

Bearbeitet von

Edgar Lenski, Wilhelm Steinberg, RA, StB, FASt Dr Thomas Kleinheisterkamp, WP/StB Prof. Dr. Thomas Köster, Thomas Keß, Dr. Frank Roser, Silvia Schuster, Dr. Alexander Kratzsch, Prof. Dr. Gregor Nöcker, Viktor Sarrazin, Prof. Dr. Vera de Hesselle

Loseblattwerk mit 118. Aktualisierung 2017. Loseblatt. Rund 3420 S. In 2 Ordnern

ISBN 978 3 504 25104 8

Format (B x L): 14,5 x 20,5 cm

## Steuern

schnell und portofrei erhältlich bei

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](http://beck-shop.de) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

Leseprobe zu



Lenski/Steinberg

Kommentar zum Gewerbesteuergesetz

2 Bände, Ordner Leinen, Kommentar, 14,5 x 20,5cm

ISBN 978-3-504-25104-8

159,00 € (Grundwerk mit Fortsetzungsbezug für mindestens 2 Jahre)

## § 7a

### Sonderregelung bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Organgesellschaft

(1) Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Organgesellschaft ist § 9 Nr. 2a, 7 und 8 nicht anzuwenden. In den Fällen des Satzes 1 ist § 8 Nr. 1 bei Aufwendungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnen aus Anteilen iS des § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 stehen, nicht anzuwenden.

(2) Sind im Gewinn einer Organgesellschaft

1. Gewinne aus Anteilen iS des § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 oder
2. in den Fällen der Nr. 1 auch Aufwendungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit diesen Gewinnen aus Anteilen stehen,

enthalten, sind § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 bis 4 des Körperschaftsteuergesetzes und § 8 Nr. 1 und 5 sowie § 9 Nr. 2a, 7 und 8 bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft entsprechend anzuwenden. Der bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft berücksichtigte Betrag der Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 ist dabei unter Berücksichtigung der Korrekturbeträge nach Abs. 1 und 2 Satz 1 zu berechnen.

(3) Die Abs. 1 und 2 gelten in den Fällen des § 15 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes entsprechend.

### Inhaltsverzeichnis

	Rz.
<b>I. Allgemeines</b> .....	1
1. Rechtsentwicklung .....	2
2. Bedeutung und Inhalt .....	3
<b>II. Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft ohne Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG (§ 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG)</b> .....	8
1. Gewerbesteuerliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG iVm. §§ 14 und 17 KStG) .....	9
2. Ermittlung und Zusammenrechnung der Gewerbeerträge (§§ 14 Abs. 1, 15 Satz 1 Nr. 2 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG) .....	10
a) Kürzungen aufgrund des sog. Schachtelprivilegs (§ 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG) .....	12
b) Keine unmittelbare Anwendbarkeit des § 8b Abs. 5 KStG bei der Organgesellschaft aufgrund des § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG .....	14
3. Vororganschaftliche Mehrabführungen (§§ 14 Abs. 3 Satz 1, 15 Satz 1 Nr. 2 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG) .....	15

§ 7a Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

	Rz.
4. Veräußerungsgewinn (§ 15 Satz 1 Nr. 2 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG) .....	16
<b>III. Aufwendungen im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnen aus Anteilen iS des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG (§ 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG) .....</b>	<b>17</b>
1. Kürzung um die Nettodividende seit dem EZ 2006 .....	18
2. Situation bis zur Neuregelung durch § 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG .....	19
3. Situation aufgrund des § 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG .....	23
4. Unmittelbarkeit der Beteiligungsaufwendungen .....	24
<b>IV. Ermittlung des Zurechnungsbetrags auf Ebene der Organgesellschaft (§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG) .....</b>	<b>25</b>
1. Entsprechende Anwendung der § 15 Satz 1 Nr. 2 Sätze 2 bis 4 KStG bei der gewerbsteuerlichen Organgesellschaft (§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG) .....	26
2. Rechenschema .....	30
<b>V. Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG im Kontext des § 7a GewStG (§ 7a Abs. 2 Satz 2 GewStG) .....</b>	<b>33</b>
<b>VI. Anwendung des § 7a Abs. 1 und Abs. 2 GewStG auf Fälle des § 15 Satz 2 KStG (§ 7a Abs. 3 GewStG) .....</b>	<b>34</b>

**Schrifttum:** *Adrian*, Gewerbsteuerliche Behandlung von Dividenden bei Organgesellschaft, BB 2015, 1113; *Adrian/Fey*, Gewerbsteuerliche Behandlung von Dividenden bei Organgesellschaft ohne und mit Beteiligungsaufwand, StuB 201, 472; *Adrian/Fey/Selzer*, Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerung, StuB 2016, 614; *Benz/Böhmer*, Die Nichtanwendungsgesetze des RefE eines „Anti-BEPS-Umsetzungsgesetzes“, DB 2016, 131; *Haug*, Erstes „BEPS-Gesetz“ und die Konsequenzen für das inländische Steuerrecht, DStZ 2016, 850; *Hesse/Frieburg*, Änderungen des KStG und GewStG im Entwurf des AHRL-ÄndUmsG, GmbH-StB 2016, 271; *U. Prinz*, Schachteldividenden in gewerbsteuerlichen Organgesellschaftsstrukturen: Gelöstes und Ungelöstes rund um den geplanten § 7a GewStG, GmbHR 2016, R289; *Pyszka/Nienhaus*, Gewerbsteuerliches Schachtelprivileg bei Gewinnausschüttungen sowie vororganschaftlichen Mehrabführungen an eine Organgesellschaft, DStR 2014, 1585; *Rupp*, Einführung des § 7a GewStG – künftig keine Gewinnausschüttung ohne gewerbsteuerliche Schachtelstrafe mehr beim Organträger, NWB 2016, 2930; *Schänzle/Birker*, Bruttomethode und internationale Dividendenbesteuerung, Ubg 2014, 635; *Schnitger*, Der Entwurf des AHRL-ÄndUmsG, IStR 2016, 637; *Weiss*, Aktuelle Entwicklungen im Gewerbsteuerrecht (Teil 1) – Grundsätze und geplante Änderungen der Gewerbesteuer, EStB 2016, 460.

## Erläuterungen zu § 7a

## I. Allgemeines

Der **BFH** hat mit Urt. v. 17.1.2014 – **IR 39/14** (BStBl. II 2015, 1052 = FR 2015, 472 1 m. Anm. *Roser*) entschieden, an seiner in ständiger Spruchpraxis vertretenen **sog. gebrochenen oder eingeschränkten Einheits**theorie bei der Ermittlung des Gewerbeertrags im gewerbesteuerlichen Organkreis festzuhalten. Hierunter versteht der BFH wie auch die ständige Verwaltungspraxis, dass eine Kapitalgesellschaft nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG, die eine **Organgesellschaft** iS der §§ 14, 17 oder § 18 KStG ist, als **Betriebsstätte des Organträgers** im Rahmen einer gewerbesteuerrechtlichen Organschaft gilt. Trotz dieser Fiktion stellen Organgesellschaft und sein Organträger kein einheitliches Unternehmen dar. Sie bleiben **selbständige Gewerbebetriebe**, für die einzeln deren Gewerbeertrag zu ermitteln ist. Dabei sind **auf jeder Stufe die Hinzurechnungen und Kürzungen** (§§ 8, 9 GewStG) zu beachten (st.Rspr. zur sog. gebrochenen oder eingeschränkten Einheitstheorie, vgl. bereits BFH v. 29.5.1968 – I 198/65, BStBl. II 1968, 807 sowie die weiteren Nachweis bei BFH v. 17.1.2014 – I R 39/14, BStBl. II 2015, 1052, Rz. 8). Die dabei maßgebliche Vorschrift des KStG (nach § 7 Satz 1 iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG) ist die in § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG angeordnete sog. Bruttomethode (ebenso BMF v. 26.8.2003 – IV A 2-S 2770-18/03, BStBl. I 2003, 437, dort Rz. 28 ff.). Folglich unterliegen Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften an die Organgesellschaft, wenn die Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG zur Anwendung kommen, **nicht der sog. Schachtelstrafe** aus § 8b Abs. 5 KStG. Gleichzeitig ist der Gewinn aus diesen Kapitalanteilen nicht iS des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG im Gewerbeertrag enthalten, der dem Organträger zugerechnet wird. Im Organkreis entfällt damit gewerbesteuerlich (nicht ertragsteuerlich) die Wirkung des **§ 8b Abs. 5 KStG** für solche Gewinnausschüttungen. Allerdings werden die „im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnanteilen stehenden Aufwendungen“ aufgrund dieser Aussagen im BFH, Urt. v. 17.1.2014 – I R 39/14 (BStBl. II 2015, 1052) nach § 9 Nr. 2a Satz 3, § 9 Nr. 7 Satz 2 GewStG bzw. § 9 Nr. 8 Satz 2 GewStG diese Kürzungsbeträge nicht mindern können. Der BFH selbst musste in seinem Urteil hierzu keine Stellung beziehen. In Höhe dieser Aufwendungen, zumeist **Finanzierungsaufwendungen**, geschieht eine Zurechnung nach § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG der deshalb nicht vollgekürzten Dividende beim Organträger. Nach **§ 8b Abs. 1, Abs. 5 KStG** unterliegen sie **iH von 5 %** damit (dort) der Gewerbesteuer. Die dargestellte Bevorteilung der über eine Organgesellschaft vereinnahmten Gewinnausschüttungen gegenüber denen, die über eine nicht als Organgesellschaft eingebundene Kapitalgesellschaft bezogen werden, will **§ 7a GewStG** beseitigen. Dabei hat der Gesetzgeber eine **zweistufige Ausgestaltung** vorgenommen. Zunächst ermittelt er den **Gewerbeertrag der Organgesellschaft ohne Anwendung der Kürzungsvorschriften des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG**. Aufwendungen, die mit Gewinnen aus Anteilen im Sinne dieser Kürzungsvorschriften zusammenhängen, sind nicht nach § 8 Nr. 1 GewStG hinzuzurechnen. **Danach** ist dieser Gewerbeertrag entsprechend der Rechtsform des Organträgers und den Beteiligungsverhältnissen bei Personenunternehmen als Organträger um

## § 7a Rz. 1–2 Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

bestimmte Beträge korrigiert zuzurechnen. § 7a Abs. 2 GewStG bestimmt die für den „**Zurechnungsbetrag der Organgesellschaft zum Organträger**“ (vgl. Berechnungsbeispiele in BT-Drucks. 18/9536, 60) geltenden Modifikationen (vgl. iE dazu Rz. 25 ff.). Der Zurechnungsbetrag wird **auf Ebene der Organgesellschaft** berechnet, berücksichtigt aber hierbei die Rechtsform des Organträgers. Hierdurch wird die bisherige **Verwaltungsauffassung gesetzlich verankert**. Damit fallen auch weiterhin nur Dividenden aus Schachteldividenden unter die Neuregelung, die bei Zufluss nach dem 31.12.2016 gilt (§ 36 Abs. 2 GewStG idF des **Gesetzes zur Umsetzung der Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und von weiteren Maßnahmen gegen Gewinnkürzungen und -verlagerungen** (AHL-ÄndUmsG)). Nur insoweit sieht § 7a GewStG eine Berücksichtigung auf Ebene der Organgesellschaft vor. Dividenden aus Streubesitzanteilen sowie Veräußerungsgewinne oder -verluste fallen nicht unter die Neuregelung. Folglich wird insoweit das Teileinkünfteverfahren bzw. § 8b KStG erst auf Ebene des Organträgers berücksichtigt.

### 1. Rechtsentwicklung

- 2 Trotz der sog. **Bruttomethode** (vgl. weiterführend Rz. 10) war auf der Stufe des Organträgers eine Vergleichsrechnung (iE OFD Karlsruhe v. 17.2.2016 – G 142.5/50/2-St 226, StEK GewStG § 2 Nr. 48 = DB 2016, 741 unter 4.1.2) vorzunehmen. Sie führte dazu, dass beim **Organträger die 5 %-Pauschale** des § 8b Abs. 5 KStG Berücksichtigung fand. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ergab sich diese Korrekturmöglichkeit aus § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG (vgl. nur OFD Karlsruhe v. 17.2.2016 – G 142.5/50/2-St 226, unter 1.). Mit der Veröffentlichung des BFH-Urteils v. 17.12.2014 – IR 39/14 im BStBl. II 2015, 1052 wurde diese **Ansicht von der Finanzverwaltung aufgegeben** und das BFH-Urteil auf alle offenen Fälle angewandt. Mangels gleichzeitiger Anpassung des GewStG findet diese Rechtsprechung auch Anwendung auf die Gewinne aus Anteilen iS des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG, die in EZ bis einschließlich 2016 zugeflossen sind.

Eine vom Bundesrat geforderten Änderung des § 8 Nr. 5 GewStG, damit die von einer Organgesellschaft bezogene Gewinnausschüttung gewerbesteuerlich genauso belastet wird, wie das bei nicht organkreiszugehörigen Unternehmen der Fall ist (vgl. Stellungnahme des Bundesrates vom 8.5.2015 zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BR-Drucks. 121/15, 22 f.) geschah nicht.

Vielmehr berücksichtigt die Finanzverwaltung die Rechtsprechung auch in Bezug auf die **Aufwendungen**, die **in unmittelbarem Zusammenhang** mit den Beteiligungserträgen stehen, also im Zusammenhang mit § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG, § 9 Nr. 7 Satz 2 GewStG bzw. § 9 Nr. 8 Satz 3 GewStG (vgl. weiterführend Rz. 19 ff.).

Durch Art. 16 Nr. 4 des AHL-ÄndUmsG v. 20.12.2016 (BGBl. I 2016, 3000 = BStBl. I 2017, 5) wurde für die Ermittlung des Gewerbeertrags einer Organge-

sellschaft ein völlig **neuer § 7a GewStG** geschaffen. § 7a GewStG ist erstmals für den **EZ 2017** anzuwenden, und zwar auf Gewinne aus Anteilen iS des § 9 Nr. 2a, 7 und 8 GewStG, die nach dem 31.12.2016 zufließen, und auf Aufwendungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit diesen Gewinnen aus Anteilen stehen und nach diesem Zeitpunkt gewinnwirksam werden (§ 36 Abs. 2b GewStG idF des AHRL-ÄndGUmG). Im Gesetzgebungsverfahren bat der Bundesrat zum einen, zu prüfen, ob die Verhältnisse beim Organträger nicht bereits bei der Ermittlung des Gewerbeertrags berücksichtigt werden könnten und zum anderen, ob nicht der neue § 7a GewStG auf das Teileinkünfteverfahren bzw. § 8b KStG auch bei Dividenden aus gewerbsteuerlichen Streubesitzanteilen sowie bei Veräußerungsgewinnen und -verlusten auf Ebene der Organgesellschaft anzuwenden sei (BT-Drucks. 18/9956, 28 f.). § 7a GewStG ist jedoch nicht geändert worden (BT-Drucks. 18/10506, 61 f.).

## 2. Bedeutung und Inhalt

Die Regelung des § 7a GewStG soll die Besserstellung des Dividendenbezugs über eine Organgesellschaft im Vergleich zu einem Dividendenbezug bei einer Gesellschaft, die nicht Organgesellschaft ist, verhindern (BT-Drucks. 18/9536, 59). Dabei bleibt die **gebrochene Einheitstheorie** bestehen. Eine Kapitalgesellschaft, die **Organgesellschaft** ist, gilt deshalb auch weiterhin zwar nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG als **Betriebsstätte** des Organträgers. Sie ist ebenso **wie bislang** der Organträger als **selbständiger Gewerbebetrieb** anzusehen. Die Gewerbeerträge von Organgesellschaft und Organträger sind also auch weiterhin getrennt voneinander zu ermitteln. Damit ist § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG als **ertragsteuerliche Gewinnermittlungsvorschrift** weiterhin auf der Ebene der Organgesellschaft anzuwenden. Dies führt zur **Nichtanwendung des § 8b KStG**. Die deshalb zur Ermittlung des Gewerbeertrags vorgesehene **Kürzung** bei einer Schachteldividende **unterbleibt** allerdings nun aufgrund der **Neuregelung in § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG**.

Bislang kam es aufgrund des BFH-Urteils v. 17.12.2014 – I R 39/14 (BStBl. II 2015, 1052) zu dieser Kürzung bei der Organgesellschaft. Folglich hätten Aufwendungen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit diesen Gewinnanteilen iS des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG standen, Auswirkungen auf die Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG gehabt (vgl. § 9 Nr. 2a Satz 3, Nr. 7 Satz 2 und Nr. 8 Satz 2 GewStG). Denn diese Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG wäre entsprechend zu reduzieren (vgl. Rz. 17). Geschieht nun nach § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG eine solche Kürzung auf Ebene der Organgesellschaft nicht, ist es **folgerichtig**, wenn auch die **Auswirkung auf § 8 Nr. 1 GewStG unterbleibt**. Deshalb schreibt § 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG vor, dass bezogen auf Aufwendungen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit Gewinnanteilen iS des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG stehen, § 8 Nr. 1 GewStG bei der Gewerbeertragsermittlung der Organgesellschaft nicht anzuwenden ist.

Auf diesen so ermittelten Gewerbeertrag muss **§ 7a Abs. 2 GewStG** angewandt werden. Dies geschieht durch **Modifizierungen bei der Zurechnung**

## § 7a Rz. 4–7 Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

des Gewerbeertrags der Organgesellschaft. Es wird auf Ebene der Organgesellschaft ein „Zurechnungsbetrag der Organgesellschaft zum Organträger“ (so BT-Drucks. 18/9536, 60 in Tabelle mit Berechnungsbeispielen) ermittelt. § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG regelt dies wie folgt: Da aufgrund der Regelung des § 7a Abs. 1 GewStG die **Gewinne aus Anteilen** iS des § 9 Nr. 2a, 7 oder 8 GewStG (anders als bislang) **noch enthalten** sind, kommt im Rahmen der gewerbsteuerlichen Organschaft § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 bis 4 KStG entsprechend zur Anwendung. **Keine (entsprechende) Anwendung** findet **bei der gewerbsteuerlichen Organschaft § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG**. Deshalb gilt **§ 8b KStG** auf Ebene der Organgesellschaft **bei der Zurechnungsbetragsberechnung**. Folglich ist die (ungekürzte) Dividende der Enkel-Kapitalgesellschaft nach § 8b Abs. 1 KStG bei der Organgesellschaft zu kürzen. Voraussetzung dafür ist, dass der **Organträger eine Körperschaft** bzw. eine Personengesellschaft ist, an der Körperschaften als Mitunternehmer beteiligt sind. **Ansonsten** ist **§ 3 Nr. 40 EStG** bei der Ermittlung des dem Organträger zuzurechnenden Gewerbeertrags relevant. Im Hinblick auf die mit diesen Gewinnanteilen in unmittelbarem Zusammenhang stehenden **Aufwendungen** wird **§ 8b Abs. 5 KStG bzw. § 3c Abs. 2 EStG** gelten. Weitere Folge sind die Anwendung der § 8 Nr. 1 GewStG und § 8 Nr. 5 GewStG bzw. § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG entsprechend. § 7a Abs. 2 Satz 2 GewStG stellt klar, dass im Zuge der Zurechnung zum Organträger der Betrag der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG bei der Organgesellschaft neu zu ermitteln ist. Insoweit kann es zu Änderungen bei der Gewährung des Freibetrags nach § 8 Nr. 1 GewStG kommen. Der sich nach Anwendung des § 7a GewStG ergebende (Zurechnungs-)Betrag wird als **„Beitrag“ der Organgesellschaft** bei der Gewerbeertragsermittlung des **Organträgers** nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG berücksichtigt.

- 5 Die sinngemäße Anwendung des **§ 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 KStG** stellt sicher, dass es hinsichtlich der **Beteiligungsverhältnisse** und damit der Frage nach der Schachtelbeteiligung jeweils allein auf die Beteiligungsverhältnisse bei der Organgesellschaft oder dem Organträger ankommt. Eine Zusammenrechnung auf Ebene des Organträgers geschieht nicht. Allerdings kann die Beteiligung der Organgesellschaft an der (Enkel-)Kapitalgesellschaft auch als mittelbare Beteiligung bei der Berechnung der Beteiligungsquote des Organträgers berücksichtigt werden (vgl. R 9.3 Satz 1 GewStR, H 9.3 „Mittelbare Beteiligung“ GewStH). Dies wird durch die entsprechende Anwendung des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 KStG nicht ausgeschlossen.
- 6 Wird die vereinnahmte Dividende nicht nach § 8b KStG freigestellt, sondern geschieht dies nach den Vorgaben eines **DBA**, so überträgt **§ 7a Abs. 3 GewStG** die Grundsätze aus § 7a Abs. 1 und 2 GewStG wie auch die Regelung des § 15 Satz 2 KStG (entsprechende Anwendung des § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG auf DBA-Fälle).
- 7 Zur Grundsystematik der gewerbsteuerlichen Berücksichtigung von Dividenden vgl. auch § 8 Nr. 5 Rz. 3 f.



## II. Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft ohne Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG (§ 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG)

Ist eine Kapitalgesellschaft **Organgesellschaft** iS des § 14 KStG oder § 17 KStG, so gilt sie als Betriebsstätte des Organträgers (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG). Vom Wortlaut her ist deshalb das Unternehmen der Organgesellschaft uneingeschränkt als Betriebsstätte des Unternehmens des Organträgers anzusehen. Folglich erwächst der von der Organgesellschaft **erwirtschaftete Ertrag unmittelbar in der Hand des Organträgers**. Die Gewerbesteuerpflicht liegt beim **Organträger**, das Unternehmen der Organgesellschaft ist deshalb weder objektiv noch subjektiv **gewerbesteuerpflichtig**. Diese Auffassung wird als Filialtheorie oder **Einheitstheorie** bezeichnet und bereits in der Rspr. des RFH so vertreten (vgl. nur RFH v. 23.1.1940 – I 226/39, RStBl. I 1940, 436). Allerdings wird im Hinblick auf die Zerlegung (weiterführend § 2 Rz. 3523) trotz dieses Wortlautes nur von einer Fiktion der Organgesellschaft als eine Betriebsstätte des Organträgers ausgegangen („gilt“). Die **Organgesellschaft** bleibt ein **selbständiges Gewerbesteuerobjekt**. Die Gewerbeerträge der beiden in einer Organschaft verbundenen selbständigen Unternehmen werden **lediglich zusammengefasst**. Dieser Auffassung folgt auch die sog. **eingeschränkte Filialtheorie des BFH**. Ausdrücklich hat er in seinem Ur. v. 17.12.2014 – I R 39/14 (BStBl. II 2015, 1052) festgestellt, dass der Gewerbeertrag der Organgesellschaft so zu ermitteln ist, als wäre diese Gesellschaft selbständiges Steuersubjekt. Folglich seien bei der Ermittlung des Gewerbeertrags jedes der Unternehmen auf der **ersten Stufe die Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften** (§§ 8, 9 GewStG) zu beachten. Erst der selbständig ermittelte Gewerbeertrag der Organgesellschaft sei auf einer **zweiten Stufe** mit dem für den Organträger selbst ermittelten **Gewerbeertrag zusammenzurechnen**. Unberechtigte doppelte Be- oder Entlastungen seien aufgrund des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG auszuschneiden (BFH v. 17.12.2014 – I R 39/14, BStBl. II 2015, 1052, Rz. 8, mwN). Ausdrücklich grenzt der BFH diese sog. gebrochene oder eingeschränkte Einheitstheorie von der sog. Filial- oder Einheitstheorie des RFH ab (BFH v. 17.12.2014 – I R 39/14, BStBl. II 2015, 1052, Rz. 9, mwN).

### 1. Gewerbesteuerliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG iVm. §§ 14 und 17 KStG)

Eine Kapitalgesellschaft ist **Organgesellschaft**, wenn sie die in §§ 14 Abs. 1 und 17 KStG aufgestellten Bedingungen erfüllt und außerdem in einen Organträger iS des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG **finanziell** nach den Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG **eingegliedert** ist. Es muss (seit dem EZ 2002) ein **Gewinnabführungsvertrag** nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG abgeschlossen sein. Seitdem ist es nicht mehr nötig, dass die Organgesellschaft auch wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist.

Die **Rechtsform der Organgesellschaft** ist nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG zwingend eine **Kapitalgesellschaft**. Neben (insbesondere) Gesellschaften mit

## § 7a Rz. 9–10 Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

beschränkter Haftung, Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Europäischen Gesellschaften kann dies auch eine Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) sein (vgl. § 2 Rz. 3544, mwN). Eine Personengesellschaft, die als Organgesellschaft aufgrund ihrer Steuerschuldnerschaft aus § 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG denkbar ist, scheidet schon aufgrund des eindeutigen Wortlauts des § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG aus (vgl. aber *Roser*, FR 2001, 628).

**Organträger** kann aufgrund des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG nur eine **natürliche Person**, eine nicht von der Körperschaftsteuer befreite **Körperschaft**, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder eine **Personengesellschaft iS des § 15 Abs. 1 Nr. 2 EStG** sein, die eine gewerbliche Tätigkeit iS des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ausübt.

**Folge** der gewerbsteuerlichen Organschaft ist zunächst die **Zusammenfassung** der Unternehmen des Organkreises für die GewSt-Schuld und daneben die **Haftung** für die GewSt. Steuerschuldner ist der Organträger (§ 5 Abs. 1 iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG). Die Organgesellschaft haftet für diejenigen Steuern des Organträgers, für welche die Organschaft zwischen ihnen steuerlich von Bedeutung ist (§ 73 AO). Dies umfasst die gesamte Steuerschuld des Organträgers (weiterführend: § 2 GewStG Rz. 3753).

### 2. Ermittlung und Zusammenrechnung der Gewerbeerträge (§§ 14 Abs. 1, 15 Satz 1 Nr. 2 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)

- 10 Da Organträger und Organgesellschaft **kein einheitliches Unternehmen** sind, ist der Gewerbeertrag so zu ermitteln, als wären diese Gesellschaften **selbständige Steuersubjekte** (so ausdrücklich BFH v. 17.12.2014 – I R 39/14, BStBl. II 2015, 1052). Dies ergibt sich nicht nur aus der entsprechenden Anwendung des § 14 Abs. 1 Satz 2 KStG, der die Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaft beim Organträger erstmals für das Kalenderjahr vorschreibt, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet, in dem der Gewinnabführungsvertrag wirksam wird (vgl. § 2 Rz. 3760), sondern bereits aus der Vorschrift des § 14 Satz 1 KStG, der eine Zurechnung vorsieht (ebenso wohl BFH v. 17.12.2014 – I R 39/14, BStBl. II 2015, 1052, Rz. 11). Denn eine Zurechnung eines Gewinns setzt eine **getrennte Ermittlung des Gewinns auf der Ebene der Organgesellschaft** voraus. Diese Zurechnung **geschah** in der ertragsteuerlichen wie gewerbsteuerlichen Organschaft bislang jeweils **brutto**. Ausdrücklich bestimmt § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG dies für den ertragsteuerlichen Organkreis. Dort sind § 8b Abs. 1 bis 6 KStG bei der Organgesellschaft nicht anzuwenden. Nach § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG ist vielmehr dieser brutto zugerechnete Gewinn erst beim Organträger den zuvor ausgeschlossenen allgemeinen Vorschriften zu unterwerfen. Für den **gewerbsteuerlichen Organkreis** galt bis zur Einführung des **§ 7a GewStG** bei der Ermittlung der Gewerbeerträge der Organgesellschaft und des Organträgers nach § 7 Satz 1 GewStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG nichts anderes. Mit der Einführung des § 7a GewStG ist zu differenzieren. § 7 Satz 1 GewStG stellt für die Ermittlung des Gewerbeertrags als Ausgangsgröße auf den nach den Vorschriften des KStG zu ermittelnden Gewinn ab. Also gilt für den Gewinn der Organge-

sellschaft, dass die Dividende der Enkel-Kapitalgesellschaft Teil dieses Einkommens nach § 8 Abs. 1 KStG ist. Eine Kürzung nach § 8b Abs. 1 KStG wie auch die Berücksichtigung des pauschalen Betriebsausgabenabzugs nach § 8b Abs. 5 KStG geschieht **körperschaftsteuerrechtlich nicht**. Denn insoweit gilt (auch weiterhin) § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG (**unmittelbar**) fort. Die Dividende der Enkelkapitalgesellschaft ist Teil des so ermittelten Gewinns der Organgesellschaft nach § 7 Satz 1 GewStG. Hierauf sind Hinzurechnungen und Kürzungen anzuwenden. Dies betrifft neben § 8 Nr. 1 bzw. Nr. 5 GewStG auch die Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG. Soweit die Gewinne aus den dort genannten Anteilen bis zum EZ 2016 zugeflossen sind, bleiben diese Kürzungen bei der Organgesellschaft anwendbar. Bei Zufluss **ab EZ 2017** (§ 36 Abs. 2b GewStG idF AHRL-ÄndGUmG) ist ihre Anwendbarkeit nach § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG ausgeschlossen.

§ 7a Satz 1 GewStG **modifiziert** also die sich an die körperschaftsteuerliche Ermittlung des Einkommens der Organgesellschaft **anschließende Ermittlung ihres Gewerbeertrags** im Hinblick auf diese Kürzungen (§ 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 KStG). Allerdings betrifft diese Modifizierung nur die unmittelbare Anwendung der Kürzung. § 7a Abs. 2 GewStG lässt ihre entsprechende Anwendung (wieder) zu. Allerdings erst, nachdem die Art und Weise der **Zurechnung zum Organträger** geklärt worden ist. Denn § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG sieht vorab die entsprechende Anwendung der § 15 Satz 1 Nr. 2 Sätze 2 bis 4 KStG vor. Damit wäre der insoweit ungekürzte Gewerbeertrag der Organgesellschaft und folglich auch die Dividende der Enkel-Kapitalgesellschaft dem Organträger zuzurechnen. Da aber § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG und damit der Ausschluss des § 8b KStG auf Ebene der Organgesellschaft bei der gewerbesteuerlichen Organschaft nicht gilt – seine entsprechende Anwendung fehlt (bewusst) in § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG – geschieht diese **Zurechnung** nach Anwendung des § 8b KStG auf Ebene der Organgesellschaft. Folglich liegt keine Bruttozurechnung, sondern eine Zurechnung nach Anwendung des § 8b KStG, also **netto** vor, ebenso *Benz/Böhmer*, DB 2016, 1531 (1532). Dieses „Netto“-Ergebnis des Gewerbeertrags der Organgesellschaft wird als Zurechnungsbetrag zum Gewerbeertrag des Organträgers.

**a) Kürzungen aufgrund des sog. Schachtelprivilegs (§ 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG)**

Erhält die Organgesellschaft **Dividendeneinnahmen**, sind diese gem. § 7 GewStG iVm. § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG **im Gewinn aus Gewerbebetrieb der Organgesellschaft** enthalten. Liegen die Voraussetzungen des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG vor, sind sie bislang vollumfänglich zu kürzen. § 9 Nr. 2a GewStG bestimmt, dass Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft iS des § 2 Abs. 2 GewStG wie auch anderer dort genannter Körperschaften zu kürzen sind, wenn die Beteiligung zu Beginn des EZ mindestens 15 % (bis EZ 2007 mindestens 10 %) des Grund- oder Stammkapitals beträgt und die Gewinnanteile bei Ermittlung des Gewinns nach § 7 GewStG angesetzt worden sind. Überflüssig ist diese Kürzung, soweit die Gewinnanteile bereits aufgrund des Teileinkünfteverfahrens (§ 3

**§ 7a** Rz. 12–14 Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

Nr. 40, Nr. 41 EStG) oder des körperschaftsteuerlichen Schachtelprivilegs (§ 8b KStG) freigestellt sind (weiterführend: § 9 GewStG Rz. 40a). Im Fall der ertragsteuerlichen Organschaft findet § 8b KStG jedoch keine Anwendung (vgl. Rz. 10). Liegen Gewinne aus Anteilen an einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung und Sitz im Nicht-EU-Ausland vor, an deren Nennkapital das Unternehmen (hier die Organgesellschaft) seit Beginn (!) des EZ ununterbrochen mindestens zu 15 % – bis EZ 2007: 10 % (**§ 9 Nr. 7 Satz 1 Halbs. 1 GewStG**) oder bei einer ausländischen EU-Kapitalgesellschaft zu Beginn (!) des EZ mit mindestens 10 % des Nennkapitals beteiligt ist, und sind die weiteren Voraussetzungen dieser Vorschrift gegeben, erfolgt die Vollkürzung (§ 9 Nr. 7 Satz 1 GewStG bei aktiver Tochtergesellschaft oder Landes- bzw. Funktionsholding) oder die Kürzung auf den Höchstbetrag des § 9 Nr. 7 Satz 4 GewStG (bei einer nicht-aktiven Tochtergesellschaft der Organgesellschaft). Auch insoweit bedarf es denklogisch der Erfassung des entsprechenden Gewinns als Gewerbeertrag nach § 7 GewStG (weiterführend § 9 Nr. 7 Rz. 17a). Für Gewinne an einer ausländischen Gesellschaft (nicht notwendig Kapitalgesellschaft) kommt außerdem die Kürzung nach **§ 9 Nr. 8 GewStG** in Frage (vgl. insoweit § 9 Nr. 8 Rz. 2).

- 13 **§ 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG** schließt nunmehr mit Wirkung ab dem EZ 2017 (§ 36 Abs. 2b GewStG; Zufluss der Gewinne aus Anteilen nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG nach dem 31.12.2016) **diese Kürzungen** (unmittelbar) aus. Die Dividenden bleiben folglich Bestandteil des Gewerbeertrags der Organgesellschaft.

**b) Keine unmittelbare Anwendbarkeit des § 8b Abs. 5 KStG bei der Organgesellschaft aufgrund des § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG**

- 14 **§ 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG** führte durch den Ausschluss der Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG **nicht** zur **Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG** (vgl. *Hesse/Frieburg*, GmbH-StB 2016, 271). Denn auch in diesem Fall gälte § 15 Abs. 2 Satz 1 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG und damit die Nichtanwendung des § 8b KStG für Zwecke der gewerbsteuerlichen Organschaft fort. Folglich scheiterte eine Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG auf Ebene der Organgesellschaft und es käme zur Bruttozurechnung beim Organträger. Dies zu verhindern, ist die Aufgabe der komplex anmutenden Vorschrift des **§ 7a Abs. 2 GewStG**. Auf Ebene der Organgesellschaft und nicht des Organträgers wird **§ 8b KStG** (bei der Berechnung des Zurechnungsbetrags) im Rahmen einer gewerbsteuerlichen Organschaft **für anwendbar erklärt** (vgl. Rz. 24). **Aufgabe des § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG** ist es nur, sicherzustellen, dass vor der Anwendung des § 8b KStG im Rahmen der gewerbsteuerlichen Organschaft die **Dividende nicht (schon) gekürzt** worden ist. Der Ausschluss der § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG in § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG ist nötig, um bei der anschließenden Zurechnungsberechnung nach § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG überhaupt zur Anwendung des § 8b KStG kommen zu können. Komplex wird die Norm des § 7a GewStG allerdings durch die Verlagerung dieser und anderer Modifikationen im Rahmen der Zurechnung auf die Ebene der Organgesellschaft. Man hätte auch den ungekürzten Gewerbeertrag auf die Ebene des Or-

ganträgers verlagern können, um dort über die Anwendung des § 8b KStG zu entscheiden. Diese Zurechnung hätte auch „netto“ erfolgen können. § 7a Abs. 2 GewStG belässt alles auf der Ebene der Organgesellschaft und klärt hier auch die weitere Anwendbarkeit des § 8b KStG bzw. § 3 Nr. 40 EStG, je nachdem wer Organträger ist. Dadurch entsteht auf Ebene der Organgesellschaft allerdings eine dem Nicht-Organgesellschaftsfall vergleichbare Ausgangssituation, *Adrian/Fey/Selzer*, StuB 2016, 614.

### 3. Vororganschaftliche Mehrabführungen (§§ 14 Abs. 3 Satz 1, 15 Satz 1 Nr. 2 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)

Soweit **vororganschaftliche Mehrabführungen** an die Organgesellschaft (im Wege einer Kettenorganschaft) vorliegen, gelten diese nach § 14 Abs. 3 Satz 1 KStG als **Gewinnausschüttungen** der Enkel-Kapitalgesellschaft (als Organgesellschaft) an diese (als erste Organträgerin). Als ausschüttende Gesellschaft kommt § 8b KStG bei der Enkel-Kapitalgesellschaft nicht zur Anwendung. Auch bei deren Mutter-Kapitalgesellschaft (der bisher als Organgesellschaft zu behandelnden Tochter-Kapitalgesellschaft) kann § 8b KStG aufgrund des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG nicht zum Tragen kommen (vgl. auch Rz. 10). Liegen die Voraussetzungen der § 9 Nr. 2a GewStG vor, kam es bislang (bis zum Zufluss im EZ 2016, § 36 Abs. 2b idF AHRL-ÄndGUmG) folglich auch in diesem Fall zur Kürzung dieser Dividende (= vororganschaftlichen Mehrabführung), vgl. auch *Adrian*, BB 2015, 1113 (1116). Dies entfällt bei Zufluss ab EZ 2017 nach § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG, ebenso *Benz/Böhmer*, DB 2016, 1531 (1532).

### 4. Veräußerungsgewinn (§ 15 Satz 1 Nr. 2 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG)

Veräußert die Organgesellschaft ihre Beteiligung an der Enkel-Kapitalgesellschaft, so ist § 8b Abs. 2 KStG auf dieser Ebene bei der Ermittlung des Gewinns der Organgesellschaft nach § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG nicht anwendbar, ebenso: *U. Prinz*, GmbH 2016, R289 (290). Da § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG nur die Dividende, nicht aber den **Veräußerungsgewinn** betreffen, kommt **§ 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG nicht zur Anwendung**. Auch **§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG hat keinen Anwendungsbereich**. Somit wird der ertragsteuerlich dem Organträger zugerechnete Veräußerungsgewinn diesem auch gewerbesteuerlich nach § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG zugerechnet. Auf dieser Ebene kommt es, da das Urteil des BFH v. 17.12.2014 – I R 39/14 (BStBl. II 2015, 1052) für den Veräußerungsfall nicht einschlägig ist, zur Kürzung nach § 8b Abs. 2 KStG inkl. pauschalem Betriebsausgabenabzugsverbot nach § 8b Abs. 5 KStG, ebenso: *Adrian*, BB 2015, 1113 (1116). Einer Ergänzung des § 7a GewStG, wie vom BRat gefordert (BT-Drucks. 18/10506, 61 f.), bedurfte es nicht.

§ 7a Rz. 17–19 Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

### III. Aufwendungen im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnen aus Anteilen iS des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG (§ 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG)

- 17 Aufwendungen, die in unmittelbaren Zusammenhang mit den Gewinnen aus Anteilen iS des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG stehen, sind nicht nach § 8 Nr. 1 GewStG hinzuzurechnen. Dies ist Folge des Ausschlusses dieser Kürzungen. Denn wenn § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG keine Anwendung auf Ebene der Organgesellschaft aufgrund des § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG finden, führt dies bei Aufwendungen im Zusammenhang mit den Dividenden auch nicht zur Berücksichtigung des § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG wie zur entsprechenden Anwendung dieser Vorschrift nach § 9 Nr. 7 Satz 2 bzw. Nr. 8 Satz 2 GewStG. Sie werden im Rahmen der Voraussetzungen des § 8 Nr. 1 GewStG relevant. Sind diese Beteiligungsaufwendungen ertragsteuerlich abziehbar, kann es zur Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG kommen, vgl. auch *U. Prinz*, GmbHR 2016, R289 (R290). Um dies zu verhindern, **schließt § 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG** die Anwendung des § 8 Nr. 1 GewStG auf Ebene der Organgesellschaft aus.

#### 1. Kürzung um die Nettodividende seit dem EZ 2006

- 18 **Seit dem EZ 2006** (§ 36 Abs. 8 Satz 6 GewStG idF JStG 2007) schreibt § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG vor, dass die im unmittelbaren Zusammenhang mit den dort genannten Dividenden stehenden **Aufwendungen den Kürzungsbetrag mindern**. Diese gesetzliche Neuregelung wurde aufgrund des Urteils des BFH v. 25.1.2006 – IR 104/04 (BStBl. II 2006, 844) nötig. Der nach Körperschaftsteuerlichen Grundsätzen ermittelte Gewinn (§ 7 Satz 1 GewStG) kann folglich lediglich um die Nettodividende gekürzt werden. § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG würde dabei zwar wirtschaftlich wie ein Betriebsausgabenverbot wirken, mindert jedoch nach der Gesetzestechnik des § 9 Nr. 2a GewStG die **Dividendenkürzung**. Insoweit unterscheidet sie sich auch von § 8b Abs. 1 KStG iVm. § 8b Abs. 5 KStG. Als Ergebnis des Zusammenspiels dieser Vorschriften bleibt zwar wirtschaftlich die Dividende nur zu 95 % steuerfrei. Rechtlich wird aber zwischen der 100%igen Steuerbefreiung nach § 8b Abs. 1 KStG und dem pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbot des § 8b Abs. 5 KStG unterschieden, so zu Recht *Adrian*, BB 2015, 1113 (1115). Da die Beteiligungsaufwendungen also die Kürzungen (nur) reduzieren, wirken sie **wie Hinzurechnungen**. Folglich besteht kein Grund, diese Aufwendungen noch einmal im Rahmen des § 8 Nr. 1 GewStG zu berücksichtigen. Nach § 9 Nr. 7 Satz 3 bzw. Nr. 8 Satz 2 GewStG gilt § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG für diese Kürzungen entsprechend.

#### 2. Situation bis zur Neuregelung durch § 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG

- 19 Der **BFH** hat in seinem Urt. v. 17.1.2014 – IR 39/14 (BStBl. II 2015, 1052) **keine Aussagen** dazu machen müssen, wie sich diese Beteiligungsaufwendungen im gewerbesteuerlichen Organkreis auswirken. Da die aufgrund der (körper-

schaftsteuerlichen) Bruttozurechnung im Gewinn aus Gewerbebetrieb der Organgesellschaft vorhandenen Dividenden bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft unter den Voraussetzungen der § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG zu kürzen sind, kann dies seit dem EZ 2006 nur in Höhe der Nettodividende erfolgen. Damit bleibt die Dividende in Höhe der **Beteiligungsaufwendungen Teil des Gewerbeertrags der Organgesellschaft** und wird dem Organträger nach § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG (beachte seit EZ 2017: „entsprechend“ nach § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG) zugerechnet. Dieser Teil der Dividende ist (bis EZ 2016) auf Ebene des Organträgers noch vorhanden. Folglich hat **§ 8b KStG** beim gewerbesteuerlichen Organträger einen **Anwendungsbereich**, so auch OFD Karlsruhe v. 17.2.2016 – G142.5/50/2-St 226, unter 4.2; *Adrian*, BB 2015, 1113 (1115); *Hesse/Frieburg*, GmbH-StB 2016, 271, lediglich referierend *U. Prinz*, GmbHR 2016, R289 (290), jeweils mwN.

Die Anwendung des § 8b KStG auf Ebene des Organträgers, soweit dieser 20 eine Körperschaft bzw. eine Personengesellschaft mit Beteiligung einer Körperschaft als Mitunternehmerin ist, führt somit in Höhe dieses nicht gekürzten Betrags der Aufwendungen zur Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG. 5 % dieser Beteiligungsaufwendungen sind bei einem solchen Organträger als nicht-abziehbare Aufwendungen zu behandeln. Die tatsächlichen Aufwendungen bleiben in voller Höhe als Betriebsausgaben berücksichtigungsfähig (vgl. Berechnungsbeispiele bei *Hesse/Frieburg*, GmbH-StB 2016, 271 [274] und *Adrian/Fey*, StuB 2016, 472). **Finanzierungsaufwendungen**, die der Beteiligung zuzurechnen sind, werden iH von 5 % dieser Aufwendungen beim entsprechenden Organträger **nach § 8b Abs. 5 KStG** iVm. § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG **gewerbesteuerpflichtig**. Eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1a GewStG geschieht nicht (so auch OFD Karlsruhe v. 17.2.2016 – G142.5/50/2-St 226, unter Tz 4.2 sowie auch OFD Karlsruhe v. 19.4.2016 – G142.5/50/2-St 226).

Folge dieser Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG (unter Fortführung des BFH v. 21 17.1.2014 – I R 39/14, BStBl. II 2015, 1052) auf Ebene des entsprechenden Organträgers ist deshalb sowohl der **Ausschluss des § 8 Nr. 1 GewStG** auf Ebene der Organgesellschaft wie auch auf Ebene des entsprechenden Organträgers. Denn wenn die Beteiligungsaufwendungen ansonsten gewerbesteuerlich berücksichtigt werden, kann es nicht zu einer Hinzurechnung im Rahmen des § 8 Nr. 1 GewStG kommen. Diese Ansicht vertritt auch die OFD Karlsruhe und nimmt deshalb eine solche Hinzurechnung (auf Ebene der Organgesellschaft wie auch des Organträgers) nicht vor (OFD Karlsruhe v. 17.2.2016 – G142.5/50/2-St 226 unter 4.2.1 für die Organgesellschaft bzw. unter 4.2.2 für den Organträger). Um jedoch insoweit Rechtssicherheit für die Zeit vor der Einfügung des § 7a GewStG herzustellen und Nachteile aus dem BFH-Urt. v. 17.1.2014 – I R 39/14, BStBl. II 2015, 1052 im Zusammenhang mit Beteiligungsaufwendungen zu vermeiden, war ein **rückwirkendes Antragsrecht**, § 7a GewStG anzuwenden, in der Diskussion (vgl. BR-Drucks. 406/1/16, 39 f.). Hierzu ist es **nicht gekommen**.

## § 7a Rz. 22–25 Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

- 22 Soweit auf den Organträger § 8b KStG keine Anwendung finden kann, gilt **§ 3c Abs. 2 EStG** (40%iger Nichtabzug von Betriebsausgaben im Zusammenhang mit § 3 Nr. 40 EStG).

### 3. Situation aufgrund des § 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG

- 23 Da § 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG die Kürzungen des § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG auf Ebene der Organgesellschaft ausschließt, **fehlt** es auch an der **Anwendbarkeit des § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG** (ggf. entsprechend nach § 9 Nr. 7 Satz 2 bzw. Nr. 8 Satz 2 GewStG). Die in unmittelbarem Zusammenhang mit diesen Dividenden stehenden (Beteiligungs-)Aufwendungen **wären ggf. nach § 8 Nr. 1 GewStG hinzuzurechnen**. Dies **schließt § 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG folgerichtig aus**.

### 4. Unmittelbarkeit der Beteiligungsaufwendungen

- 24 Nachdem die Ergänzung in § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG (wie auch die Folgeänderungen in § 9 Nr. 7 Satz 2 bzw. Nr. 8 Satz 2 GewStG) durch das JStG 2007 v. 13.12.2006 (BGBl. I 2006, 2878 = BStBl. I 2007, 28) als Folge des Urteils des BFH v. 25.1.2006 – I R 104/04 (BStBl. II 2006, 844) geschaffen worden ist, stellte sich die Frage, welche **Aufwendungen** insoweit als relevant anzusehen seien. In Betracht kommen **Finanzierungskosten** (so auch schon OFD Münster v. 4.9.2006 – G 1421-138-St 12-33, GmbHR 2004, 837, vgl. auch OFD Berlin v. 26.3.1997 – St 411 - G 1425-3/95, StEK GewStG § 9 Nr. 25 = GewSt-Kartei BE § 9 Nr. 2a). Hierfür sprechen die Gesetzeshistorie wie auch der Verweis auf die Regelung des § 8 Nr. 1 GewStG in § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG, vgl. *Adrian*, BB 2015, 1113. Auch **Kosten für die Wahrnehmung der Gesellschaftersrechte** wie **anteilige Verwaltungskosten** können Beteiligungsaufwendungen sein (so schon BMF v. 20.1.1997 – IV C 5 - S 1300 - 176/96, BStBl. I 1997, 99 = FR 1997, 163, Tz. 1.4.2). Entscheidend bleibt aber, dass diese Aufwendungen im „**unmittelbaren Zusammenhang** mit Gewinnanteilen“ stehen. Somit sind sonstige Beteiligungsaufwendungen, wie Finanzierungskosten, die auch ohne den Gewinnanteil anfallen, nicht relevant, *Adrian*, BB 2015, 1113, mwN, *Schänzle/Birker*, Ubg 2014, 637. Auch andere der Beteiligung nicht direkt zurechenbare Einzelkosten, wie allgemeine **Finanzierungskosten** einer  **Holding** fallen **nicht** hierunter, so *U. Prinz*, GmbHR 2016, R289 (290).

## IV. Ermittlung des Zurechnungsbetrags auf Ebene der Organgesellschaft (§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG)

- 25 Der nicht um § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG gekürzte (bisherige) Gewerbeertrag der Organgesellschaft ist in einem weiteren Schritt für die **Berechnung des Zurechnungsbetrags** um § 8b KStG bzw. § 3 Nr. 40 EStG zu modifizieren.. Für § 8b KStG ergibt sich dies aus dem **fehlenden Anwendungsregelung des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG** in § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG und für § 3 Nr. 40 EStG aus der entsprechenden Anwendung des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG. Außerdem sind § 8 Nr. 1 GewStG wie auch § 8 Nr. 5 GewStG und § 9



Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG entsprechend zu berücksichtigen. Soweit § 8b KStG zur Anwendung kommt, führt dies dazu, dass die der Organgesellschaft zugeflossene Dividende der Enkel-Kapitalgesellschaft um den unmittelbar damit **zusammenhängenden Beteiligungsaufwand** reduziert wird. Ähnliches gilt im Fall der Anwendung des § 3 Nr. 40 EStG iVm. § 3c Abs. 2 EStG (zur Wirkungsweise vgl. Berechnungsbeispiele aus BT-Drucks. 18/9536, 60). Der so ermittelte Betrag wird dem Organträger („**netto**“) zugerechnet und als „Zurechnungsbetrag der Organgesellschaft zum Organträger“ bezeichnet.

### 1. Entsprechende Anwendung der § 15 Satz 1 Nr. 2 Sätze 2 bis 4 KStG bei der gewerbsteuerlichen Organschaft (§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG)

§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG bestimmt die Zurechnung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft. Dabei sind die in **§ 15 Satz 1 Nr. 2 Sätze 2 bis 4 KStG** für die ertragsteuerliche Organschaft vorgesehenen Regelungen zu beachten. Sie werden für **entsprechend** anwendbar erklärt. Nicht für entsprechend anwendbar erklärt wird § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG. Folglich ist § 8b Abs. 1 bis 6 KStG bei der Organgesellschaft im Rahmen der gewerbsteuerlichen Organgesellschaft zu beachten. Dies müsste eigentlich dazu führen, dass für Gewerbeerzwecke der nach § 7 Satz 1 GewStG zugrunde zu legende Gewinn der Organschaft aus § 8 Abs. 1 KStG zu verändern ist. Da der Gesetzgeber die Korrekturen jedoch als **Sonderregelungen bei (!) der Ermittlung des Gewerbeertrags einer Organgesellschaft** in § 7a GewStG überschreibt und systematisch zunächst vom Gewinn nach § 7 Satz 1 GewStG ausgehend (nur) die in § 7a Abs. 1 Sätze 1 und 2 GewStG betroffenen Kürzungen im Zusammenhang mit einer Schachteldividende für nicht anwendbar erklärt, erfolgen diese **Modifikationen im Rahmen der Ermittlung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft**. Dabei ist die **Rechtsform des Organträgers** auf Ebene der Organgesellschaft zu berücksichtigen. Aufgrund der entsprechenden Anwendung des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 KStG ist klar, dass es für die Frage, ob eine Schachtelbeteiligung vorliegt, jeweils getrennt auf die Beteiligungsverhältnisse bei der Organgesellschaft oder beim Organträger ankommt. Eine von der Organgesellschaft gehaltene Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft kann auch weiterhin zugleich eine **mittelbare Beteiligung** bei der Berechnung der Beteiligungsquote des Organträgers sein (vgl. auch R 9.3 Satz 1 GewStR, H 9.3 „Mittelbare Beteiligung“ GewStH). Die entsprechende Anwendung des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 KStG verhindert dies nicht. 26

Im Rahmen der gewerbsteuerlichen Organschaft ist bei der Ermittlung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft der Gewerbeertrag, der wegen § 7a Abs. 1 GewStG die **Brutto-Schachteldividende** (noch) enthält, der **Vorschrift des § 8b KStG** zu unterwerfen, soweit Körperschaften, idR Kapitalgesellschaften (vgl. Rz. 9), als Organträger betroffen sind. Folglich bleibt die Bruttodividende nach § 8b Abs. 1 Satz 2 KStG außer Ansatz. Nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG gelten **5 % dieser Bruttodividende** als pauschaler Betriebsausgabenabzug. Eine Hinzurechnung der nach § 8b Abs. 1 KStG außer Ansatz bleibenden Bruttodividende nach § 8 Nr. 5 GewStG entsprechend hat aufgrund des § 9 Nr. 2a oder Nr. 7 GewStG nicht zu erfolgen. Denn auch diese Vorschrift 27

## § 7a Rz. 27–29 Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

ten erklärt § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG insoweit für entsprechend anwendbar. Der Pauschbetrag aus § 8b Abs. 5 KStG wird nach **§ 9 Nr. 2a Satz 4 GewStG** nicht gekürzt. Entsprechendes gilt nach § 9 Nr. 7 Satz 4 bzw. Nr. 8 Satz 3 GewStG. Denn auch diese Vorschriften werden im Rahmen der Ermittlung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft zum Organträger (nun doch, wenn auch nur) entsprechend für anwendbar erklärt. Dies macht Sinn. Schließlich darf es – ausgehend vom Urteil des BFH v. 17.1.2014 – I R 39/14 (BStBl. II 2015, 1052) – nicht zu den Kürzungen nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG kommen. Die Dividende muss Teil des Gewerbeertrags der Organgesellschaft bleiben. Im Rahmen der Ermittlung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft zum Organträger soll jedoch darüber hinaus die Situation einer Enkel-Kapitalgesellschaft geschaffen werden, deren Mutter-Kapitalgesellschaft keine Organgesellschaft im Rahmen einer gewerbsteuerlichen Organgesellschaft ist. Folglich muss es zur entsprechenden Anwendung der in § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG genannten Vorschriften kommen – ohne § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG.

- 28 Soweit beim Organträger keine Körperschaften betroffen sind, also der **Organträger eine natürliche Person** ist, auch als Mitunternehmer einer Personengesellschaft (§ 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG), sieht § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG iVm. § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG die Anwendung des **§ 3 Nr. 40 EStG entsprechend** vor. Der steuerpflichtige Teil der Dividende ist gem. § 8 Nr. 5 Satz 1 GewStG iVm. § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG (alle entsprechend) bei der Ermittlung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft zum Organträger ebenfalls zu kürzen, so dass die Schachteldividende zwar Teil des Gewerbeertrags der Organgesellschaft ist, nicht jedoch dieses Zurechnungsbetrags. Auch insoweit besteht aufgrund des § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG Gleichklang zu einer Enkel-Kapitalgesellschaft, deren Mutter-Kapitalgesellschaft keine Organgesellschaft in einer gewerbsteuerlichen Organgesellschaft ist.
- 29 Soweit Beteiligungsaufwand, insbesondere Finanzierungszinsen, (vgl. Rz. 24) bei der Organgesellschaft in Bezug auf die Anteile an der Enkel-Kapitalgesellschaft vorliegt, kommt **§ 8 Nr. 1 GewStG entsprechend** zur Anwendung. In Höhe des Beteiligungsaufwands geschieht (bei Überschreiten des Freibetrags nach § 8 Nr. 1 GewStG) die Hinzurechnung (bei Zinsen iH von 25 %). Der Zurechnungsbetrag der Organgesellschaft zum Organträger ist entsprechend zu erhöhen. Soweit bei Personenunternehmen **natürliche Personen** betroffen sind, ist **§ 3c Abs. 2 EStG** zu beachten. Denn eine Ausschüttung von der Organgesellschaft als Kapitalgesellschaft führt aufgrund des Teileinkünfteverfahrens zum Nichtabzug von (derzeit) 40 % des Beteiligungsaufwands. § 9 Nr. 2a, Nr. 7 und Nr. 8 GewStG führen im Weiteren zu einer Kürzung auf 0 €, es sei denn, die Beteiligungsaufwendungen sind höher als der Betrag der ausgeschütteten Dividende. In diesem Fall entfällt die Kürzung des (steuerpflichtigen) Gewinnanteils (unter Berücksichtigung von § 3c Abs. 2 EStG) nach § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG, vgl. weiterführend: § 9 Nr. 2a Rz. 45 – bzw. entsprechend nach § 9 Nr. 7 Satz 4 bzw. Nr. 8 Satz 2 GewStG). Gleichzeitig ist insoweit § 8 Nr. 1 GewStG zu beachten. In Höhe des Saldos aus der Summe des überschießenden Teils der Aufwendungen abzgl. des steuerfreien Betrags nach

§ 3 Nr. 40 EStG und zzgl. des nichtabziehbaren Betrag nach § 3c Abs. 2 EStG ist die Dividende nicht berücksichtigt worden. Folglich ist dieser (positive) Betrag die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG (vgl. nur Berechnungsbeispiel in BT-Drucks. 18/9536, 60 für Personenunternehmen, dort rechts).

## 2. Rechenschema

Soweit der Organträger eine **Kapitalgesellschaft** (bzw. soweit dort eine Kapitalgesellschaft betroffen) ist, ist die folgende Rechnung vorzunehmen:

1. Ermittlung des Gewinns (§ 7 GewStG)

Schachteldividende

– unmittelbarer Beteiligungsaufwand

**= Gewinn (§ 7 GewStG)**

2. Beachtung der Regelungen des § 7a Abs. 1 GewStG:

Gewinn (§ 7 GewStG)

(keine Kürzung nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG und keine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG)

**= Gewerbeertrag der Organgesellschaft**

3. Ermittlung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft zum Organträger (§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG):

Gewerbeertrag der Organgesellschaft

– Brutto-Dividende gem. § 8b Abs. 1 KStG

+ pauschaler Betriebsausgabenabzugsbetrag von 5 % der Brutto-Dividende (sog. Schachtelstrafe, § 8b Abs. 5 KStG)

(keine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG, da § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG entsprechend anwendbar, und zwar in Form des § 9 Nr. 2a Satz 4 GewStG, also der Nicht-Kürzung um § 8b Abs. 5 KStG)

**= Zurechnungsbetrag der Organgesellschaft zum Organträger**

Sind beim Organträger **natürliche Personen** betroffen, gilt die folgende Rechnung zur Ermittlung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft zum Organträger:

1. Ermittlung des Gewinns (§ 7 GewStG)

Schachteldividende

– unmittelbarer Beteiligungsaufwand

**= Gewinn (§ 7 GewStG)**

2. Beachtung der Regelungen des § 7a Abs. 1 GewStG:

Gewinn (§ 7 GewStG)

(keine Kürzung nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG und keine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG)

**§ 7a Rz. 31–34** Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.

**= Gewerbeertrag der Organgesellschaft**

3. Ermittlung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft zum Organträger (§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG):

Gewerbeertrag der Organgesellschaft

– steuerfreier Betrag nach § 3 Nr. 40 EStG

+ nichtabziehbarer Betrag nach § 3c Abs. 2 EStG

– Kürzung nach § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG entsprechend, soweit nicht Gewinn (unter 1.) negativ

(keine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG, da § 9 Nr. 2a, Nr. 7 oder Nr. 8 GewStG entsprechend anwendbar, es sei denn Gewinn [unter 1.] war negativ, dann Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG möglich)

**= Zurechnungsbetrag der Organgesellschaft zum Organträger**

- 32 Die Wirkungsweise des § 7a GewStG wird in der Gesetzesbegründung veranschaulicht (s. BT-Drucks. 18/9536, 60).

**V. Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG im Kontext des § 7a GewStG (§ 7a Abs. 2 Satz 2 GewStG)**

- 33 Der bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft berücksichtigte Betrag der Hinzurechnungen nach **§ 8 Nr. 1 GewStG** ist unter Berücksichtigung der Korrekturbeträge nach § 7a Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 GewStG zu berechnen. Damit wird klargestellt, dass es aufgrund der Technik in § 7a Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 GewStG bei der Berechnung des Zurechnungsbetrags der Organgesellschaft zum Organträger zu **Neuermittlungen** des Betrags der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG kommen kann. Gemeint ist hierbei die Veränderung der Summen, die für den **Freibetrag nach § 8 Nr. 1 GewStG** eine Rolle spielen. Wird § 8 Nr. 1 GewStG aufgrund des § 7a Abs. 1 Satz 2 GewStG nicht angewandt und kommt es auch nach § 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG nicht zu einer entsprechenden Anwendung dieser Hinzurechnung, bleibt ein größeres Volumen bei (anderen) Finanzierungsentgelten hinzurechnungsfrei.

**VI. Anwendung des § 7a Abs. 1 und Abs. 2 GewStG auf Fälle des § 15 Satz 2 KStG (§ 7a Abs. 3 GewStG)**

- 34 **§ 15 Satz 2 KStG** bestimmt, dass § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG auch für Gewinnanteile aus der Beteiligung an einer ausländischen Gesellschaft, die nach den Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von der Besteuerung auszunehmen sind, gilt. Damit sind diese Regelungen für ausländische Schachtelbeteiligungen anzuwenden. Werden bei der Organgesellschaft solche Dividenden vereinnahmt, deren Freistellung ertragsteuerlich nicht nach § 8b KStG, sondern nach den Vorgaben eines **DBA** vorzunehmen ist, gelten § 7a Abs. 1 GewStG und § 7a Abs. 2 GewStG entsprechend. Hierin ist allenfalls eine **Klarstellung** zu sehen, so auch *Schnitzger*, IStR 2016, 637.

Denn die in § 9 Nr. 8 GewStG gemeinten Dividenden ausländischer Schachtelbeteiligungen werden dort bereits genannt und für nicht (§ 7a Abs. 1 Satz 1 GewStG) bzw. entsprechend (§ 7a Abs. 2 Satz 1 GewStG) anwendbar erklärt.

**§ 7a**

Ermittlung d. Gewerbeertrags einer Organges.