000 DM
In 03 beschlossene Gewinnausschüttung für 01	32.000 DM

b) Eigenkapitalgliederung vor Verlustrücktrag

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 1.1.01		- 20.000	500.000	-
Einkommen 01	100.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 50.000	+ 50.000		50.000
Vermögensteuer 01		- 40.000		
Bestand 31.12.01		- 10.000	500.000	50.000
 Einkommen 02	 100.000			
Körperschaftsteuer	- 50.000	+ 50.000		50.000
Vermögensteuer		- 6.000		
Bestand 31.12.02		34.000	500.000	100.000
 Offene Gewinnausschüttung in 03 für 01	 32.000			
 Dafür Verwendung von EK 50 (50/64 = 25/32 von 32.000 DM)	 - 25.000	- 25.000		
 Körperschaftsteuer-Minderung (14/64 = 7/32 von 32.000 DM)	 7.000	-		- 7.000
	-----	9.000	500.000	93.000

c) Zusammengefaßte Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre

aa) Verlustrücktrag nach § 8 Abs. 5 KStG

Steuerlicher Verlust 03		- 125.000 DM
Einkommen 01	100.000 DM	
Einkommen 02	100.000 DM	200.000 DM
Gewinnausschüttung	32.000 DM	
 Ausschüttungsbelastung (36/64 = 9/16 x 32.000 DM)	+ 18.000 DM	- 50.000 DM
 Höchstzulässiger Verlust- rücktrag		150.000 DM
 Höchstens jedoch steuerlicher Verlust 03		125.000 DM

 Davon Rücktrag nach 01: (Einkommen 100.000 DM - Ausschüttung + 9/16 = 50.000 DM)		50.000 DM
 Davon Rücktrag nach 02: (125.000 DM - 50.000 DM)		75.000 DM

bb) Eigenkapitalgliederung nach Verlustrücktrag

	DM	EK 50 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 1.1.01		- 20.000	500.000	
Einkommen 01	100.000			
Verlustrücktrag	- 50.000		+ 50.000	
Zu versteuern	50.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 25.000	+ 25.000		25.000
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körper- schaftsteuer Abschnitt 89 Abs. 3)			- 25.000	
Vermögensteuer 01		- 40.000		
Bestand 31.12.01		- 35.000	525.000	25.000
Einkommen 02	100.000			
Verlustrücktrag	- 75.000		+ 75.000	
Zu versteuern	25.000			
Körperschaftsteuer 50 v.H.	- 12.500	12.500		12.500
Wegen des Verlustrücktrags vom EK 02 abzuziehende Körper- schaftsteuer (Abschnitt 89 Abs. 3)			- 37.500	
Vermögensteuer 02		- 6.000		
Bestand 31.12.02		- 28.500	562.500	37.500
Offene Gewinnausschüttung in 03 für 01	32.000			
Dafür Verwendung von EK 50 (§ 33 Abs. 3 KStG, vgl. die nachstehende Berechnung)	- 25.000	- 25.000		
Körperschaftsteuer-Minderung (14/50 = 7/25 von 25.000 DM)	7.000	-		- 7.000

		- 53.500	562.500	30.500
		-----	-----	-----

Der nach § 33 Abs. 3 KStG als verwendet geltende Betrag ist wie folgt zu ermitteln:

EK 50 zum 31.12.02 nach dem Verlustrücktrag auf beide Jahre	- 28.500 DM
Berichtigung um die Auswirkungen des Verlustrücktrags auf beide Jahre auf das EK 50: $50/100 \times 125.000$ DM	+ 62.500 DM
Nach § 33 Abs. 3 KStG maßgebendes EK 50	34.000 DM

d) Getrennte Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre

aa) Verlustrücktrag gemäß § 8 Abs. 5 KStG

Steuerlicher Verlust 03		- 125.000 DM
Einkommen 01	100.000 DM	
Ausschüttung für 01	32.000 DM	
Ausschüttungsbelastung (36/64 = 9/16 x 32.000 DM)	+ 18.000 DM	- 50.000 DM
Verlustrücktrag in den Veranlagungszeitraum 01	50.000 DM	- 50.000 DM

Für den weiteren Verlust- abzug verbleiben		75.000 DM

Da das Einkommen 02 (100.000 DM) höher ist als der noch nicht verrechnete Verlust und für 02 keine Gewinnausschüttung erfolgt, ist der noch nicht verrechnete Verlust von 75.000 DM in voller Höhe auf das Jahr 02 zurückzutragen.

bb) Eigenkapitalgliederung nach Verlustrücktrag

	EK 50 DM	EK 02 DM	Körperschaft- steuer DM
Bestand 31.12.02 (wie vorstehend bei c) unter bb)	- 28.500	562.500	37.500
Offene Gewinnausschüttung in 03 für 01 (keine Auswirkung des § 33 Abs. 3 KStG; vgl. die nach- stehende Berechnung)		- 32.000	
Körperschaftsteuer-Erhöhung (36/64 = 9/16 von 32.000 DM)		- 18.000	+ 18.000
	- 28.500	512.500	55.500
	*****	*****	*****

Das belastete Eigenkapital zum 31.12.02 ist zwar durch den Verlustrücktrag auf zwei Jahre (von 03 nach 01 und 02) verringert worden; die Anwendung des § 33 Abs. 3 KStG kommt aber nur für das Jahr 01 (Wirtschaftsjahr, für das ausgeschüttet wurde) in Betracht.

Der nach § 33 Abs. 3 KStG als verwendet geltende Betrag ist wie folgt zu ermitteln:

EK 50 zum 31.12.02 nach dem Verlustrücktrag auf beide Jahre	- 28.500 DM
Berichtigung um die Auswirkungen des Verlustrücktrags nach 01 (50/100 x 50.000 DM)	+ 25.000 DM
Nach § 33 Abs. 3 KStG maßgebendes EK 50	- 3.500 DM

Die offene Gewinnausschüttung in 03 für 01 ist deshalb mit der Folge der Körperschaftsteuer-Erhöhung insgesamt aus dem EK 02 zu finanzieren.

e) Vergleich der Körperschaftsteuer für die Veranlagungszeiträume 01 bis 03

Gesamt-Körperschaftsteuer ohne Verlustrücktrag (vgl. b)	93.000 DM	93.000 DM
Gesamt-Körperschaftsteuer bei zusammengefaßter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre (vgl. c)	- 30.500 DM	
Gesamt-Körperschaftsteuer bei getrennter Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre (vgl. d)		- 55.500 DM
	62.500 DM	37.500 DM
	*****	*****

Die zusammengefaßte Berechnung für die beiden dem Verlustjahr vorangegangenen Jahre ermöglicht die volle steuerliche Entlastung in Höhe von 50 v.H. des Verlustes von 125.000 DM. Bei getrennter Berechnung würde sich dagegen die Körperschaftsteuer nur um 37.500 DM verringern."

f) Absatz 5 wird gestrichen.

65. Abschnitt 90 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Ungemildert belasteter Teilbetrag des verwendbaren Eigenkapitals (EK 50)	100.000 DM
Erlaß von Körperschaftsteuer	70.000 DM

Bei einem Körperschaftsteuersatz von 50 v.H. ist der nach § 34 Satz 1 KStG umzugliedernde Betrag mit dem Betrag der erlassenen Körperschaftsteuer identisch.

In der Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals ergeben sich aufgrund des Erlasses folgende Änderungen:

	EK 50 DM	EK 02 DM
a) Bestand vor Erlaß	100.000	
b) Betrag der erlassenen Körperschaftsteuer		+ 70.000
c) Umgliederung des Betrags, dessen Belastung mit Körperschaftsteuer sich mit dem Erlaßbetrag deckt (X)	- 70.000	+ 70.000
d) Bestand nach Erlaß	30.000	140.000
	-----	-----

Insgesamt erhöht sich das verwendbare Eigenkapital um den Betrag der erlassenen Körperschaftsteuer von 70.000 DM."

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 2 wird die Zahl "56" durch die Zahl "50" ersetzt.

bb) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals weist zum Schluß des Wirtschaftsjahrs die folgenden mit Körperschaftsteuer belasteten Eigenkapitalteile aus:

Ungemildert belasteter Teilbetrag (EK 50)	100.000 DM
Mit 36 v.H. belasteter Teilbetrag (EK 36)	120.000 DM
Erlaß von Körperschaftsteuer	70.000 DM

Der in § 34 KStG vorgeschriebene Abzug ist nach der in Absatz 1 bezeichneten Formel zunächst von dem EK 36 vorzunehmen. Der Betrag, dessen Belastung mit Körperschaftsteuer sich mit dem Erlaßbetrag deckt (X), beträgt:

$$X = \frac{100 - 36}{36} \times 70.000 \text{ DM} = 124.444 \text{ DM.}$$

Da das EK 36 nur 120.000 DM beträgt, reicht es lediglich zum Abzug eines Betrags aus, dessen Belastung mit Körperschaftsteuer sich mit einem Erlaßbetrag in Höhe von $\frac{36}{64} = \frac{9}{16} \times 120.000 \text{ DM} = 67.500 \text{ DM}$ deckt.

64 16 -----

Der Betrag, dessen Belastung mit Körperschaftsteuer sich mit dem restlichen Erlaßbetrag in Höhe von 70.000 DM - 67.500 DM = 2.500 DM deckt, ist vom EK 50 abzuziehen. Der umzugliedernde Betrag ist mit dem restlichen Erlaßbetrag identisch = 2.500 DM.

Aufgrund des Erlasses ändern sich hiernach die Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals wie folgt:

	EK 50 DM	EK 36 DM	EK 02 DM
a) Bestand vor Erlaß	100.000	120.000	
b) Betrag der erlassenen Körperschaftsteuer			+ 70.000
c) Umgliederung des Betrags, dessen Belastung mit Körperschaftsteuer sich mit dem Erlaßbetrag deckt (X)	- 2.500	- 120.000	+ 122.500
d) Bestand nach Erlaß	97.500	0	192.500"

c) Der bisherige Absatz 4 wird gestrichen.

d) Der bisherige Absatz 5 wird Absatz 4.

66. In Abschnitt 90 a wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

Beispiel:

	DM	Summe des verwend- baren Eigen- kapitals DM	EK 50 DM	EK 02 DM	EK 03 DM	EK 04 DM
1. Bestand vor Abzug der verdeckten Gewinnausschüttung		- 15.000	25.000	-	- 50.000	10.000
2. Verdeckte Gewinn- ausschüttung	50.000					
Dafür gelten als verwendet:						
a) das gesamte EK 50	- 25.000	- 25.000	- 25.000			
Körperschaftsteuer- Minderung daraus (14/50 = 7/25 von 25.000 DM)	- 7.000	-	-			
	18.000					
b) das gesamte EK 04	- 10.000	- 10.000				- 10.000
	8.000					
c) EK 02 gemäß § 35 KStG	- 8.000	- 8.000		- 8.000		
	0					

Körperschaftsteuer- Erhöhung daraus (36/64 = 9/16 von 8.000 DM)		- 4.500		- 4.500		
3. Bestand nach Abzug der verdeckten Gewinnaus- schüttung		- 62.500	0	- 12.500	- 50.000	0"

67. Abschnitt 91 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Rücklagen" die Worte "(Gewinnrücklagen im Sinne des § 272 Abs. 3 HGB, steuerlich nicht anzuerkennende stille Rücklagen)" eingefügt.
- bb) In dem Beispiel werden die Worte "freie Rücklage" jeweils durch das Wort "Gewinnrücklage" ersetzt.
- cc) Satz 4 wird gestrichen.
- dd) Der bisherige Satz 5 wird Satz 4; die Worte "oder 4" werden gestrichen.

b) Das Beispiel in Absatz 6 wird wie folgt geändert:

- aa) Bei Nummer 1 Buchstabe a werden die Worte "Rücklage gem. § 58 Abs. 4 des Aktiengesetzes" durch die Worte "Gewinnrücklage nach § 272 Abs. 3 HGB" ersetzt.

bb) Die Nummer 2 wird wie folgt gefaßt:

"2. Vermögensmehrungen, die bei dem Organträger zur Ermittlung der Teilbeträge seines verwendbaren Eigenkapitals zu berücksichtigen sind

	DM	EK 50 DM	EK 01 DM
a) Zuzurechnendes Einkommen der Organgesellschaft	37.500		
Eigenes Einkommen des Organträgers	<u>100.000</u>		
Zu versteuern	137.500		
Abzüglich Körperschaftsteuer 50 v.H.	<u>- 68.750</u>		
Zugang zum EK 50	68.750	+ 68.750	
	=====		
b) Steuerfreie ausländische Einkünfte der Organgesellschaft			+ 10.000
c) Sonstige nichtabziehbare Ausgaben: Eigene Vermögensteuer des Organträgers	15.000		
Vermögensteuer der Organgesellschaft	<u>+ 7.500</u>		
	22.500	- 22.500	
	=====	46.250	10.000"
		=====	=====

68. Abschnitt 92 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 2 werden die Worte "offener Rücklagen" durch die Worte "von Gewinnrücklagen im Sinne des § 272 Abs. 3 HGB" ersetzt.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"²Die Ausgleichszahlungen einer Organgesellschaft, deren Tarifbelastung sich stets nach § 23 Abs. 1 KStG bestimmt (vgl. Abschnitt 63 Abs. 1), sind in der in § 28 Abs. 3 KStG bestimmten Reihenfolge mit den Teilbeträgen des verwendbaren Eigenkapitals zu verrechnen."

bb) Die Sätze 3 und 4 werden gestrichen.

cc) Die bisherigen Sätze 5 und 6 werden Sätze 3 und 4.

69. Abschnitt 93 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) ¹Für die nach Absatz 3 vorzunehmende Angleichung sind einander gegenüberzustellen:

1. die Summe der Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals der übernehmenden Körperschaft zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs und der übertragenden Gesellschaft bzw. Gesellschaften zum Übertragungsstichtag.
²Bei einer Verschmelzung durch Neubildung, bei der die übernehmende Körperschaft zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs noch nicht bestanden hat, ist das eigene verwendbare Eigenkapital mit null DM anzusetzen;
2. das verwendbare Eigenkapital, das sich aus einer Steuerbilanz auf den unmittelbar nach dem Vermögens-

übergang folgenden Zeitpunkt bei der übernehmenden Körperschaft ergeben würde. ²Bei der Verschmelzung durch Neubildung ist auf die tatsächlich erstellte Eröffnungsbilanz abzustellen. ³Bei der Verschmelzung durch Aufnahme braucht die übernehmende Körperschaft auf den Stichtag des Vermögensübergangs eine Steuerbilanz nicht aufzustellen. ⁴Daher ist das zusammengefaßte verwendbare Eigenkapital laut Steuerbilanz ausgehend von der Steuerbilanz der übernehmenden Körperschaft zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zu ermitteln.

²Weichen das zusammengefaßte verwendbare Eigenkapital laut Gliederungsrechnung und laut Steuerbilanz voneinander ab, unterbleibt eine Anpassung nach § 38 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 3 KStG, soweit der Unterschiedsbetrag auf die von der Steuerbilanz abweichende Eigenkapitaldefinition in § 29 Abs. 1 KStG zurückzuführen ist. ³Ein verbleibender Unterschiedsbetrag, um den das zusammengefaßte verwendbare Eigenkapital laut Gliederungsrechnung höher ist als das zusammengefaßte verwendbare Eigenkapital laut Steuerbilanz, erhöht sich um einen nach § 15 Abs. 2 Satz 2 UmwStG steuerpflichtigen Übernahmegewinn und verringert sich um die entfallende Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer."

b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Übersteigen die zusammengerechneten Teilbeträge (Absatz 4 Nr. 1) nach Berücksichtigung der in Absatz 4 Sätze 2 und 3 genannten Korrekturen aus den in Absatz 3 genannten Gründen das verwendbare Eigenkapital nach der tatsächlichen oder fiktiven Steuerbilanz (Absatz 4 Nr. 2), sind nach § 38 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 KStG die nichtbelasteten Teilbeträge um den übersteigenden Betrag zu mindern."

bb) Das Beispiel 1 wird wie folgt geändert:

68. Abschnitt 92 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 2 werden die Worte "offener Rücklagen" durch die Worte "von Gewinnrücklagen im Sinne des § 272 Abs. 3 HGB" ersetzt.

b) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

"²Die Ausgleichszahlungen einer Organgesellschaft, deren Tarifbelastung sich stets nach § 23 Abs. 1 KStG bestimmt (vgl. Abschnitt 63 Abs. 1), sind in der in § 28 Abs. 3 KStG bestimmten Reihenfolge mit den Teilbeträgen des verwendbaren Eigenkapitals zu verrechnen."

bb) Die Sätze 3 und 4 werden gestrichen.

cc) Die bisherigen Sätze 5 und 6 werden Sätze 3 und 4.

69. Abschnitt 93 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

"(4) ¹Für die nach Absatz 3 vorzunehmende Angleichung sind einander gegenüberzustellen:

1. die Summe der Teilbeträge des verwendbaren Eigenkapitals der übernehmenden Körperschaft zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs und der übertragenden Gesellschaft bzw. Gesellschaften zum Übertragungstichtag.
²Bei einer Verschmelzung durch Neubildung, bei der die übernehmende Körperschaft zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs noch nicht bestanden hat, ist das eigene verwendbare Eigenkapital mit null DM anzusetzen;
2. das verwendbare Eigenkapital, das sich aus einer Steuerbilanz auf den unmittelbar nach dem Vermögens-

Übergang folgenden Zeitpunkt bei der übernehmenden Körperschaft ergeben würde. ²Bei der Verschmelzung durch Neubildung ist auf die tatsächlich erstellte Eröffnungsbilanz abzustellen. ³Bei der Verschmelzung durch Aufnahme braucht die übernehmende Körperschaft auf den Stichtag des Vermögensübergangs eine Steuerbilanz nicht aufzustellen. ⁴Daher ist das zusammengefaßte verwendbare Eigenkapital laut Steuerbilanz ausgehend von der Steuerbilanz der übernehmenden Körperschaft zum Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zu ermitteln.

²Weichen das zusammengefaßte verwendbare Eigenkapital laut Gliederungsrechnung und laut Steuerbilanz voneinander ab, unterbleibt eine Anpassung nach § 38 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 3 KStG, soweit der Unterschiedsbetrag auf die von der Steuerbilanz abweichende Eigenkapitaldefinition in § 29 Abs. 1 KStG zurückzuführen ist. ³Ein verbleibender Unterschiedsbetrag, um den das zusammengefaßte verwendbare Eigenkapital laut Gliederungsrechnung höher ist als das zusammengefaßte verwendbare Eigenkapital laut Steuerbilanz, erhöht sich um einen nach § 15 Abs. 2 Satz 2 UmwStG steuerpflichtigen Übernahmegewinn und verringert sich um die entfallende Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer."

b) Absatz 5 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefaßt:

"¹Übersteigen die zusammengerechneten Teilbeträge (Absatz 4 Nr. 1) nach Berücksichtigung der in Absatz 4 Sätze 2 und 3 genannten Korrekturen aus den in Absatz 3 genannten Gründen das verwendbare Eigenkapital nach der tatsächlichen oder fiktiven Steuerbilanz (Absatz 4 Nr. 2), sind nach § 38 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 KStG die nichtbelasteten Teilbeträge um den übersteigenden Betrag zu mindern."

bb) Das Beispiel 1 wird wie folgt geändert:

- aaa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Verschmelzung" die Worte "durch Aufnahme" eingefügt.
 - bbb) Die Bezeichnung "EK 56" wird jeweils durch die Bezeichnung "EK 50" ersetzt.
 - ccc) Die Bezeichnung "56 v.H." wird durch die Bezeichnung "50 v.H." ersetzt.
 - ddd) Die Zahl "110.000" wird jeweils durch die Zahl "125.000" ersetzt.
 - eee) Die Zahl "1.560.000" wird durch die Zahl "1.575.000" ersetzt.
 - fff) Die Zahl "1.310.000" wird jeweils durch die Zahl "1.325.000" ersetzt.
 - ggg) Die Zahl "1.460.000" wird durch die Zahl "1.475.000" ersetzt.
- cc) Das Beispiel 2 wird wie folgt geändert:
- aaa) In Satz 1 werden nach dem Wort "Verschmelzung" die Worte "durch Aufnahme" eingefügt.
 - bbb) Die Bezeichnung "EK 56" wird jeweils durch die Bezeichnung "EK 50" ersetzt.
- c) Absatz 6 wird wie folgt geändert:
- aa) In Satz 1 werden nach dem Klammerzusatz "(Absatz 4 Nr. 1)" die Worte "nach Berücksichtigung der in Absatz 4 Sätze 2 und 3 genannten Korrekturen" eingefügt.
 - bb) Das Beispiel wird wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Das Vermögen der A-AG und der B-AG gehen zum 31.7.01 (steuerlicher Übertragungstichtag) im Wege der Verschmelzung durch Neubildung auf die neugegründete C-AG über. Die C-AG hat als Wirtschaftsjahr das Kalenderjahr. Im Wirtschaftsjahr 01 erzielt die C-AG ein zu versteuernde Einkommen von 100.000 DM.

Steuerliche Schlußbilanz der übertragenen A-AG

Aktiva	200.000 DM	Grundkapital	150.000 DM
		Rücklagen	50.000 DM
	200.000 DM		200.000 DM

Verwendbares Eigenkapital der übertragenen A-AG zum 31.7.01

Ungemildert belasteter Teilbetrag (EK 50) 50.000 DM

Steuerliche Schlußbilanz der übertragenen B-AG

Aktiva	300.000 DM	Grundkapital	200.000 DM
		Rücklagen	100.000 DM
	300.000 DM		300.000 DM

Verwendbares Eigenkapital der übertragenen B-AG zum 31.7.01

Ungemildert belasteter Teilbetrag (EK 50) 100.000 DM

Steuerliche Eröffnungsbilanz der übernehmenden C-AG

Aktiva	500.000 DM	Grundkapital	320.000 DM
		Rücklagen	180.000 DM
	500.000 DM		500.000 DM

Verwendbares Eigenkapital der C-AG zum 31.12.01

	DM	EK 50 DM	EK 04 DM
Bestände zum Schluß des Vorjahrs			
+ Zugang aus dem Einkommen 01 (100.000 DM - 50 v.H. Körperschaftsteuer)		+ 50.000	
+ Verwendbares Eigenkapital, das durch Gesamtrechtsnachfolge auf die C-AG über- gegangen ist (50.000 DM + 100.000 DM)		+ 150.000	
 <u>Verprobung nach § 38 Abs. 1 KStG:</u>			
Zusammengerechnetes verwendbares Eigen- kapital lt. Gliederungsrechnung:			
Bestand bei der C-AG zum Schluß des Vorjahrs	0		
Bestände bei der A- und B-AG zum 31.7.01	150.000		
 Zusammen	150.000		
 Verwendbares Eigenkapital der C-AG lt. Eröffnungsbilanz zum 31.7.01	180.000		
 Unterschiedsbetrag	30.000		
 <u>Angleichung der Gliederungsrechnung an die Steuerbilanz</u>			
Zurechnung des Unterschiedsbetrags von 30.000 DM zum Teilbetrag EK 04 gem. § 38 Abs. 3 KStG	- 30.000		+ 30.000
	0		
 Bestände zum 31.12.01		200.000	30.000"

70. In Abschnitt 95 Abs. 2 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

Eine im Jahr 01 gegründete Kapitalgesellschaft erhöht im Jahr 04 ihr Nennkapital durch Umwandlung von ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteten Rücklagen um 1.000.000 DM. Im Jahr 06 wird das Nennkapital um 800.000 DM herabgesetzt und dieser Betrag an die Anteilseigner zurückgezahlt.

Die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals der Gesellschaft weist vor der Kapitalerhöhung folgende Teilbeträge aus:

Ungemildert belasteter Teilbetrag (EK 50)	2.000.000 DM
Nicht belasteter Teilbetrag (EK 01)	500.000 DM

In den Jahren 05 und 06 ist im Bestand der Teilbeträge im übrigen eine Änderung nicht eingetreten.

Der Teil des Nennkapitals, der im Jahr 04 durch die Umwandlung von Rücklagen entstanden ist, gehört nach § 29 Abs. 3 KStG zum verwendbaren Eigenkapital. Er ist im EK 50 enthalten und wird jährlich nach § 47 Abs. 1 Nr. 2 KStG gesondert festgestellt. Dieser Teil des Nennkapitals gilt nach § 41 Abs. 2 KStG als zuerst für die Kapitalrückzahlung verwendet.

Auswirkungen auf die gesonderte Feststellung nach § 47 KStG:

	Verwendbares Eigenkapital		Gesondert festzustellender, für Ausschüttungen verwendbarer Teil des Nennkapitals im Sinne des § 29 Abs. 3 KStG
	EK 50 DM	EK 01 DM	DM
a) Bestand vor der Kapitalerhöhung	2.000.000	500.000	-
b) Kapitalerhöhung durch Umwandlung von Rücklagen im Jahr 04			1.000.000
c) Bestand 31.12.04/31.12.06	2.000.000	500.000	1.000.000
Die in Nennkapital umgewandelten belasteten Rücklagen bleiben gemäß § 29 Abs. 3 KStG Bestandteil des ungemildert belasteten Teilbetrags EK 50			
d) Verringerung des Sonderausweises durch die Kapitalherabsetzung im Jahr 06	-	-	- 800.000
e) Bestand 31.12.06	2.000.000	500.000	200.000
f) Nachrichtlich: Eigenkapitalverringerung im Jahr 07 durch die Kapitalherabsetzung im Jahr 06			
aa) Kapitalrückzahlung 800.000 DM			-
bb) Minderung der Körperschaftsteuer (14/64 = 7/32 von 800.000 DM)			
			- 175.000 DM
			625.000 DM
			- 625.000
g) Bestand nach der Kapitalrückzahlung	1.375.000	500.000	200.000

71. Abschnitt 95 a wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 5 wird das Beispiel wie folgt gefaßt:

"Beispiel:

a) Sachverhalt

Bestände zum Schluß des Abwicklungszeitraums:

Ungemildert mit Körperschaftsteuer belasteter Teilbetrag (EK 50)	120.000 DM
Nichtbelasteter Teilbetrag aus steuerfreien inländischen Vermögensmehrungen (EK 02)	30.000 DM
Altkapital (EK 03)	- 170.000 DM
Nennkapital	120.000 DM
Ausgekehrter Liquidationsüberschuß	128.000 DM

b) Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals

	Verwendbares Eigenkapital			Nennkapital
	EK 50 DM	EK 02 DM	EK 03 DM	DM
Bestände zum Schluß des Abwicklungszeitraums	120.000	30.000	- 170.000	120.000
Umgliederung nach § 41 Abs. 4 KStG				
a) nach Absatz 4 Satz 1		- 30.000	+ 30.000	
			+ 120.000	- 120.000
b) nach Absatz 3 Satz 2	- 20.000		+ 20.000	
Auskehrung des Liquidationserlöses	128.000 DM			
Dafür Verwendung von EK 50 (50/64 = 25/32 von 128.000 DM)	- 100.000 DM	100.000		
Körperschaftsteuer-Minderung (14/50 = 7/25 von 100.000 DM)	28.000 DM			
Bestände nach der Auskehrung (werden nicht mehr gesondert festgestellt)	0	0	0	0 "

b) In Absatz 6 wird das Beispiel wie folgt geändert:

aa) Bezeichnung "EK 56" wird jeweils durch die Bezeichnung "EK 50" ersetzt.

bb) Die Worte "Davon Rückzahlung des Nennkapitals" werden durch die Worte "Vorrangige Rückzahlung des Nennkapitals - eine entsprechende Ausübung des Wahlrechts nach Absatz 2 Satz 2 ist hier unterstellt -" ersetzt.

72. Abschnitt 97 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 5 Satz 1 werden die Worte "sowie Abschnitt 154 Abs. 7 EStR" gestrichen.

b) Absatz 7 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 2 wird gestrichen.

bb) Satz 3 wird zu Satz 2 und wie folgt gefaßt:

"²Die als verwendet geltenden Eigenkapitalteile entfallen anteilig auf alle Anteilseigner."

cc) Die bisherigen Sätze 4 und 5 werden Sätze 3 und 4.

73. Abschnitt 103 a wird wie folgt gefaßt:

"103 a Gegenseitige Bindungswirkung des Körperschaftsteuerbescheids und des Feststellungsbescheids"

(1) ¹Nach § 47 Abs. 2 Satz 2 KStG gilt im Wege der gesetzlichen Fiktion der Körperschaftsteuerbescheid als Grundlagenbescheid für die gesonderte Feststellung nach § 47 Abs. 1 Nr. 1 KStG, soweit er die Höhe des Einkommens, der Tarifbelastung oder der Steuerermäßigung nach § 21 Abs. 2 Satz 1

oder Abs. 3 Satz 1 des BerlinFG betrifft. ²Vgl. BFH-Urteil vom 9.10.1985 (BStBl 1986 II S. 93). ³Dies ist nicht nur bei der Änderung des Körperschaftsteuerbescheids zu beachten, sondern auch bei dem erstmaligen Körperschaftsteuerbescheid. ⁴Der Körperschaftsteuerbescheid muß nach § 181 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 157 Abs. 1 Satz 2 AO in seinem Feststellungsteil die als festgestellt geltenden Beträge der Höhe nach bezeichnen. ⁵Fehlt eine ausdrückliche gesonderte Feststellung im Bescheid, so kann diese durch einen Ergänzungsbescheid nach § 179 Abs. 3 AO nachgeholt werden. ⁶Vgl. BFH-Urteile vom 9.12.1987 (BStBl 1988 II S. 466) und vom 16.3.1988 (BStBl II S. 683). ⁷Tarifbelastung in diesem Sinne ist die tarifliche Körperschaftsteuer nach Verringerung um die französische Steuergutschrift (avoir fiscal). ⁸Vgl. auch Abschnitt 88 a Abs. 1 Nr. 6.

(2) ¹Bei Körperschaften, für die eine gesonderte Feststellung im Sinne des § 47 KStG durchzuführen ist, ist der Körperschaftsteuerbescheid auch anfechtbar, soweit sich die Einwendungen nicht gegen die Höhe des Gewinns oder die festgesetzte Körperschaftsteuer richten, sondern gegen die Höhe des Verlustes. ²Vgl. BFH-Urteil vom 16.3.1988 (BStBl II S. 683). ³Ein nach § 47 Abs. 2 Satz 2 KStG als festgestellt geltender Verlust, der sich bei der Ermittlung des Einkommens ergeben hat, ist für den Feststellungsbescheid nach § 47 Abs. 1 Nr. 1 KStG bindend. ⁴Vgl. BFH-Urteile vom 9.12.1987 (BStBl 1988 II S. 460 und 466).

(3) ¹Der zum Schluß des Veranlagungszeitraums verbleibende Verlustabzug (§ 10 d Abs. 3 EStG) ist gesondert festzustellen. ²Der festgestellte verbleibende Verlustabzug ist für die entsprechende gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs im Folgejahr und für die Festsetzung der Körperschaftsteuer des Verlustabzugsjahrs bindend.

(4) ¹Der Bescheid über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 47 Abs. 1 KStG ist Grundlagenbescheid für den Feststellungsbescheid auf den Schluß

des folgenden Jahres (§ 171 Abs. 10, § 182 Abs. 1 AO). ²Die Änderung eines Feststellungsbescheids auf einen zurückliegenden Feststellungszeitpunkt führt deshalb regelmäßig zur Änderung von Bescheiden für die folgenden Feststellungszeitpunkte (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO). ³Der Bescheid über die gesonderte Feststellung nach § 47 Abs. 1 KStG ist auch Grundlagenbescheid für den Körperschaftsteuerbescheid, in dem nach § 27 Abs. 3 KStG die Änderung der Körperschaftsteuer aufgrund von Gewinnausschüttungen und sonstigen Leistungen zu berücksichtigen ist, für die die festgestellten Teilbeträge als verwendet gelten (§ 182 Abs. 1 AO). ⁴Die Bindungswirkung erstreckt sich nur auf die festgestellten Teilbeträge. ⁵Soweit im Feststellungsbescheid Körperschaftsteuer-Änderungsbeträge im nachrichtlichen Teil ermittelt werden, besteht keine Bindungswirkung. ⁶Vgl. BFH-Urteil vom 14.3.1989 (BStBl II S. 741)."

74. Folgender Abschnitt 105 wird angefügt:

"105. Ermäßigte Besteuerung bei Einkünften aus außerordentlichen Holznutzungen

¹Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen kann die Körperschaftsteuer, soweit sie auf Einkünfte aus außerordentlichen Holznutzungen im Sinne des § 34 b Abs. 1 Nr. 1 EStG entfällt, auf zwei Drittel, und soweit sie auf Kalamitätsnutzungen im Sinne des § 34 b Abs. 1 Nr. 2 EStG entfällt, auf ein Drittel ermäßigt werden, wenn die volle Besteuerung zu Härten führen würde. ²Die Abschnitte 204 bis 212 EStR sind sinngemäß anzuwenden."

75. Die Anlage 3 wird wie folgt geändert:

- a) Die Zahl "1985" wird jeweils durch die Zahl "1990" ersetzt.
- b) Die Zahl "86" wird jeweils durch die Zahl "91" ersetzt.

76. Die Anlage 4 wird wie folgt geändert:

a) Das Beispiel 1 wird wie folgt geändert:

aa) Die Zahl "1985" wird jeweils durch die Zahl "1990" ersetzt.

bb) Die Zahl "86" wird jeweils durch die Zahl "91" ersetzt.

b) Das Beispiel 2 wird wie folgt geändert:

aa) Die Zahl "1985" wird jeweils durch die Zahl "1990" ersetzt.

bb) Die Zahl "86" wird jeweils durch die Zahl "91" ersetzt.

c) Das Beispiel 3 wird wie folgt geändert:

aa) Die Zahl "1985" wird jeweils durch die Zahl "1990" ersetzt.

bb) Die Zahl "86" wird jeweils durch die Zahl "91" ersetzt.

d) Das Beispiel 4 wird wie folgt geändert:

aa) Die Zahl "84/85" wird jeweils durch die Zahl "89/90" ersetzt.

bb) Die Zahl "1985" wird jeweils durch die Zahl "1990" ersetzt.

cc) Die Zahl "86" wird jeweils durch die Zahl "91" ersetzt.

77. Die Anlage 5 wird wie folgt geändert:

a) Die Zahl "85" wird jeweils durch die Zahl "90" ersetzt.

b) Die Zahl "86" wird jeweils durch die Zahl "91" ersetzt.

- c) Die Zahl "1984" wird jeweils durch die Zahl "1989" ersetzt.
- d) Die Zahl "1984/85" wird jeweils durch die Zahl "1989/90" ersetzt.

Artikel 2

Neubekanntmachung

Der Bundesminister der Finanzen kann den Wortlaut der Körperschaftsteuer-Richtlinien unter Berücksichtigung der sich aus Artikel 1 ergebenden Änderungen neufassen unter neuem Datum und unter der Überschrift "Körperschaftsteuer-Richtlinien 1990 (KStR 1990)" im Bundessteuerblatt bekanntmachen.

Der Bundesrat hat zugestimmt.

Bonn, den

Der Bundeskanzler

Der Bundesminister
der Finanzen

Beschluß
des Bundesrates

zur

Allgemeinen Verwaltungsvorschrift über die Änderung
der Körperschaftsteuer-Richtlinien 1985 - KStÄR 1990 -

Der Bundesrat hat in seiner 625. Sitzung am 14. Dezember 1990 beschlossen, der Allgemeinen Verwaltungsvorschrift gemäß Artikel 108 Abs. 7 des Grundgesetzes zuzustimmen.