

# **Körperschaftsteuerrecht / Gewerbesteuerrecht: KSt / GewSt**

2. Auflage 2020  
ISBN 978-3-406-74514-0  
Beck im dtv

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

Die Online-Fachbuchhandlung 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 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 für sein

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

nach der Satzung zu entrichten haben.<sup>2</sup> Sie dürfen der Personenvereinigung nicht für die Wahrnehmung besonderer geschäftlicher Interessen oder für Leistungen zugunsten ihrer Mitglieder zufließen.<sup>3</sup> Der Beurteilung als echter Mitgliedsbeitrag steht es entgegen, wenn die Beitragshöhe von der tatsächlichen Inanspruchnahme für Leistungen durch die Mitglieder abhängt.

(2) <sup>1</sup>Mitgliedsbeiträge, die auf Grund der Satzung erhoben werden, bleiben bei der Ermittlung des Einkommens von unbeschränkt oder beschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Personenvereinigungen außer Ansatz (§ 8 Abs. 5 KStG).<sup>2</sup> Es genügt, dass eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist:

1. Die Satzung bestimmt Art und Höhe der Mitgliedsbeiträge.
2. Die Satzung sieht einen bestimmten Berechnungsmaßstab vor.
3. Die Satzung bezeichnet ein Organ, das die Beiträge der Höhe nach erkennbar festsetzt.

<sup>3</sup>Bei den nicht zur Führung von Büchern verpflichteten Personenvereinigungen zählen echte Mitgliedsbeiträge bereits mangels Zurechenbarkeit zu einer Einkunftsart nicht zu den steuerpflichtigen Einkünften.<sup>4</sup> Das gilt auch für die mit ihnen in Verbindung stehenden Ausgaben, die mithin regelmäßig dem ideellen Bereich der Körperschaft zuzurechnen sind und demzufolge die steuerpflichtigen Einkünfte nicht mindern.

(3) <sup>1</sup>Dient eine Personenvereinigung auch der wirtschaftlichen Förderung der Einzelmitglieder, sind die Beiträge an diese Vereinigung insoweit keine Mitgliedsbeiträge i.S.v. § 8 Abs. 5 KStG, sondern pauschalierte Gegenleistungen für die Förderung durch die Vereinigung, und zwar auch dann, wenn die Vereinigung keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausübt.<sup>2</sup> In diesem Fall sind die Mitgliedsbeiträge durch Schätzung in einen steuerfreien Teil (reine Mitgliedsbeiträge) und in einen steuerpflichtigen Teil (pauschalierte Gegenleistungen) aufzuteilen.

(4) <sup>1</sup>Bei Versicherungsunternehmen ist § 8 Abs. 5 KStG auf Leistungen der Mitglieder, die ein Entgelt für die Übernahme der Versicherung darstellen, nicht anzuwenden.<sup>2</sup> Bei → VVaG können jedoch steuerfreie Mitgliedsbeiträge in Betracht kommen, z.B. Eintrittsgelder unter besonderen Voraussetzungen.

## H 8.11

**Abgrenzung zu Leistungsentgelten.** Vereinsbeiträge, die ein Entgelt für bestimmte Leistungen des Vereins zugunsten seiner Mitglieder darstellen, sind keine Mitgliedsbeiträge i.S.v. § 8 Abs. 5 KStG. Beschränkt sich die Tätigkeit des Vereins darauf, seinen Mitgliedern preisgünstige Reisen zu vermitteln und zinsgünstige Darlehen zu gewähren, sind die gesamten Beiträge Entgelt für diese Leistungen, auch wenn diese pauschal erhoben werden (→ BFH vom 28. 6. 1989, I R 86/85, BStBl. 1990 II S. 550).

**Nichtabzugsfähigkeit des mit Mitgliedsbeiträgen in Verbindung stehenden Aufwands.** Zahlt ein Mitglied beim Eintritt in eine Kreditgenossenschaft zur Abgeltung des mit dem Eintritt verbundenen Aufwands ein einmaliges Eintrittsgeld, kann dieses in vollem Umfang als Mitgliedsbei-

### 3 KStR 8.12

Zu § 8 KStG

trag nach § 8 Abs. 5 KStG steuerfrei sein. Ist das der Fall, ist der mit dem Eintritt in wirtschaftlichem Zusammenhang stehende Aufwand gem. § 3c EStG nicht abzugsfähig (→ BFH vom 19. 2. 1964, I 179/62 U, BStBl. III S. 277).

Ein bloß mittelbarer Zusammenhang reicht aber zur Anwendung des § 3c EStG<sup>1)</sup> nicht aus (→ BFH vom 11. 10. 1989, I R. 208/85, BStBl. 1990 II S. 88).

**Schätzung des Leistungsentgelts bei Erhebung nicht kostendeckender Entgelte für Sonderleistungen.** Werden für Sonderleistungen der Personenvereinigung an die einzelnen Mitglieder keine oder keine kostendeckenden Entgelte gefordert, kann in den allgemeinen Mitgliedsbeiträgen teilweise ein ggf. im Wege der Schätzung zu ermittelndes Leistungsentgelt enthalten sein (→ BFH vom 9. 2. 1965, I 25/63 U, BStBl. III S. 294).

Die Umlagebeträge, die Interessengemeinschaften zur gemeinsamen Bewirtschaftung von Gemeindewaldungen von den beteiligten Gemeinden nach dem Verhältnis ihres flächenmäßigen Waldbesitzes zur Gesamtfläche des betreuten Waldes erheben, sind (ggf. im Wege der Schätzung) in Entgelte für Einzelleistungen und echte Mitgliedsbeiträge für Gemeinschaftsleistungen aufzuteilen (→ BFH vom 22. 11. 1963, V 47/61 U, BStBl. 1964 III S. 147).

**VVaG.** Bei den Mitgliederleistungen an VVaG ist zwischen steuerpflichtigen Versicherungsbeiträgen und steuerfreien Einlagen zu unterscheiden. Im Allgemeinen werden Eintrittsgelder insoweit, als ein Rückzahlungsanspruch beim Austritt besteht, der in seiner Höhe genau festgelegt ist und nicht vom Betriebsergebnis abhängt, steuerfreie Einlagen darstellen (→ BFH vom 21. 4. 1953, I 32/53 U, BStBl. III S. 175).

**Werbeverband.** Umlagen, die pauschalierte Entgelte der einzelnen Mitglieder für die Förderung ihrer wirtschaftlichen Einzelinteressen durch zusammengefasste Werbung darstellen, sind keine Mitgliedsbeiträge i. S. d. § 8 Abs. 5 KStG (→ BFH vom 8. 6. 1966, I 151/63, BStBl. III S. 632).

### R 8.12 Haus- und Grundeigentümervereine, Mietervereine

(1) <sup>1)</sup> Die Mitgliedsbeiträge zu Haus- und Grundeigentümervereinen sowie zu Mietervereinen enthalten i. d. R. Entgelte für die Gewährung besonderer wirtschaftlicher Vorteile, z. B. Rechtsberatung, Prozessvertretung. <sup>2)</sup> Sie sind deshalb keine reinen Mitgliedsbeiträge i. S. v. § 8 Abs. 5 KStG. <sup>3)</sup> Um eine einfache und gleichmäßige Besteuerung der in Satz 1 bezeichneten Vereine zu gewährleisten, ist bei der Abgrenzung der steuerfreien Mitgliedsbeiträge von den steuerpflichtigen Beträgen sowie bei der Berechnung der hiervon abziehenden Ausgaben wie folgt zu verfahren:

1. <sup>1)</sup> Von den eigenen Beitragseinnahmen (= gesamte Beitragseinnahmen abzüglich der an übergeordnete Verbände abgeführten Beträge) sind 20% als steuerpflichtige Einnahmen anzusehen. <sup>2)</sup> Erhebt der Verein neben den Beiträgen besondere Entgelte, z. B. für Prozessvertretungen, sind diese Entgelte den steuerpflichtigen Einnahmen voll hinzuzurechnen.

<sup>1)</sup> dtv 5785 ESt/LSt Nr. 1.

2. <sup>1</sup>Von den Ausgaben des Vereins, die mit den eigenen Beitragseinnahmen und den daneben erhobenen besonderen Entgelten in unmittelbarem Zusammenhang stehen, ist der Teil abzuziehen, der dem Verhältnis der steuerpflichtigen Einnahmen zu den eigenen Beitragseinnahmen zuzüglich der daneben erhobenen besonderen Entgelte entspricht. <sup>2</sup>Werden jedoch die mit den steuerpflichtigen Einnahmen zusammenhängenden Ausgaben gesondert ermittelt, sind die gesondert ermittelten Ausgaben abzuziehen.
3. <sup>1</sup>Übersteigen die abzuziehenden Ausgaben die steuerpflichtigen Einnahmen ständig, d. h. in mehreren aufeinanderfolgenden Jahren, ist erkennbar, dass der als steuerpflichtig behandelte Betrag von 20% der eigenen Beitragseinnahmen zu niedrig ist. <sup>2</sup>Er ist dann angemessen zu erhöhen, dass im Durchschnitt mehrerer Jahre die abziehbaren Ausgaben nicht höher als die steuerpflichtigen Einnahmen sind.

(2) Die übrigen steuerpflichtigen Einkünfte, z. B. aus dem Verkauf von Vordrucken und Altmaterial, aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung, sind nach den allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen zu ermitteln.

## H 8.12

**Aufteilung der Mitgliedsbeiträge bei Haus- und Grundbesitzervereinen sowie Mietervereinen.** Zur Zulässigkeit der von der Finanzverwaltung vorgesehenen pauschalen Aufteilung der Mitgliedsbeiträge in echte Mitgliedsbeiträge und Leistungsentgelte → BFH vom 5. 6. 1953, I 104/52 U, BStBl. III S. 212.

Zur Notwendigkeit des Ansatzes eines höheren prozentualen Einnahmeannteils für steuerpflichtige Leistungen bei ansonsten anhaltender Erzielung von Verlusten → BFH vom 9. 2. 1965, I 25/63 U, BStBl. III S. 294.

### Beispiel zur Aufteilung:

	€	€
Vereinnahmte Mitgliedsbeiträge		130000
An den Landesverband sind abgeführt		– 30000
Eigene Beitragseinnahmen		<u>100000</u>
Steuerpflichtige Einnahmen:		
20% von 100.000 €	20000	
Entgelte für Prozessvertretungen	+ 4000	24000

Die Ausgaben, die mit den eigenen Beitragseinnahmen (100.000 €) und den Entgelten für Prozessvertretungen (4.000 €) zusammenhängen, betragen 90.000 €.

	€	€
Abzuziehen sind	<u>90000 × 24000</u>	<u>– 20769</u>
Überschuss	104000	3231

Würden die gesondert festgestellten abziehbaren Ausgaben 27.000 € betragen und würde sich weiter ergeben, dass die Ausgaben auch in den vorangegangenen Jahren die steuerpflichtigen Einnahmen überstiegen haben, müsste der Satz von 20% angemessen erhöht werden.

### R 8.13 Sonstige Vereine und Einrichtungen

(1) <sup>1</sup>Die von Obst- und Gartenbauvereinen erhobenen Mitgliedsbeiträge enthalten i. d. R. Entgelte für die Gewährung besonderer wirtschaftlicher Vorteile. <sup>2</sup>Sie sind deshalb keine reinen Mitgliedsbeiträge i. S. v. § 8 Abs. 5 KStG. <sup>3</sup>Bei der Abgrenzung der steuerfreien Mitgliedsbeiträge von den steuerpflichtigen Beträgen ist R 8.12 entsprechend anzuwenden.

(2) <sup>1</sup>Die von den Kleingärtner- und Siedlervereinen erhobenen Beiträge enthalten i. d. R. keine Entgelte für die Gewährung besonderer wirtschaftlicher Vorteile. <sup>2</sup>Im Allgemeinen bestehen deshalb aus Gründen der Verwaltungseinfachung keine Bedenken, diese Beiträge ohne Prüfung als Mitgliedsbeiträge i. S. v. § 8 Abs. 5 KStG anzusehen.

(3) <sup>1</sup>Sind Tierzuchtverbände oder Vatertierhaltungsvereine nicht steuerbegünstigt und infolgedessen nicht nur mit ihren wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, sondern in vollem Umfang steuerpflichtig, dann werden die Beiträge der Mitglieder zum großen Teil keine steuerfreien Mitgliedsbeiträge i. S. v. § 8 Abs. 5 KStG sein, weil sie Entgelte der Mitglieder für wirtschaftliche Leistungen enthalten. <sup>2</sup>Aus Vereinfachungsgründen ist bei der Abgrenzung der steuerfreien Mitgliedsbeiträge von den steuerpflichtigen Beträgen wie folgt zu verfahren: <sup>3</sup>Die Beitragseinnahmen sind nur i. H. v. 50% als steuerpflichtig zu behandeln. <sup>4</sup>Die mit den Beitragseinnahmen in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Ausgaben sind dementsprechend nur mit 50% zu berücksichtigen. <sup>5</sup>Zu den Beitragseinnahmen gehören außer den Mitgliedsbeiträgen auch die Beträge, die nicht laufend, sondern einmalig als sog. Gebühren entrichtet werden, z. B. für die Herdbucheneintragungen, für den Nachweis der Abstammung, für die Anerkennung und Umschreibung, für die Vermittlung des Absatzes von Zuchttieren, für das Brennen von Vieh, für Ohrmarken und Geflügelringe und Deckgelder von Mitgliedern. <sup>6</sup>Voraussetzung ist, dass diese Gebühren nach Art und Höhe in der Satzung oder in der Gebührenordnung genau bestimmt sind. <sup>7</sup>Im Übrigen sind die steuerpflichtigen Einkünfte, z. B. aus Gewerbebetrieb, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung, sonstige Einkünfte i. S. d. § 22 EStG,<sup>1)</sup> nach den allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen zu ermitteln.

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

(5) <sup>1</sup>Einrichtungen zur Förderung des Fremdenverkehrs können BgA von jPöR oder Personenvereinigungen sein. <sup>2</sup>Im ersten Fall können sie eine Steuerbefreiung für Mitgliedsbeiträge nicht in Anspruch nehmen. <sup>3</sup>Im zweiten Fall sind die Beiträge oft keine reinen Mitgliedsbeiträge (§ 8 Abs. 5 KStG), weil sie auch Entgelte der Mitglieder für wirtschaftliche Vorteile enthalten. <sup>4</sup>Aus Vereinfachungsgründen bestehen keine Bedenken, in diesen Fällen nur 25% der Beitragseinnahmen als steuerpflichtige Einnahmen zu behandeln. <sup>5</sup>Die Ausgaben, die mit den Beitragseinnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, sind dementsprechend nur mit 25% abzuziehen. <sup>6</sup>R 8.12 ist entsprechend anzuwenden. <sup>7</sup>Im Übrigen sind die steuerpflichtigen

---

<sup>1)</sup> dtv 5785 ESt/LSt Nr. 1.

Zu §§ 8a, 8b KStG

### 8.13, 8a, 8b KStR 3

Einkünfte, z.B. aus dem Verkauf von Zeitungen oder Fahrkarten, nach den allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen zu ermitteln.<sup>8</sup> Die 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

**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.<sup>1)</sup>

#### Zu § 8b KStG

##### H 8b

**Abzugsverbot von Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen.** 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).

**Aktieneigenhandel nach § 8b Abs. 7 KStG.** → BMF vom 25. 7. 2002, BStBl. I S. 712.

Der Begriff des Eigenhandelserfolges gem. § 8b Abs. 7 Satz 2 KStG bestimmt sich nach eigenständigen körperschaftsteuerrechtlichen Maßstäben. Er umfasst den Erfolg aus jeglichem „Umschlag“ von Anteilen i. S. d. § 8b Abs. 1 KStG auf eigene Rechnung und erfordert nicht das Vorliegen eines Eigenhandels als Finanzdienstleistung i. S. v. § 1 Abs. 1a Satz 1 Nr. 4 KWG. Die Absicht, einen kurzfristigen Eigenhandelserfolg zu erzielen, bezieht sich auf den Zeitpunkt des Anteilserwerbs. Spätere Maßnahmen des Erwerbers, um den Wert der Anteile bis zum Weiterverkauf zu beeinflussen, stehen einer solchen Absicht nicht entgegen (→ BFH vom 14. 1. 2009, I R 36/08, BStBl. II S. 671).

<sup>1)</sup> Zur schädlichen Gesellschafter-Fremdfinanzierung bei Anwendung der Zinsschranke siehe aber BFH v. 11. 11. 2015 I R 57/13, BStBl. II 2017 S. 319. Zur Verfassungsmäßigkeit der Zinsschranke siehe Vorlagebeschluss BFH v. 14. 10. 2015 I R 20/15, DStR 2016 S. 301 (Az. BVerfG 2 BvL 1/16).

### 3 KStR 8c

Zu § 8c KStG

**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).

**Beteiligung in einem eingebrochenen Betriebsvermögen (§ 8b Abs. 4 KStG a. F.).** → BMF vom 5. 1. 2004, BStBl. I S. 44.

**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).

**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).

**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).

**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).

### Zu § 8c KStG

#### H 8c

**Aussetzung der Vollziehung bei Mindestgewinnbesteuerung.<sup>1)</sup>** → BMF vom 19. 10. 2011, BStBl. I S. 974.

<sup>1)</sup> [Amtl. Anm.:] Vgl. auch → H 7.1 Mindestgewinnbesteuerung.

**Verlustnutzungsbeschränkung.** → BMF vom 4. 7. 2008, BStBl. I S. 736.<sup>1)</sup>

**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 EStDV<sup>2)</sup> sowie R 10 b.1 und 10 b.3 EStR<sup>2)</sup> entsprechend.

(2) <sup>1)</sup>Aufwendungen i. S. d. § 9 Abs. 1 Nr. 1 KStG sind bereits bei der Einkunftsvermittlung zu berücksichtigen. <sup>2)</sup>Die 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) <sup>1)</sup>In Organschaftsfällen ist § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG bei der Ermittlung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens der Organgesellschaft eigenständig anzuwenden. <sup>2)</sup>Dementsprechend bleibt beim Organträger das zugerechnete Einkommen der Organgesellschaft für die Ermittlung des Höchstbetrags der abziehbaren Zuwendungen außer Betracht. <sup>3)</sup>Als 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 UStG), jeweils nur die eigenen Umsätze. <sup>4)</sup>Für die Ermittlung des Höchstbetrags der abziehbaren Zuwendungen beim Organträger sind die Umsätze der Organgesellschaft demnach dem Organträger nicht zuzurechnen. <sup>5)</sup>Andererseits sind bei der Organgesellschaft für die Ermittlung des Höchstbetrags der abziehbaren Zuwendungen ihre eigenen Umsätze maßgebend, obwohl die Organgesellschaft nicht Unternehmer i. S. v. § 2 UStG ist und daher umsatzsteuerrechtlich keine steuerbaren Umsätze hat.

(6) <sup>1)</sup>Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft können vGA sein. <sup>2)</sup>Die Entscheidung hängt von den Umständen des einzelnen Falles ab. <sup>3)</sup>Dabei 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) <sup>1)</sup>Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die im Übrigen wegen Gemeinnützigkeit steuerbegünstigt ist (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG), ist kein selbständiges Steuersub-

<sup>1)</sup> Siehe jetzt: BMF v. 28. 11. 2017, BStBl. I S. 1645.

<sup>2)</sup> dtv 5785 ESt/LSt Nr. 2 bzw. 3.

### **3 KStR 9**

Zu § 9 KStG

pekt. <sup>2</sup>Zuwendungen, die ein solcher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb an diese Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse zur Förderung deren gemeinnütziger Zwecke gibt, sind deshalb Gewinnverwendung. <sup>3</sup>Die 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. EStG, § 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).

**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