

Körperschaftsteuerrecht / **Gewerbesteuerrecht: KSt / GewSt**

8. Auflage 2026
ISBN 978-3-406-84118-7
Beck im dtv

schnell und portofrei erhältlich bei
[beck-shop.de](https://www.beck-shop.de)

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen.

[beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird [beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) für sein

umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Einkünfte i.S.d. § 22 EStG¹⁾, nach den allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen zu ermitteln.

(4) Die Bestimmungen in Absatz 3 gelten nicht für die Verbände und Vereine der Pelztierzüchter.

(5) ¹Einrichtungen zur Förderung des Fremdenverkehrs können BgA von jPöR oder Personenvereinigungen sein. ²Im ersten Fall können sie eine Steuerbefreiung für Mitgliedsbeiträge nicht in Anspruch nehmen. ³Im zweiten Fall sind die Beiträge oft keine reinen Mitgliedsbeiträge (§ 8 Abs. 5 KStG), weil sie auch Entgelte der Mitglieder für wirtschaftliche Vorteile enthalten. ⁴Aus Vereinfachungsgründen bestehen keine Bedenken, in diesen Fällen nur 25 % der Beitragseinnahmen als steuerpflichtige Einnahmen zu behandeln. ⁵Die Ausgaben, die mit den Beitragseinnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, sind dementsprechend nur mit 25 % abzuziehen. ⁶R 8.12 ist entsprechend anzuwenden. ⁷Im Übrigen sind die steuerpflichtigen Einkünfte, z.B. aus dem Verkauf von Zeitungen oder Fahrkarten, nach den allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen zu ermitteln. ⁸Die Zuschüsse, die gemeindliche Fremdenverkehrseinrichtungen von den Gemeinden erhalten, sind steuerfrei zu lassen.

H 8.13

Lohnsteuerhilfvereine. Die von Lohnsteuerhilfvereinen (→ H 5.1 Abgrenzung) erhobenen Beiträge sind in vollem Umfang steuerpflichtige Entgelte für Gegenleistungen der Vereine an ihre Mitglieder. § 8 Abs. 5 KStG findet keine Anwendung (→ BFH vom 29.8.1973, I R 234/71, BStBl. 1974 II S. 60).

[Zu § 8a KStG]

H 8a

Anwendungsschreiben zur Zinsschranke. Zu § 8a KStG i.d.F. des Unternehmenssteuerreformgesetzes vom 14.8.2007 (BGBl. I S. 1912; BStBl. I S. 630), sog. Zinsschranke → BMF vom 4.7.2008, BStBl. I S. 718.

Gesellschafterfremdfinanzierung. Bei Prüfung der 10 %-Grenze, ob eine schädliche Gesellschafterfremdfinanzierung vorliegt, sind Vergütungen für Fremdkapital der einzelnen qualifiziert beteiligten Gesellschafter nicht zusammenzurechnen (→ BFH vom 11.11.2015, I R 57/13, BStBl. 2017 II S. 319).

Verfassungsmäßigkeit. → BFH vom 14.10.2015, I R 20/15, BStBl. 2017 II S. 1240.²⁾

[Zu § 8b KStG]

H 8b

Abwärtsverschmelzung mit ausländischer Anteilseignerin. Die Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften kann zu einem steuerfreien Auflösungsgewinn i.S. des § 8b Abs. 2 Satz 3 KStG führen, von dem 5 % als nicht abziehbare Betriebsausgaben gelten. Das Diskriminierungsverbot aus Art. 24 Abs. 4 DBA USA 1989 steht dem Ansatz nicht abziehbarer Betriebsausgaben in Höhe von 5 % des Auflösungsgewinns nicht entgegen, wenn Anteilseignerin der übertragenden Muttergesellschaft eine US-amerikanische Kapitalgesell-

¹⁾ dtv 5785 ESt/LSt Nr. 1.

²⁾ **Amtl. Anm.:** Hierzu anhängiges Normenkontrollverfahren beim Bundesverfassungsgericht 2 BvL 1/16.

schaft ist. Gleiches gilt im Hinblick auf die Fusionsrichtlinie und die unionsrechtlichen Grundfreiheiten (→ BFH vom 30.5.2018, I R 31/16, BStBl. 2019 II S. 136).

Abzugsverbot von Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen.¹⁾ Das in § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG angeordnete Abzugsverbot erfordert nur, dass der Gesellschafter, der das Darlehen oder die Sicherheit gewährt, zu irgendeinem Zeitpunkt während der Darlehenslaufzeit die Beteiligungsvoraussetzungen erfüllt. Auf den alleinigen Zeitpunkt der Darlehensbegebung oder den Eintritt der Gewinnminderung kommt es nicht an (→ BFH vom 12.3.2014, I R 87/12, BStBl. II S. 859).

Allgemeine Fragen zur Auslegung des § 8b KStG. → BMF vom 28.4.2003, BStBl. I S. 292.

Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto. Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto, die den Beteiligungsbuchwert übersteigen, fallen unter § 8b Abs. 2 KStG (→ BMF vom 28.4.2003, BStBl. I S. 292, Rn 6 und → BFH vom 28.10.2009, I R 116/08, BStBl. 2011 II S. 898).

Betriebsausgabenfiktion gemäß § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften. Der von einer beschränkt steuerpflichtigen Körperschaft erzielte Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer inländischen Kapitalgesellschaft ist gemäß § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG steuerfrei. Die Fiktion nichtabziehbarer Betriebsausgaben nach Maßgabe von § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG (sog. Schachtelstrafe) geht ins Leere, wenn die veräußernde Kapitalgesellschaft im Inland über keine Betriebsstätte und keinen ständigen Vertreter verfügt (→ BFH vom 31.5.2017, I R 37/15, BStBl. 2018 II S. 144).

Betriebsausgabenabzugsverbot nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG auf Hinzurechnungsbeträge. Das in § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG geregelte pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot ist auf Gewinnausschüttungen anzuwenden, die nach § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG²⁾³⁾ steuerfrei geblieben wären (→ BFH vom 26.4.2017, I R 84/15, BStBl. 2018 II S. 492; → BMF vom 5.10.2020, BStBl. I S. 1033).

Gewinn- oder umsatzabhängige Kaufpreisforderung. Die Rechtsprechung zu § 16 EStG, nach der ein Veräußerungsgewinn im Zeitpunkt des Übergangs der wirtschaftlichen Inhaberstellung entsteht, unabhängig davon, ob der vereinbarte Kaufpreis sofort fällig, in Raten zahlbar oder langfristig gestundet ist und wann der Verkaufserlös dem Veräußerer tatsächlich zufließt, ist auch für § 8b Abs. 2 KStG zu beachten (→ BFH vom 19.12.2018, I R 71/16, BStBl. 2019 II S. 493).

Investmentsteuergesetz – Anwendungsfragen. → BMF vom 21.5.2019, BStBl. I S. 527.

Sonderumlagen an einen öffentlich-rechtlichen Verband. Sonderumlagen an einen öffentlich-rechtlichen Verband als Gewinnminderungen i.S. des § 8b Abs. 6 Satz 2 i.V.m. Abs. 3 Satz 3 KStG (→ BFH vom 22.5.2019, I R 16/17, BStBl. 2020 II S. 416).

¹⁾ Zur Behandlung von Währungskursverlusten bei Gesellschafterdarlehen siehe BFH v. 24.4.2024 I R 11/23, BStBl. II 2024, 790, zu Währungskursverlusten bei darlehensähnlichen Gesellschafterforderungen im Drittstaatenfall siehe BFH v. 24.4.2024 I R 41/20, BStBl. II 2024, 785.

²⁾ dtv 5785 ESt/LSt Nr. 1.

³⁾ Amtl. Anm.: § 3 Nr. 41 EStG wurde durch Art. 1 Nr. 2 Buchst. b) des ATADUmsG vom 25. Juni 2021 aufgehoben und ist nach § 52 Abs. 4 Satz 15 in der am 30. Juni 2021 geltenden Fassung letztmals für den Veranlagungszeitraum 2021 anzuwenden.

Stillhalterprämien. Sog. Stillhalterprämien aus Optionsgeschäften im Zusammenhang mit dem Erwerb und der Veräußerung von Anteilen i.S.d. § 8b Abs. 2 KStG werden nicht von § 8b Abs. 2 KStG erfasst (→ BFH vom 6.3.2013, I R 18/12, BStBl. II S. 588).

Umtauschanleihen. Wird bei Umtauschanleihen die Option auf Aktienlieferung durch den Anleihegläubiger ausgeübt, ist die Anleiheverbindlichkeit gegen den Buchwert der abgegebenen Aktien auszubuchen. Sofern der Ansatz der Anleiheverbindlichkeit den Buchwert der Aktien übersteigt, entsteht ein Gewinn, der § 8b Abs. 2 KStG unterfällt. Bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 8b Abs. 2 KStG kann die Anleiheverbindlichkeit wegen § 5 Abs. 1 a EStG nicht mit einem über dem Nennwert liegenden Teilwert berücksichtigt werden, wenn in der Handelsbilanz eine Bewertungseinheit zwischen der Anleiheverbindlichkeit und im Bestand der Anleiheschuldnerin gehaltenen Aktien gebildet wurde (→ BFH vom 27.3.2019, I R 20/17, BStBl. 2020 II S. 685).

Veräußerungskosten/nachträgliche Kaufpreisänderungen. → BMF vom 24.7.2015, BStBl. I S. 612.

„Vergebliche“ Kosten für die sog. Due-Diligence-Prüfung aus Anlass des gescheiterten Erwerbs einer Kapitalbeteiligung unterfallen nicht dem Abzugsverbot des § 8b Abs. 3 KStG (→ BFH vom 9.1.2013, I R 72/11, BStBl. II S. 343). Zu den Veräußerungskosten i.S.d. § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG gehören alle Aufwendungen, welche durch die Veräußerung der Anteile veranlasst sind. Das können auch die Verluste aus der Veräußerung von Zertifikaten auf die entsprechenden Aktien aus Wertpapiertermingeschäften sein (→ BFH vom 9.4.2014, I R 52/12, BStBl. II S. 861, BFH vom 15.6.2016, I R 64/14, BStBl. 2017 II S. 182).

Hiernach sind auch Gemeinkosten jedenfalls dann als Veräußerungskosten zu qualifizieren, wenn der Geschäftszweck einer Kapitalgesellschaft ausschließlich darin besteht, Vorratsgesellschaften zu gründen und die hierbei erlangten Anteile zu veräußern (→ BFH vom 15.6.2016, I R 64/16, BStBl. 2017 II S. 182). Die in § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG angeordnete Freistellung der Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalanteilen bezieht sich auf einen um etwaige Veräußerungskosten gekürzten Nettobetrag, von welchem nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG sodann 5 % als fiktive nichtabziehbare Betriebsausgaben behandelt werden (→ BFH vom 12.3.2014, I R 45/13, BStBl. II S. 719).

Verfassungsmäßigkeit des § 8b Abs. 3 und 5 KStG. Die Pauschalierung eines Betriebsausgabenabzugsverbots durch die Hinzurechnung von 5 % des Veräußerungsgewinns und der Bezüge aus Beteiligungen nach § 8b Abs. 3 Satz 1 und Abs. 5 Satz 1 KStG ist verfassungsgemäß. Dies gilt auch dann, wenn die Körperschaft nachweisen kann, dass im Zusammenhang mit der Beteiligung keine oder nur sehr geringe Aufwendungen angefallen sind (→ BVerfG vom 12.10.2010, 1 BvL 12/07, BGBl. I S. 1766).

Das Abzugsverbot des § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG für Veräußerungsverluste und Teilwertabschreibungen und das in § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG enthaltene Abzugsverbot sind verfassungsgemäß (→ BFH vom 12.3.2014, I R 87/12, BStBl. II S. 859).

§ 8b Abs. 3 Satz 1 KStG verstößt nicht gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot (→ BFH vom 11.4.2018, I R 34/15, BStBl. 2020 II S. 201)¹⁾²⁾.

¹⁾ **Amtl. Anm.:** Verfassungsbeschwerde anhängig, 2 BvR 2664/18.

²⁾ Verfahren 2 BvR 2664/18 erledigt durch Beschluss des BVerfG v. 3.4.2024 (nicht zur Entscheidung angenommen).

Ferner ist § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG, auch soweit die Norm Gewinne aus Teilwertaufholungen umfasst, mit Art. 3 Abs. 1 GG¹⁾ vereinbar (→ BFH vom 13.2.2019, I R 21/17, BStBl. II S. 567).

Verfassungsmäßigkeit des § 8b Abs. 4 KStG. § 8b Abs. 4 KStG i.d.F. des Gesetzes zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20.10.2011 in der Rechtssache C-284/09 vom 21.03.2013 (BGBl. I 2013, 561, BStBl. I 2013, 344) ist mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar (→ BFH vom 18.12.2019, I R 29/17, BStBl. 2020 II S. 690).

Währungssicherungsgeschäfte. Bei der Bemessung des nach § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG steuerfreien Veräußerungsgewinns aus einem in Fremdwährung abgewickelten Anteilsverkauf ist der Ertrag aus einem Devisentermingeschäft, das der Veräußerer vor der Veräußerung zum Zweck der Minimierung des Währungskursrisikos in Bezug auf den Veräußerungserlös abgeschlossen hat, als Bestandteil des Veräußerungspreises i.S. des § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG gewinnerhöhend zu berücksichtigen. Verluste aus Devisentermingeschäften, die ausschließlich zum Ausschluss bzw. zur Minderung des Währungskursrisikos einer konkret geplanten, in Fremdwährung abzuwickelnden Anteilsveräußerung abgeschlossen worden sind, mindern als Bestandteil der Veräußerungskosten i.S. von § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG den Veräußerungsgewinn (→ BFH vom 10.4.2019, I R 20/16, BStBl. 2020 II S. 674).
→ BMF vom 5.10.2020, BStBl. I S. 1033.

Wertaufholungen bei vorangegangenen Teilwertabschreibungen. Wertaufholungen sind zuerst mit unmittelbar vorangegangenen Teilwertabschreibungen zu kompensieren (→ BFH vom 19.8.2009, I R 2/09, BStBl. 2010 II S. 760).

Dagegen sind Wertaufholungen, denen in früheren Jahren sowohl steuerwirksame als auch steuerunwirksame Anteilsabschreibungen auf den niedrigeren Teilwert vorangegangen sind, nach § 8b Abs. 8 Satz 2 KStG vorrangig mit dem Gesamtvolumen früherer steuerunwirksamer Teilwertabschreibungen zu verrechnen (→ BFH vom 13.2.2019, I R 21/17, BStBl. II S. 567).

Wertpapierleihe, Zurechnung von Aktien. Das wirtschaftliche Eigentum an Aktien, die im Rahmen einer sog. Wertpapierleihe an den Entleiher zivilrechtlich übereignet wurden, kann ausnahmsweise beim Verleiher verbleiben, wenn die Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalles ergibt, dass dem Entleiher lediglich eine formale zivilrechtliche Rechtsposition verschafft werden sollte. § 8b KStG findet dann beim Entleiher bezogen auf die „entliehenen“ Anteile und die daraus resultierenden Einkünfte insgesamt keine Anwendung (→ BFH vom 18.8.2015, I R 88/13, BStBl. 2016 II S. 961, BMF vom 9.7.2021, BStBl. I S. 1002).

[Zu § 8c KStG²⁾]

H 8c

Anwendungsschreiben zu § 8c KStG. → BMF vom 28.11.2017, BStBl. I S. 1645.

¹⁾ dtv 5765 Steuergesetze Nr. 32.

²⁾ Zu § 8c Satz 2 a.F. (§ 8c Abs. 1 Satz 1 n.F.) siehe Vorlagebeschluss des FG Hamburg v. 29.8.2017 2 K 245/17, DStR 2017, 2377 (Az. BVerfG 2 BvL 19/17). – Siehe auch BMF v. 20.11.2024, BStBl. I 2024, 1640, und BFH v. 12.4.2023 I B 74/22 (AdV), BStBl. II 2024, 912.

Anwendung des § 8c KStG auf gewerbesteuerliche Fehlbeträge.
→ gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 29.11. 2017, BStBl. I S. 1643.

Aussetzung der Vollziehung bei Mindestgewinnbesteuerung.¹⁾
→ BMF vom 19.10.2011, BStBl. I S. 974.

Verfassungswidrigkeit des § 8c (Abs. 1) Satz 1 KStG i.d.F. vor Einführung des § 8d KStG. → BVerfG vom 29.3.2017, 2 BvL 6/11, BGBl. I S. 1289, BStBl. II S. 1082.

[Zu § 8d KStG]

H 8d

Anwendungsschreiben zu § 8d KStG. → BMF vom 18.3.2021, BStBl. I S. 363.

Anwendung des § 8d KStG auf gewerbesteuerliche Fehlbeträge.
→ gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.3. 2021, BStBl. I S. 359.

[Zu § 9 KStG]

R 9 Ausgaben i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 1 und 2 KStG

(1) Für die Frage der Abziehbarkeit der Ausgaben i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG gelten § 50 EStDV²⁾ sowie R 10b.1 und 10b.3 EStR³⁾ entsprechend.

(2) ¹Aufwendungen i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 1 KStG sind bereits bei der Einkunftsermittlung zu berücksichtigen. ²Die Ausgaben i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG sind vorbehaltlich des § 8 Abs. 3 KStG in der im Gesetz genannten Höhe bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte abzuziehen.

(3) § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG bezieht sich auch im Fall eines vom Kj. abweichenden Wj. auf die Ausgaben im Wj.

(4) Für die Berechnung des Höchstbetrags der abziehbaren Zuwendungen ist das Einkommen des VZ oder die Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter maßgebend.

(5) ¹In Organschaftsfällen ist § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG bei der Ermittlung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft eigenständig anzuwenden. ²Dementsprechend bleibt beim Organträger das zuge-rechnete Einkommen der Organgesellschaft für die Ermittlung des Höchstbetrags der abziehbaren Zuwendungen außer Betracht. ³Als Summe der gesamten Umsätze i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG gelten beim Organträger und bei der Organgesellschaft auch in den Fällen, in denen umsatzsteuerrechtlich ein Organschaftsverhältnis vorliegt (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG⁴⁾), jeweils nur die eigenen Umsätze. ⁴Für die Ermittlung des Höchstbetrags der abziehbaren Zuwendungen beim Organträger sind die Umsätze der Organgesellschaft demnach dem Organträger nicht zuzurechnen. ⁵Andererseits sind bei der Organgesellschaft für die Ermittlung des Höchstbetrags der abziehbaren Zuwendungen ihre eigenen Umsätze maßgebend, obwohl die Organgesellschaft nicht Unter-

¹⁾ Amtl. Anm.: Vgl. auch → H 7.1 Mindestgewinnbesteuerung.

²⁾ dtv 5785 ESt/LSt Nr. 2.

³⁾ dtv 5785 ESt/LSt Nr. 3.

⁴⁾ dtv 5546 USt Nr. 1.

nehmer i.S.v. § 2 UStG ist und daher umsatzsteuerrechtlich keine steuerbaren Umsätze hat.

(6) ¹Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft können vGA sein. ²Die Entscheidung hängt von den Umständen des einzelnen Falles ab. ³Dabei ist insbesondere Voraussetzung, dass die Zuwendung durch ein Näheverhältnis zwischen dem Empfänger und dem Gesellschafter der zuwendenden Kapitalgesellschaft veranlasst ist.

(7) Auch Zuwendungen eines BgA an seine Trägerkörperschaft können unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG abziehbar sein, soweit es sich nicht um eine vGA handelt.

(8) ¹Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die im Übrigen wegen Gemeinnützigkeit steuerbegünstigt ist (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG), ist kein selbständiges Steuersubjekt. ²Zuwendungen, die ein solcher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb an diese Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse zur Förderung deren gemeinnütziger Zwecke gibt, sind deshalb Gewinnverwendung. ³Die Zuwendungen dürfen deshalb die Einkünfte aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nicht mindern.

H 9

Aufwendungen für die Erfüllung von Satzungszwecken. Zur Abgrenzung von Spenden und Zahlungen für satzungsmäßige Zwecke → BFH vom 12.10.2011, I R 102/10, BStBl. 2014 II S. 484.

Ausländischer Zuwendungsempfänger. Zum Nachweis des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe c KStG → BMF vom 16.5.2011, BStBl. I S. 559 und → BFH vom 17.9.2013, I R 16/12, BStBl. 2014 II S. 440.

Auswirkung von Zuwendungen auf den Gewinn. Abzugsfähige Zuwendungen mindern den körperschaftsteuerpflichtigen Gewinn und erhöhen einen vortragsfähigen Verlust einer Kapitalgesellschaft (→ BFH vom 21.10.1981, I R 149/77, BStBl. 1982 II S. 177).

Haftung. Eine Körperschaft haftet nicht nach § 10b Abs. 4 Satz 2 2. Alt. EStG⁹⁾, § 9 Abs. 3 Satz 2 2. Alt. KStG wegen Fehlverwendung, wenn sie die Zuwendungen zwar zu dem in der Zuwendungsbestätigung angegebenen Zweck verwendet, selbst aber rückwirkend nicht als steuerbegünstigt anerkannt ist (→ BFH vom 10.9.2003, XI R 58/01, BStBl. 2004 II S. 352).

Höchstbetrag für den Zuwendungsabzug in Organschaftsfällen. Ist ein Steuerpflichtiger an einer Personengesellschaft beteiligt, die Organträger einer körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft ist, bleibt bei der Berechnung des Höchstbetrags der abziehbaren Zuwendungen nach § 10b Abs. 1 EStG auf Grund des Gesamtbetrags der Einkünfte das dem Steuerpflichtigen anteilig zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft außer Ansatz (→ BFH vom 23.1.2002, XI R 95/97, BStBl. 2003 II S. 9).

Minderung des zu versteuernden Einkommens einer teilweise steuerbefreiten Körperschaft durch Zuwendungen. Das zu versteuernde Einkommen einer teilweise von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft darf nicht durch Zuwendungen gemindert werden, die aus dem steuerfreien Bereich der Körperschaft stammen (→ BFH vom 13.3.1991, I R 117/88, BStBl. II S. 645).

⁹⁾ dtv 5785 ESt/LSt Nr. 1.

Sponsoring. → BMF vom 18.2.1998, BStBl. I S. 212.

Zuschüsse einer Sparkasse zur Zinsverbilligung eines Darlehens an Gemeinden und Schulverbände. Zuschüsse einer Sparkasse zur Zinsverbilligung von Darlehen an Gemeinden und Schulverbände können abziehbare Spenden sein (→ BFH vom 15.5.1968, I 158/63, BStBl. II S. 629).

Zuwendungen an die Trägergemeinde. Zuwendungen, die ein Eigenbetrieb seiner Trägergemeinde gibt, mindern bei Vorliegen der im Gesetz näher angeführten Voraussetzungen das Einkommen des laufenden Geschäftsjahres. Sie können aber wegen der engen Bindung des Eigenbetriebs an die Trägergemeinde eine vGA sein (→ BFH vom 12.10.1978, I R 149/75, BStBl. 1979 II S. 192).

Zuwendungen aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb an Empfänger, die gleichartige Zwecke verfolgen. Zuwendungen, die gemeinnützige Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG) aus ihrem der Besteuerung unterliegenden Einkommen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben Empfängern zuwenden, die die Voraussetzungen des § 10b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 bis 3 EStG bzw. des § 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe a bis c KStG erfüllen, sind auch abziehbar, wenn die Empfänger der Zuwendungen gleichartige steuerbegünstigte Zwecke wie die Zuwendenden verfolgen (→ BFH vom 3.12.1963, I 121/62 U, BStBl. 1964 III S. 81).

Zuwendungen und Spenden an Träger der Sparkasse (Gewährträger).

- Macht eine Sparkasse ihrem Gewährträger oder einer dem Gewährträger nahe stehenden Person eine Zuwendung, liegt keine abziehbare Zuwendung, sondern eine vGA vor, wenn die Sparkasse bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters die Zuwendung einer fremden Körperschaft nicht gegeben hätte (→ BFH vom 21.1.1970, I R 23/68, BStBl. II S. 468 und → BFH vom 1.12.1982, I R 101/79, BStBl. 1983 II S. 150). Eine vGA ist anzunehmen, soweit die an den Gewährträger geleisteten Zuwendungen den durchschnittlichen Betrag an Zuwendungen übersteigen, den die Sparkasse an Dritte zugewendet hat. Dabei ist grundsätzlich auf die Fremdspenden des Wj., in dem die Zuwendung an den Gewährträger geleistet wurde, und der beiden vorangegangenen Wj. abzustellen. Lediglich für den Fall, dass sich aus der Einbeziehung eines weiter zurückreichenden Zeitraums von nicht mehr als fünf Wj. eine höhere Summe an durchschnittlichen Fremdzufwendungen ergibt, ist dieser Zeitraum maßgebend. Eine Einbeziehung eines Zeitraums, der nach Ablauf des zu beurteilenden Wj. liegt, ist nicht möglich (→ BFH vom 9.8.1989, I R 4/84, BStBl. 1990 II S. 237).
- Ausgaben, die als Einkommensverteilung anzusehen sind, bleiben bei der Vergleichsrechnung unberücksichtigt (→ BFH vom 1.2.1989, I R 98/84, BStBl. II S. 471). Gibt eine Sparkasse die Zuwendung an einen Dritten und erfüllt sie damit eine Aufgabe, die sich der Gewährträger – wenn auch ohne gesetzliche Verpflichtung – in rechtsverbindlicher Weise gestellt hat, kann darin eine vGA an den Gewährträger durch mittelbare Zuwendung liegen (→ BFH vom 19.6.1974, I R 94/71, BStBl. II S. 586 und → BFH vom 8.4.1992, I R 126/90, BStBl. II S. 849).
- Ist ein Landkreis Gewährträger, sind bei der Prüfung, ob die Zuwendungen an den Gewährträger die an Dritte übersteigen, die Zuwendungen zugunsten der kreisangehörigen Gemeinden grundsätzlich als Fremdzufwendungen zu berücksichtigen (→ BFH vom 8.4.1992, I R 126/90, BStBl. II S. 849).

Zuwendungen an eine Stiftung. Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft an eine Stiftung können eine vGA sein (→ BFH vom 13.7.2021, I R 16/18, BStBl. 2022 II S. 119).

Zuwendungsbestätigung. → BMF vom 7.11.2013, BStBl. I S. 1333, ergänzt durch → BMF vom 26.3.2014, BStBl. I S. 791.
Elektronisch in Form von schreibgeschützten Dateien → BMF vom 6.2.2017, BStBl. I S. 287.

[Zu § 10 KStG]

R 10.1 Nichtabziehbare Steuern und Nebenleistungen

(1) Zur körperschaftsteuerlichen Behandlung der Umsatzsteuer für Umsätze, die vGA sind, → R 8.6.

(2) ¹Das Abzugsverbot des § 10 Nr. 2 KStG gilt auch für die auf die dort genannten Steuern entfallenden Nebenleistungen im Sinne des § 3 Abs. 4 AO¹⁾. ²Gleichwohl gehören von der Körperschaft empfangene Erstattungszinsen i.S.d. § 233a AO zu den steuerpflichtigen Einnahmen. ³Daher sind Erstattungszinsen zu unterscheiden von an den Steuerpflichtigen zurückgezahlten Nachzahlungszinsen, welche erfolgsneutral zu behandeln sind.

H 10.1

Erfüllung von Satzungszwecken. Aufwendungen für die Erfüllung von Zwecken, die in der Satzung vorgeschrieben sind, sind nichtabziehbar und können auch nicht aufgrund einer „Auflage“ als abziehbare Betriebsausgaben behandelt werden (→ BMF vom 24.3.2005, BStBl. I S. 608 und zur Nichtanwendung → BFH vom 5.6.2003, I R 76/01, BStBl. 2005 II S. 305).

Erstattungs- und Nachzahlungszinsen, Aussetzungszinsen.

→ BFH vom 16.12.2009, I R 43/08, BStBl. 2012 II S. 688 und → BFH vom 15.2.2012, I B 97/11, BStBl. II S. 697.

– Billigkeitsregelung → BMF vom 16.3.2021, BStBl. I S. 353.

Nicht abziehbare steuerliche Nebenleistungen. Insbesondere die folgenden Nebenleistungen (§ 3 Abs. 4 AO) sind nicht abziehbar, soweit sie auf die in § 10 Nr. 2 KStG genannten Steuern entfallen:

- Verzögerungsgelder (§ 146 Abs. 2c AO),
- Verspätungszuschläge (§ 152 AO),
- Zuschlag wegen der Nichtvorlage oder Unbrauchbarkeit von Aufzeichnungen (§ 162 Abs. 4 AO),
- Zuschlag wegen Verletzung der Mitwirkungspflichten nach § 12 StAbwG (§ 164 Abs. 4a AO),
- Zinsen auf Steuernachforderungen (§ 233a AO),
- Stundungszinsen (§ 234 AO),
- Hinterziehungszinsen (§ 235 AO),
- Aussetzungszinsen (§ 237 AO),
- Säumniszuschläge (§ 240 AO),
- Zwangsgelder (§ 329 AO),
- Kosten nach den §§ 89, 178, 178a und 337 bis 345 AO.

Forschungszulage. → BMF vom 11.11.2021, BStBl. I S. 2277.

¹⁾ dtv 5765 Steuergesetze Nr. 1.