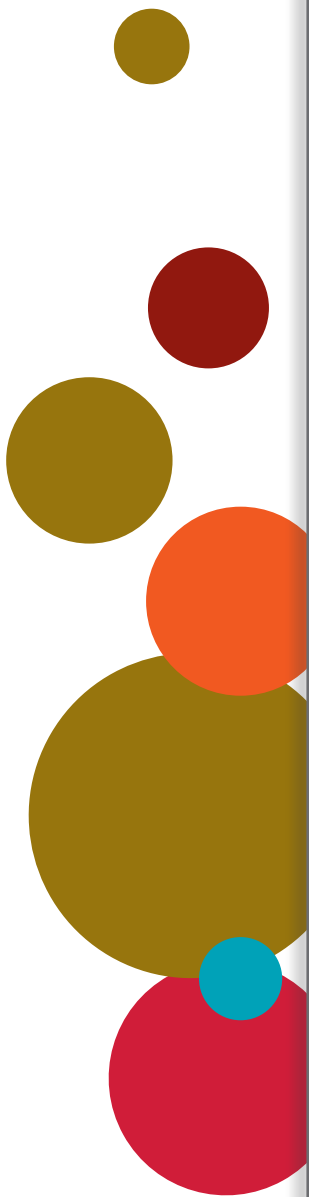




STEUERAKADEMIE  
THÜRINGEN e.V.



## **Die Körperschaftsteuererklärung 202 der GmbH**

Dipl.-Finw. Thomas Stimpel  
Regierungsrat OFD NRW

2 . April 202

## Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Erklärungsvordrucke für die Körperschaftsteuererklärung 2023</b>	<b>3</b>
1.1	Der sog. Mantelbogen KSt 1	5
1.2	Anlage GK	7
1.2.1	Bilanzielles Ergebnis	7
1.2.2	Außerbilanzielles Ergebnis	9
1.2.3	Sachverhalte des UmwStG	14
1.2.4	Sachverhalte mit Auslandsbezug	16
1.2.5	Beteiligungen an anderen Körperschaften	16
1.2.6	Auflösung organschaftlicher Ausgleichsposten	19
1.2.7	Investmentsteuerrecht	19
1.2.8	Gewinnkorrekturen bei Organschaft	21
1.2.9	Zinsschranke	23
1.2.10	Sonderproblematik der Anwachsung auf eine Kommanditisten-KapG	24
1.3	Anlage WA	25
1.4	Anlagen OT und OG bei Organschaften i.S.v. § 14 KStG	28
1.5	Anlage Z	31
1.6	Anlage Verluste	32
1.7	Anlage SAN	33
1.8	Anlagen AEst und AEV	33
1.9	Anlage ZwiG	34
1.10	Anlage ZVE	34
<b>1.11</b>	<b>Feststellungen nach § 27 KStG (Anlage KSt 1 F)</b>	<b>37</b>
<b>2</b>	<b>Aktuelle Gesetzgebung</b>	<b>40</b>
2.1	Anpassung der Zinsschranke durch das Kreditzweckmarkförderungsgesetz	40
2.1.1	Hintergrund der Gesetzesänderung	40
2.1.2	Änderungen im Detail	42
2.2	Wachstumschancengesetz	44
<b>3</b>	<b>Aktuelle Fragen zur Einkommensermittlung (insbesondere vGA und vE)</b>	<b>48</b>
3.1	Ausgewählte aktuelle Fragen zu Darlehensverhältnissen	48
3.1.1	Rechtmisbräuchliche Umgehung eines Darlehensverzichts	48
3.1.2	Abzinsung von Gesellschafterdarlehen	49
3.2	vGA bei privater Pkw-Nutzung	49
3.3	vGA bei Nebeneinander von Pension und Gehalt	52
3.4	Fragen zum Korrespondenzprinzips	55
3.4.1	Grundsätze	55
3.4.2	Zweifelsfragen der formellen Korrespondenz bei vGA	57
3.4.3	Materielles Korrespondenzprinzip bei verdeckten Einlagen	60
3.5	Bewertung von verdeckten Einlagen	61
<b>4</b>	<b>Körperschaftsteuerlicher Verlustabzug</b>	<b>64</b>
4.1	Verfassungsmäßigkeit der Norm und Aussetzung der Vollziehung	64
4.2	Umfang der Verlustkürzung nach § 8c KStG	65
4.3	§ 8c KStG und Verlustrücktrag	66
4.4	Schädlicher Beteiligungserwerb bei durchgängiger Mehrheitsbeteiligung	68
4.5	Sanierungsklausel nach § 8c Abs. 1a KStG	70
4.5.1	Beteiligungserwerb zum Zweck der Sanierung	72
4.5.2	Erhaltung der wesentlichen Betriebsstrukturen	73
4.5.2.1	Betriebsvereinbarung i.S.v. § 8c Abs. 1a Satz 3 Nr. 1 KStG	73
4.5.2.2	Erfolgreicher Lohnsummenvergleich (§ 8c Abs. 1a Satz 3 Nr. 2 KStG)	73
4.5.2.3	Betriebsvermögenszuführung durch Einlagen (§ 8c Abs. 1a Satz 3 Nr. 3 KStG)	74
4.6	Fortführungsgebundener Verlustabzug nach § 8d KStG	74

<b>5</b>	<b>Aktuelle Fragen zu § 8b KStG und zum Teileinkünfteverfahren .....</b>	<b>77</b>
	<b>(§§ 3 Nr. 40, 3c Abs. 2 EStG) .....</b>	<b>77</b>
5.1	Aktuelle Fragen zu § 8b KStG.....	77
5.1.1	Gewinnminderungen aus Darlehen nach § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG .....	77
5.1.2	Gegenbeweis gem. § 8b Abs. 3 Satz 7 KStG.....	80
5.1.3	Steuerpflicht von Streubesitzdividenden nach § 8b Abs. 4 KStG .....	83
5.2	Aktuelle Fragen zum Teileinkünfteverfahren .....	84
5.2.1	Wirtschaftlicher Zusammenhang im § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG und .....	84
	Konzernabschlusskosten .....	84
5.2.2	Aufwandswirksame Auswirkung i.S.v. § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG .....	86
5.3	Darlehensgewährung und § 3c Abs. 2 Satz 6 EStG.....	88
5.3.1	Allgemeine Grundlagen .....	88
5.3.2	Zweifelsfragen in der Praxis.....	89
<b>6</b>	<b>Sonstige aktuelle Fragen des KSt-Rechts .....</b>	<b>91</b>
6.1	Körperschaftsteuerliche Organschaft.....	91
6.1.1	Finanzielle Eingliederung.....	91
6.1.2	Durchführungsmangel bei Vertragsfehlern im GAV.....	91
6.1.3	Durchführungsmangel bei Bilanzierungsfehlern.....	91
6.1.4	Tatsächliche Durchführung bei Insolvenz der Organgesellschaft .....	94
6.1.5	Zeitpunkt der Erfüllung der Abführungsverpflichtung.....	95
6.1.6	Heilung einer fehlerhaften Verlustübernahmevereinbarung .....	96
6.2	Fragen zum steuerlichen Einlagekonto .....	97
6.2.1	Verfahrensrechtliche Fragen.....	97
6.2.2	Berücksichtigung von vergessenen Zugängen zum steuerlichen Einlagekonto.....	97
6.2.3	Keine Einlagekontofeststellung bei Stiftungen .....	98
6.2.4	Drittanfechtungsrecht des Gesellschafters.....	99
6.3	Ertragsteuerliche Behandlung von Genussrechten .....	101
6.3.1	Definition eines Genussrechts .....	101
6.3.2	Abgrenzung zu anderen Kapitalüberlassungsverhältnissen .....	102
6.3.3	Steuerbilanzielle Einordnung von Genussrechtskapital.....	103
6.3.3.1	Abgrenzung von Eigen- und Fremdkapital .....	103
6.3.3.2	Ansatz des als Fremdkapital qualifizierten Genussrechtskapital .....	104
6.3.4	Vergütungen auf das Genussrechtskapital.....	106
6.3.5	Debt-Mezzanine-Swap.....	107
6.4	Besteuerung der britischen Limited mit deutschem Verwaltungssitz .....	108
6.5	Verfassungswidrigkeit von §§ 36, 38 KStG .....	111
6.5.1	Ermittlung des KSt-Guthabens auf der Grundlage von § 36 KStG .....	111
6.5.2	Verfassungswidrigkeit von § 38 KStG .....	115
<b>7</b>	<b>Aktuelle Fragen zur Besteuerung des GmbH-Gesellschafters .....</b>	<b>116</b>
7.1	Bewertung der Einlage einer GmbH-Beteiligung .....	116
7.2	Aktuelle Fragen zu § 17 EStG.....	117
7.2.1	Nachträgliche Anschaffungskosten auf die GmbH-Anteile nach .....	117
	§ 17 Abs. 2a EStG .....	117

Dipl. Finanzwirt (FH) Regierungsdirektor<sup>1</sup>

**Thomas Stimpel**

Bornheim

<sup>1</sup> RD Thomas Stimpel ist im Hauptberuf als Referent für Körperschaftsteuer- und Umwandlungssteuerrecht der Oberfinanzdirektion NRW tätig.

## 1 Erklärungsvordrucke für die Körperschaftsteuererklärung 2023

Nachfolgend werden ausgewählte Hinweise zur Verwendung der amtlichen Steuererklärungsvordrucke für die Erstellung der Körperschaftsteuererklärung (KSt-Erklärung) 2023 gegeben<sup>2</sup>.

Die neuen Körperschaftsteuer-Vordrucke enthalten gegenüber der Vorjahresversion keine strukturellen Änderungen. Während sich im Vorjahr in Teilbereichen infolge gesetzlicher Änderungen<sup>3</sup> umfangreiche Anpassungen bzw. Ergänzungen ergeben haben, haben sich für 2023 kaum erwähnenswerte Änderungen ergeben.

Jede Körperschaft muss den einheitlichen **Haupterklärungsvordruck KSt 1** ausfüllen. Je nach Art der Körperschaft und der Zusammensetzung des Einkommens ergibt sich dann die Notwendigkeit, die entsprechenden erforderlichen zusätzlichen Anlagen abzugeben.

- Jede Kapitalgesellschaft muss mindestens zwei Steuer- bzw. Feststellungserklärungen abgeben. Sie muss neben der KSt-Erklärung (§ 31 Abs. 1 KStG) gem. § 27 Abs. 2 Satz 4 KStG eine Feststellungserklärung über den Bestand des steuerlichen Einlagekontos abgeben. Zudem besteht in Organschaftsfällen für Organträger und Organgesellschaft die Pflicht zur Abgabe einer Feststellungserklärung i.S.v. § 14 Abs. 5 KStG. **Alle diese abzugebenden Erklärungen in dem Erklärungsvordruck KSt 1 zusammengefasst.** Dies ist der sog. Mantelbogen, auf dessen Kopfbogen die jeweils unter seiner Verwendung abzugebenden Erklärungen anzukreuzen sind.
- Das **Herzstück** der KSt-Erklärung ist die **Anlage GK** (Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb). In dieser inzwischen zwölf Seiten umfassenden Anlage sind sämtliche Besteuerungsgrundlagen einzutragen, die bei der Ermittlung der Einkünfte der Kapitalgesellschaft zu berücksichtigen sind.
- In der Vergangenheit konnten sämtliche Vordrucke auf der Internetseite des BMF im sog. Formularcenter eingesehen und als pdf-Version heruntergeladen werden. Diese Möglichkeit räumt die Finanzverwaltung nicht mehr ein, weil die Körperschaftsteuererklärung gem. **§ 31a KStG** ohnehin **elektronisch abzugeben** ist. Die wichtigsten dieser Muster sind als Anlage der Seminarunterlage beigelegt.
- Soweit **in Sonderfällen** nach § 150 Abs. 8 AO auf Antrag zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichtet werden kann, können die **Finanzämter** den betroffenen Körperschaften die erforderlichen **Papiervordrucke zur Verfügung stellen**. Dergleichen gilt in Fällen, in denen die Steuerklärung aus begründetem Anlass (z.B. hohe Überzahlung) zu einem Zeitpunkt abgegeben

<sup>2</sup> Die wichtigen Vordrucke sind als Anlage des Skript beigelegt.

<sup>3</sup> KöMoG v. 30.06.2021, BGBl I 2021, 2050 und ATAD-Umsetzungsgesetz v. 25.06.2021, BGBl I 2021, 2035.

werden soll, in denen eine elektronische Abgabe aus technischen Gründen noch nicht möglich ist. Dies dürfte in der Praxis aber eher selten erforderlich sein, da die Finanzverwaltung die amtlich bestimmte Schnittstelle (sog. **ERIC-Schnittstelle**) zur elektronischen Übermittlung inzwischen relativ zeitnah den Softwareanbietern zur Verfügung stellt.

Die Notwendigkeit der vorherigen Erklärungsabgabe in Papierform dürfte daher in der Praxis im Regelfall nicht bestehen. Für **nicht beratene Steuerpflichtige**, die nicht über eine entsprechende Fremdsoftware übermitteln, wird seitens der Finanzverwaltung kostenlos das **ElsterOnline-Portal** zur elektronischen Erklärungsabgabe zur Verfügung stehen.

- Von besonderer praktischer Relevanz ist die **amtliche Anleitung** zum Ausfüllen der Steuererklärungen. Sie ist inzwischen auf 15 Seiten angewachsen und enthält im zweiten Teil umfassende Hinweise für gemeinnützige Körperschaften. Die diesbezüglichen Erläuterungen für gemeinnützige Körperschaften sind ab VZ 2019 neu durchnummeriert worden (nunmehr 200-238). Im ersten Teil der Anleitung werden Erläuterungen zu den in sämtlichen Vordrucken verwendeten Fußnoten<sup>4</sup> gegeben. Diese sind für den VZ 2023 weitestgehend unverändert geblieben<sup>5</sup>. Es haben sich hierbei die nachfolgenden **drei Änderungen** ergeben:

- Der Hinweis in **Fußnote 21** zu der Feststellung des steuerlichen Einlagekontos in Neugründungsfällen nach § 27 Abs. 2 Satz 3 KStG<sup>6</sup> erhielt bisher nur Anmerkungen für den Fall der Verschmelzung zur Neugründung. Nunmehr sind die Hinweise ergänzt worden um die anderen Anwendungsfälle von § 27 Abs. 2 Satz 3 KStG, wie z.B. die „normale“ Neugründung, der Wechsel von der beschränkten zur unbeschränkten Steuerpflicht und andere Umwandlungs- und Einbringungsvorgänge.
- Der Hinweis in **Fußnote 23** zur Berücksichtigung von Aufwand bzw. Ertrag bei Auflösung eines organschaftlichen Ausgleichspostens bei Veräußerung der Organbeteiligung ist aufgrund der Änderung der Rechtslage durch das KöMoG (sog. Einlagelösung) überflüssig geworden. Stattdessen wird nun darauf hingewiesen, dass bei einer Verschmelzung zur Neugründung nehmen zur Anwendung des § 29 KStG Eintragungen in der Zeile 40 der Anlage KSt 1 vorzunehmen sind.

<sup>4</sup> Bzw.- schwarze Punkte mit weißer Zahl im Inneren.

<sup>5</sup> In Fußnote 73 ist die Liste der Rechtsformen für optierte Gesellschaften im Sinne von § 1 Abs. 1 i.V.m. § 1a KStG erweitert worden (wenngleich die Option frühestens ab VZ 2022 wirksam werden kann).

<sup>6</sup> Hieraus verweist Zeile 40 in der Anlage KSt 1 F.