

Lernsituation 9.2 - 2

Das körperschaftsteuerliche Einkommen ermitteln



Handlungsauftrag

Lernen Sie die Grundlagen der Körperschaftsteuer mithilfe der angegebenen Paragraphen kennen. Lesen und ergänzen Sie den Lückentext.

Ermittlung des körperschaftsteuerlichen Einkommens – vereinfachte Übersicht R 7.1 (1) KStR

Unterschiedliche Wertansätze von Aktiv- und Passivposten in Handels- bzw. Steuerbilanz

Innerbilanzielle Korrekturen

außerbilanzielle Korrekturen (in der Körperschaftsteuererklärung)

		Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag lt. Handelsbilanz
§ 60 (2) S.1 EStDV § 5b (1) S. 2 EStG	steuerrechtliche Anpassung	1
	=	Gewinn / Verlust lt. Steuerbilanz
KStR 7.1 (1) Nr. 2	- / +	Gewinne / Verluste aus Beteiligungen an Personengesellschaften soweit im JÜ enthalten
KStR 7.1 (1) Nr. 9	- / +	Bildung und Auflösung von Investitionsabzugsbeträgen § 7g
§ 8 (3) S. 2 KStG	+	2
§ 8 (3) S. 3-6 KStG	-	verdeckte Einlagen
§ 10 KStG § 4 (5) – (8) EStG	+	3
§ 9 (1) Nr. 2 KStG	+	5
§ 8b (1) KStG	-	4
	=	Steuerlicher Gewinn aus Gewerbebetrieb
§ 9 (1) Nr. 2 KStG	-	5
	=	Gesamtbetrag der Einkünfte
§ 10d EStG	-	Verlustabzug
	=	Einkommen
§§ 24, 25 KStG	-	Freibeträge (nur in bestimmten Fällen)
	=	

Die Nummern rechts (1 – 5) beziehen sich auf nachfolgende Arbeitsblätter, die das entsprechende Thema beinhalten.

1 Ansatz- und Bewertungskorrekturen nach EStG sowie Korrekturen aufgrund steuerrechtlicher Wahlrechte (steuerliche Anpassungsrechnung bzw. Überleitungsrechnung¹)

+/- Korrekturen nach einkommensteuerlichen Vorschriften (§ 60 EStDV) - Überleitungsrechnung	
⇒ Rückstellungen	▪ Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebendes Geschäften Handelsbilanz: Ansatzpflicht § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB Steuerbilanz: Ansatzverbot § 5 Abs. 4a EStG ▪ Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen Eine Rückstellungsbildung ist sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz nur zulässig, wenn die Instandhaltungsmaßnahme innerhalb der ersten 3 Monate des folgenden Geschäftsjahres nachgeholt wird. Für unterlassene Instandhaltungen, die nicht innerhalb von 3 Monaten im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden, besteht sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz ein Passivierungsverbot.
⇒ derivativer Firmenwert	▪ Handelsbilanz: Aktivierungspflicht, Abschreibung in 10 Jahren oder länger ▪ Steuerbilanz: Aktivierungspflicht, lineare AfA, 15 Jahre (§ 7 Abs. 1 Satz 3 EStG)
⇒ Bewertung von Vorratsvermögen (Verbrauchsfolgeverfahren)	▪ Handelsbilanz: LIFO-, FIFO- Methode, Durchschnittsbewertung ▪ Steuerbilanz: LIFO-Methode zulässig § 6 (1) Nr. 2a EStG, R 6.9 Abs. 1 EStR), Durchschnittsbewertung

Übungsfall

Die Muster-Johansson GmbH, Frankfurt, deren Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, hat 2024 einen Jahresüberschuss lt. handelsrechtlicher Gewinn- und Verlustrechnung nach § 275 (2) HGB in Höhe von 174.730,00 € erzielt. Folgende Vorgänge haben sich auf diesen JÜ ausgewirkt:

- Für im Geschäftsjahr 2024 unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im März 2025 nachgeholt werden, ist eine Rückstellung von 25.000,00 € gebildet worden.
- Ein zu Beginn des Kalenderjahres 2017 entgeltlich erworbener Firmenwert von 195.000,00 € wurde im Jahr 2024 mit 10 % abgeschrieben.
- Die gleichartigen Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens wurden nach dem Fifo-Verfahren bewertet. Nach dem LiFo-Verfahren würde sich ein um 5.000,00 € niedrigerer Wert ergeben.

Ermitteln Sie in einer Überleitungsrechnung den Gewinn lt. Steuerbilanz.

a)		
b)		
c)		

¹ <https://apps.datev.de/help-center/documents/9211488>

2 Verdeckte Gewinnausschüttungen § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG

Kapitalgesellschaften sind eigenständige, rechtsfähige juristische Personen. Diese Eigenschaft ermöglicht es, rechtswirksame Verträge zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern abzuschließen, z. B. Miet-, Darlehens- und Arbeitsverträge. Steuerlich werden diese Rechtsbeziehungen aber nur dann anerkannt, wenn sie **zivilrechtlich wirksam** sind, **im Vorhinein** auf einer **klaren, eindeutigen** und schriftlichen (Nachweis!) Vereinbarung beruhen, diese **tatsächlich durchgeführt** wird und **inhaltlich einem Fremdvergleich** standhält. Erfüllen Verträge zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern ganz oder teilweise die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung nicht, führt dies zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) mit steuerlichen Folgen auf der Gesellschafts- und der Gesellschafterebene.



Gemäß § 8 (3) S. 2 KStG dürfen **verdeckte Gewinnausschüttungen (Abkürzung vGA) das Einkommen nicht mindern**. Der Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung wird gemäß Abschnitt 8.5 Abs. 1 KStR wie folgt definiert:

Eine **verdeckte Gewinnausschüttung** ist

- eine

Beispiele

- Zahlung einer überhöhten Vergütung (Geschäftsführergehalt, Tantieme, Pension, etc.) an den Gesellschafter
- Zahlung eines überhöhten Kaufpreises an einen Gesellschafter (Kaufverträge)
- Überhöhte Zinszahlungen an den Gesellschafter (Darlehensverträge)
- Überhöhte Mietzahlungen an den Gesellschafter (Miet-, Pachtverträge)
- Überhöhte Zahlungen für Dienstleistungen (Dienstleistungsverträge)

- oder eine

Beispiele

- verbilligte Veräußerung von Wirtschaftsgütern an einen Gesellschafter
- Hingabe eines Darlehens zu einem sehr niedrigen oder gar keinem Zins
- Nutzungsüberlassungen der Gesellschaft an den Gesellschafter zu einem unüblich niedrigen Preis

- die **durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst** ist,

Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis liegt dann vor, wenn ein gewissenhafter Geschäftsleiter die Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung gegenüber einer Person, die nicht Gesellschafter ist, unter sonst gleichen Umständen nicht hingenommen hätte (**Fremdvergleich**).

Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist auch dann gegeben, wenn sich die Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung bei der Körperschaft zugunsten einer dem Gesellschafter nahestehenden Person, wie z. B. Ehegatte, Lebensgefährte, Kind ergibt.

- sich auf die **Höhe des Einkommens** auswirkt und
- nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht.

Negativabgrenzung zur offenen Gewinnausschüttung, die auf einem Gesellschafterbeschluss beruht.

Da verdeckte Gewinnausschüttungen das Einkommen der Gesellschaft nicht mindern dürfen, werden sie außerhalb der Steuerbilanz zur Ermittlung des körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens hinzugerechnet.



Übungsfall LVL-Warenhandels GmbH zur Fortsetzung

Die Muster-LVL-Warenhandels GmbH mit Sitz in Münster weist für das Geschäftsjahr 2024, das mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, einen Jahresüberschuss lt. Handelsbilanz in Höhe von 350.160,25 € aus. Die Geschäftsanteile werden von Lutwin Muster-Mertens, Viktor Muster-Hufschmidt und Lars Muster-Becker gehalten. Lutwin Muster-Mertens wurde als Gesellschafter-Geschäftsführer bestellt.

Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen der der Muster-LVL-Warenhandels GmbH für das Geschäftsjahr 2024. Nutzen Sie zur Lösung die beigegefügte Lösungstabelle.

1. Bei der Bewertung von Warenvorräten wurde handelsrechtlich korrekt nach dem FiFo-Verfahren bewertet. Der Inventurbestand betrug 15.000 kg. Der nach dem FiFo-Verfahren anzusetzende Wert betrug 12,50 € pro kg. Nach dem LiFo-Verfahren müsste ein Kilo mit 15,75 € bewertet werden.
2. Ein im Jahr 2021 entgeltlich erworbener Firmenwert von 150.000,00 € wurde im Veranlagungszeitraum 2024 zulässigerweise handelsrechtlich mit 20 % abgeschrieben.
3. Für im Geschäftsjahr 2024 unterlassene Aufwendungen für die Instandhaltung des Betriebsgebäudes ist eine Rückstellung, dem vorliegenden Kostenvoranschlag in Höhe von 45.000,00 € zuzüglich 19 % USt entsprechend, gebildet worden. Der beauftragte Bauunternehmer hat die Reparaturarbeiten am 31.03.2025 beendet. Die Rückstellung wurde in Höhe des Nettobetrags gebildet.
4. Der Gesellschafter Lutwin Muster-Mertens erhält von der GmbH im VZ 2024 für seine Geschäftsführertätigkeit neben einem angemessenen Monatsgehalt von 7.500,00 € eine besondere Umsatzvergütung von 60.000,00 € jährlich, die unangemessen ist, auf keinem Gewinnverteilungsbeschluss beruht und von der Muster-LVL Warenhandels GmbH als Aufwand gebucht wurde.
5. Dem Gesellschafter Viktor Muster-Hufschmidt gewährte die GmbH zum 01.01.2024 ein Darlehen in Höhe von 150.000,00 € zur Finanzierung des Kaufs eines privaten Einfamilienhauses. Das Darlehen ist vereinbarungsgemäß im VZ 2024 tilgungsfrei und mit nur 1 % zu verzinsen. Dementsprechend hat die Muster-LVL-Warenhandels GmbH 1.500,00 € als Ertrag erfasst. Der marktübliche Zinssatz für ein vergleichbares Darlehen liegt bei 4,5 % p.a.
6. Der Gesellschafter Lars Muster-Becker hat der Gesellschaft während des ganzen Geschäftsjahres 2024 ein Gebäude (Privatvermögen) für 2.000,00 € monatlich vermietet, das die GmbH als Lagerraum nutzt. Die ortsübliche Miete, die Herr Muster-Vogel hätte erzielen können, beträgt monatlich 1.100,00 €. Die Miete wurde von der GmbH als Aufwand erfasst.
7. Der Kauf und die Schenkung von 100 Werbegeschenken zum Preis von je 65,00 € + 19 % USt, verschenkt an 100 Kunden, wurde ordnungsgemäß auf dem Konto 6620 gebucht. Eine ordnungsgemäße Geschenkliste wurde geführt.

8. Im Geschäftsjahr 2024 wurden 100.280,00 € auf das Konto 7610 Gewerbesteuer ordnungsgemäß als Aufwand gebucht.
9. Während des Geschäftsjahres 2024 sind auf den Konten 7600 und 7608 gebucht worden:
- | | |
|----------------------------------|--------------|
| Körperschaftsteuer in Höhe von | 107.450,00 € |
| Solidaritätszuschlag in Höhe von | 5.909,75 € |

Lösungstabelle:

	Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag lt. Handelsbilanz	
+/-	<u>Überleitungsrechnung steuerliche Ansatz- und Bewertungsvorschriften § 60EStDV</u>	
=	Gewinn/Verlust lt. Steuerbilanz	
+/-	Korrekturen nach KStG und EStG	
	+ <u>verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) § 8 (3) KStG</u>	
	Übertrag:	

	<i>Übertrag:</i>	
	- verdeckte Einlagen	-0,00
	+ <u>nicht abziehbare Aufwendungen § 10 KStG, § 4 Abs. 5 – 8 EStG</u>	
	+ <u>nicht abziehbare Ausgaben § 10 KStG</u>	
+	Gesamtbetrag der Zuwendungen § 9 (1) Nr. 2 i. V. m. § 9 (2) S. 1 KStG	0,00
-	steuerfreie Einnahmen z. B. § 8 b (1) KStG	0,00
=	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	
-	Abzugsfähige Zuwendungen § 9 (1) Nr. 2 KStG	0,00
=	Gesamtbetrag der Einkünfte	
-	Verlustabzug § 10 d EStG i. V. m. § 8 (1) KStG	0,00
=	Einkommen i. S. d. § 8 (1) KStG	
-	<i>Freibetrag § 24 KStG/§ 25 KStG (nur in bestimmten Fällen)</i>	0,00
=	Zu versteuerndes Einkommen § 7 KStG	

Berechnen Sie die festzusetzende Körperschaftsteuer und den SolZ für den VZ 2024.

Welche Einkünfte erklären die Gesellschafter in ihrer Einkommensteuererklärung für den VZ 2024.
Die Anteile an der LVL-Warenhandels GmbH befinden sich im Privatvermögen der Gesellschafter.