

Gewerbesteuererklärung 2014 Kompakt

von
Uwe Perbey

6. Auflage

HDS-Verlag Weil im Schönbuch 2015

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de
ISBN 978 3 95554 102 6

Zu [Inhaltsverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Gewerbeertrag				21	
		Gewinn aus Gewerbebetrieb – ohne Beträge lt. Zeilen 34, 35, 75 und 76 –, der nach den			
Vorschriften des	X	Einkommensteuergesetzes ④	X	Körperschaftsteuergesetzes ⑤	ermittelt worden ist
33				– Negative Beträge bitte mit Minuszeichen –	10
				– ggf. „0“ –	
					2 4 6 0 0 0,-
61		Anteile am Gewinn von in- und / oder ausländischen Personengesellschaften ($\S\ 9$ Nr. 2 GewStG) ⑥ ⑨	31		4 6 0 0 0,-

Zeile 62 Gewinnausschüttungen inländischer Kapitalgesellschaften

Gewinne aus Anteilen an nicht steuerbefreiten inländ. Kapitalgesellschaften, Kredit- oder Versicherungsanstalten des öffentl. Rechts, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften oder an Unternehmensbeteiligungsgesellschaften ($\S\ 9$ Nr. 2a GewStG), soweit nicht bereits bei der Ermittlung des Gewinns lt. Zeile 33 nach $\S\ 3$ Nr. 40 EStG bzw. $\S\ 8b$ KStG abgezogen ⑫ – Bei Organträgern: Ohne entsprechende Beträge der Organ-
gesellschaften – 32

Gewinnausschüttungen inländischer Kapitalgesellschaften

$\S\ 9$ Nr. 2a GewStG sieht eine Kürzung um Gewinne aus Anteilen an nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaften, Kredit- oder Versicherungsanstalten des öffentlichen Rechts, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Unternehmensbeteiligungsgesellschaften vor, soweit diese Gewinne nicht bereits bei der Ermittlung des Gewinns laut Zeile 33 nach $\S\ 3$ Nr. 40 EStG bzw. $\S\ 8b$ KStG abgezogen wurden.

Hintergrund der Regelung ist im Wesentlichen die **Vermeidung einer doppelten gewerbesteuerlichen Belastung der ausgeschütteten Gewinne**. Gehört zum Betriebsvermögen eines gewerblichen Unternehmens z.B. eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, so erhöhen Gewinnausschüttungen aus dieser Beteiligung den Gewinn aus Gewerbebetrieb. Dadurch kann eine doppelte gewerbesteuerliche Belastung entstehen. Einmal entrichtet die Kapitalgesellschaft Gewerbesteuer für den von ihr erwirtschafteten Gewerbeertrag, zum anderen werden die von der Kapitalgesellschaft ausgeschütteten Gewinne, wenn sie im Rahmen eines Gewerbebetriebs des Gesellschafters anfallen, bei ihm ein weiteres Mal der Gewerbesteuer unterworfen.

Neben den Anforderungen an die Art der Beteiligung setzt die Kürzung nach $\S\ 9$ Nr. 2a GewStG weiter voraus, dass die Beteiligung mindestens 15 % des Grund- oder Stammkapitals beträgt und diese Voraussetzung bereits zu Beginn des jeweiligen Erhebungszeitraums vorlag. Beginnt die Gewerbesteuerpflicht des beteiligten Unternehmens erst im Laufe eines Kalenderjahrs, so kommt es für diesen ersten Erhebungszeitraum auf die Höhe der Beteiligung zu Beginn der Steuerpflicht (Beginn des abgekürzten Erhebungszeitraums) an.

Die mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 vom 14.8.2007, BGBl I 2007, 1912 erfolgte Erhöhung der Mindestbeteiligungsquote des $\S\ 9$ Nr. 2a GewStG (sog. Schachtelprivileg) von 10 % auf 15 % ist verfassungsgemäß (s. Schleswig-Holsteinisches FG vom 31.1.2013, 1 K 82/11).

Die **Voraussetzung der Mindestbeteiligung** kann sowohl durch eine unmittelbare als auch durch eine mittelbare Beteiligung am Grund- oder Stammkapital erfüllt werden; vgl. dazu BFH-Urteil vom 17.5.2000, BStBl II 2001, 685. Ist ein Grund- oder Stammkapital nicht vorhanden, tritt an seine Stelle das Vermögen; bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ist die Beteiligung an der Summe der Geschäftsguthaben maßgebend ($\S\ 9$ Nr. 2a Satz 2 GewStG). Sind die Gesellschafter einer Personengesellschaft an der Kapitalgesellschaft beteiligt und gehören die Anteile steuerlich

zum notwendigen Betriebsvermögen der Personengesellschaft (Gesellschaftsvermögen oder Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter), so sind bei der Ermittlung der Beteiligungshöhe die Anteile der Gesellschafter zusammenzurechnen.

Zu den **Gewinnen aus Anteilen** gehören sowohl offene als auch verdeckte Gewinn-ausschüttungen sowie Bezüge, die aufgrund einer Kapitalherabsetzung oder nach Auflösung einer Kapitalgesellschaft anfallen. Ausgenommen sind allerdings Ausschüttungen und Bezüge, soweit sie aus dem steuerlichen Einlagekonto stammen oder es sich um die Rückzahlung von Nennkapital handelt, da diesbezüglich auch keine steuerlich relevanten Einnahmen vorliegen (vgl. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 und Nr. 2 EStG). Ein aus der Veräußerung der Beteiligung erzielter Gewinn ist ebenfalls kein Gewinn im Sinne des § 9 Nr. 2a GewStG (vgl. BFH-Urteil vom 7.12.1971, BStBl II 1972, 468).

Ausgangsgröße für den Kürzungsbetrag sind bei natürlichen Personen oder Personengesellschaften, soweit daran natürliche Personen beteiligt sind, die Gewinnanteile, soweit sie nach Anwendung des § 3 Nr. 40 EStG noch im Gewinn aus Gewerbebetrieb laut Zeile 33 enthalten sind. Der **Kürzungsbetrag nach § 9 Nr. 2a GewStG** mindert sich um Aufwendungen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit den betreffenden Gewinnanteilen stehen, vgl. § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG. Soweit es sich bei den Aufwendungen um Zinsen handelt, unterbleibt eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchstabe a GewStG.

Eine Kürzung nach § 9 Nr. 2a GewStG entfällt, soweit die Gewinnanteile in dem der Ermittlung des Gewerbeertrags zugrunde gelegten Gewinn nicht enthalten sind (§ 9 Nr. 2a Satz 1 letzter Halbsatz GewStG). Dies gilt für alle Körperschaften mit Ausnahme von Organgesellschaften. Handelt es sich bei dem beteiligten Unternehmen z.B. um eine Kapitalgesellschaft, bleibt die empfangene Gewinnausschüttung nach § 8b Abs. 1 KStG bei der Einkommensermittlung außer Ansatz und ist damit in dem maßgeblichen Gewinn aus Gewerbebetrieb ebenfalls nicht enthalten. Für eine (nochmalige) Kürzung dieses Teilbetrags der Gewinnausschüttung nach § 9 Nr. 2a GewStG besteht daher keine Notwendigkeit mehr. Die pauschal mit 5 % der Bezüge angesetzten nicht abziehbaren Betriebsausgaben i.S.d. § 8b Abs. 5 KStG führen nicht zu einer Kürzung nach § 9 Nr. 2a GewStG (§ 9 Nr. 2a Satz 4 GewStG).

Entsprechendes gilt aber auch für andere nicht abziehbare Ausgaben, BFH vom 10.1.2007, BStBl II 2007, 585.

Beispiel: An der LL-OHG ist Leon Lichtenberg (natürliche Person) und die Leon Lichtenberg-GmbH zu gleichen Teilen beteiligt. Die LL-OHG ist bereits seit Jahren zu 30 % an der Ruben Lichtenberg-GmbH beteiligt. In dem von der OHG erzielten Gewinn 2014 von 100.000 € ist eine Gewinnausschüttung der Ruben Lichtenberg-GmbH i.H.v. 20.000 € enthalten. Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Gewinnausschüttung der Ruben Lichtenberg-GmbH bzw. mit der Beteiligung an der Ruben Lichtenberg-GmbH entstanden der OHG im Jahr 2014 nicht.

Lösung: Die anteilig auf Leon Lichtenberg entfallende Gewinnausschüttung der Ruben Lichtenberg-GmbH in Höhe von 10.000 € unterliegt nach § 7 GewStG i.V.m. § 3 Nr. 40 EStG lediglich zu 60 % der Besteuerung. Die anteilig der Leon Lichtenberg-GmbH zuzurechnende hälftige Gewinnausschüttung der Ruben

Lichtenberg-GmbH bleibt nach § 7 GewStG i.V.m. § 8b Abs. 1 KStG zu 100 % von der Besteuerung ausgenommen. Die gemäß § 7 GewStG i.V.m. § 8b Abs. 3 KStG mit pauschal 5 % der Gewinnausschüttung anzunehmenden nicht abziehbaren Betriebsausgaben dürfen den steuerlichen Gewinn wiederum nicht mindern.

Der in Zeile 33 einzutragende Gewinn aus Gewerbebetrieb errechnet sich demnach wie folgt:

Gewinn OHG	100.000 €
steuerfreier Anteil nach § 3 Nr. 40 EStG	
40 % von 10.000 €	./. 4.000 €
steuerfreier Anteil nach § 8b Abs. 1 KStG	
100 % von 10.000 €	./. 10.000 €
nicht abziehbare Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 3 KStG 5 % von 10.000 €	+ 500 €
Gewinn aus Gewerbebetrieb einzutragen in Zeile 33	86.500 €
Kürzungsbetrag nach § 9 Nr. 2a GewStG	
einzutragen in Zeile 62: im Gewinn aus Gewerbebetrieb enthaltener steuerpflichtiger Anteil der auf Leon Lichtenberg entfallenden Gewinnausschüttung 60 % von 10.000 €	6.000 €
Keine Kürzung nach § 9 Abs. 2a GewStG um auf Leon Lichtenberg-GmbH entfallende anteilige Gewinnausschüttung, da im Gewinn aus Gewerbebetrieb schon nicht mehr enthalten. Die pauschalen Betriebsausgaben führen zu keiner Kürzung nach § 9 Nr. 2a GewStG	

Der Gewinn aus Gewerbebetrieb der OHG wird vollständig um die im Gewinn aus Gewerbebetrieb enthaltene Dividende gemindert (100.000 € ./. 20.000 €). Die nach § 8b Abs. 5 KStG nicht abziehbare Betriebsausgabe i.H.v. 500 € erhöht hingegen die Bemessungsgrundlage zur Gewerbesteuer, sodass sich nach der erforderlichen Kürzung nach § 9 Nr. 2a GewStG eine gewerbesteuerliche Bemessungsgrundlage i.H.v. 80.500 € ergibt.

Gewerbeertrag		21
Gewinn aus Gewerbebetrieb – ohne Beträge lt. Zeilen 34, 35, 75 und 76 –, der nach den Vorschriften des	Einkommen- steuergesetzes ④	Körperschaft- steuergesetzes ⑤ ermittelt worden ist
33		EUR
– Negative Beträge bitte mit Minuszeichen –	– ggf. „,“ –	10
		8 6 5 0 0 , –
Gewinn aus Anteilen an nicht steuerbefreiten inländ. Kapitalgesellschaften, Kredit- oder Versicherungsanstalten des öffentl. Rechts, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften oder an Unternehmensbeteiligungsgesellschaften (§ 9 Nr. 2a GewStG), soweit nicht bereits bei der Ermittlung des Gewinns lt. Zeile 33 nach § 3 Nr. 40 EStG bzw. § 8b KStG abgezogen ⑦ – Bei Organträgern: Ohne entsprechende Beträge der Organgesellschaften –	32	53
		6 0 0 0 , –

Zeile 63 Persönliche haftende Gesellschafter einer KGaA

Nur bei persönlich haftendem Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien:
Die nach § 8 Nr. 4 GewStG dem Gewinn aus Gewerbebetrieb der KGaA hinzugerechneten Gewinnanteile (§ 9 Nr. 2b GewStG) ⑧

Persönliche haftende Gesellschafter einer KGaA

Ist der persönlich haftende Gesellschafter einer KGaA selbst gewerbesteuerpflichtig, z.B. weil es sich um eine GmbH handelt, so würden seine Gewinnanteile für die nicht auf das Grundkapital gemachten Einlagen bei ihm der Gewerbesteuer unterliegen, ob-

wohl sie bereits als Gewerbeertrag der KGaA versteuert wurden (§ 8 Nr. 4 GewStG). Um eine solche Doppelbelastung zu vermeiden, hat der Gesetzgeber die Kürzungsregelung des § 9 Nr. 2b GewStG geschaffen, nach der bei Ermittlung des Gewerbeertrags des persönlich haftenden Gesellschafters diese Gewinnanteile zu kürzen sind.

Zeile 64 Ausländische Betriebsstätten

64 Positiver Teil des Gewerbeertrages, der auf Betriebsstätten im Ausland entfällt
§ 9 Nr. 3 GewStG 19

33

Positiver Gewerbeertrag ausländischer Betriebsstätten

Der Gewerbesteuer unterliegen nur Unternehmen, die im Inland betrieben werden (§ 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG). Erstreckt sich der Gewerbebetrieb auch auf das Ausland, so werden nur die im Inland gelegenen Betriebsstätten der Besteuerung unterworfen. Aus diesem Grund ist der auf ausländische Betriebsstätten entfallende Teil des Gewerbeertrags (Gewinn unter Berücksichtigung der Hinzurechnungen und Kürzungen) abzuziehen (§ 9 Nr. 3 GewStG). Wenn der infrage kommende Betrag nicht aus der Buchführung festgestellt werden kann, muss er geschätzt werden. Dabei kann entsprechend den Vorschriften des Gewerbesteuergesetzes für Zerlegungsfälle (§ 29 GewStG) evtl. eine Aufteilung nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne vorgenommen werden.

Eine Kürzung nach § 9 Nr. 3 GewStG ist ausgeschlossen, soweit eine Betriebsstätte in einem nach Doppelbesteuerungsabkommen ausgewiesenen sog. grenzüberschreitenden Gewerbebetrieb i.S.d. § 2 Abs. 7 Nr. 2 GewStG belegen ist – auch soweit sie sich im ausländischen Teil des grenzüberschreitenden Gewerbegebiets befindet.

Bei Unternehmen, die ganz oder teilweise den **Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr** zum Gegenstand haben, wird der auf das Ausland entfallende Teil des Gewerbeertrags mit pauschal 80 % des auf den Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr entfallenden Gewerbeertrags geschätzt. Diese Kürzung nach § 9 Nr. 3 Satz 2 ff. GewStG kommt allerdings nur zum Tragen, wenn der Gewinn aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr nach §§ 4 Abs. 1 oder 5 EStG ermittelt wurde. Erfolgte die Gewinnermittlung nach § 5a EStG, findet § 9 Nr. 3 Satz 2 ff. GewStG keine Anwendung; vgl. § 7 Satz 2 GewStG sowie die Anmerkungen zu Zeile 75.

Entfällt auf die ausländische Betriebsstätte ein negativer Gewerbeertrag (Verlust unter Berücksichtigung von Hinzurechnungen und Kürzungen), so ist dieser ebenfalls unberücksichtigt zu lassen. Dies geschieht durch Hinzurechnung des negativen Gewerbeertrags der ausländischen Betriebsstätte, vgl. Teil I Zeile 54.

Zeilen 65 bis 73 Zuwendungen

Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) nach § 9 Nr. 5 GewStG											
65	Festgestellter Zuwendungsvortrag zum 31.12.2013	73									
66	Zuwendungen im Kalenderjahr 2014 bzw. im abweichenden Wirtschaftsjahr 2013/2014 – ohne Betrag, der in Zeile 69 einzutragen ist – zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i. S. der §§ 52 bis 54 AO (§ 9 Nr. 5 Satz 1 GewStG)	71									
67	Bei dem übernehmenden Unternehmen im Jahr der Vermögensübernahme: auf dieses nach § 12 Abs. 3 i. V. mit § 15 Abs. 1, § 16, § 18 UmwStG übergegangener Zuwendungsvortrag gemäß § 9 Nr. 5 Satz 13 GewStG	84									
68	Im Falle einer Abspaltung oder Teilübertragung: Verringerung des verbleibenden Zuwendungsvortrages (§ 9 Nr. 5 Satz 13 GewStG) bei der übertragenden Körperschaft (§ 12 Abs. 3 i. V. mit § 15 Abs. 1, § 16, § 18 UmwStG) in Höhe von	85		,					%		

Nicht bei einer Körperschaft: Zuwendungen in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock) einer Stiftung (§ 9 Nr. 5 Satz 9 GewStG)									
Zuwendungen									
69	im Kj. 2014 bzw.								EUR
	im abweichenden								
	Wj. 2013/2014								
70	noch nicht abge- zogene Zuwendungen aus 2005 bis 2013								,
									Von diesen Beträgen sollen im Erhebungs- zeitraum 2014 abgezogen werden
									72
Vortrag aus Großspenden aus den Vorjahren (§ 9 Nr. 5 Satz 4 GewStG 2006 ¹⁾									
71	– aus Zuwendungen für wissenschaftliche, mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke								77
72	– aus Zuwendungen i. S. der Zeile 71 an Stiftungen								63
Nur ausfüllen, wenn für Höchstbetragsberechnung erforderlich:									
73	Summe der gesamten Umsätze und der im Wirtschaftsjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter								57

Spendenabzug

Die Regelung zum **gewerbesteuerlichen Spendenabzug** in § 9 Nr. 5 GewStG gilt grundsätzlich für alle Gewerbetriebe unabhängig von der Rechtsform. Er umfasst sämtliche Spendenarten des § 10b Abs. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG. Dem Grunde nach abzugsfähig sind daher sämtliche Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i.S.d. §§ 52 bis 54 AO. **Voraussetzung für den gewerbesteuerlichen Spendenabzug** ist darüber hinaus, dass die Zuwendungen aus Mitteln des Gewerbetriebs geleistet worden sind. Die im – ggf. abweichenden – Wirtschaftsjahr geleisteten Zuwendungen sind in Zeile 66 einzutragen.

Auch bei der Gewerbesteuer sind die Zuwendungen nur bis zu einem bestimmten Höchstbetrag abzugsfähig. **Bemessungsgrundlage für den abzugsfähigen Höchstbetrag** ist der Gewinn, bei Körperschaften der Gewinn zuzüglich der nach § 8 Nr. 9 GewStG zunächst in vollem Umfang wieder hinzurechnenden Zuwendungen, die den Gewinn gemindert hatten. Danach haben sowohl einkommensteuerpflichtige wie auch körperschaftsteuerpflichtige Gewerbetriebe vergleichbare Bemessungsgrundlagen. Alternativ kann der Höchstbetragsberechnung auch die Summe der gesamten Umsätze und der im jeweiligen Wirtschaftsjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter zugrunde gelegt werden. Diese Summe ist in Zeile 73 allerdings nur dann einzutragen, wenn bei Zugrundelegung dieser Bemessungsgrundlage ein höherer Abzug möglich ist als bei der Höchstbetragsberechnung nach der ertragsorientierten Berechnungsmethode.

Unabhängig von der Art der unterstützten Zwecke beträgt der abzugsfähige Höchstbetrag 20 % des maßgeblichen Gewinns oder im Falle der Alternativberechnung 4/1.000 der Summe der Umsätze, Löhne und Gehälter. Überschreiten die geleisteten Zuwendungen diese Höchstsätze kann die Kürzung in den folgenden Erhebungszeiträumen im Rahmen der dann zu beachtenden Höchstsätze vorgenommen werden. Ein aus Vorjahren vorhandener gesondert festgestellter **Spendenvortrag** wäre in Zeile 65 zu ergänzen.

Die im Falle der **Umwandlung von Körperschaften oder Personengesellschaften** übergehenden bzw. wegfallenden Zuwendungsvorträge gemäß § 9 Nr. 5 Satz 2 GewStG sind in den Zeilen 67/68 einzutragen.

Für Einzelgewerbetreibende und Personengesellschaften gibt es neben dem allge-

meinen Spendenabzug einen weiteren Abzugsbetrag bis zu 1.000.000 € für **Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung** die die in § 9 Nr. 5 S. 2 bis 6 GewStG erfüllt. Dieser Kürzungsbetrag kann innerhalb eines Zeitraumes von zehn Jahren der Höhe nach jedoch nur einmal in Anspruch genommen werden. Entsprechende Zuwendungen sind in den Zeilen 69/70 zu vermerken.

Auch sind Sachspenden möglich und zulässig. Nach einer Verfügung des LSF Sachsen vom 18.9.2012, S 7109 – 10/2 – 213 wird aus Billigkeitsgründen nicht beanstandet, wenn bei der unentgeltlichen Abgabe von Lebensmitteln kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums oder der Verkaufsfähigkeit als Frischware, die aus mildtätigen Zwecken erfolgt, von einer Umsatzbesteuerung abgesehen wird. Voraussetzung hierfür ist, dass eine Zuwendungsbestätigung für Spendenzwecke nicht ausgestellt wird.

Auch Zuwendungen an gemeinnützige Körperschaften im Gemeinschaftsbereich sind zulässig.

Werden die steuerbegünstigten Zwecke des Zuwendungsempfängers nur im Ausland verwirklicht, ist für eine Kürzung Voraussetzung, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben, gefördert werden oder dass die Tätigkeit dieses Zuwendungsempfängers neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen kann.

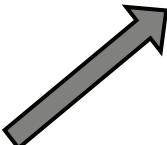
Ausländische Empfängerkörperschaften	
66	Zuwendungen im Kalenderjahr 2014 bzw. im abweichenden Wirtschaftsjahr 2013/2014 – ohne Betrag, der in Zeile 69 einzutragen ist – zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i. S. der §§ 52 bis 54 AO (§ 9 Nr. 5 Satz 1 GewStG)
 71	
<ul style="list-style-type: none"> • Ausländische Körperschaft muss inländische Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen erfüllen. • Amtshilfe bei Betreibung. • Förderung natürlicher Personen mit Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland oder • Förderzweck trägt zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland bei. 	

Abbildung 15: Ausländische Empfängerkörperschaften von Zuwendungen

In einer Entscheidung des FG Münster vom 8.3.2012, EFG 2012, 1539 zu den Abzugsvoraussetzungen bei Auslandsspenden hat das FG ausgeführt:

1. Auslandsspenden können nach § 10b Abs. 1 S. 2 Nr. 3 EStG nur dann abgezogen werden, wenn der Spendenempfänger die Voraussetzungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts erfüllt.
2. Zudem muss eine ordnungsgemäße Zuwendungsbescheinigung vorgelegt werden.

Das FG Düsseldorf mit Urteil vom 14.1.2013 (Az. 11 K 2439/10) hat entschieden, dass Spenden an im Ausland ansässige gemeinnützige Organisationen nur dann steuerlich absetzbar sind, wenn der Spendenempfänger die deutschen gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben erfüllt und der Spender dies gegenüber dem für ihn

zuständigen Finanzamt durch Vorlage geeigneter Belege nachweist. Im Urteilsfall ging es um eine Zuwendung an eine in Spanien ansässige Stiftung. Das FG sah als geeigneten Nachweis u.a. die Satzung, der Tätigkeitsbericht oder Aufzeichnungen über Vereinnahmung und die Verwendung der Spendengelder an. Der Nachweis konnte vom Kläger nicht erbracht werden. Dass vergleichbare Organisationen im Inland als gemeinnützig anerkannt seien, reiche für den Spendenabzug nicht aus.

Das FG Köln hat mit Urteil vom 15.1.2014, 13 K 3735/10 entschieden, dass eine Zuwendung an den Papst in Deutschland nicht steuermindernd berücksichtigt werden kann. Die Revision zum BFH wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung vom FG zugelassen.

Geklagt hatte eine Steuerberatungs-GmbH, deren Geschäftsführer im Rahmen einer Generalaudienz Papst Benedikt XVI persönlich einen Scheck über 50.000 € übergeben hatte. Hierfür erhielt die GmbH eine Spendenbescheinigung, die als Aussteller den „Staatssekretär seiner Heiligkeit“ und als Ausstellungsort den Vatikan auswies.

Nach Auffassung des FG wäre die Zuwendung nur abziehbar, wenn Spenderempfänger eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine öffentliche Dienststelle sei, die in einem Mitgliedstaat der EU oder in einem EWR Staat belegen ist. Diese Voraussetzungen seien bei einer Zuwendung direkt an den Papst nicht erfüllt. Denn als Empfänger käme nur der Heilige Stuhl, der Vatikanstaat oder die katholische Weltkirche in Betracht, die allesamt im Vatikan ansässig sind. Der Vatikan gehöre aber weder der EU noch dem EWR an.

Hinweis auf §§ 60a und 63 AO:

Zu den aktualisierten Zuwendungsbestätigungen vgl. insbesondere BMF vom 7.11.2013, BStBl I 2013, 1333.

Die neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen werden als ausfüllbare Formulare unter <https://www.formulare-bfinv.de> zur Verfügung stehen.

Übergangsfrist verlängert bis 31.12.2014, BMF vom 26.3.2014.

Hinweis zur Haftung bei unrichtigen Bestätigungen:

§ 10b Abs. 3 und 4 Satz 1 sowie § 10d Abs. 4 EStG und § 9 Abs. 2 Satz 2 bis 5 und Abs. 3 Satz 1 KStG, sowie die einkommensteuerrechtlichen Vorschriften zur Abziehbarkeit von Zuwendungen gelten entsprechend.

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung über Spenden und Mitgliedsbeiträge ausstellt oder wer veranlasst, dass entsprechende Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden (Veranlasserhaftung), haftet für die entgangene Gewerbesteuer. In den Fällen der Veranlasserhaftung ist vorrangig der Zuwendungsempfänger in Anspruch zu nehmen; die natürlichen Personen, die in diesen Fällen für den Zuwendungsempfänger handeln, sind nur in Anspruch zu nehmen, wenn die entgangene Steuer nicht nach § 47 AO erloschen ist und Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Zuwendungsempfänger nicht erfolgreich sind; § 10b Absatz 4 Satz 5 des EStG gilt entsprechend. Der Haftungsbetrag ist mit 15 Prozent der Zuwendungen anzusetzen und fließt der für den Spenderempfänger zuständigen Gemeinde zu, die durch sinngemäße Anwendung des § 20 AO bestimmt wird. Der Haftungsbetrag wird durch Haftungs-

bescheid des Finanzamts festgesetzt; die Befugnis der Gemeinde zur Erhebung der entgangenen Gewerbesteuer bleibt unberührt. § 184 Abs. 3 AO gilt sinngemäß.

Nach Auffassung des FG Berlin-Brandenburg im Urteil vom 4.3.2014, 6 K 9244/11 entspricht der Verschuldensbegriff des § 10b Abs. 4 EStG demjenigen des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO. Der gemeinnützigen Körperschaft ist daher ein Verschulden ihres steuerlichen Vertreters an der Unrichtigkeit erteilter Spendenbescheinigungen zuzurechnen. Im Fall des § 10b Abs. 4 EStG besteht aufgrund des Legalitätsprinzips (§ 85 AO) grundsätzlich eine Verpflichtung des Finanzamts, die Körperschaft in Haftung zu nehmen, die eine falsche Zuwendungsbestätigung erteilt hat.

Zeile 74 Gewinnausschüttungen ausländischer Kapitalgesellschaften

74

Gewinne aus **Anteilen an Kapitalgesellschaften mit Geschäftsleitung und Sitz im Ausland** (§ 9 Nr. 7 und § 9 Nr. 8 GewStG) , soweit nicht bereits bei der Ermittlung des Gewinns lt. Zeile 33 nach § 3 Nr. 40 EStG bzw. § 8b KStG abgezogen
– Bei Organträgern: Ohne entsprechende Beträge der Organgesellschaften –

37  

Gewinnausschüttungen ausländischer Kapitalgesellschaften

Gewinnanteile von Kapitalgesellschaften mit Geschäftsleitung und Sitz im Ausland, an denen ein inländischer Gewerbetreibender beteiligt ist, können unter den Voraussetzungen des § 9 Nr. 7 bzw. § 9 Nr. 8 GewStG bei der Ermittlung des Gewerbeertrags abgezogen werden. Die Kürzungsmöglichkeit steht jedem inländischen Gewerbetreibenden ohne Rücksicht auf seine Rechtsform zu.

Die Voraussetzungen des § 9 Nr. 7 GewStG stellen zum einen ab auf die Höhe und den Zeitraum der Beteiligung an der ausländischen Kapitalgesellschaft, zum anderen auf die Tätigkeit der ausländischen Kapitalgesellschaft.

Hinsichtlich **Höhe und Zeitraum der Beteiligung an der ausländischen Kapitalgesellschaft** differenziert § 9 Nr. 7 GewStG zwischen Gesellschaften im Anwendungsbereich der Mutter-Tochter-Richtlinie, sog. EU-Kapitalgesellschaften, und Kapitalgesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung in Drittstaaten, sog. Nicht-EU-Kapitalgesellschaften. Bei Beteiligungen an EU-Kapitalgesellschaften genügt eine Beteiligung von 10 % zu Beginn des Erhebungszeitraumes. Beteiligungen an Nicht-EU-Kapitalgesellschaften müssen dagegen während des gesamten Erhebungszeitraums ununterbrochen bestehen und mindestens 15 % des Nennkapitals umfassen.

Die weitere Voraussetzung für die Kürzung nach § 9 Nr. 7 GewStG verlangt, dass die ausschüttende Tochter- oder Enkelgesellschaft ihre Erträge aus bestimmten aktiven Tätigkeiten bezieht (sog. **Aktivitätsklausel**). Wegen der Einzelheiten zu diesen Tätigkeiten wird in § 9 Nr. 7 GewStG auf das Außensteuergesetz verwiesen.

Soweit **Gewinne aus Anteilen einer ausländischen Gesellschaft nach einem Doppelbesteuerungsabkommen** unter der Voraussetzung einer Mindestbeteiligung von der Gewerbesteuer befreit sind, genügt es für die Vornahme der gewerbesteuerlichen Kürzung nach § 9 Nr. 8 GewStG, wenn die Beteiligung auch im Falle einer höheren Beteiligungsgrenze laut DBA mindestens 15 % beträgt. Sieht das DBA eine niedrigere Mindestbeteiligungsgrenze vor, ist die im DBA festgelegte niedrigere Beteiligungsgrenze maßgebend. Wegen der Einzelheiten wird auf R 9.5 GewStR und H 9.5 GewStH verwiesen.

Eine Kürzung nach § 9 Nr. 7 oder § 9 Nr. 8 GewStG kommt allerdings nur in Betracht, soweit Gewinne aus Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften im gewerbesteuerlichen Gewinn laut Zeile 33 enthalten sind. Aufwendungen in Zusammenhang mit den betreffenden Beteiligungen mindern die Kürzungsbeträge.

Nach Auffassung des FG Münster im Urteil vom 14.5.2014, 10 K 1007/13 G (Revision eingelebt Az. des BFH: I R 39/14) erfolgt keine Zurechnung gem. § 8b Abs. 5 KStG bei Organgesellschaft. Im Streitfall hat die Organgesellschaft von ihrer italienischen Tochtergesellschaft eine Schachteldividende erhalten, die die Voraussetzungen der § 8b Abs. 1 und 5 KStG erfüllt. Wegen der Regelung des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG ist die Dividende in voller Höhe bei der Gewinnermittlung der Organgesellschaft zu erfassen. Die Dividende erfüllt gleichzeitig auch die Voraussetzungen der gewerbesteuerlichen Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 7 GewStG. Der für den Gewerbeertrag maßgebende Gewinn ist daher um die Dividende nach § 9 Nr. 7 Satz 1 GewStG zu kürzen. Die Kürzung erfolgt in voller Höhe. Der Verweis in § 9 Nr. 7 Satz 3 GewStG auf § 9 Nr. 2a Satz 4 GewStG und weiter auf § 8b Abs. 5 KStG, der 5 % der Dividende zu fiktiven nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben bestimmt, führt nicht zu einer Minderung des Kürzungsbetrags, da auch insoweit über § 7 GewStG i.V.m. § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG die Vorschrift des § 8b Abs. 5 KStG nicht anzuwenden ist (Pung in Dötsch/Pung/Möhlenbrock, KStG § 8b Rz. 379; Gosch in Blümich, GewStG § 9 Rz. 187a, 314; Frotscher in Frotscher/Maas, KStG § 15 Rz. 94; BMF vom 26.8.2003, BStBl I 2003, 437, Rz. 30). Dementsprechend ist in dem für den Gewerbebetrieb der Organgesellschaft ermittelten Gewerbeertrag die Schachteldividende nicht mehr enthalten.

Da in dem der Organträgerin zugerechneten Gewerbeertrag der Organgesellschaft betragsmäßig keine dem § 8b Abs. 1 und 5 KStG unterfallende Schachteldividende mehr enthalten ist, scheidet eine Korrektur des Gewerbeertrages gemäß § 8b Abs. 5 KStG auf der Ebene der Organträgerin aus.

Zeile 75 Gewerbeertrag von Handelsschiffen

Gewerbeertrag

- bei Handelsschiffen im internationalen Verkehr
(§ 5a EStG i. V. mit § 7 Satz 3 GewStG):
der nach § 5a Abs. 1 EStG ermittelte Gewinn
– Hinzurechnungen und Kürzungen entfallen –

75

23

Gewerbeertrag von Handelsschiffen

Wurde der **Gewinn aus dem Betrieb von Handelsschiffen im internationalen Verkehr** nach § 5a EStG ermittelt, gilt dieser Gewinn gleichzeitig als Gewerbeertrag i.S.d. § 7 GewStG (§ 7 Satz 3 GewStG). Hinzurechnungen nach § 8 GewStG oder Kürzungen nach § 9 GewStG sind damit in diesen Fällen nicht vorzunehmen.

Zeile 76 Öffentlich rechtliche Rundfunkanstalten

- bei öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten:
das nach § 8 Abs. 1 Satz 3 KStG ermittelte Einkommen aus dem Geschäft
der Veranstaltung von Werbesendungen (§ 7 Satz 3 GewStG)
– Hinzurechnungen und Kürzungen entfallen –

76

25