

## § 8 Ermittlung des Einkommens

idF des KStG v. 15.10.2002 (BGBl. I 2002, 4144; BStBl. I 2002, 1169), zuletzt geändert durch StAbwG v. 25.6.2021 (BGBl. I 2021, 2056; BStBl. I 2021, 895)

(1) <sup>1</sup>Was als Einkommen gilt und wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und dieses Gesetzes. <sup>2</sup>Bei Betrieben gewerblicher Art im Sinne des § 4 sind die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht erforderlich. <sup>3</sup>Bei den inländischen öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten beträgt das Einkommen aus dem Geschäft der Veranstaltung von Werbesendungen 16 Prozent der Entgelte (§ 10 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes) aus Werbesendungen. <sup>4</sup>Bei Körperschaften im Sinne des § 1 Absatz 1 mit Sitz im Ausland, deren Ort der Geschäftsleitung im Inland belegen ist und die nach inländischem Gesellschaftsrecht mangels Rechtsfähigkeit nicht als juristische Person zu behandeln sind, sind Leistungen und Leistungsversprechen zwischen der Körperschaft und Personen, die aus dieser Körperschaft Einkünfte im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 und 9 des Einkommensteuergesetzes erzielen, für Zwecke der Durchführung der Besteuerung mit Ertragsteuern wie Leistungen und Leistungsversprechen zwischen einer rechtsfähigen Körperschaft und deren Anteilseignern zu behandeln.

(2) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 sind alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln.

(3) <sup>1</sup>Für die Ermittlung des Einkommens ist es ohne Bedeutung, ob das Einkommen verteilt wird. <sup>2</sup>Auch verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Ausschüttungen jeder Art auf Genussrechte, mit denen das Recht auf Beteiligung am Gewinn und am Liquidationserlös der Kapitalgesellschaft verbunden ist, mindern das Einkommen nicht. <sup>3</sup>Verdeckte Einlagen erhöhen das Einkommen nicht. <sup>4</sup>Das Einkommen erhöht sich, soweit eine verdeckte Einlage das Einkommen des Gesellschafters gemindert hat. <sup>5</sup>Satz 4 gilt auch für eine verdeckte Einlage, die auf einer verdeckten Gewinnausschüttung einer dem Gesellschafter nahe stehenden Person beruht und bei der Besteuerung des Gesellschafters nicht berücksichtigt wurde, es sei denn, die verdeckte Gewinnausschüttung hat bei der leistenden Körperschaft das Einkommen nicht gemindert. <sup>6</sup>In den Fällen des Satzes 5 erhöht die verdeckte Einlage nicht die Anschaffungskosten der Beteiligung.

(4) (weggefallen)<sup>1</sup>

(5) Bei Personenvereinigungen bleiben für die Ermittlung des Einkommens Beiträge, die auf Grund der Satzung von den Mitgliedern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder erhoben werden, außer Ansatz.

(6) Besteht das Einkommen nur aus Einkünften, von denen lediglich ein Steuerabzug vorzunehmen ist, so ist ein Abzug von Betriebsausgaben oder Werbungskosten nicht zulässig.

(7) <sup>1</sup>Die Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung im Sinne des Absatzes 3 Satz 2 sind

---

1 Der Text der zuletzt geltenden Fassung des Absatzes 4 ist in Anm. 500 abgedruckt.

1. bei Betrieben gewerblicher Art im Sinne des § 4 nicht bereits deshalb zu ziehen, weil sie ein Dauerverlustgeschäft ausüben;
2. bei Kapitalgesellschaften nicht bereits deshalb zu ziehen, weil sie ein Dauerverlustgeschäft ausüben. <sup>2</sup>Satz 1 gilt nur bei Kapitalgesellschaften, bei denen die Mehrheit der Stimmrechte unmittelbar oder mittelbar auf juristische Personen des öffentlichen Rechts entfällt und nachweislich ausschließlich diese Gesellschafter die Verluste aus Dauerverlustgeschäften tragen.

<sup>2</sup>Ein Dauerverlustgeschäft liegt vor, soweit aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen eine wirtschaftliche Betätigung ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird oder in den Fällen von Satz 1 Nr. 2 das Geschäft Ausfluss einer Tätigkeit ist, die bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu einem Hoheitsbetrieb gehört.

(8) <sup>1</sup>Werden Betriebe gewerblicher Art zusammengefasst, ist § 10d des Einkommensteuergesetzes auf den Betrieb gewerblicher Art anzuwenden, der sich durch die Zusammenfassung ergibt. <sup>2</sup>Nicht ausgeglichene negative Einkünfte der einzelnen Betriebe gewerblicher Art aus der Zeit vor der Zusammenfassung können nicht beim zusammengefassten Betrieb gewerblicher Art abgezogen werden. <sup>3</sup>Ein Rücktrag von Verlusten des zusammengefassten Betriebs gewerblicher Art auf die einzelnen Betriebe gewerblicher Art vor Zusammenfassung ist unzulässig. <sup>4</sup>Ein bei einem Betrieb gewerblicher Art vor der Zusammenfassung festgestellter Verlustvortrag kann nach Maßgabe des § 10d des Einkommensteuergesetzes vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden, den dieser Betrieb gewerblicher Art nach Beendigung der Zusammenfassung erzielt. <sup>5</sup>Die Einschränkungen der Sätze 2 bis 4 gelten nicht, wenn gleichartige Betriebe gewerblicher Art zusammengefasst oder getrennt werden. <sup>6</sup>Kommt es bei einem Betrieb gewerblicher Art, der sich durch eine Zusammenfassung ergeben hat, innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren nach der Zusammenfassung zur Anwendung des § 3a des Einkommensteuergesetzes, ist § 3a Absatz 3 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes entsprechend auf die in Satz 4 genannten Verlustvorträge anzuwenden.

(9) <sup>1</sup>Wenn für Kapitalgesellschaften Absatz 7 Satz 1 Nr. 2 zur Anwendung kommt, sind die einzelnen Tätigkeiten der Gesellschaft nach folgender Maßgabe Sparten zuzuordnen:

1. Tätigkeiten, die als Dauerverlustgeschäfte Ausfluss einer Tätigkeit sind, die bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu einem Hoheitsbetrieb gehören, sind jeweils gesonderten Sparten zuzuordnen;
2. Tätigkeiten, die nach § 4 Abs. 6 Satz 1 zusammenfassbar sind oder aus den übrigen, nicht in Nummer 1 bezeichneten Dauerverlustgeschäften stammen, sind jeweils gesonderten Sparten zuzuordnen, wobei zusammenfassbare Tätigkeiten jeweils eine einheitliche Sparte bilden;
3. alle übrigen Tätigkeiten sind einer einheitlichen Sparte zuzuordnen.

<sup>2</sup>Für jede sich hiernach ergebende Sparte ist der Gesamtbetrag der Einkünfte getrennt zu ermitteln. <sup>3</sup>Die Aufnahme einer weiteren, nicht gleichartigen Tätigkeit führt zu einer neuen, gesonderten Sparte; Entsprechendes gilt für die Aufgabe einer solchen Tätigkeit. <sup>4</sup>Ein negativer Gesamtbetrag der Einkünfte einer Sparte darf nicht mit einem positiven Gesamtbetrag der Einkünfte einer anderen Sparte ausgeglichen oder nach Maßgabe des § 10d des Einkommensteuergesetzes abgezogen werden. <sup>5</sup>Er mindert jedoch nach Maßgabe des § 10d

des Einkommensteuergesetzes die positiven Gesamtbeträge der Einkünfte, die sich in dem unmittelbar vorangegangenen und in den folgenden Veranlagungszeiträumen für dieselbe Sparte ergeben. <sup>6</sup>Liegen die Voraussetzungen des Absatzes 7 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 ab einem Zeitpunkt innerhalb eines Veranlagungszeitraums nicht mehr vor, sind die Sätze 1 bis 5 ab diesem Zeitpunkt nicht mehr anzuwenden; hiernach nicht ausgeglichene oder abgezogene negative Beträge sowie verbleibende Verlustvorträge aus den Sparten, in denen Dauerverlusttätigkeiten ausgeübt werden, entfallen. <sup>7</sup>Liegen die Voraussetzungen des Absatzes 7 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 erst ab einem bestimmten Zeitpunkt innerhalb eines Veranlagungszeitraums vor, sind die Sätze 1 bis 5 ab diesem Zeitpunkt anzuwenden; ein bis zum Eintritt der Voraussetzungen entstandener Verlust kann nach Maßgabe des § 10d des Einkommensteuergesetzes abgezogen werden; ein danach verbleibender Verlust ist der Sparte zuzuordnen, in denen keine Dauerverlustgeschäfte ausgeübt werden. <sup>8</sup>Der am Schluss eines Veranlagungszeitraums verbleibende negative Gesamtbetrag der Einkünfte einer Sparte ist gesondert festzustellen; § 10d Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes gilt entsprechend. <sup>9</sup>Die §§ 3a und 3c Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes sind entsprechend anzuwenden; § 3a Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes ist für die Kapitalgesellschaft anzuwenden.

(10) <sup>1</sup>Bei Einkünften aus Kapitalvermögen ist § 2 Absatz 5b des Einkommensteuergesetzes nicht anzuwenden. <sup>2</sup>§ 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 und Nr. 3 Satz 1 und Satz 3 bis 6 des Einkommensteuergesetzes ist entsprechend anzuwenden; in diesen Fällen ist § 20 Abs. 6 und 9 des Einkommensteuergesetzes nicht anzuwenden.

Autoren: Prof. Dr. Johanna Hey, Köln (Anm. 500)

Tim Isler, Richter am FG, Stuttgart (Anm. 460–490)

Dipl.-Finw. Heike Janetzko, Regierungsrätin, München (Anm. 170–198, 230–452)

Norbert Meier, Städtischer Rechtsdirektor, Essen, und

Dipl.-Kfm. Thomas Semelka, Wirtschaftsprüfer,

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Essen (Anm. 540–633)

Dr. Volker Pfirrmann, Richter am BFH, München (Anm. 1–99, 200–225, 510–531)

Dr. Ulrich Schallmoser, Richter am BFH, München (Anm. 640–652)

Dr. Stefan Wilk, Richter am FG, Köln (Anm. 100–167)

Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna Hey, Köln

Anm. |

Anm.

### A. Allgemeine Erläuterungen zu § 8

I. Grundinformation zu § 8 . . . . .	1	c) Verhältnis zu § 8b . . . . .	5
II. Rechtentwicklung des § 8 . . . . .	2	d) Verhältnis zu §§ 8c, 8d . . . . .	6
III. Verhältnis des § 8 zu anderen Vorschriften		e) Verhältnis zu § 9 . . . . .	7
1. Verhältnis zu anderen Vorschriften des KStG		f) Verhältnis zu § 10 . . . . .	8
a) Verhältnis zu § 7 . . . . .	3	g) Verhältnis zu § 11 . . . . .	9
b) Verhältnis zu § 8a . . . . .	4	h) Verhältnis zu § 12 . . . . .	10
		i) Verhältnis zu § 13 . . . . .	11
		j) Verhältnis zu §§ 14–19 . . . . .	12
		k) Verhältnis zu §§ 20–21a . . . . .	13

	Anm.		Anm.
l) Verhältnis zu § 22	14	ee) Verhältnis zu § 15 Abs. 4	
m) Verhältnis zu § 32	15	Satz 3 EStG	27
2. Verhältnis zu den Vorschriften des EStG		ff) Verhältnis zu §§ 17, 20	
a) Grundsätzliche Anwendbarkeit der einkommensteuerlichen Vorschriften	19	EStG	28
b) Verhältnis zu den Vorschriften über die sachlichen Voraussetzungen für die Besteuerung	20	f) Verhältnis zu den Vorschriften über den Abzug von Sonderausgaben (§§ 10–10i EStG)	29
c) Verhältnis zu den Vorschriften über steuerfreie Einnahmen	21	g) Verhältnis zu den Vorschriften über nicht abzugsfähige Ausgaben (§ 12 EStG)	30
d) Verhältnis zu den Vorschriften über die Gewinn- und Überschussermittlung sowie zu den Vorschriften über die einzelnen Einkunftsarten im Allgemeinen	22	h) Verhältnis zu weiteren Vorschriften des EStG	31
e) Verhältnis zu den Vorschriften über die Gewinn- und Überschussermittlung sowie die einzelnen Einkunftsarten im Einzelnen		3. Verhältnis zu den Bestimmungen der AO	
aa) Verhältnis zu § 4 Abs. 1 EStG	23	a) Verhältnis zu § 41 Abs. 2 AO	35
bb) Verhältnis zu § 4 Abs. 5 EStG	24	b) Verhältnis zu § 42 AO	36
cc) Verhältnis zu § 4 Abs. 5b EStG	25	c) Verhältnis zu § 160 AO	37
dd) Verhältnis zu § 5 Abs. 2a EStG	26	4. Verhältnis zu den Bestimmungen des GewStG	39
		5. Verhältnis zum Schenkungssteuerrecht	40
		6. Verhältnis zu den Bestimmungen des ASTG	
		a) Verhältnis zu § 1 ASTG	42
		b) Verhältnis zu § 10 Abs. 3 ASTG	43
		7. Verhältnis zum Recht der Doppelbesteuerung	45
		8. Verhältnis zu Bestimmungen des internationalen Rechts	47

### B. Erläuterungen zu Abs. 1:

#### Begriff und Ermittlung des Einkommens; Sonderregelungen für Betriebe gewerblicher Art und öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten

I. Einordnung des Abs. 1	50		
II. Verweisungsgegenstand: Einkommensbegriff und Einkommensermittlung (Abs. 1 Satz 1)		bb) Nicht steuerbare und steuerfreie Vermögensveränderungen	55
1. Einkommensbegriff für Körperschaften	51	cc) Einlagen bei Körperschaften	56
2. Einkommensermittlung der Körperschaft	52	dd) Verluste von Körperschaften	57
3. Rechtsfolge: Bestimmung des Einkommens nach den Vorschriften von EStG und KStG (Abs. 1 Satz 1)		ee) Besonderheiten bei der Einkommensermittlung land- und forstwirtschaftlich tätiger Körperschaften	58
a) Bestimmung des Einkommens nach den Vorschriften des EStG	53	III. Sonderregelung für die Einkommensermittlung von Betrieben gewerblicher Art der öffentlichen Hand (Abs. 1 Satz 2)	
b) Bestimmung des Einkommens nach den Vorschriften des KStG; Einzelfragen bei der Ermittlung des Einkommens		1. Betriebe gewerblicher Art iSd. § 4	59
aa) Gesetzliche Grundstruktur	54		

Anm.	Anm.
2. Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr bei Betrieben gewerblicher Art iSd. § 4 nicht erforderlich . . . . . 60	<b>licher Rundfunkanstalten (Abs. 1 Satz 3) . . . . . 61</b>
<b>IV. Bestimmung des Einkommens inländischer öffentlich-recht-</b>	<b>V. Leistungsbeziehungen bei doppelt ansässigen Körperschaften ohne zivilrechtliche Rechtsfähigkeit (Abs. 1 Satz 4) . . . . . 62</b>

**C. Erläuterungen zu Abs. 2:  
Gewerbliche Qualifizierung der Einkünfte der nach § 1 Abs. 1 Nr. 1–3  
unbeschränkt Steuerpflichtigen**

<b>I. Einordnung des Abs. 2 und Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht</b>	fondsvereine auf Gegenseitigkeit nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 . . . . . 69
1. Rechtsentwicklung und Bedeutung des Abs. 2 . . . . . 65	d) Keine Anwendung des Abs. 2 auf unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaftsteuersubjekte iSd. § 1 Abs. 1 Nr. 4–6 . . . . . 70
2. Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht . . . . . 66	2. Rechtsfolgen des Abs. 2 . . . . . 71
<b>II. Tatbestand und Rechtsfolge des Abs. 2</b>	<b>III. Sonderfragen zur betrieblichen und außerbetrieblichen Sphäre der Kapitalgesellschaft</b>
1. Voraussetzungen des Abs. 2	1. Problemlage und Rechtsentwicklung . . . . . 73
a) Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 . . . . . 67	2. Betriebliche Sphäre und gesellschaftliche Veranlassung . . . . . 74
b) Unbeschränkt steuerpflichtige Genossenschaften gem. § 1 Abs. 1 Nr. 2 . . . . . 68	3. Berücksichtigung und Bewertung einzelner Vermögensminderungen und -mehrungen . . . . . 75
c) Unbeschränkt steuerpflichtige Versicherungs- und Pensions-	

**D. Erläuterungen zu Abs. 3:  
Abgrenzung der Einkommensermittlung zur steuerlich unbeachtlichen Einkommensverteilung**

<b>I. Einordnung des Abs. 3 . . . . . 80</b>	<b>II. Abzugsverbot für offene Gewinnausschüttungen und andere Einkommensverteilungsmaßnahmen (Abs. 3 Satz 1)</b>
1. Rechtsentwicklung und Bedeutung des Abs. 3	1. Grundsystematik . . . . . 90
a) Rechtsentwicklung des Abs. 3 . . 81	2. Maßnahmen der Einkommensverteilung
b) Bedeutung des Abs. 3 Satz 1 . . 82	a) Einkommensverteilung durch Ausschüttungen . . . . . 91
c) Bedeutung des Abs. 3 Satz 2	b) Begriff der Ausschüttung . . . . . 92
Alt. 1: Verdeckte Gewinnausschüttungen	c) Offene Gewinnausschüttungen als Maßnahme der Einkommensverteilung . . . . . 93
aa) Im Anrechnungsverfahren 83	d) Andere Maßnahmen der Einkommensverteilung . . . . . 94
bb) Im Halbeinkünfteverfahren 84	3. Rechtsfolge: Ohne Bedeutung für Einkommensermittlung . . . . . 96
cc) Im Teileinkünfteverfahren 85	
d) Bedeutung des Abs. 3 Satz 2	
Alt. 2: Ausschüttungen auf Genussrechte . . . . . 86	
e) Bedeutung des Abs. 3 Sätze 3–6: Rechtsfolgen verdeckter Einlagen . . . . . 87	
2. Verfahrensfragen . . . . . 88	

	Anm.		Anm.
4. Besonderheiten bei überschusserzielenden Körperschaften		(2) Gesellschaften, bei denen eine verdeckte Gewinnausschüttung möglich ist . . . .	121
a) Anwendung des Abs. 3 Satz 1 auf überschusserzielende Körperschaften . . . . .	98	(3) Inhaber des Gesellschaftsanteils . . . . .	123
b) Verteilung nicht steuerbarer Vermögensmehrungen . . . . .	99	(4) Nahestehende Person als Vorteilsempfänger . . . . .	125
<b>III. Abzugsverbot für verdeckte Gewinnausschüttungen und Ausschüttungen auf Genussrechte (Abs. 3 Satz 2)</b>		bb) Kriterien des Veranlassungszusammenhangs . . .	130
1. Tatbestandsvoraussetzungen der verdeckten Gewinnausschüttung (Abs. 3 Satz 2 Alt. 1)		cc) Konkrete Veranlassung . . .	131
a) Systematische Grundlagen der richterrechtlich entwickelten Tatbestandsmerkmale einer verdeckten Gewinnausschüttung		dd) Veranlassung aufgrund eines Fremdvergleichs	
aa) Wesen und Begriffskern der verdeckten Gewinnausschüttung . . . . .	100	(1) Fremdvergleichskriterien . . .	132
bb) Verhältnis zu anderen Bestimmungen der verdeckten Gewinnausschüttung . . . . .	101	(2) Tatsächlicher Fremdvergleich . . . . .	135
b) Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung		(3) Hypothetischer Fremdvergleich . . . . .	137
aa) Vermögensnachteil der Körperschaft als Gegenstand der verdeckten Gewinnausschüttung . . . . .	105	ee) Einzelkriterien des materiellen Fremdvergleichs	
bb) Handlungen, die zu einer Vermögensminderung oder verhinderten Vermögensmehrung führen . . . . .	106	(1) Unübliche Vereinbarungen . . . . .	140
cc) Begriffe der Vermögensminderung und der verhinderten Vermögensmehrung		(2) Unangemessene Vereinbarungen . . . . .	142
(1) Bedeutung der Unterscheidung . . . . .	107	ff) Formeller Fremdvergleich bei beherrschenden Gesellschaftern	
(2) Vermögensminderung . . . . .	108	(1) Grund und Anwendungsbereich der Sonderanforderungen beim formellen Fremdvergleich . . . . .	144
(3) Verhinderte Vermögensmehrung . . . . .	110	(2) Begriff des beherrschenden Gesellschafters . . . . .	147
dd) Sonderfall Buchungsfehler . . . . .	112	(3) Im Voraus getroffene Vereinbarung . . . . .	150
ee) Kein Vermögensnachteil bei Vorteilsausgleich		(4) Klare und eindeutige Vereinbarung . . . . .	152
(1) Grundlagen und Erscheinungsformen des Vorteilsausgleichs . . . . .	115	(5) Zivilrechtliche Wirksamkeit . . . . .	155
(2) Einzelfragen zum Vorteilsausgleich . . . . .	118	(6) Tatsächliche Durchführung . . . . .	160
c) Durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst		(7) Rechtsfolge einer Vertragsänderung . . . . .	162
aa) Bestehen eines Gesellschaftsverhältnisses		d) Auswirkung auf den Unterschiedsbetrag iSd. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG . . . . .	165
(1) Systematische Einordnung . . . . .	120	e) Kein Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung . . . . .	166
		f) Erforderlichkeit einer Vorteilseignung (Vorteilsgeneignung) . . . . .	167
		2. Tatbestandsvoraussetzungen der Ausschüttung auf Genussrechte (Abs. 3 Satz 2 Alt. 2)	
		a) Grundlagen der Genussrechte: Wesen und Erscheinungsformen	
		aa) Genussrechte als Sonderform der Außenfinanzierung	

Anm.	Anm.
(1) Gesellschaftsrechtliche Aspekte . . . . .	(2) Einkünfte als Gegenstand der Korrektur . . . . .
170	202
(2) Handelsbilanzielle Sonderfragen der Genussrechte . .	(3) Ansatzpunkt der Korrektur
173	203
bb) Abgrenzung von ähnlich ausgestalteten Finanzierungsinstrumenten	(4) Durchführung der Korrektur . . . . .
(1) Notwendigkeit einer steuerlichen Abgrenzung . . . . .	204
175	(5) Korrektur von verdeckten Gewinnausschüttungen im Zusammenhang mit Aktivposten der Bilanz . . . . .
(2) Stimmrechtslose Vorzugsaktie . . . . .	206
176	(6) Korrektur erfolgswirksam passivierter Verbindlichkeiten oder Rückstellungen durch Teilbetragsberechnung . . . . .
(3) Stille Gesellschaft . . . . .	208
177	(7) Einzel- und Problemfälle zur Teilbetragsberechnung
(4) Gewinnschuldverschreibung . . . . .	210
178	(8) Passivierung unwirksamer Verpflichtungen . . . . .
(5) Wandel- und Optionsanleihe . . . . .	214
179	(9) Steuerliche Belastungswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung . . . . .
(6) Partiarisches Darlehen . . .	215
180	(10) Zeitpunkt des Eintritts der Rechtsfolgen . . . . .
b) Tatbestandsvoraussetzungen des Abs. 3 Satz 2 Alt. 2: Ausschüttungen auf qualifizierte Genussrechte	217
aa) Beteiligung am Gewinn . . .	cc) Rechtsfolgen bei anderen Steuerarten
184	(1) Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung auf die Gewerbesteuer . . .
bb) Beteiligung am Liquidationserlös . . . . .	218
187	(2) Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung auf die Umsatzsteuer . . . .
cc) Beteiligung am Gewinn und am Liquidationserlös .	219
190	(3) Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung auf die Kapitalertragsteuer
dd) Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft . . . . .	220
191	(4) Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung auf die Grunderwerbsteuer
ee) Ausschüttung jeder Art . . .	222
192	dd) Rückabwicklung verdeckter Gewinnausschüttungen . .
c) Sonderfragen bei Genussrechten als Instrument grenzüberschreitender Finanzierungen	223
aa) Finanzierung ausländischer Kapitalgesellschaften . . . .	ee) Rechtsfolgen auf Ebene des unbeschränkt steuerpflichtigen Gesellschafters . . . . .
194	225
bb) Finanzierung inländischer Kapitalgesellschaften . . . .	b) Rechtsfolgen der Ausschüttung auf Genussrechte
195	aa) Grundsatz . . . . .
cc) Einkünftequalifikation im Rahmen der Doppelbesteuerungsabkommen . . . .	230
196	bb) Laufende Ausschüttung . .
dd) Mutter-Tochter-Richtlinie	231
197	cc) Liquidation . . . . .
ee) Genussrechte im AStG . . .	232
198	dd) Beendigung des Genussrechtsverhältnisses vor der Liquidation . . . . .
3. Rechtsfolgen der Einkommensverwendung (Abs. 3 Satz 2 Halbs. 2)	233
a) Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung	ee) Rückkauf . . . . .
aa) Einkommensverwendung: Verdeckte Gewinnausschüttungen mindern das Einkommen nicht . . . . .	234
200	ff) Verzicht des Genussrechtinhabers . . . . .
bb) Rechtsfolgen auf der Ebene der Körperschaft	235
(1) Beseitigte Grundkontroverse zwischen BFH und Finanzverwaltung . . . . .	236
201	gg) Umwandlung . . . . .

	Anm.		Anm.
<b>IV. Anwendungsfälle der verdeckten Gewinnausschüttung</b>		8. Arztkosten . . . . .	295
1. Abgeltungssteuer . . . . .	250	9. Aufsichtsrat . . . . .	296
2. Agio (Aufgeld) . . . . .	252	10. Aufwendersersatz . . . . .	297
3. Aktiengesellschaft . . . . .	254	11. Ausbildung . . . . .	298
4. Ansprüche gegen den Gesellschafter . . . . .	256	12. Ausgeschiedener Gesellschafter . . . . .	299
5. Anwachung . . . . .	258	13. Ausgleichszahlungen/-anspruch . . . . .	300
6. Arbeitnehmerüberlassung . . . . .	260	14. Auslandstagung . . . . .	301
7. Arbeitsrechtliche Vertragsbeziehungen: Gehaltsbestandteile; Urlaub; Abfindungen; Pensionszusagen		15. Bagatellaufwendungen . . . . .	302
a) Gehälter für Geschäftsführer		16. Beerdigungskosten; Trauerfeier . . . . .	303
aa) Anstellungsvertrag . . . . .	262	17. Beratungsleistungen	
bb) Angemessenheit der Gehaltsvereinbarung – Grundsätze . . . . .	264	a) Beratung der Kapitalgesellschaft durch den Gesellschafter . . . . .	304
cc) Angemessenheit der Gehaltsvereinbarung – Einzelfragen . . . . .	266	b) Übernahme von Beratungskosten des Gesellschafters durch die Kapitalgesellschaft . . . . .	305
dd) Überstundenvergütung und steuerfreie Zuschläge für Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit . . . . .	268	18. Besserungsschein . . . . .	306
b) Urlaubsabgeltung . . . . .	270	19. Betrieb gewerblicher Art . . . . .	307
c) Arbeitszeitkonto . . . . .	272	20. Betriebsaufspaltung . . . . .	308
d) Tantiemen		21. Beweisrisikoverteilung bei verdeckter Gewinnausschüttung . . . . .	309
aa) Zulässigkeit angemessener Tantiemvereinbarungen . . . . .	274	22. Bezugsrecht . . . . .	310
bb) Formale Kriterien des Fremdvergleichs . . . . .	275	23. Buchungsfehler . . . . .	311
cc) Materielle Kriterien des Fremdvergleichs . . . . .	277	24. Bürgschaft . . . . .	312
dd) Besondere Tantiemvereinbarungen . . . . .	279	25. Darlehen	
e) Abfindungen bei Auflösung des Arbeitsverhältnisses . . . . .	281	a) Kriterien des Fremdvergleichs – Tatbestandsvoraussetzungen . . . . .	313
f) Pensionszusagen		b) Kriterien des Fremdvergleichs – Indizien . . . . .	314
aa) Prüfungsreihenfolge für Pensionszusagen . . . . .	283	c) Sonderprobleme bei Darlehen der Kapitalgesellschaft an den Gesellschafter . . . . .	316
bb) Formale Kriterien des Fremdvergleichs . . . . .	284	d) Sonderprobleme bei Darlehen des Gesellschafters an die Kapitalgesellschaft . . . . .	317
cc) Erdienbarkeit der Pensionszusage . . . . .	285	26. Dauerverluste bei kommunalen Eigenbetrieben . . . . .	319
dd) Probezeiten, Wartezeiten, Unverfallbarkeit . . . . .	286	27. Diebstahl . . . . .	320
ee) Ernsthaftigkeit der Pensionszusage . . . . .	287	28. Dienstvertrag . . . . .	321
ff) Angemessenheit der Pensionszusage . . . . .	288	29. Direktversicherung . . . . .	322
gg) Abfindung von Pensionsansprüchen . . . . .	289	30. Disquotale (inkongruente) Gewinnausschüttungen/Einlagen . . . . .	323
g) Direktversicherung . . . . .	290	31. Domizilgesellschaft . . . . .	324
		32. Dreiecksfälle . . . . .	325
		33. (Verdeckte) Einlage . . . . .	326
		34. Erbbaurecht . . . . .	327
		35. Erbschaft . . . . .	328
		36. Erwerb eigener Anteile . . . . .	329
		37. Finanzierungskosten . . . . .	330
		38. Firmenjubiläum . . . . .	331
		39. Firmenname . . . . .	332
		40. Forderungsverzicht . . . . .	333
		41. Fortbildung . . . . .	334

Anm.	Anm.		
42. Garantieerklärung . . . . .	335	b) Vertragsbeziehungen mit Schwestergesellschaften . . . . .	373
43. Geburtstagsfeier . . . . .	336	77. Liquidation . . . . .	375
44. Gebühr für verbindliche Aus- kunft . . . . .	337	78. Lizenzen, Patente, Know-how – Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter . . . . .	376
45. Geldbuße/-strafe . . . . .	338	79. Lösegeld . . . . .	377
46. Genossenschaft . . . . .	339	80. Lohnsteuer . . . . .	378
47. Genussrechte . . . . .	340	81. Management-buy-out . . . . .	379
48. Geschäftsberichte . . . . .	341	82. Mandantenstamm . . . . .	380
49. Geschäftschancen . . . . .	342	83. Mietverträge, Pachtverträge und anderweitige Nutzungs- verhältnisse . . . . .	381
50. Geschäftsführergehälter . . . . .	343	84. Namensüberlassung . . . . .	382
51. Geschäftswert . . . . .	344	85. Nießbrauch . . . . .	383
52. Geschenke . . . . .	345	86. Non-Profit-Unternehmen . . . . .	384
53. Gesellschafterversammlung . . . . .	346	87. Organschaft . . . . .	385
54. Gewerbesteuerumlage . . . . .	347	88. Parteispenden . . . . .	386
55. Gewinnabführung . . . . .	348	89. Partiarisches Darlehen . . . . .	387
56. Gewinnausschüttungen/Finanzie- rung . . . . .	349	90. Patronatsklärung . . . . .	388
57. GmbH & Co. KG . . . . .	350	91. Pensionszusage . . . . .	389
58. Gründung einer Kapitalgesell- schaft		92. Praxiswert . . . . .	390
a) Gründungsaufwand und Vertragsbeziehungen der Beteiligten . . . . .	351	93. Preisnachlässe und Bonus- programme . . . . .	391
b) Erstaussstattung der Kapital- gesellschaft . . . . .	352	94. Rechtsberatungskosten . . . . .	392
c) Einlagen der Gesellschafter auf das Stammkapital . . . . .	353	95. Reisen . . . . .	393
59. Gutachten . . . . .	354	96. Repräsentation . . . . .	394
60. Haftung . . . . .	355	97. Sachdividende . . . . .	395
61. Handelsvertretung . . . . .	356	98. Sanierung . . . . .	396
62. Hauptversammlung . . . . .	357	99. Satzungsklausel . . . . .	397
63. Hinterbliebenenversorgung . . . . .	358	100. Schmiergelder . . . . .	398
64. Hinzuschätzungen . . . . .	359	101. Schuldübernahme . . . . .	399
65. Incentive-Reise . . . . .	360	102. Schwestergesellschaft . . . . .	400
66. Invaliditätsversorgung . . . . .	361	103. Sicherheitsaufwand . . . . .	401
67. Jubiläum . . . . .	362	104. Spenden . . . . .	402
68. Kapitalerhöhung und Kapital- herabsetzung . . . . .	363	105. Sponsoring . . . . .	403
69. Kapitalertragsteuer . . . . .	364	106. Steuerberatungsgesellschaft . . . . .	404
70. Kassenfehlbeträge . . . . .	365	107. Steuerhinterziehung . . . . .	405
71. Kaufvertragliche Verpflich- tungen . . . . .	366	108. Steuerklausel . . . . .	406
72. Kfz-Nutzung . . . . .	368	109. Stille und atypisch stille Beteiligung . . . . .	407
73. Konzessionsabgaben . . . . .	369	110. Subunternehmer . . . . .	408
74. Korrespondenzprinzip für ver- deckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen . . . . .	370	111. Tagung . . . . .	409
75. Lästiger Gesellschafter . . . . .	371	112. Tantieme . . . . .	410
76. Lieferbeziehungen und Verrech- nungspreise		113. Teilhaberversicherung . . . . .	411
a) Lieferbeziehungen mit dem Gesellschafter . . . . .	372	114. Telefonkosten . . . . .	412
		115. Tigerfall . . . . .	413
		116. Trauerfeier . . . . .	414
		117. Treuhandverhältnisse . . . . .	415
		118. Überstundenvergütungen und -zuschläge . . . . .	416

	Anm.		Anm.
119. Übertragung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft . . . . .	417	1. Keine Einkommenserhöhung durch verdeckte Einlagen (Abs. 3 Satz 3)	
120. Umlage im Konzern . . . . .	418	a) Tatbestandsvoraussetzungen: Begriff, Entstehung und Bewertung verdeckter Einlagen	
121. Umsatzsteuer . . . . .	419	aa) Systematische Grundlagen der richterrechtlich entwickelten Tatbestandsmerkmale einer verdeckten Einlage . . . . .	460
122. Umwandlungsvorgänge . . . . .	420	bb) Tatbestandsvoraussetzungen der verdeckten Einlage	462
123. Unerlaubte Handlungen . . . . .	421	cc) Gesellschafterstellung oder nahestehende Person . . . .	463
124. Unterhaltsleistungen . . . . .	422	dd) Vermögensvorteil . . . . .	464
125. Unterstützungskasse . . . . .	423	ee) Gesellschaftsrechtliche Veranlassung . . . . .	465
126. Untreue, Unterschlagung . . . . .	424	b) Rechtsfolge und Bewertung der verdeckten Einlage	
127. Urlaubsgeld/Urlaubsabgeltung . .	425	aa) Außerbilanzielle Einkommensminderung . . . . .	467
128. Verbindlichkeit . . . . .	426	bb) Bewertung der verdeckten Einlage . . . . .	468
129. Verbundene Unternehmen		2. Materielle Korrespondenz bei verdeckten Einlagen (Abs. 3 Satz 4)	
a) Organschaft . . . . .	427	a) Tatbestandsvoraussetzungen: Einkommensminderung beim Gesellschafter . . . . .	471
b) Schwestergesellschaft . . . . .	428	b) Rechtsfolge: Einkommenserhöhung bei Gesellschaft . . . . .	475
c) GmbH & Co. KG . . . . .	430	3. Verdeckte Einlage in Dreiecksfällen (Abs. 3 Satz 5)	
130. Verdecktes Stammkapital . . . . .	433	a) Regelungsaufbau des Abs. 3 Satz 5 . . . . .	480
131. Verein . . . . .	434	b) Tatbestand und Rechtsfolgen von Abs. 3 Satz 5 Halbs. 1	
132. Verlustgeschäfte . . . . .	435	aa) Tatbestand . . . . .	481
133. Verlustübernahme . . . . .	436	bb) Rechtsfolge . . . . .	482
134. Vermittlungsgebühren . . . . .	437	c) Tatbestand und Rechtsfolgen der Rückausnahme in Satz 5 Halbs. 2	
135. Verrechnungspreise . . . . .	438	aa) Tatbestand . . . . .	485
136. Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit . . . . .	439	bb) Rechtsfolge . . . . .	486
137. Verspätungszuschlag . . . . .	440	cc) Zusammenfassende Übersicht . . . . .	487
138. Vertragskosten . . . . .	441	d) Zusammenfassende Beispielfälle . . . . .	488
139. Vertreter . . . . .	442	4. Keine Erhöhung der Anschaffungskosten in bestimmten Fällen (Abs. 3 Satz 6) . . . . .	490
140. Vertreterversammlung . . . . .	443		
141. Wettbewerbsverbot und Geschäftschancen			
a) Wettbewerbsverbot und Arbeitsverhältnis . . . . .	444		
b) Verdeckte Gewinnausschüttung bei der Verletzung von Wettbewerbsverboten und der Nutzung von Geschäftschancen der Kapitalgesellschaft durch den Gesellschafter			
aa) Zweistufige Prüfung bei der Verletzung von Wettbewerbsverboten . . . . .	445		
bb) Geschäftschancenlehre . . . . .	446		
142. Wirtschaftliches Eigentum . . . . .	448		
143. Witwenrente . . . . .	449		
144. Zinsen . . . . .	450		
145. Zurechnung . . . . .	451		
146. Zustimmung . . . . .	452		
<b>V. Verdeckte Einlagen (Abs. 3 Sätze 3 bis 6)</b>			

Anm. |

Anm.

**E. Erläuterungen zu Abs. 4:  
Ausschluss des Verlustabzugs bei Mantelkauf (entfallen) . . . . . 500**

**F. Erläuterungen zu Abs. 5:  
Steuerfreie Mitgliedsbeiträge bei Personenvereinigungen**

<b>I. Einordnung des Abs. 5</b>	b) Erhebung von Mitgliedern aufgrund der Satzung . . . . . 518
1. Rechtsentwicklung und Bedeutung des Abs. 5 . . . . . 510	2. Rechtsfolge des Abs. 5
2. Geltungsbereich des Abs. 5 . . . . . 513	a) Steuerbefreiung der echten Mitgliedsbeiträge . . . . . 521
<b>II. Steuerbefreiung für Mitglieds- beiträge</b>	b) Berücksichtigung von Aufwand . . . . . 522
1. Tatbestandsvoraussetzungen des Abs. 5	
a) Begriff und Abgrenzung der Mitgliedsbeiträge . . . . . 515	

**G. Erläuterungen zu Abs. 6:  
Abzugsverbot für Aufwand in Zusammenhang mit  
steuerabzugspflichtigen Einkünften**

<b>I. Einordnung des Abs. 6</b>	<b>II. Abzugsverbot für Aufwand im Zusammenhang mit steuer- abzugspflichtigen Einkünften</b>
1. Rechtsentwicklung und Bedeutung des Abs. 6 . . . . . 525	1. Einkünfte, die dem Steuerabzug unterliegen . . . . . 530
2. Geltungsbereich des Abs. 6 . . . . . 528	2. Abzugsverbot für Aufwand . . . . . 531

**H. Erläuterungen zu Abs. 7:  
Rechtsfolgenausschluss der verdeckten Gewinnausschüttung bei  
bestimmten Dauerverlustgeschäften**

<b>I. Einordnung der Abs. 7 bis 9 . . . . . 539</b>	2. Dauerverlustgeschäfte bei Betrie- ben gewerblicher Art (Abs. 7 Satz 1 Nr. 1) . . . . . 551
<b>II. Einordnung des Abs. 7</b>	3. Dauerverlustgeschäfte bei be- stimmten Kapitalgesellschaften der öffentlichen Hand (Abs. 7 Satz 1 Nr. 2)
1. Grundinformation zu Abs. 7 . . . . . 540	a) Kapitalgesellschaft übt ein Dauerverlustgeschäft aus (Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 Halbs. 2) . . . 552
2. Rechtsentwicklung des Abs. 7 . . . . . 541	b) Geltung nur bei bestimmten Kapitalgesellschaften der öffent- lichen Hand (Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 Satz 2)
3. Bedeutung des Abs. 7 und Verein- barkeit mit höherrangigem Recht	aa) Mehrheitserfordernis . . . . . 553
a) Rechtliche Bedeutung . . . . . 542	bb) Mehrstufige Beteiligungen . . . 554
b) Wirtschaftliche Bedeutung . . . . . 543	cc) Nachweis der ausschließ- lichen Verlusttragung durch öffentliche Hand . . . . . 555
4. Geltungsbereich des Abs. 7	dd) Art und Weise der Verlust- tragung . . . . . 556
a) Sachlicher Geltungsbereich . . . . . 544	
b) Persönlicher Geltungsbereich . . . . . 545	
c) Zeitlicher Geltungsbereich . . . . . 546	
d) Anwendung bei Personen- gesellschaften . . . . . 547	
5. Verhältnis zu anderen Vorschriften . . . . . 548	
<b>III. Bereichsbezogener Rechtsfolgen- ausschluss der verdeckten Gewinn- ausschüttung bei bestimmten Dau- erverlustgeschäften (Abs. 7 Satz 1)</b>	
1. Inhalt des Abs. 7 Satz 1 . . . . . 550	

	Anm.		Anm.
ee) Ausschließliche Verlust- tragung durch öffentlich- rechtlichen Gesellschafter . . .	557	ff) Bildungspolitische Gründe	564
<b>IV. Dauerverlustgeschäft als Grund-     lage des Rechtsfolgenausschlus-     ses einer vGA (Abs. 7 Satz 2)</b>		gg) Gesundheitspolitische Gründe . . . . .	565
1. Begriff des Dauerverlustgeschäfts . . .	558	hh) Kontrovers diskutierte Gründe . . . . .	566
2. Dauerverlustgeschäfte aus politi- schen Gründen (Abs. 7 Satz 2 Alt. 1)		b) Unterhalten einer wirtschaft- lichen Betätigung . . . . .	567
a) Maßgebliche politische Gründe		c) Ohne kostendeckendes Entgelt	568
aa) Grundfragen . . . . .	559	3. Dauerverlustgeschäfte einer Kapi- talgesellschaft bei Zugehörigkeit zum hoheitlichen Bereich (Abs. 7 Satz 2 Alt. 2) . . . . .	569
bb) Verkehrspolitische Gründe	560	<b>V. Keine Rechtsfolgen einer verdeck-     ten Gewinnausschüttung bei be-     stimmten Dauerverlustgeschäften     (Abs. 7 Satz 1 Halbs. 1) . . . . .</b>	570
cc) Umweltpolitische Gründe . . .	561		
dd) Sozialpolitische Gründe . . .	562		
ee) Kulturpolitische Gründe . . .	563		

**I. Erläuterungen zu Abs. 8:  
Einkommensermittlung bei zusammengefassten Betrieben  
gewerblicher Art**

<b>I. Einordnung des Abs. 8</b>		<b>III. Verluste vor Zusammenfassung (Abs. 8 Satz 2) . . . . .</b>	597
1. Grundinformation zu Abs. 8 . . . . .	590	<b>IV. Rücktrag von Verlusten (Abs. 8 Satz 3) . . . . .</b>	598
2. Rechtsentwicklung des Abs. 8 . . . . .	591	<b>V. Verluste nach Beendigung der     Zusammenfassung (Abs. 8 Satz 4) . . . . .</b>	599
3. Bedeutung des Abs. 8 . . . . .	592	<b>VI. Verluste bei gleichartigen     Betrieben gewerblicher Art     (Abs. 8 Satz 5) . . . . .</b>	600
4. Geltungsbereich des Abs. 8			
a) Sachlicher Geltungsbereich . . . . .	593		
b) Persönlicher Geltungsbereich . . . . .	594		
c) Zeitlicher Geltungsbereich . . . . .	595		
<b>II. Verluste infolge Zusammen-     fassung (Abs. 8 Satz 1) . . . . .</b>	596		

**J. Erläuterungen zu Abs. 9:  
Spartenbezogene Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte  
bei bestimmten Dauerverlustbetrieben**

<b>I. Einordnung des Abs. 9</b>		b) Nach § 4 Abs. 6 Satz 1 zu- sammenfassbare Tätigkeiten (Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 Alt. 1) . . . . .	612
1. Grundinformation zu Abs. 9 . . . . .	605	c) Tätigkeiten, die aus nicht „hoheitlichen“ Dauerverlust- geschäften resultieren (Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 Alt. 2) . . . . .	613
2. Rechtsentwicklung des Abs. 9 . . . . .	606	d) Übrige Tätigkeiten mit einheit- licher Spartenbildung (Abs. 9 Satz 1 Nr. 3) . . . . .	614
3. Bedeutung des Abs. 9 . . . . .	607	<b>III. Spartenbezogene getrennte Er-     mittlung des Gesamtbetrags der     Einkünfte (Abs. 9 Satz 2)</b>	
4. Zeitlicher Geltungsbereich . . . . .	608	1. Grundsatz: Segmentierte Ermitt- lung von Spartergebnissen . . . . .	615
<b>II. Spartenbildung bei Dauerverlust-     geschäften bestimmter Kapital-     gesellschaften der öffentlichen     Hand (Abs. 9 Satz 1)</b>		2. Einzelfragen zur Spartergebnis- rechnung	
1. Sachlicher Anwendungsbereich des Spartenbildungsgebots . . . . .	609	a) Hilfsgeschäfte . . . . .	616
2. Tätigkeitsbezogene Spartenbildung	610		
3. Konkretisierung der tätigkeits- bezogenen Spartenbildung			
a) Tätigkeiten aus „hoheitlichen“ Dauerverlustgeschäften (Abs. 9 Satz 1 Nr. 1) . . . . .	611		

	Anm.		Anm.
b) Umfang des Betriebsvermögens	617	<b>VI. Unterjähriger Wegfall der Voraussetzungen des Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 (Abs. 9 Satz 6)</b>	
c) Allgemeine Verwaltungs- und Servicekosten	618	1. Tatbestand: Unterjähriger Wegfall der Spartenrennung (Abs. 9 Satz 6 Halbs. 1)	628
d) Zinsschranke	619	2. Rechtsfolge: Wegfall von nicht ausgeglichenen oder abgezogenen negativen Beträgen und von Verlustvorträgen (Abs. 9 Satz 6 Halbs. 2)	629
e) Besonderheiten bei Organschaft	620	<b>VII. Erstmaliges unterjähriges Vorliegen der Voraussetzungen des Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 (Abs. 9 Satz 7)</b>	
<b>IV. Spartenbezogene Veränderungen im Tätigkeitsbereich (Abs. 9 Satz 3)</b>		1. Tatbestand	630
1. Aufnahme einer weiteren, nicht gleichartigen Tätigkeit (Abs. 9 Satz 3 Halbs. 1)		2. Rechtsfolge	631
a) Tatbestand	621	<b>VIII. Gesonderte Feststellung der spartenbezogenen Verluste (Abs. 9 Satz 8)</b>	
b) Rechtsfolge: Entstehen einer neuen, gesonderten Sparte	622	1. Gesonderte Feststellung (Abs. 9 Satz 8 Halbs. 1)	632
2. Entsprechende Geltung bei Aufgabe einer solchen Tätigkeit (Abs. 9 Satz 3 Halbs. 2)		2. Entsprechende Geltung des § 10d Abs. 4 EStG (Abs. 9 Satz 8 Halbs. 2)	633
a) Tatbestand	623		
b) Rechtsfolge	624		
<b>V. Spartenbezogene Verlustverrechnungsverbote (Abs. 9 Sätze 4 und 5)</b>			
1. Verlustverrechnung nur innerhalb einer Sparte (Abs. 9 Satz 4)	626		
2. Verlustvortrag und Verlustrücktrag innerhalb einer Sparte (Abs. 9 Satz 5)	627		

**K. Erläuterungen zu Abs. 10:  
Sonderregelungen für Körperschaften mit Einkünften aus Kapitalvermögen**

<b>I. Einordnung des Abs. 10</b>		<b>III. Entsprechende Anwendung des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 und Nr. 3 Satz 1 und Sätze 3 bis 6 EStG (Abs. 10 Satz 2)</b>	
1. Rechtsentwicklung und Bedeutung des Abs. 10	640	1. Gesonderter Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen im EStG	650
2. Geltungsbereich des Abs. 10	643	2. Entsprechende Anwendung der Ausnahmebestimmungen des § 32d Abs. 2 EStG auf Körperschaften mit Einkünften aus Kapitalvermögen (Abs. 10 Satz 2 Halbs. 1)	651
<b>II. Keine Anwendung des § 2 Abs. 5b EStG bei Körperschaften mit Einkünften aus Kapitalvermögen (Abs. 10 Satz 1)</b>		3. Nichtanwendung des § 20 Abs. 6 und 9 EStG (Abs. 10 Satz 2 Halbs. 2)	652
1. Erzielung von Kapitaleinkünften durch unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften iSd. § 1 Abs. 1 Nr. 4–6	645		
2. Einbeziehung von Kapitalerträgen in die Ermittlung des körperschaftsteuerlichen Einkommens	646		

## A. Allgemeine Erläuterungen zu § 8

### 1 I. Grundinformation zu § 8

Das KStG kennt keinen eigenständigen Einkommensbegriff; vor diesem Hintergrund bestimmt § 8 – in Ergänzung zu § 7 – was als kstl. Einkommen zu qualifizieren („... als Einkommen gilt ...“) und wie es zu ermitteln ist. Die Vorschrift gliedert sich in zehn Absätze:

**Einkommensqualifikation und -ermittlung (Abs. 1):** Was als kstl. Einkommen zu qualifizieren und wie es zu ermitteln ist, ergibt sich aus den maßgeblichen Bestimmungen des EStG und des KStG, auf die Abs. 1 Satz 1 verweist. Nach Abs. 1 Satz 2 liegt ein BgA abw. von den estrechtl. Grundsätzen ua. auch dann vor, wenn die Einrichtung nicht mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird; es genügt, dass die wirtschaftliche Betätigung des BgA auf die Erzielung von Einnahmen (§ 8 Abs. 1 EStG) gerichtet ist. Die Vorschrift steht in Zusammenhang mit den Regelungen in Abs. 7–9 sowie mit § 4 Abs. 1 Satz 2. Sonderregeln einer pauschalen Einkommensermittlung für die Veranstaltungen von Werbesendungen inländ. öffentlich-rechtl. Rundfunkanstalten finden sich in Abs. 1 Satz 3. Satz 4 trifft eine klarstellende Regelung für bestimmte ausländ. KStSubjekte.

**Fiktion gewerblicher Einkünfte (Abs. 2):** Die Regelung enthält eine vom Grundsatz des Abs. 1 abweichende Sonderregelung für nach § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 unbeschränkt Stpfl. Nach Abs. 1 ist auch für die Ermittlung der KSt das Einkommen ausgehend von der Summe der Einkünfte aus den sieben Einkunftsarten (§ 2 Abs. 1 EStG) zu ermitteln, dh. entsprechend der jeweiligen Einkunftsart. Dagegen definiert Abs. 2 sämtliche Einkünfte der unbeschränkt stpfl. Körperschaften iSd. § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 für Zwecke der Einkommensermittlung als gewerblich.

**Gewinnausschüttungen und Ausschüttungen auf Genussrechte; verdeckte Einlagen (Abs. 3):** Die eigenständige Leistungsfähigkeit einer KapGes. wird getrennt und unabhängig von der individuellen und subjektiven Leistungsfähigkeit der hinter ihr stehenden Personen besteuert (BVerfG v. 21.6.2006 – 2 BvL 2/99, BVerfGE 116, 164 = BGBl. I 2006, 1857). Die Vorschriften des Abs. 3 dienen dazu, die Trennung der beiden Vermögenssphären – der des Anteilseigners und die hiervon „abgeschirmte“ Vermögenssphäre der KapGes. – auch strechtl. abzubilden: Satz 1 der Regelung bestimmt hierzu, dass jedwede Einkommensverwendung (durch offene oder verdeckte Gewinnausschüttungen oder durch Ausschüttungen auf Genussrechte) das Einkommen der KapGes. nicht mindert; sie ist bei der Ermittlung des stl. Einkommens zu korrigieren. Satz 2 regelt, ohne diese selbst zu definieren, die Rechtsfolgen von verdeckten Gewinnausschüttungen. Im Gegenzug zu Satz 1 stellt Satz 3 klar, dass verdeckte Einlagen das Einkommen nicht erhöhen. Nach Satz 4 erhöht sich – als Ausnahme zu der Regelung in Satz 3 – jedoch das Einkommen, soweit eine verdeckte Einlage das Einkommen des Gesellschafters gemindert hat. Nach Satz 5 gilt dies auch in den sog. Dreiecksstellungen; in diesen Fällen führt die verdeckte Einlage beim einlegenden Gesellschafter nicht zu einer Erhöhung der AK seiner Beteiligung (Satz 6).

**Mantelkauf (Abs. 4 aF):** Die sog. Mantelkaufvorschrift des Abs. 4 aF, die Verluste für die Fälle ausschließen sollte, in denen die Körperschaft, die ihn geltend macht, wirtschaftlich nicht mit der Körperschaft identisch ist, die den Verlust erlitten hat, sind durch die Regelungen in § 8c und § 8d ersetzt worden.

**Mitgliederbeiträge (Abs. 5):** Nach dieser Bestimmung bleiben bei bestimmten Personenvereinigungen die aufgrund der Satzung erhobenen Mitgliederbeiträge bei der