

Bezeichnung der Körperschaft
Steuernummer

Die mit einem Kreis versehenen Zahlen bezeichnen die Erläuterungen in der Anleitung zur Körperschaftsteuererklärung.

Anlage ZVE

- zur Körperschaftsteuererklärung
- zur Feststellungserklärung nach § 14 Absatz 5 KStG

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Zelle	Ermittlung der Summe der Einkünfte	EUR
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 44 47		
1	Gewinn aus eigenen Betrieben (einschließlich Veräußerungsgewinn; laut gesonderter Ermittlung): Auf das Kalenderjahr 2021 entfallender Gewinn aus dem Wirtschaftsjahr 2020/2021 (2021) 74	20.10
1a	Dazu / Davon ab: Gewinn aus eigenen Betrieben (einschließlich Veräußerungsgewinn; laut gesonderter Ermittlung): Auf das Kalenderjahr 2021 entfallender Gewinn aus dem Wirtschaftsjahr 2021/2022 74	20.12
Beteiligungen an Personengesellschaften		
laut gesonderter Einzelaufstellung (Gesellschaft, Finanzamt, Steuernummer)		
1b	Dazu / Davon ab: Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aus Beteiligungen an Personengesellschaften 18 50	20.38
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		
Laufender Gewinn		
2	Dazu / Davon ab: Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Zeile 180 der Anlage GK; bei zusätzlichem Rumpfwirtschaftsjahr: Einkünfte aus Gewerbebetrieb des zweiten im Veranlagungszeitraum endenden Wirtschaftsjahres; bei mehreren Betrieben: Einkünfte aus Gewerbebetrieb der ersten Anlage GK	
3	Dazu / Davon ab: Bei zusätzlichem Rumpfwirtschaftsjahr: Einkünfte aus Gewerbebetrieb des ersten im Veranlagungszeitraum endenden Wirtschaftsjahres (laut Zeile 180 der Anlage GK für das erste Wirtschaftsjahr)	13.211
4	Bei mehreren Betrieben: Dazu / Davon ab: Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Zeile 180 der übrigen Anlagen GK 47	13.151
Veräußerungs- / Aufgabegewinn 44 47		
5	Dazu: Veräußerungspreis aller im laufenden Veranlagungszeitraum veräußerten/aufgegebenen Betriebe	13.251
6	Davon ab: Veräußerungskosten	13.252
7	Davon ab: Wert des Betriebsvermögens	13.253
7a	Dazu: Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 17 EStG 44 47	13.249
Einkünfte aus selbständiger Arbeit 44 47		
laut gesonderter Einzelaufstellung		
8 frei	Dazu / Davon ab: Einkünfte (einschließlich Veräußerungsgewinn) aus selbständiger Arbeit aus eigenen Betrieben (laut gesonderter Ermittlung) 74	13.160
9		
Beteiligungen an Personengesellschaften		
laut gesonderter Einzelaufstellung (Gesellschaft, Finanzamt, Steuernummer)		
10	Dazu / Davon ab: Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus Beteiligungen an Personengesellschaften 18 50	13.161
Einkünfte aus Kapitalvermögen 7 44 47		
11	Dazu: Einkünfte aus Kapitalvermögen ohne Beträge laut Zeile 11a (unter Berücksichtigung des § 20 Absatz 6 und 9 EStG; laut gesonderter Ermittlung) 74	26.40
11a	Dazu / Davon ab: Einkünfte aus Kapitalvermögen, bei denen § 8 Absatz 10 Satz 2 KStG in Verbindung mit § 32d Absatz 2 Nummer 1 oder 3 EStG erfüllt ist 7	26.41
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 44 47		
12	Dazu / Davon ab: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (laut gesonderter Ermittlung) 74	25.120

Steuernummer

Zeile		EUR
	Nicht dem Steuerabzug unterliegende Einkünfte im Sinne des § 6 Absatz 2 Satz 2 InvStG von (Spezial-)Investmentfonds	
12a	Dazu / Davon ab: Inländische Immobilienerträge nach § 6 Absatz 4 InvStG sowie sonstige inländische Einkünfte nach § 6 Absatz 5 InvStG, die keinem Steuerabzug unterliegen	13.330
	Sonstige Einkünfte	
	Einnahmen aus wiederkehrenden Bezügen ⁶⁰	
13	Dazu: Einnahmen	26.58
14	Davon ab: Werbungskosten	26.60
	Private Veräußerungsgeschäfte ⁴⁷	
15	Dazu / Davon ab: Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften vor Berücksichtigung der Freigrenze nach § 23 Absatz 3 Satz 5 EStG	26.62
15a	Davon ab: Freigrenze nach § 23 Absatz 3 Satz 5 EStG (nur wenn Betrag laut Zeile 15 größer als Null aber kleiner als 600 €; Betrag laut Zeile 15)	
15b	Davon ab: Verrechnung mit einem vortragsfähigen Verlust oder Berücksichtigung eines Verlustrücktrags	26.63
15c	Dazu: Negativer Betrag laut Zeile 15 (mit umgekehrtem Vorzeichen eintragen)	
	Leistungen ⁴⁷	
16	Dazu / Davon ab: Einkünfte aus Leistungen nach § 22 Nummer 3 EStG vor Berücksichtigung der Freigrenze nach § 22 Nummer 3 Satz 2 EStG	26.64
16a	Davon ab: Freigrenze nach § 22 Nummer 3 Satz 2 EStG (nur wenn Betrag laut Zeile 16 größer als Null aber kleiner als 256 €; Betrag laut Zeile 16)	
16b	Davon ab: Verrechnung mit einem vortragsfähigen Verlust oder Berücksichtigung eines Verlustrücktrags	26.65
16c	Dazu: Negativer Betrag laut Zeile 16 (mit umgekehrtem Vorzeichen eintragen)	
	Einkünfte, für die der Antrag nach § 32 Absatz 2 Nummer 2 KStG gestellt wird ³⁴ ⁵¹	
	Steuerabzug nach § 50a Absatz 1 Nummer 1 EStG	
	laut gesonderter Einzelaufstellung	
17	Dazu / Davon ab: Einkünfte, die dem Steuerabzug nach § 50a Absatz 1 Nummer 1 EStG unterlegen haben (laut gesonderter Einzelaufstellung)	13.260
	Steuerabzug nach § 50a Absatz 1 Nummer 2 EStG	
	laut gesonderter Einzelaufstellung	
18	Dazu / Davon ab: Einkünfte, die dem Steuerabzug nach § 50a Absatz 1 Nummer 2 EStG unterlegen haben (laut gesonderter Einzelaufstellung)	13.261
	Abzug ausländischer Steuern	
19 bis 20	Nicht bei Organgesellschaften: Davon ab: Abziehende ausländische Steuern nach § 26 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KStG in Verbindung mit § 34c Absatz 2 EStG (Summe der Beträge laut Zeile 42 aller Anlagen AEST)	
21	Nicht bei Organgesellschaften: Davon ab: Abziehende ausländische Steuern nach § 26 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 KStG in Verbindung mit § 34c Absatz 3 EStG (Summe aus 20 Prozent des Betrages laut Zeile 11, 70 Prozent des Betrages laut Zeile 14, 60 Prozent des Betrages laut Zeile 17, 85 Prozent des Betrages laut Zeile 20, 40 Prozent des Betrages laut Zeile 23 und 20 Prozent des Betrages laut Zeile 26 aller Anlagen AEST zuzüglich Summe der Beträge laut Zeile 30 aller Anlagen AEST)	
	Nicht nach DBA steuerfreie negative Einkünfte / Nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen im Sinne des § 2a Absatz 1 EStG	
22 bis 26	Dazu: Nicht zu berücksichtigende negative Einkünfte / Gewinnminderungen nach § 2a Absatz 1 EStG (Summe der Beträge laut Zeilen 9 und 10 aller Anlagen AEV)	16.127
27	Davon ab: Verlustabzug nach § 2a Absatz 1 Satz 3 EStG (Summe der Beträge laut Zeile 15 aller Anlagen AEV)	16.128

Steuernummer		
Zeile	Abzug von Kapitalertragsteuer gemäß Antrag nach § 36a Absatz 1 Satz 3 EStG	
		EUR
28	Davon ab: Abziehende Kapitalertragsteuer nach § 36a Absatz 1 Satz 3 EStG	15.62
	Steuerbefreiung nach § 8 Absatz 1 und 2 sowie § 10 InvStG	
28a	Davon ab / Dazu: Nach § 8 Absatz 1 und 2 sowie § 10 InvStG steuerfreie Einkünfte, die keinem Steuerabzug unterliegen	15.63
	Sanierungserträge nach § 3a EStG	
29	Davon ab: Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung im Sinne von § 3a Absatz 2 EStG (Sanierungsertrag) (Übertrag nach Zeile 1 der Anlage SAN)	15.71
30	Dazu: Mit dem steuerfreien Sanierungsertrag in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben im Sinne des § 3c Absatz 4 EStG des Sanierungsjahres (Übertrag nach Zeile 2 der Anlage SAN)	15.72
31	Dazu: Mit einem in einem anderen Veranlagungszeitraum steuerfreien Sanierungsertrag im Sinne des § 3a Absatz 1 EStG in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Betriebsvermögensminderungen oder Betriebsausgaben im Sinne des § 3c Absatz 4 EStG des laufenden Veranlagungszeitraums ⁶⁹	15.73
	Summe der Einkünfte	
32	Summe der Einkünfte	
	Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte	
	Freibetrag für Land- und Forstwirte	
33	Davon ab: Freibetrag für Land- und Forstwirtschaft (§ 13 Absatz 3 EStG)	
	Zuwendungen	
34	Davon ab: Abziehbare Zuwendungen nach § 9 Absatz 1 Nummer 2 KStG zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke (Betrag laut Zeile 7 der Anlage Z)	
	Hinzurechnung nach § 2a Absatz 3 Satz 3 und Absatz 4 in Verbindung mit § 52 Absatz 2 Satz 3 und 4 EStG, § 2 Absatz 1 Satz 3 und Absatz 2 AuslInvG	
35	Dazu: Hinzurechnungsbetrag ¹⁴	16.121
	Negative Einkünfte aus der Veräußerung oder der Bewertung von Finanzinstrumenten oder Anteilen an einer Körperschaft nach § 2 Absatz 5 UmwStG	
35a	Zwischensumme	
35b	Dazu: Negative Einkünfte des übernehmenden Rechtsträgers nach § 2 Absatz 5 UmwStG	15.59
	Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG	
36	Zwischensumme	
37	Dazu: Nach § 8c KStG nicht berücksichtigungsfähiger Verlust des laufenden Veranlagungszeitraums (gegebenenfalls in Verbindung mit § 2 Absatz 4 Satz 1 und 2, § 20 Absatz 6 Satz 4 UmwStG) (ohne Vorzeichen eintragen; laut gesonderter Ermittlung) ^{61 67 74}	15.51
	Einkommenszurechnung bei einem Organträger	
38	Dazu / Davon ab: Korrigierte zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaften (Summe der Beträge aus Zeile 25 aller Anlagen OT)	
	Wegfallender Verlust des laufenden Veranlagungszeitraums bei Abspaltung	
39	Zwischensumme	
40	Dazu: Im Falle einer Abspaltung bei der übertragenden Körperschaft: wegfallender Verlust aus dem laufenden Veranlagungszeitraum nach § 15 Absatz 3, § 16 UmwStG (ohne Vorzeichen eintragen)	15.52

Steuernummer

Zeile		EUR
Minderung der laufenden Verluste nach § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 8 EStG		
41	Dazu: Minderung des laufenden Verlustes des Sanierungsjahres des zu sanierenden Unternehmens nach § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 8 EStG (Betrag laut Zeile 17 der Anlage SAN)	15.78
42	Dazu: Minderung des ausgleichsfähigen Verlustes aus allen anderen Einkunftsarten des Veranlagungszeitraums, in dem das Sanierungsjahr endet nach § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 9 EStG (Betrag laut Zeile 19 der Anlage SAN) ⁴⁷	15.79
Einkommenskorrekturen bei einer Organgesellschaft		
43	Zwischensumme (Bei einer Organgesellschaft: Einkommen der Organgesellschaft vor Zurechnung an den Organträger)	
44	Davon ab / Dazu: Dem Organträger zuzurechnendes Einkommen (Betrag laut Zeile 18 der Anlage OG; einzutragen mit umgekehrtem Vorzeichen)	
45	Dazu: Vom Organträger zu leistende Ausgleichszahlungen im Sinne des § 16 Satz 2 KStG (Betrag laut Zeile 15 der Anlage OG)	
Korrekturen nach § 2 Absatz 4 Satz 3 und 4 UmwStG		
Zeilen 47 bis 51: Nur im Falle von Umwandlungen mit steuerlicher Rückwirkung zur Anwendung des § 2 Absatz 4 Satz 3 und 4 UmwStG beim übernehmenden Rechtsträger; nicht bei Organgesellschaften und nicht in Fällen laut Zeile 52		
46	Zwischensumme	
47	Betrag laut Zeile 46	
48	Davon ab: Im Betrag laut Zeile 47 enthaltene positive Einkünfte des übertragenden oder einbringenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum aus eigenen Übernahmen ⁴⁸	15.53
49	Davon ab: Im Betrag laut Zeile 47 enthaltene positive Einkünfte des übertragenden oder einbringenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum laut gesonderter und einheitlicher Feststellung einer Personengesellschaft ⁴⁹	15.54
50	Davon ab: Im Betrag laut Zeile 47 enthaltene positive Einkünfte des übertragenden oder einbringenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum laut gesonderter und einheitlicher Feststellung(en) nach § 14 Absatz 5 KStG (Summe der Beträge laut Zeile 27 aller Anlagen OT) ⁵⁰	
51	Zwischensumme: Wenn negativ: Nach § 2 Absatz 4 Satz 3 und 4 UmwStG nicht ausgleichsfähiger Verlust des übernehmenden Rechtsträgers (Übertrag eines negativen Betrages in die Hauptspalte mit umgekehrtem Vorzeichen)	
Korrekturen nach § 2 Absatz 4 Satz 3 und 4 UmwStG bei Verwendung der Anlage ÖHK		
52	Nicht bei Organgesellschaften: Dazu: Nach § 2 Absatz 4 Satz 3 und 4 UmwStG nicht ausgleichsfähiger Verlust des übernehmenden Rechtsträgers (Betrag laut Zeile 208 Hauptspalte aller Anlagen ÖHK)	15.74
Gesamtbetrag der Einkünfte		
53	Gesamtbetrag der Einkünfte	
54	Bei Gesellschaften, die unter § 8 Absatz 7 Satz 1 Nummer 2 Satz 2 KStG fallen, und bei Gesellschaften und Betrieben gewerblicher Art, die Organträger solcher Gesellschaften sind; nicht bei Organgesellschaften: Dazu: Summe der negativen Gesamtbeträge der Einkünfte aus den einzelnen Sparten im Sinne des § 8 Absatz 9 Satz 1 Nummer 1 bis 3 KStG (Betrag laut Zeile 210 aller Anlagen ÖHK)	15.75
55	Maßgeblicher Gesamtbetrag der Einkünfte in den Fällen des § 8 Absatz 9 KStG	
Ermittlung des zu versteuernden Einkommens		
Verlustabzug		
56	Davon ab: Verlustabzug aufgrund der Verrechnung mit dem Verlustvortrag (nicht in den Fällen des § 8 Absatz 9 KStG); (Summe der Beträge laut Zeilen 25 und 27 der Anlage Verluste oder des Betrages laut Zeile 5 der Anlage Invest-Verluste)	
57	Davon ab: Verlustabzug aufgrund der Verrechnung mit dem Verlustvortrag (in den Fällen des § 8 Absatz 9 KStG); (Betrag laut Zeile 233 aller Anlagen ÖHK)	15.76
58	Davon ab: Verlustabzug aufgrund eines Verlustrücktrags aus dem folgenden Veranlagungszeitraum, gegebenenfalls unter Berücksichtigung des § 2 Absatz 4 Satz 3 UmwStG und des § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 12 Satz 2 EStG (nicht in den Fällen des § 8 Absatz 9 KStG)	
59	Davon ab: Verlustabzug aufgrund eines Verlustrücktrags aus dem folgenden Veranlagungszeitraum gegebenenfalls unter Berücksichtigung des § 2 Absatz 4 Satz 3 UmwStG und des § 3a Absatz 3 Satz 2 Nummer 12 Satz 2 EStG (in den Fällen des § 8 Absatz 9 KStG)	

Steuernummer		
Zelle	Abzugsbetrag nach § 10g EStG	
60	Davon ab: Abzugsbetrag nach § 10g EStG (Abzug höchstens bis auf 0 €) 47	15.43 EUR
Rechtsfähige Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen		
Zeilen 61 bis 66: Nur bei Überdotierung von rechtsfähigen Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen		
61	Zwischensumme	
62	Davon steuerpflichtiges Einkommen in Höhe der Überdotierung (Betrag laut Zeile 61 multipliziert mit dem Wert laut Zeile 45 der Anlage Kassen, dividiert durch den Wert laut Zeile 43 der Anlage Kassen beziehungsweise Betrag laut Zeile 61 multipliziert mit dem Wert laut Zeile 62 der Anlage Kassen, dividiert durch Wert laut Zeile 60 der Anlage Kassen)	
Unterstützungskassen, die Kapitalgesellschaften sind		
63	Höhe der im Wirtschaftsjahr getätigten Versorgungsleistungen	EUR
64	Festgestellter Betrag nach § 6 Absatz 5a Satz 6 Nummer 2 KStG zum Ende des vorangegangenen Veranlagungszeitraums	
65	Davon ab: Betrag nach § 6 Absatz 5a Satz 4 und 5 KStG (wenn Betrag laut Zeile 62 positiv: niedrigerer Betrag aus den Zeilen 62, 63 oder 64)	15.58
66	Festzustellender Betrag nach § 6 Absatz 5a Satz 6 Nummer 2 KStG zum Ende des laufenden Veranlagungszeitraums (Betrag laut Zeile 64 abzüglich Betrag laut Zeile 65)	
Inländische öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten		
67	Dazu: Einkommen im Sinne des § 8 Absatz 1 Satz 3 KStG	15.56
Einkommen		
68	Einkommen	
68a	Nur bei Genossenschaften und steuerpflichtigen Vereinen, die ausschließlich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielen: Die Voraussetzungen für einen Freibetrag nach § 25 KStG liegen vor	15.28 2 = Ja
68b	Davon ab: Freibetrag nach § 25 KStG	EUR
69	Davon ab: Freibetrag nach § 24 KStG für bestimmte Körperschaften (Betrag laut Zeile 68, höchstens 5.000 €) 8	
Zu versteuerndes Einkommen		
70	Zu versteuerndes Einkommen	
Aufteilung des zu versteuernden Einkommens nach Steuersätzen		
Regelsteuersatz		
Von dem zu versteuernden Einkommen (Betrag laut Zeile 70) unterliegen dem Regelsteuersatz von 15 Prozent		Körperschaftsteuer (15 Prozent des Betrages laut Vorspalte)
71	EUR	EUR
Besonderer Steuersatz		
72	Besonderer Steuersatz in Höhe von 15.81	Besonderer Steuersatz nach §

Anlage ZVE

- 6 -

Steuernummer

Zeile	Von dem zu versteuernden Einkommen (Betrag laut Zeile 70) unterliegen dem besonderen Steuersatz laut Zeile 72	Körperschaftsteuer (Prozentsatz laut Zeile 72 multipliziert mit dem Betrag laut Vorspalte)
	EUR 15.82	EUR []
72a		
73	Betrag der aufgelösten Rücklage nach § 3 Absatz 4 Satz 2 Forstschäden-Ausgleichsgesetz	Körperschaftsteuer (10 Prozent des Betrages laut Vorspalte)
	EUR 15.85	EUR []
Unterstützung oder Förderung politischer Parteien durch Berufsverbände		
74	Mittel, die für die unmittelbare oder mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwendet wurden	EUR 15.80
	75 Körperschaftsteuer (50 Prozent des Betrages aus Zeile 74)	[]
Nachzuholender Steuerabzug bei Investmentfonds ⁶³		
76	Inländische Beteiligungseinnahmen und sonstige inländische Einkünfte, für die ein Steuerabzug nachzuholen ist (§ 6 Absatz 3 und 5 in Verbindung mit § 7 InvStG) (laut gesonderter Ermittlung) ⁷⁴	EUR 15.83
	77 Körperschaftsteuer auf den Betrag laut Zeile 76 (Steuersatz nach § 7 Absatz 1 InvStG)	[]

Leseprobe
 shop.deubner.de
 Bestellcoupon letzte Seite

Zweck und Aufbau des Vordrucks

Die Anlage ZVE dient der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und führt daher unmittelbar zur Festsetzung der Steuer. Zu diesem Zweck werden die Besteuerungsgrundlagen in dieser Anlage gesammelt.

Soweit die Besteuerungsgrundlagen in anderen Anlagen ermittelt werden, wird das Ergebnis dieser Ermittlung in die Anlage ZVE übernommen.

Die Anlage ZVE ist von allen Stpfl. auszufüllen, die ein Einkommen zu erklären haben. Dies sind unbeschränkt und beschränkt Stpfl. aller Rechtsformen, ohne Rücksicht, ob es sich um deutsche oder ausländische Rechtsformen handelt, sowie steuerbefreite Körperschaften, die wegen Unterhaltens eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder aus sonstigen Gründen (z.B. Berufsverbände, die Mittel zur Unterstützung politischer Parteien einsetzen) KSt zu entrichten haben. Die Anlage ZVE ist auch von Investmentfonds auszufüllen, die nach § 6 Abs. 1 InvStG als Zweckvermögen gelten. Gleiches gilt für Spezial-Investmentfonds, die nach § 27 InvStG die Rechtsform eines körperschaftsteuerbaren Sondervermögens oder einer Kapitalgesellschaft haben. Auch Organgesellschaften haben die Anlage ZVE auszufüllen, allerdings nur bis Zeile 45. Von Zeile 43 werden die Werte in Zeile 13 der Anlage OG übertragen und dann dem Organträger zugerechnet.

Unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften, die eine andere Rechtsform haben als die in § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 KStG genannten, und beschränkt steuerpflichtige Körperschaften können Einkünfte aus allen Einkunftsarten mit Ausnahme der nichtselbstständigen Arbeit und der freiberuflichen Tätigkeit haben. Dementsprechend berücksichtigt die Anlage ZVE in den Zeilen 1–16c Einkünfte aus allen in Betracht kommenden Einkunftsarten. Die in § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 KStG aufgezählten unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften (Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, VVaG, Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit) können nach § 8 Abs. 2 KStG nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb haben; andere Einkunftsarten kommen für diese Körperschaften nicht in Betracht. Auch Betriebe gewerblicher Art nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG haben naturgemäß nur gewerbliche Einkünfte. Ebenfalls nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb haben Personenhandelsgesellschaften, Partnerschaftsgesellschaften und ein EWIV, die nach § 1a KStG zur KSt optiert haben.

Alle Eintragungen sind, soweit im jeweiligen Formular nicht anders angegeben, vorzeichengerecht vorzunehmen, negative Beträge also mit Minuszeichen.

Der Vordruck ist in die folgenden Abschnitte aufgeteilt:

- Ermittlung der Summe der Einkünfte (Zeilen 1 bis 32), aufgeteilt in mehrere Unterabschnitte;

- Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte (Zeilen 33–55);
- Ermittlung des zu versteuernden Einkommens (Zeilen 56–70);
- Aufteilung des zu versteuernden Einkommens nach Steuersätzen (Zeilen 71–73);
- Unterstützung oder Förderung politischer Parteien durch Berufsverbände (Zeilen 74–75);
- nachzuzählender Steuerabzug bei Investmentfonds (Zeilen 76–77).

Soweit der Steuererklärung gesonderte Aufstellungen beizufügen sind, sind diese elektronisch dem Finanzamt zu übermitteln.

Ermittlung der Summe der Einkünfte

Vor Zeilen 1ff.

In den Zeilen 1ff. sind die Einkünfte im steuerlichen Sinne einzutragen. Dazu gehören der Berichtigungsbetrag nach § 1 AStG und der Hinzurechnungsbetrag nach den §§ 7ff. AStG. In den Zeilen 1ff. sind daher nicht die Gewinne anzugeben, sondern, soweit nicht anders vermerkt, die **aus den Gewinnen entwickelten steuerpflichtigen Einkünfte**. Soweit es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handelt, ist die Entwicklung in der Anlage GK vorzunehmen.

Corona-Zuschüsse des Bundes und der Länder (Soforthilfen, Überbrückungshilfen und vergleichbare Leistungen) fallen im Rahmen der steuerpflichtigen Einnahmen an und sind daher steuerpflichtig. Eine Steuerbefreiung kann sich nur aus den allgemeinen Vorschriften ergeben, z.B. bei gemeinnützigen und anderen steuerbefreiten Körperschaften. Sie sind im Rahmen des Vermögensvergleichs nach § 4 Abs. 1, § 5 EStG nach Bilanzierungsgrundsätzen, bei Einnahme-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG nach dem Zuflussprinzip, § 11 EStG, zu erfassen. Eine Ausnahme besteht nur bei Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft bei Gewinnermittlung nach § 13a EStG, bei denen die Corona-Zuschüsse mit dem Grundbetrag abgegolten sind. Die Corona-Zuschüsse sind in Zeile 40 der Anlage WA aufzuführen.

Ausländische Einkünfte müssen bei den in den einzelnen Zeilen einzutragenden Einkommensteilen ebenfalls berücksichtigt werden. Die Einkünfte müssen also um nach DBA steuerfreie ausländische Einkünfte gemindert und um nach DBA nicht abzugsfähige ausländische Verluste erhöht sein. Für Einkünfte aus Gewerbebetrieb geschieht dies in der Anlage GK, für Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hat die Ermittlung auf einem gesonderten Blatt zu erfolgen. Bei den anderen Einkünften müssen die in Anlage ZVE eingetragenen Einkünfte entsprechend korrigiert

worden sein. Im Inland steuerpflichtige ausländische Einkünfte und die darauf entfallende anrechenbare ausländische Steuer werden in Zeilen 3–30 der Anlage AEst ermittelt. Die ausländischen Einkünfte sind jeweils der Einkunftsart zuzuordnen, zu der sie gehören.

Die Einkünfte sind um ausländische Steuern, die nach § 26 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KStG i.V.m. § 34c Abs. 2, 3 EStG von der Bemessungsgrundlage abzuziehen sind, zu vermindern. Das geschieht in Zeilen 5, 8 und 41, 42 der Anlage AEst. Für Werte, die über Investmentfonds bezogen werden, ergeben sich die Daten aus Zeilen 11, 14, 17, 20, 23 und 26 der Anlage AEst. Diese Werte sind in die Zeilen 20, 21 der Anlage ZVE zu übernehmen. Außerdem sind die Einkünfte um im Inland nicht zu berücksichtigende ausländische Verluste in den Zeilen 26, 27 zu erhöhen bzw. um den Verlustabzug nach § 2a Abs. 1 S. 3 EStG zu vermindern. Diese Verluste werden in den Zeilen 9, 10 und 15 der Anlage AEst ermittelt und in Zeilen 26, 27 der Anlage ZVE übertragen.

Aus den Einkünften ist dann der Gesamtbetrag der Einkünfte (Zeilen 33–55), durch Abzug der Verluste und des Abzugsbetrags nach § 10g EStG das Einkommen (Zeilen 56–68) sowie durch Abzug der Freibeträge (Zeilen 68a, 69) das zu versteuernde Einkommen (Zeile 70) zu entwickeln. Bei der Einkommensermittlung sind die Vorschriften des KStG und die auf Körperschaftsteuersubjekte anwendbaren Vorschriften des EStG zu beachten.

Die wichtigsten dieser Regelungen sind:

Nach § 15b EStG sind negative Einkünfte aus Verlustzuweisungsgesellschaften (Steuerstundungsmodellen) und ähnlichen Modellen nicht abzugsfähig.

Nach § 3 EStG oder nach anderen Vorschriften steuerfreie Einkünfte sind aus dem Einkommen auszuscheiden; das betrifft insbesondere Investitionszulagen. Hierzu gehörende Aufwendungen dürfen die Einkünfte nach § 3c EStG nicht mindern, sind also hinzuzurechnen.

Nach § 3a EStG steuerfreie Sanierungserträge sind auszuscheiden, gegenläufige nicht zu berücksichtigende Vermögensminderungen sind hinzuzurechnen.

Verdeckte Gewinnausschüttungen, die bei allen Körperschaftsteuersubjekten mit Ausnahme der Stiftungen und der Zweckvermögen vorkommen können, sind nach § 8 Abs. 3 KStG hinzuzurechnen.

Zinsaufwendungen, die die Gewinneinkunftsarten betreffen, sind u.U. nach § 4h EStG, § 8a KStG nur eingeschränkt zu berücksichtigen. Die Einkünfte sind daher um die entsprechenden nicht abzugsfähigen Zinsen zu erhöhen. Die Höhe der insgesamt abzugsfähigen und der nicht abzugsfähigen Zinsaufwendungen, der Zinsvortrag und der EBITDA-Vortrag werden in der Anlage Zinsschranke ermittelt. Bei Einkünften aus Gewerbebetrieb werden die nicht abziehbaren Zinsen aus der Anlage Zinsschranke in Zei-

len 177–179 des Vordrucks GK übertragen. In dem Betrag lt. Zeile 180 der Anlage GK, der in Zeilen 2–4 der Anlage ZVE zu übernehmen ist, sind die nicht abziehbaren Zinsen also bereits hinzugerechnet. Bei den anderen betrieblichen Einkunftsarten (Land- und Forstwirtschaft, Selbstständige Arbeit) sind die Einkünfte entsprechend zu erhöhen. Zinsaufwendungen, die die Überschusseinkunftsarten betreffen, sind demgegenüber unbeschränkt abzugsfähig, da für diese Einkünfte § 4h EStG und § 8a KStG nicht gelten.

Bei Anwendung des § 8b KStG sind die Einkommensteile um steuerfreie Erträge nach § 8b Abs. 1, 4 KStG und um steuerfreie Vermögensmehrungen bzw. -minderungen nach § 8b Abs. 2, 3 KStG gemindert bzw. erhöht einzutragen. Ebenfalls zu berücksichtigen sind § 8b Abs. 3 S. 1 KStG sowie § 8b Abs. 5 KStG durch Hinzurechnung von 5 % der Vermögensmehrungen und Ausschüttungen inländischer und ausländischer Körperschaften als pauschalermittelte nicht abziehbare Aufwendungen. Bei Einkünften aus Gewerbebetrieb wird dies in den Zeilen 91, 85 der Anlage GK berücksichtigt, bei den anderen Einkunftsarten müssen die in Anlage ZVE einzutragenden Einkünfte um diese Beträge vermindert bzw. erhöht sein.

Nach § 10 KStG bzw. § 4 Abs. 5 EStG nichtabziehbare Ausgaben sind hinzuzurechnen. Für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden diese Ausgaben in Zeilen 50ff. der Anlage GK ermittelt und den Einkünften zugerechnet. Für die anderen Einkunftsarten müssen diese Beträge die in Anlage ZVE eingetragenen Einkünfte erhöht haben. Nicht abzugsfähige Aufwendungen sind insbesondere Zweckzuwendungen nach § 10 Nr. 1 KStG, die Personensteuern (Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag) nach § 10 Nr. 2 KStG, Geldstrafen und Geldbußen nach § 10 Nr. 3 KStG, bestimmte Aufwendungen für Geschenke nach § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG, bestimmte Bewirtungskosten nach § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG sowie Aufwendungen nach § 160 AO. Die nichtabziehbaren Ausgaben sind, sofern sie sich nicht nur auf eine einzelne Einkunftsart beziehen, den einzelnen Einkünften anteilig zuzuordnen.

Nicht abzugsfähige Verluste sind hinzuzurechnen. Betroffen sind insbesondere Verluste nach § 15 Abs. 4 EStG sowie § 15a EStG, Verluste aus einem Staat, mit dem ein DBA besteht, sowie Verluste i.S.d. § 2a Abs. 1, 2 EStG aus einem Drittstaat, mit dem kein DBA besteht oder für die nach dem DBA die Anrechnungsmethode gilt. Die nur beschränkt abziehbaren Verluste nach § 2a Abs. 1 EStG werden in der Anlage AEst ermittelt und in Zeile 26 der Anlage ZVE übertragen. Soweit diese Verluste später abziehbar werden, sind sie in Zeile 27 einzutragen und bei der Ermittlung der Summe der Einkünfte abzuziehen. Diese Verluste sind keiner Einkunftsart zuzuordnen.

Bei beschränkter Steuerpflicht sind die laufenden Einkünfte bzw. die Veräußerungsgewinne nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG als gewerbliche Einkünfte zu erklären. Sie werden in der Bilanz oder der Einnahme-Überschussrechnung erfasst und gehen daher

über die Anlage GK in Zeile 2 der Anlage ZVE ein. Sie werden daher nicht gesondert in der Anlage ZVE ausgewiesen.

Soweit bestimmte Verluste bei Umwandlung mit steuerlicher Rückwirkung nach § 2 Abs. 4 UmwStG nicht abziehbar sind, sind die Einkünfte in den Zeilen 1–16 dennoch um diese Verluste zu kürzen. Die Ermittlung der nicht abziehbaren Verluste erfolgt erst in den Zeilen 46ff. Die nicht abzugsfähigen Verluste werden in Zeile 51 bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte hinzugerechnet. Nicht abziehbare negative Einkünfte aus der Veräußerung oder der Bewertung von Finanzinstrumenten oder Anteilen nach § 2 Abs. 5 UmwStG werden in Zeile 35b hinzugerechnet

Alle Spenden sind hinzuzurechnen; der abzugsfähige Teil der Spenden wird in Anlage Z ermittelt und in Zeile 34 der Anlage ZVE abgezogen.

Der Abzugsbetrag nach § 10g EStG ist nicht bei den Einkünften zu berücksichtigen, sondern erst in Zeile 60.

Abziehbare Steuerberatungskosten müssen bei den Einkünften abgezogen sein. Nach Verwaltungsauffassung (BMF v. 21.12.2007, IV B 2 – S 2144/07/0002, BStBl 2008, 256, Rz. 9) sind nur die einkunftsbezogenen Steuerberatungskosten abziehbar.

Für Stpfl., die Gewinneinkünfte haben, aber nicht der Buchführungspflicht unterliegen und daher ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln, besteht nach § 60 Abs. 4 EStDV die Verpflichtung, einen amtlich vorgeschriebenen Vordruck (Anlage EÜR) zu verwenden (zum Vordruck für 2021; BMF v. 31.8.2021, IV C 6 – S 2142/20/10001; 011, BStBl I 2021, 1464). Diese Verpflichtung beruht auf einer gültigen Rechtsgrundlage (BFH v. 16.11.2011, X R 18/09, BStBl II 2012, 129).

Die Anlage EÜR wird als Einkommensteuervordruck hier nicht erläutert.

Wenn während des Kalenderjahrs sowohl unbeschränkte als auch beschränkte Steuerpflicht bestanden hat (Wechsel von unbeschränkter zu beschränkter Steuerpflicht und umgekehrt), werden die Einkünfte für den Zeitraum der unbeschränkten und für den Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht jeweils getrennt ermittelt (§ 7 Abs. 3 S. 3 KStG), sie werden dann aber in einer einheitlichen Veranlagung, nämlich der Veranlagung zur unbeschränkten Steuerpflicht, zusammengefasst (§ 32 Abs. 2 Nr. 1 KStG). Der Ermittlungszeitraum ist also für jede Art der Steuerpflicht selbstständig, der Vz ist jedoch einheitlich. Bei gewerblichen Einkünften ist jeweils eine Anlage GK für die Zeit der unbeschränkten und der beschränkten Steuerpflicht zu erstellen. Die Anlage ZVE ist aber einheitlich für den ganzen Vz auszufüllen. Dazu sind in Zeile 2 die Einkünfte aus der Zeit der unbeschränkten, in Zeile 4 dagegen die Einkünfte aus der Zeit der beschränkten Steuerpflicht einzutragen.

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Zeile 1

Hier sind die **Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft** einzutragen. Für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, VVaG, Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit und Betriebe gewerblicher Art kommt eine Eintragung in dieser Zeile nicht in Betracht, da diese Körperschaften nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb haben können.

Der in Zeile 1 einzutragende Betrag ist der Gewinn (einschließlich Veräußerungsgewinnen) nach Hinzurechnung der nichtabziehbaren Ausgaben und etwaiger nach § 4h EStG, § 8a KStG nicht abzugsfähiger Zinsaufwendungen. Die Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG wird erst in Zeile 37 berücksichtigt. Steuerfreie **Bezüge aus Beteiligungen** müssen nach § 8b Abs. 1, 4 KStG abgezogen sein. Bezüge aus Anteilen an Kapitalgesellschaften sind steuerfrei, wenn die Körperschaft eine Beteiligung von mindestens 10 % hält. Ebenfalls berücksichtigt werden muss das Teilfreistellungsverfahren nach §§ 20, 21 InvStG.

Wird der Gewinn nach Durchschnittssätzen ermittelt, ist der nach § 13a EStG ermittelte Betrag anzusetzen. Mit diesem Betrag sind auch steuerpflichtige Corona-Zuschüsse abgegolten.

Der Freibetrag nach § 13 Abs. 3 EStG ist erst in Zeile 33 zu erfassen.

Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften haben die inländischen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft einzutragen. Inländisch sind die Einkünfte, soweit die Land- und Forstwirtschaft im Inland betrieben wird (§ 49 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Das ist der Fall, wenn die Grundstücke im Inland belegen sind. Auf eine inländische Betriebsstätte kommt es nicht an. Auch beschränkt Steuerpflichtige können den Gewinn nach § 13a EStG ermitteln.

Bei Land- und Forstwirtschaft dauert das Wirtschaftsjahr regelmäßig vom 1.7. bis zum 30.6. Der für dieses Wirtschaftsjahr ermittelte Gewinn ist dem Kalenderjahr (Vz) zuzuordnen, in dem das Wirtschaftsjahr beginnt, und dem Kalenderjahr, in dem das Wirtschaftsjahr endet. Die Aufteilung hat entsprechend dem zeitlichen Anteil, den das Wirtschaftsjahr an dem jeweiligen Kalenderjahr hat, zu erfolgen. Im Vz 2021 sind daher regelmäßig 50 % der Einkünfte des Wirtschaftsjahrs 2020/2021 und 50 % der Einkünfte des Wirtschaftsjahrs 2021/2022 zu erfassen und zu versteuern. Diese Aufteilung ist unabhängig davon, nach welcher Vorschrift der Gewinn ermittelt wird (§ 4 Abs. 1, § 4 Abs. 3, § 13a EStG).

In Zeile 1 ist der auf das Kalenderjahr 2021 entfallende Gewinn aus dem Wirtschaftsjahr 2020/2021 einzutragen.

Veräußerungsgewinne nach § 14 EStG werden nicht aufgeteilt, sondern dem Vz zugeordnet, in dem sie tatsächlich entstanden sind.

Anlage ZVE

Zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft *Schnitter*, in Frotscher/Geurts, EStG, Kommentierungen zu §§ 13, 13a EStG.

Zeile 1a

In dieser Zeile ist der der Zeile 1 entsprechende auf das Kalenderjahr 2021 entfallende Gewinn des Wirtschaftsjahres 2021/2022 einzutragen. Einzelheiten vgl. Erl. zu Zeile 1.

Zeile 1b

In Zeile 1b sind positive oder negative Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aus Beteiligungen an in- und ausländischen Personengesellschaften zu erfassen. Die einzelne Gesellschaft, Finanzamt und Steuernummer sind auf einem gesonderten Blatt darzustellen.

Einzutragen sind nur Einkünfte, wenn die Beteiligung an der Personengesellschaft nicht zu einem eigenen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft des Stpfl. gehört. Ist dies der Fall, sind die Einkünfte statt in Zeile 1b in Zeilen 1 und 1a zu erfassen.

Die in Zeile 1b einzutragenden Einkünfte ergeben sich aus der gesonderten und einheitlichen Feststellung. Liegt diese noch nicht vor, sind die Einkünfte mit dem Wert der Feststellungserklärung oder mit einem voraussichtlichen Wert anzugeben. Ein inländischer Stpfl. hat bei einer ausländischen Personengesellschaft die inländischen und, bei Fehlen eines DBA, auch die ausländischen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu versteuern. Bei einem beschränkt Stpfl. sind dagegen nur die inländischen Einkünfte zu erfassen. Erfolgt bei einer ausländischen Personengesellschaft keine gesonderte Feststellung, weil nur ein im Inland steuerpflichtiger Beteiligter vorhanden ist und daher nach § 180 Abs. 3 Nr. 1 AO keine gesonderte Feststellung zu erfolgen hat, hat die Ermittlung der Einkünfte des inländischen Stpfl. auf einem gesonderten Blatt zu erfolgen.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Zeile 2

In dieser Zeile werden die laufenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die in der Anlage GK ermittelt worden sind, eingetragen. Es ist dies der Betrag aus Zeile 180 der Anlage GK. Hierin sind Effekte aus der Beteiligung an Personengesellschaften (Zeilen 13 bis 15a der Anlage GK), Verlustabzugsbeschränkungen (Zeilen 29–39 der Anlage GK), Effekte aus § 8b KStG (Zeilen 86ff. der Anlage GK), Effekte aus dem Teilfreistellungsverfahren nach §§ 20, 21 InvStG (Zeilen 114, 120, 123, 127, 134, 140, 143 und 147) und sonstige Zu- und Abrechnungen zur Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte bereits berücksichtigt. Soweit bestimmte Verluste bei Umwandlung mit steuer-

licher Rückwirkung nach § 2 Abs. 4 UmwStG nicht abziehbar sind, sind sie trotzdem in Zeile 2 von den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu kürzen. In der Anlage GK erfolgt insoweit keine Korrektur. Die Ermittlung und Hinzurechnung der nicht abziehbaren Verluste des übernehmenden Rechtsträgers nach § 2 Abs. 4 S. 3, 4 UmwStG erfolgt in den Zeilen 47–51 der Anlage ZVE; sie werden dadurch bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte hinzugerechnet. Ebenso werden die nicht abziehbaren negativen Einkünfte aus der Veräußerung oder der Bewertung von Finanzinstrumenten oder Anteilen nach § 2 Abs. 5 UmwStG erst in Zeile 35b hinzugerechnet.

Ist der Stpfl. **Organträger**, sind die Einkünfte um abgeführte Gewinne bzw. übernommene Verluste der Organgesellschaften zu korrigieren. Dies geschieht in Zeilen 163ff. der Anlage GK. Der in Zeile 2 der Anlage ZVE einzutragende Gewinn aus Gewerbebetrieb ist insoweit also bereits korrigiert. Die Gewinnabführung bzw. Verlustübernahme wird in Zeile 38 der Anlage ZVE durch die Einkommenszurechnung ersetzt. Erfüllt die inländische Betriebsstätte eines beschr. Stpfl. sowohl die Betriebsstätten-Definition des § 12 AO als auch die nach dem einschlägigen DBA, kann sie Organträger einer Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem EU/EWR-Staat sein. Ist das der Fall, erfolgen auch insoweit die beschriebenen Korrekturen. Dies gilt auch, wenn der Organträger eine Personengesellschaft ist, an der die unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtige Körperschaft als Gesellschafter beteiligt ist. In diesem Fall ist diese Körperschaft wie ein Organträger zu behandeln, sodass entsprechende Korrekturen zu erfolgen haben.

Bei anderen Einkunftsarten als solchen aus Gewerbebetrieb kann diese Korrektur nicht vorkommen, da Organträger nach § 14 Abs. 1 S. 1 KStG ein „gewerbliches Unternehmen“ sein, also Einkünfte aus Gewerbebetrieb aufweisen muss.

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb *Kauffmann/Seppelt/Werthebach*, in Frotscher/Geurts, EStG, § 15 EStG Rz. 24ff.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb können alle Körperschaftsteuersubjekte haben. Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften einschließlich der Personenhandelsgesellschaften, Partnerschaftsgesellschaften oder EWIV, die nach § 1a KStG für die KSt optiert haben, Genossenschaften, VVaG, Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit und Betriebe gewerblicher Art haben nur Einkünfte aus Gewerbebetrieb; andere Einkünfte kommen für sie nicht in Betracht.

In Zeile 2 ist (ebenso wie in Zeilen 3 und 4) nur der laufende Gewinn einzutragen. Das gilt jedoch nur für Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4 und 5 KStG sowie beschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und VVaG und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit. Bei **unbeschränkt steuerpflichtigen** Kapitalgesellschaften, Genossenschaften,

VVaG, Pensionsfondsvereinen auf Gegenseitigkeit und Betrieben gewerblicher Art wird steuerlich nicht zwischen laufenden Gewinnen und Veräußerungsgewinnen unterschieden. Bei diesen Körperschaften werden in Zeile 2 alle Einkünfte erfasst, also auch Veräußerungsgewinne. Bei den anderen Körperschaften werden Veräußerungs- und Aufgabegewinne erst in Zeilen 5–7a erfasst.

Bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften werden die Ergebnisse von inländischen Betriebsstätten der ausländischen Körperschaft und die Einkünfte bei Bestehen eines ständigen Vertreters erfasst (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG). Diese Einkünfte sind nach § 1 Abs. 5 AStG zu ermitteln. Dabei hat die Gewinnabgrenzung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte nach Drittvergleichsgrundsätzen zu erfolgen. Besteht keine inländische Betriebsstätte bzw. ist kein inländischer ständiger Vertreter ernannt, unterliegen nur die Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b–g EStG der beschränkten Stpfl. In Zeile 2 sind dann die Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. b–d sowie f, g EStG einzutragen. Daher werden die Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG nicht mehr gesondert erfasst. Nicht in Zeile 2 einzutragen sind Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e EStG; diese werden in Zeile 7a gesondert erfasst.

Ist der Stpfl. an einer Personengesellschaft beteiligt, sind auch die Beträge aus der gesonderten und einheitlichen Feststellung zu erfassen. Dies geschieht in Zeilen 13, 14 der Anlage GK.

In einigen Fällen sind **mehrere Anlagen GK** zu erstellen. Es sind dies die Fälle, in denen in dem laufenden Vz 2 Wirtschaftsjahre enden, der Stpfl. mehrere selbstständige Betriebe unterhält oder im Vz ein Wechsel von beschränkter zu unbeschränkter Stpfl. oder umgekehrt stattgefunden hat. Der Fall, dass in einem Vz zwei Wirtschaftsjahre enden, wird regelmäßig nur bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, VVaG, Pensionsfondsvereinen auf Gegenseitigkeit und Betrieben gewerblicher Art vorkommen, da Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG sowie beschränkt steuerpflichtige Körperschaften nach § 7 Abs. 4 KStG nur dann ein „abweichendes Wirtschaftsjahr“ haben können, wenn sie nach HGB buchführungspflichtig sind. Andererseits können bei den Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 und 6 KStG nicht „mehrere selbstständige Betriebe“ vorliegen, da sie steuerlich immer nur einen einheitlichen „Betrieb“ haben. Dieser Fall kann also nur bei Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG sowie beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften eintreten. Der Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht kann grundsätzlich bei allen Körperschaften (wohl mit Ausnahme der Betriebe gewerblicher Art) vorkommen.

Hat der Stpfl. danach zwei oder mehr Anlagen GK auszufüllen, sind die Ergebnisse in einer einzigen Anlage ZVE zusammenzufassen, da ein Stpfl. für den gleichen Vz nur ein einheitliches zu versteuerndes

Einkommen haben kann. In diesem Fall ist in Zeile 2 bei zwei im Vz endenden Wirtschaftsjahren das Ergebnis des zweiten Wirtschaftsjahrs einzutragen, bei mehreren selbstständigen Betrieben das Ergebnis der ersten Anlage GK, sowie bei Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht das Ergebnis der Anlage GK für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht. Es ist dies der Betrag aus Zeile 180 der jeweilige Anlage GK. Die Ergebnisse der übrigen Anlagen GK werden in Zeilen 3, 4 eingetragen.

Bei **steuerbegünstigten Körperschaften** sind in Zeile 2 die Einkünfte aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben anzugeben. Beispiele für solche wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sind:

- Leistungen an Mitglieder der steuerbegünstigten Körperschaft, für die ein gesondertes Entgelt berechnet wird, die also nicht mit den für alle geltenden Mitgliederbeiträgen abgegolten sind (R 26 Abs. 4 S. 6 KStR; *Frotscher, G.*, in *Frotscher/Drüen, KStG/GewStG/ UmwStG*, § 8 KStG Rz. 563);
- Beteiligungen an Personengesellschaften;
- Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, wenn wesentlicher Einfluss auf die Geschäftsführung genommen wird, also nicht nur Vermögensverwaltung vorliegt (BFH v. 30.6.1971, I R 57/70, BStBl II 1971, 753);
- gewerbliche Vermietung und Verpachtung (z.B. bei ständig wechselnden Mietverträgen);
- gewerblicher Grundstückshandel;
- Steuer- und Rechtsberatung, Prozessvertretung (BFH v. 19.8.1998, I R 21/98, BStBl II 1999, 99);
- Vermittlung von Versicherungsschutz (BFH v. 15.10.1997, I R 2/97, BStBl II 1998, 175);
- Anzeigen in einer Verbandszeitschrift; Herausgabe einer Fachzeitschrift (R 16 Abs. 4 S. 11ff. KStR).

Zeile 3

Diese Zeile ist auszufüllen, wenn in einem Vz zwei Wirtschaftsjahre enden, eines dieser Wirtschaftsjahre also ein Rumpfwirtschaftsjahr ist. Vgl. hierzu Erl. zu Zeile 2. Einzutragen ist der Gewinn aus dem ersten im Vz endenden Wirtschaftsjahr (Betrag aus Zeile 180 der entsprechenden Anlage GK). Dieser Gewinn wird dadurch dem in Zeile 2 eingetragenen Gewinn aus dem zweiten Wirtschaftsjahr hinzugerechnet.

Zeile 4

Diese Zeile ist auszufüllen, wenn die Körperschaft mehrere selbstständige Betriebe unterhalten hat. Dies kann nur bei Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG sowie bei beschränkt stpfl. Körperschaften vorkommen, da unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, VVaG, Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit und Betriebe gewerblicher Art nur einen einheitlichen Betrieb haben können. Einzutragen ist die Summe der Zeilen 180 aller vom Stpfl. unterhaltenen Betriebe bis auf

Anlage ZVE

die Einkünfte desjenigen Betriebs, die in Zeile 2 eingetragen worden sind.

Zeile 4 berücksichtigt außerdem die Fälle des Wechsels zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht im Vz. Das wird in dem Vordruck zwar nicht ausdrücklich ausgesprochen, ergibt sich aber durch Hinweis auf Rz. 47 der Erläuterungen (S. 459). In Zeile 2 war nur das Ergebnis der Anlage GK für die Zeit der unbeschränkten Steuerpflicht eingetragen worden. In Zeile 4 ist nun das Ergebnis aus Zeile 180 der Anlage GK für die Zeit der beschränkten Steuerpflicht einzutragen und damit bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens zu erfassen.

Vor Zeilen 5–7a

In diesen Zeilen werden Gewinne aus der Veräußerung oder der Aufgabe eines Betriebs oder Teilbetriebs erfasst, die daher nicht in den Beträgen der Zeilen 2ff. (Zeile 180 der Anlage GK) enthalten sein dürfen. Diese Zeilen kommen jedoch für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, VVaG, Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit und Betriebe gewerblicher Art nicht in Betracht, da bei diesen Körperschaften Veräußerungs- und Aufgabegewinne nicht anders besteuert werden als laufende Gewinne des Vz. Bei diesen Körperschaften müssen die Veräußerungs- und Aufgabegewinne in den Beträgen der Zeilen 2, 3 enthalten sein.

Auszufüllen haben die Zeilen 5–7a daher nur Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und beschränkt steuerpflichtige Körperschaften sowie bei Wechsel von der beschränkten zur unbeschränkten Stpfl. bzw. dem umgekehrten Fall die Körperschaft nach § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 KStG für die Zeit der beschränkten Stpfl. Bei einem Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht dürfen in Zeilen 5ff. nur die Daten eingetragen werden, die auf den Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht entfallen. Auch bei den Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften kommen Eintragungen in Zeilen 5ff. nur in Sonderfällen in Betracht. Unterhalten diese Körperschaften im Inland einen Gewerbebetrieb, für den sie bilanzieren, sind Veräußerungs- und Aufgabegewinne schon in Zeile 11 der Anlage GK enthalten und gehen über Zeile 180 der Anlage GK in die Zeile 2 des Vordrucks ZVE ein, dürfen also in Zeilen 5ff. nicht mehr erfasst werden. Anders ist es allerdings, wenn diese Körperschaften ihren gewerblichen Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln (Zeile 12 der Anlage GK). Soweit in der Anlage EÜR Veräußerungs- und Aufgabegewinne nicht erfasst werden, sind sie in dem Betrag lt. Zeile 180 der Anlage GK und damit in Zeilen 2, 3 der Anlage ZVE nicht enthalten und müssen daher in Zeilen 5ff. der Anlage ZVE erfasst werden.

Zeile 5

In Zeile 5 ist der Veräußerungspreis aller im Vz 2021 veräußerten Betriebe einzutragen. Sind Betriebe aufgegeben worden, ist mangels eines Veräußerungserlöses der Betrag anzugeben, zu dem das Betriebsvermögen in das sonstige Vermögen der Körperschaft überführt worden ist (z.B. bei Aufgabe eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs einer steuerbefreiten Körperschaft). Das ist der gemeine Wert dieser Wirtschaftsgüter.

In Zeile 5 einzutragen ist der Veräußerungspreis oder Aufgabewert, der zu steuerpflichtigen Einkünften führt. Soweit zu den Wirtschaftsgütern des veräußerten oder aufgegebenen Betriebs Anteile an einer Kapitalgesellschaft gehören, sind hierauf entfallende Veräußerungs- oder Aufgabegewinne nach § 8b Abs. 2 KStG regelmäßig steuerfrei. Sie dürfen daher in dem Wert der Zeile 5 nicht enthalten sein. Andererseits muss der Betrag in Zeile 5 um die nicht abzugsfähigen Ausgaben in Höhe von 5 % nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG erhöht sein. Vermögensmehrungen aus der Veräußerung von Anteilen sind dagegen nach § 8b Abs. 2 S. 4, 5 KStG steuerpflichtig, wenn in der Vergangenheit steuerlich wirksame Abzüge vorgenommen worden sind (Teilwertabschreibungen, Abzüge nach § 6b EStG). In diesem Fall gilt § 8b Abs. 3 S. 1 KStG nicht.

Zeile 6

Diese Zeile nimmt die Veräußerungskosten auf, die von dem Veräußerungspreis abzuziehen sind. Bei einer Betriebsaufgabe sind in dieser Zeile keine Angaben zu machen.

Zeile 7

In dieser Zeile ist der Wert des Betriebsvermögens des veräußerten oder aufgegebenen Betriebs einzutragen. Wert des Betriebsvermögens ist der Buchwert. Gehören zu dem Betriebsvermögen Anteile an Kapitalgesellschaften, muss der Buchwert dieser Anteile aus dem Wert in Zeile 7 ausgeschieden sein, da insoweit Veräußerungs- und Aufgabegewinne nicht steuerpflichtig sind.

Der Wert in Zeile 5 abzüglich der Werte in Zeilen 6 und 7 ergibt den Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn. Dieser Gewinn ist steuerpflichtig; ein Freibetrag ist nicht anzusetzen. Da der Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG personenbezogen ist und keine sachliche Steuerbefreiung darstellt, kommt er für Körperschaften nicht in Betracht. Der Betrag kann auch negativ sein (Veräußerungsverlust); er ist dann steuerlich abziehbar.

Zeile 7a

In dieser Zeile sind Veräußerungsgewinne nach § 17 EStG zu erfassen. Betroffen sind nur Beteiligungen, die nicht zu einem veräußerten oder aufgegebenen Be-

trieb gehören; diese sind in Zeile 5 mitzuerfassen, wenn Steuerpflicht besteht. Erfasst werden in erster Linie Anteile an Kapitalgesellschaften, die Sitz oder Geschäftsleitung im Inland haben, oder Anteile, die bei einer Einbringung erworben worden sind und bei deren Erwerb aufgrund eines Antrags nach § 13 Abs. 2 oder § 21 Abs. 2 S. 3 Nr. 2 UmwStG nicht der gemeine Wert der eingebrachten Anteile angesetzt worden ist (einbringungsgeborene Anteile).

Einzutragen sind die Einkünfte aus der Veräußerung, d.h. der Veräußerungspreis abzüglich der Anschaffungskosten der Anteile und etwaiger Veräußerungskosten. Ebenfalls zu erfassen sind nach § 17 Abs. 4 EStG Einkünfte aus der Auflösung der Kapitalgesellschaft, der Kapitalherabsetzung und der Rückzahlung von Beträgen des steuerlichen Einlagekontos. Zu berücksichtigen ist aber, dass Veräußerungsgewinne regelmäßig nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfrei sind. Diese Veräußerungsgewinne dürfen daher in dem Wert der Zeile 7a nicht enthalten sein. Andererseits muss der Betrag in Zeile 7a um die nicht abzugsfähigen Ausgaben in Höhe von 5 % nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG erhöht sein. In Zeile 7a einzutragen sind daher nur Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen, die trotz § 8b Abs. 2 KStG steuerlich gebunden sind, sowie bei Steuerfreiheit die 5 % nach § 8b Abs. 3 S. 1 KStG. Vgl. auch Erl. zu Zeile 5.

Außerdem anzusetzen ist das Veräußerungsergebnis von Anteilen an Grundstücksgesellschaften, die weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland haben, und deren Anteilswert zu irgendeinem Zeitpunkt während der 365 Tage vor der Veräußerung unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 % auf inländischem unbeweglichen Vermögen beruht (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG). Für den Gewinn aus der Veräußerung dieser ausländischen Grundstücksgesellschaften hat Deutschland nach den DBA regelmäßig das Besteuerungsrecht, das Deutschland mit § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e Doppelbuchst. cc EStG wahrnimmt. Dies gilt jedoch nur, soweit § 8b Abs. 2 KStG nicht zur Steuerfreiheit führt.

Zeile 8

Diese Zeile bleibt frei.

Einkünfte aus selbstständiger Arbeit

Zeile 9

Die Zeilen 9, 10 sind nur von Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und von beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften auszufüllen. Bei beschränkter Steuerpflicht wird das Ergebnis der selbstständigen Arbeit im Inland ausgeübt oder verwertet worden ist oder hierfür im Inland eine Betriebsstätte oder feste Einrichtung unterhalten wird (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 EStG; *Frotscher, G.*, in *Frotscher/Geurts, EStG*, § 49 EStG

Rz. 220ff.). Hat bei einer Körperschaft i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 KStG im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht stattgefunden, sind hier die während der Zeit der beschränkten Steuerpflicht erzielten Einkünfte aus selbstständiger Arbeit einzutragen.

Freiberufliche Tätigkeiten kommen für Körperschaftsteuersubjekte nicht in Betracht; es können nur Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit vorliegen, z.B. Einkünfte als Vermögensverwalter (zur selbstständigen Arbeit *Siewert*, in *Frotscher/Geurts, EStG*, Kommentierung zu § 18 EStG). Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, VVaG, Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit und Betriebe gewerblicher Art können nur gewerbliche Einkünfte, und damit keine Einkünfte aus selbstständiger Arbeit, haben.

In Zeile 9 ist der Gewinn nach Hinzurechnung der nicht abziehbaren Ausgaben und etwaiger nach § 4h EStG, § 8a KStG nicht abzugsfähiger Zinsaufwendungen einzutragen. Soweit zu den Wirtschaftsgütern des selbstständigen Betriebs Anteile an einer Kapitalgesellschaft gehören, sind hierauf entfallende laufende Gewinne und Veräußerungsgewinne nach § 8b Abs. 1 i.V.m. Abs. 4 sowie nach Abs. 2 KStG steuerfrei. Sie dürfen daher in dem Wert der Zeile 9 nicht enthalten sein. Andererseits muss der Betrag in Zeile 9 um die nicht abzugsfähigen Ausgaben in Höhe von 5 % nach § 8b Abs. 3 S. 1, Abs. 5 KStG erhöht sein. Sind Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalanteilen nach § 8b Abs. 2 S. 4–6 KStG steuerpflichtig, weil in den vergangenen Jahren steuerlich wirksame Abzüge vorgenommen worden sind, sind diese Gewinne in Zeile 9 zu erfassen. Ebenfalls berücksichtigt sein müssen die Wirkungen des Teilfreistellungsverfahrens bei Beteiligung an einem Investmentvermögen (§§ 20, 21 InvStG). Gehört zu dem selbstständigen Betrieb eine Beteiligung an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft, sind auch die auf den Betrieb entfallenden Anteile am Ergebnis der Personengesellschaft oder Gemeinschaft in dieser Zeile zu erfassen (sonst Angaben in Zeile 10). Der Betrag ergibt sich aus der gesonderten Gewinnfeststellung. Liegt diese noch nicht vor, sind die Einkünfte mit dem Wert der Feststellungserklärung oder mit einem voraussichtlichen Wert anzugeben. Ein inländischer Stpfl. hat bei einer ausländischen Personengesellschaft die inländischen und, bei Fehlen eines DBA, auch die ausländischen Einkünfte zu versteuern. Bei einem beschränkt Stpfl. sind dagegen nur die inländischen Einkünfte zu erfassen. Erfolgt bei einer ausländischen Personengesellschaft keine gesonderte Feststellung, weil nur ein im Inland steuerpflichtiger Beteiligter vorhanden ist und daher nach § 180 Abs. 3 Nr. 1 AO keine gesonderte Feststellung zu erfolgen hat, hat die Ermittlung der Einkünfte des inländischen Stpfl. auf einem gesonderten Blatt zu erfolgen. Der Betrag in Zeile 9 muss auch den **Gewinn aus der Veräußerung des selbstständigen Betriebs** enthalten. Da der Freibetrag nach § 18 Abs. 3 i.V.m. § 16

Abs. 4 EStG personenbezogen ist und keine sachliche Steuerbefreiung darstellt, kommt er für Körperschaften nicht in Betracht; eine gesonderte Behandlung von Veräußerungsgewinnen erübrigt sich also.

Ausländische Steuern, die nach § 26 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KStG i.V.m. § 34c Abs. 2, 3 EStG von der Bemessungsgrundlage abzuziehen sind, mindern die Einkünfte erst in Zeilen 20ff.

Da für Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit die Anlage GK nicht auszufüllen ist, sind sie auf einem gesonderten Blatt zu ermitteln.

Zeile 10

Hier ist der **Gewinnanteil aus einer Beteiligung** an einer selbstständig tätigen Gesellschaft bzw. Gemeinschaft einzutragen, allerdings nur insoweit, als die Beteiligung nicht zu einem inländischen Betrieb gehört. In diesem Fall sind die Ergebnisse aus der Beteiligung in dem Betrag in Zeile 9 enthalten. Der in Zeile 10 einzutragende Betrag ist der gesonderten Feststellung zu entnehmen. Hierzu wird auf die Ausführungen zu Zeile 9 verwiesen.

Einkünfte aus Kapitalvermögen

Zeile 11

Zeile 11 ist nur von Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und von beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften auszufüllen. Die Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 und 6 KStG erfassen Kapitaleinkünfte, die zu einem inländischen Betrieb gehören, in Zeilen 2ff., nicht in Zeile 11. Hat bei einer Körperschaft i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 KStG im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht stattgefunden, sind hier die während der Zeit der beschränkten Steuerpflicht erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen einzutragen.

Einzutragen sind alle Einkünfte i.S.d. § 20 EStG (zu den Einkünften aus Kapitalvermögen *Moritz/Strohm*, in Frotzcher/Geurts, EStG, Kommentierung zu § 20 EStG n.F.) einschließlich der steuerpflichtigen Veräußerungsgeschäfte in Wertpapieren, jedoch mit Ausnahme derjenigen Kapitaleinkünfte, für die die pauschale Steuer nach § 32d Abs. 2 Nr. 1, 3 EStG nicht gilt; diese sind in Zeile 11a einzutragen. Zu berücksichtigen sind auch die Folgen des Teilfreistellungsverfahrens bei Beteiligung an einem Investmentvermögen (§§ 20, 21 InvStG). Einnahmen aus inländischem Kapitalvermögen unterliegen bei der Auskehrung regelmäßig nach § 43 EStG der Kapitalertragsteuer. Im Einzelnen:

Bezüge aus Beteiligungen, die nach § 8b Abs. 1, 4 KStG steuerlich nicht erfasst werden, weil die Beteiligung mindestens 10 % beträgt, sind in dieser Zeile nicht anzusetzen. Soweit die Einkünfte über eine Personengesellschaft bezogen werden, ergeben sich

die Angaben zur Berechnung des steuerpflichtigen Teils der Einkünfte aus der Anlage FE-K BET. Nicht-abzugsfähige Ausgaben nach § 8b Abs. 5 KStG sind in Höhe von 5 % der Einnahmen als steuerpflichtig in Zeile 11 einzutragen. Im Ergebnis werden daher nur 95 % der steuerfreien Einkünfte aus Anteilen an Kapitalgesellschaften aus den Einnahmen ausgeschieden. Soweit Einkünfte aus Bezügen von Kapitalgesellschaften steuerpflichtig sind, sind sie in dieser Zeile zu erfassen. § 8b Abs. 5 KStG gilt in diesem Fall nicht.

Die in Zeile 11 einzutragenden positiven steuerpflichtigen Einkünfte sind um den Sparer-Pauschbetrag nach § 20 Abs. 9 EStG zu verringern.

Die einzutragenden Einkünfte müssen um etwaige verrechenbare Verluste gemindert sein. Positive Einkünfte aus Kapitalvermögen sind mit Verlusten aus Kapitalvermögen der Vorjahre zu verrechnen. Sind die Einkünfte aus Kapitalvermögen im laufenden Vz negativ, können sie nach § 20 Abs. 6 S. 1 EStG nicht mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Stattdessen werden sie vorgetragen und mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen der Folgejahre verrechnet. Zu diesem Zweck werden die negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 6 S. 3 EStG gesondert festgestellt.

Eine Einzelermittlung erfolgt in dem Vordruck nicht; diese ist vielmehr auf einem gesonderten Blatt vorzunehmen.

Für **beschränkt Stpfl.** gelten Besonderheiten. Nicht einzutragen sind von diesen Steuerpflichtigen Kapitalerträge, die im Inland dem Steuerabzug vom Kapitalertrag unterlegen haben, weil für diese die Körperschaftsteuer durch den Steuerabzug von 25 % abgegolten ist (§ 32 Abs. 1 KStG). Da dies angesichts einer Körperschaftsteuer von 15 % zu einer Überbesteuerung führen würde, werden der Körperschaft nach § 44a Abs. 9 EStG 2/5 der Kapitalertragsteuer erstattet. Die Steuerbelastung aus der Abgeltungsteuer beträgt daher ebenfalls 15 %, zuzüglich Solidaritätszuschlag. Die Abgeltungswirkung des Kapitalertragsteuerabzugs tritt nach § 32 Abs. 1 Nr. 2 KStG nicht ein, wenn die Kapitaleinkünfte im Rahmen eines inländischen gewerblichen oder land- und forstwirtschaftlichen Betriebs anfallen. Außerdem sind Kapitaleinkünfte nach § 32 Abs. 2 Nr. 1 KStG von der Abgeltungswirkung ausgenommen, wenn im Vz ein Wechsel zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht erfolgt ist.

Ebenfalls nicht einzutragen sind Einkünfte aus Kapitalvermögen, die nicht zu den inländischen Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 5 EStG gehören. Dies sind insbesondere Zinsen aus ungesicherten Darlehen. In Zeile 11 einzutragen sind daher Zinsen aus Hypotheken und Grundschulden und Renten aus Rentenschulden sowie Zinsen aus sonstigen Kapitalforderungen, wenn das Kapitalvermögen durch inländisches Grundbesitz oder Schiffe, die in ein inländisches Schiffsregister eingetragen sind, gesichert ist. Das gilt

jedoch nicht, wenn die Schuld in ein öffentliches Schuldbuch eingetragen ist, oder wenn Sammelurkunden oder Teilschuldverschreibungen ausgegeben sind. Ebenfalls nicht zu erfassen sind ausländische Kapitaleinkünfte des beschränkt Steuerpflichtigen.

Zeile 11a

In dieser Zeile sind Kapitaleinkünfte einzutragen, für die die pauschale Steuer nach § 32d Abs. 1 EStG nicht gilt. Nach § 32d Abs. 2 S. 1 Nr. 1 S. 1 EStG ist dies der Fall, wenn Gläubiger und Schuldner nahe stehende Personen sind bzw. ein Dritter, der die Kapitalerträge schuldet, auf eine nahe stehende Person des Steuerpflichtigen zurückgreifen kann. Außerdem sind die Kapitalerträge in Zeile 11a einzutragen, wenn der Antrag nach § 32d Abs. 2, Nr. 3 S. 1 EStG gestellt worden ist.

In diesen Fällen sind die Einnahmen um Werbungskosten zu kürzen. Ein Pauschbetrag für Werbungskosten bei Einkünften aus Kapitalvermögen besteht nicht.

Die einzutragenden Einkünfte müssen um etwaige verrechenbare Verluste gemindert sein. Bei Anwendung des § 32d Abs. 2 Nr. 1 S. 1, Nr. 3 S. 1 EStG gilt nach § 8 Abs. 10 KStG die Verlustabzugsbeschränkung des § 20 Abs. 6 EStG nicht.

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Zeile 12

Zeile 12 ist nur von Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und von beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften auszufüllen. Hat bei einer Körperschaft i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 KStG im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht stattgefunden, sind hier die während der Zeit der beschränkten Steuerpflicht erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einzutragen.

In diese Zeile sind die Einkünfte aus der gesonderten Ermittlung zu übertragen. Hierbei sind auch Einkünfte aus einer Grundstücksgemeinschaft zu erfassen (Betrag aus der einheitlichen und gesonderten Feststellung). Zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung *Lindberg*, in Frotscher/Geurts, EStG, § 21 EStG Rz. 1ff.).

Verluste, die in sinngemäßer Anwendung des § 15a EStG steuerlich nicht absetzbar sind, müssen bei dem in Zeile 12 einzutragenden Betrag hinzugerechnet sein.

Ausländische Steuern, die von der Bemessungsgrundlage abzuziehen sind, mindern die Bemessungsgrundlage in Zeilen 20ff.

Nicht dem Steuerabzug unterliegende Einkünfte i.S.d. § 6 Abs. 2 InvStG von (Spezial-) Investmentfonds

Zeile 12a

In dieser Zeile haben Investmentfonds inländische Immobilienerträge und sonstige inländische positive oder negative Einkünfte einzutragen, die keinem Steuerabzug unterlegen haben. Inländische Immobilienerträge von Investmentfonds sind in § 6 Abs. 4 InvStG definiert. Sonstige inländische Einkünfte ergeben sich aus § 6 Abs. 5 InvStG; diese sind jedoch nur anzusetzen, soweit sie keinem Steuerabzug unterlegen haben. Bei beschränkt stpfl. Investmentfonds gelten diese Einkünfte nach § 6 Abs. 2 S. 2 InvStG gleichzeitig als inländische Einkünfte, die der beschr. Stpfl. unterliegen.

Sonstige Einkünfte

Vor Zeilen 13–16c

In den Zeilen 13–16c sind die sonstigen Einkünfte zu ermitteln, und zwar in 3 Gruppen: wiederkehrende Bezüge, private Veräußerungsgeschäfte und Leistungen. Die Zeilen sind nur von Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und von beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften auszufüllen. Für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften kommen jedoch nur die Zeilen 15–16c in Betracht.

Zeile 13

In den Zeilen 13–14 sind die wiederkehrenden Bezüge zu erfassen. Wiederkehrende Bezüge sind nach § 22 Nr. 1 EStG insbesondere Renten und wiederkehrende Zuschüsse. In Zeile 13 sind die **Einnahmen aus wiederkehrenden Bezügen** zu erfassen. Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften haben diese Zeile nicht auszufüllen, da wiederkehrende Bezüge nach § 22 Nr. 1 EStG nach § 49 Abs. 1 EStG nicht zu inländischen Einkünften führen.

Zeile 14

Von den Einnahmen sind in Zeile 43 die **Werbungskosten** abzusetzen. Nach § 9a S. 1 Nr. 3 EStG ist mindestens ein Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 EUR abzusetzen.

Zeilen 15–15c

In Zeile 15 sind die **Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften** i.S.d. § 23 EStG einzutragen (zu den privaten Veräußerungsgeschäften *Lindberg*, in Frotscher/Geurts, EStG, Kommentierung zu § 23 EStG). Es handelt sich um:

- Veräußerungsgeschäfte über Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte, bei denen der Zeitraum zwischen der Anschaffung bzw. Herstellung und der Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt;
- Veräußerungsgeschäfte über andere Wirtschaftsgüter, bei denen der Zeitraum zwischen der Anschaffung und der Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt;
- Veräußerungsgeschäfte mit Wertpapieren sind nicht in dieser Zeile zu erfassen, sondern als Einkünfte aus Kapitalvermögen in Zeile 11 zu berücksichtigen;
- Veräußerungsgeschäfte, bei denen die Veräußerung von Wirtschaftsgütern früher erfolgt als der Erwerb.

Eintragungen haben Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und beschränkt steuerpflichtige Körperschaften vorzunehmen. Bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften führen nach § 49 Abs. 1 Nr. 8 EStG Veräußerungsgeschäfte über Grundstücke und grundstücksgleichen Rechten zu steuerpflichtigen inländischen Einkünften. Soweit das Veräußerungsgeschäft bei diesen Körperschaften nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG zu gewerblichen Einkünften führt, sind die Ergebnisse nicht hier, sondern in Zeile 8 einzutragen. Hat bei einer Körperschaft i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 KStG im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht stattgefunden, sind hier die während der Zeit der beschränkten Steuerpflicht erzielten Ergebnisse aus Veräußerungsgeschäften mit Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten einzutragen. Erforderlichenfalls ist eine Einzelaufstellung mit der Ermittlung der Einkünfte auf einem gesonderten Blatt einzureichen.

In **Zeile 15** sind die positiven oder negativen Einkünfte aus den privaten Veräußerungsgeschäften einzutragen. Positive Einkünfte sind mit positivem, negative Einkünfte mit negativem Vorzeichen anzugeben. Einzutragen sind die Einkünfte, d.h. der um Werbungskosten geminderte Betrag. Ein Werbungskosten-Pauschbetrag besteht nicht. Die Freigrenze ist noch nicht in Zeile 15, sondern erst in Zeile 15a zu berücksichtigen.

In **Zeile 15a** ist die Freigrenze nach § 23 Abs. 3 S. 5 EStG abzuziehen, wenn diese Anwendung findet. Das ist nur der Fall, wenn der Betrag der Einkünfte in Zeile 15 positiv ist, aber weniger als 600 EUR beträgt. Da die Freigrenze nicht zu einem negativen Betrag führen kann, ist sie in Zeile 15a nur mit dem Betrag der Einkünfte in Zeile 15 abzuziehen.

Betragen die Einkünfte (Zeile 15) 600 EUR oder mehr, kommt ein Abzug der Freigrenze nicht in Betracht.

In **Zeile 15b** ist ein vortragsfähiger Verlust aus den Vorjahren oder der Verlustrücktrag aus dem Folgejahr zu berücksichtigen. Verluste sind nach § 23 Abs. 3 S. 8 EStG nur abziehbar, wenn sie aus privaten Veräußerungsgeschäften stammen. Der Verlustabzug in

Zeile 15b ist nur in Höhe des Betrags in Zeile 15 durchzuführen, da Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften nicht mit anderen Einkünften ausgeglichen werden dürfen. Ist der Betrag lt. Zeile 15 abzüglich Zeile 15a bereits 0, hat kein Verlustabzug zu erfolgen.

Sind die Einkünfte in Zeile 15 negativ, sind sie bis zu diesem Punkt der Ermittlung des Einkommens noch als abzugsfähig dargestellt. Da die Verluste nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden dürfen, ist dies zu korrigieren. Das erfolgt in Zeile 15c, indem der in Zeile 15 eingetragene Verlust hinzuzurechnen ist. Daher ist der negative Betrag der Zeile 15 mit positivem Vorzeichen in **Zeile 15c** einzutragen.

Zeilen 16–16c

Eintragungen haben Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und beschränkt steuerpflichtige Körperschaften vorzunehmen. Hat bei einer Körperschaft i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 KStG im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht stattgefunden, sind hier die während der Zeit der beschränkten Steuerpflicht erzielten Ergebnisse aus Leistungen einzutragen.

In **Zeile 16** sind die Einkünfte aus privaten Leistungen nach § 22 Nr. 3 EStG einzutragen. Bei beschr. stpfl. Körperschaften liegen nur stpfl. inländische Einkünfte vor, wenn sie unter die Definition des § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG fallen. In **Zeile 16** sind die positiven oder negativen Einkünfte aus den Leistungen einzutragen. Positive Einkünfte sind mit positivem, negative Einkünfte mit negativem Vorzeichen anzugeben. Einzutragen sind die Einkünfte, d.h. der um Werbungskosten geminderte Betrag. Ein Werbungskosten-Pauschbetrag besteht nicht. Die Freigrenze ist noch nicht in Zeile 16, sondern erst in Zeile 16a zu berücksichtigen.

In **Zeile 16a** ist die Freigrenze nach § 22 Nr. 3 S. 2 EStG abzuziehen, wenn diese Anwendung findet. Das ist nur der Fall, wenn der Betrag der Einkünfte in Zeile 16 positiv ist, aber weniger als 256 EUR beträgt. Da die Freigrenze nicht zu einem negativen Betrag führen kann, ist sie in Zeile 16a nur mit dem Betrag der Einkünfte in Zeile 16 abzuziehen.

Betragen die Einkünfte (Zeile 16) 256 EUR oder mehr, kommt ein Abzug der Freigrenze nicht in Betracht.

In **Zeile 16b** ist ein vortragsfähiger Verlust aus den Vorjahren oder der Verlustrücktrag aus dem Folgejahr zu berücksichtigen. Verluste sind nach § 22 Nr. 3 S. 4 EStG nur abziehbar, wenn sie aus Leistungen stammen. Der Verlustabzug in Zeile 16b ist nur in Höhe des Betrags in Zeile 16 durchzuführen, da Verluste aus Leistungen nicht mit anderen Einkünften ausgeglichen werden dürfen. Ist der Betrag lt. Zeile 16 abzüglich Zeile 16a bereits 0, hat kein Verlustabzug zu erfolgen.

Sind die Einkünfte in Zeile 16 negativ, sind sie bis zu diesem Punkt der Ermittlung des Einkommens noch als abzugsfähig dargestellt. Da die Verluste nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden dürfen, ist dies zu korrigieren. Das erfolgt in Zeile 16c, indem der in Zeile 16 eingetragene Verlust hinzuzurechnen ist. Daher ist der negative Betrag der Zeile 16 mit positivem Vorzeichen in **Zeile 16c** einzutragen.

Einkünfte, für die der Antrag nach § 32 Abs. 2 Nr. 2 KStG gestellt wird

Vor Zeilen 17–18

Nach § 32 Abs. 2 Nr. 2 KStG kann eine **beschränkt steuerpflichtige Körperschaft** beantragen, dass bei bestimmten inländischen Einkünften mit Steuerabzug die Abgeltungswirkung nicht eintritt, sondern eine Veranlagung erfolgt. Dieses Antragsrecht besteht nach § 32 Abs. 4 KStG jedoch nur, wenn die Körperschaft nach den Rechtsvorschriften eines EU- oder EWR-Staats gegründet worden ist und sich Sitz und Ort der Geschäftsleitung in einem dieser Staaten befinden. Demgemäß kommt eine Eintragung in Zeilen 17, 18 nur für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften in Betracht. Hat bei der Körperschaft im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht stattgefunden, sind Zeilen 17, 18 nicht auszufüllen. In diesem Fall braucht kein Antrag zur Beseitigung der Abgeltungswirkung gestellt zu werden, da der Steuerabzug bereits nach § 32 Abs. 2 Nr. 1 KStG keine abgeltende Wirkung hat.

Für die Veranlagung aufgrund des § 32 Abs. 2 Nr. 2 KStG ist das Bundeszentralamt für Steuern zuständig, an das daher auch die Steuererklärung zu richten ist. Besteht aus anderen Gründen eine Pflicht zur Veranlagung (z.B. bei Unterhalten einer inländischen Betriebsstätte oder wegen Einkünften nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG), zu der die abzugspflichtigen Einkünfte nach § 50a EStG nicht gehören, sind alle Einkünfte trotzdem in einer Veranlagung zusammenzufassen. In diesem Fall ist die Steuererklärung an das zuständige Finanzamt zu richten.

Das Antragsrecht besteht nur für den Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nrn. 1, 2 EStG; Einkünfte nach § 50a Abs. 1 Nr. 4 EStG (Aufsichtsratsstätigkeit) dürften bei Körperschaften nicht vorkommen. In den Zeilen 17, 18 sind die entsprechenden Einkünfte anzugeben.

Dagegen besteht für andere Fälle des Steuerabzugs nach dem Wortlaut des Gesetzes keine Möglichkeit, einen Antrag auf Veranlagung zu stellen. Das betrifft insbesondere Einkünfte mit Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG (Lizenzgebühren und ähnliche Einkünfte). Der BFH (BFH v. 25.4.2012, I R 76/10, BFH/NV 2012, 1444; BFH v. 27.7.2011, I R 32/10, BStBl II 2014, 513, BFH/NV 2012, 118) hat im Wege der normerhaltenden Interpretation zur Vermeidung der Europarechtswidrigkeit die Regelung über die Be-

rücksichtigung von Betriebsausgaben nach § 50a Abs. 3 EStG beim Steuerabzug in EU- bzw. EWR-Fällen auf den Tatbestand des § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG ausgedehnt. Zum Veranlagungswahlrecht nach § 50 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 EStG, § 32 Abs. 2 Nr. 2 KStG liegt noch keine Entscheidung vor.

Es spricht jedoch einiges dafür, dass auch der Ausschluss der Veranlagungsmöglichkeit europarechtswidrig ist. Die beschränkt steuerpflichtige Körperschaft sollte daher einen Antrag auf Veranlagung (ggf. beim Bundeszentralamt für Steuern) stellen, wenn dies vorteilhaft ist, um ein Fristversäumnis zu vermeiden. Ein Rechtsbehelfsverfahren dürfte gute Aussicht auf Erfolg haben.

Zeile 17

In dieser Zeile sind Einkünfte einzutragen, die dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG unterliegen haben (im Inland ausgeübte künstlerische, sportliche, artistische, unterhaltende und ähnliche Darbietungen). Die Ermittlung der Einkünfte hat auf einem gesonderten Blatt zu erfolgen, da der Vordruck hierfür keine Zeilen vorsieht.

Zeile 18

In dieser Zeile sind Einkünfte einzutragen, die dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 2 EStG unterliegen haben (inländische Verwertung von künstlerischen, sportlichen, artistischen, unterhaltenden und ähnlichen Darbietungen). Die Ermittlung der Einkünfte hat auf einem gesonderten Blatt zu erfolgen, da der Vordruck hierfür keine Zeilen vorsieht.

Zeile 19

Diese Zeile bleibt frei.

Abzug ausländischer Steuern

Zeile 20

In dieser Zeile sind die ausländischen Steuern einzutragen, für die nach § 26 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KStG i.V.m. § 34c Abs. 2 EStG statt der Anrechnung der Abzug von der Bemessungsgrundlage beantragt wird. Der erforderliche Antrag wird in Zeile 41 der Anlage AEst gestellt.

Die Beträge sind nicht auf die Einkunftsarten aufzuteilen, sondern in dieser Zeile in einer Summe bei der Ermittlung der Summe der Einkünfte abzuziehen.

Nach § 34c Abs. 2 EStG werden anrechenbare ausländische Steuern auf Antrag des Stpfl. von der Summe der Einkünfte abgezogen (sogenannter „**alternativer Abzug**“). Bei diesen Steuern ist der Abzug von der Bemessungsgrundlage dann günstiger, wenn das Einkommen (z.B. infolge inländischer Verluste) niedrig

ist oder 0 EUR beträgt, sodass keine ausreichend hohe inländische Steuer anfällt, auf die die ausländische Steuer angerechnet werden könnte. Dann bewirkt der Abzug von der Bemessungsgrundlage einen Verlustvortrag. Außerdem wirkt sich der Abzug von der Bemessungsgrundlage bei der Gewerbesteuer aus, wenn es sich nicht um Steuern auf ausländische Betriebsstätten Einkünfte handelt. Demgegenüber hat die Anrechnung keine Auswirkungen auf die GewSt. Nicht abgezogen werden können ausländische Steuern, die mit steuerfreien Einkünften aus ausländischen Kapitalgesellschaften i.S.v. § 8b Abs. 1 KStG in Zusammenhang stehen.

Der Abzug ausländischer Steuern nach § 34c Abs. 2 EStG ist auch im Fall von Hinzurechnungsbeträgen gem. § 12 Abs. 3 AStG möglich.

Bei einem Organträger sind nach den Angaben im Vordruck sowohl die ausländischen Steuern aus eigener Tätigkeit als auch die von einer Organgesellschaft zu erfassen. Die Zeile 20 ist daher in der Anlage ZVE von Organgesellschaften nicht auszufüllen. Stattdessen werden die Steuern der Organgesellschaften bei dem Organträger mit erfasst (Zeilen 39, 40 der Anlage AEst des Organträgers). Dies ist unsystematisch, da u.E. der Abzug von der Bemessungsgrundlage bei der Organgesellschaft zu erfolgen hat. Nur das so geminderte Einkommen wird dem Organträger zugerechnet. Eine nochmalige Berücksichtigung der ausländischen Steuer beim Organträger ist dann nicht notwendig.

Einzutragen sind nicht die bei der Gewinnermittlung hinzugerechneten, sondern die für diesen VZ nachweisbar festgesetzten und gezahlten ausländischen Steuern. Fiktive ausländische Steuern sind nicht zu berücksichtigen, da sie nicht von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden können.

Der in Zeile 20 einzutragende Betrag ergibt sich als Summe der Zeilen 42 aller Anlagen AEst. Darin enthalten sind neben den von dem StPfl. gezahlten ausländischen Steuern (Zeile 28 der Anlage AEst) die anteiligen von einer Personengesellschaft entrichteten ausländischen Steuern (Zeile 34 der Anlage AEst) und bei einem Organträger auch die von den Organgesellschaften gezahlten Steuern (Zeile 39 der Anlage AEst). Nicht zu erfassen sind fiktive ausländische Steuern, die nicht von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden können (Zeile 30a der Anlage AEst) und ausländische Steuern, die auf nach § 8b KStG steuerfreie Bezüge und Veräußerungsgewinne entfallen. Die in Zeile 20 einzutragenden Beträge ergeben sich aus Zeilen 42 aller Anlagen AEst. Darin enthalten sind auch anrechenbare ausländische Steuern aufgrund des Teilfreistellungsverfahrens bei Einkünften aus Investmentfonds, für die der Antrag auf Abzug von der Bemessungsgrundlage gestellt wird.

Zeile 21

Nach § 26 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 i.V.m. § 34c Abs. 3 EStG werden nicht anrechenbare ausländische Steuern vom

Einkommen von Amts wegen von der Summe der Einkünfte abgezogen (sogenannter „**ausschließlicher Abzug**“). Die in Zeile 21 einzutragenden Beträge sind zwar in der Anlage AEst enthalten, werden aber, anders als die nach § 34c Abs. 2 EStG abziehbaren ausländischen Steuern, nicht in einer Zeile der Anlage AEst gesammelt. Diese Beträge sind daher aus den einzelnen Zeilen der Anlage AEst zu entnehmen und in Zeile 21 der Anlage ZVE zu sammeln. Es erfolgt keine Trennung mehr zwischen den abziehbaren ausländischen Steuern, die auf die Körperschaft direkt entfallen, den ausländischen Steuern, die der Körperschaft über eine Personengesellschaft oder als Organträger von den Organgesellschaften zuzurechnen sind, und den ausländischen Steuern, die über einen Investmentfonds bezogen worden sind. Die Beträge ergeben sich aus der Anlage AEst. Die Abzugsbeträge werden nicht auf die Einkunftsarten aufgeteilt.

In Zeile 21 der Anlage ZVE, die nicht bei Organgesellschaften auszufüllen ist, sind die von der Körperschaft zuzurechnenden nach § 34c Abs. 3 EStG abziehbaren ausländischen Steuern einzutragen. Hierunter fallen Steuern,

- die nicht der deutschen Körperschaftsteuer entsprechen,
- nicht in dem Staat erhoben werden, aus denen die Einkünfte (nach deutscher Auffassung) stammen, oder
- nach deutscher Auffassung nicht auf ausländische, sondern auf inländische Einkünfte entfallen.

Die nicht anrechenbare ausländische Steuer ist in Zeilen 5 und 30 der Anlage AEst eingetragen und in Zeile 21 der Anlage ZVE zu übernehmen. Beträge aus Zeile 8 der Anlage AEst können nicht vorkommen, da diese Organgesellschaften betreffen, deren Organträger eine natürliche Person ist. Dieser Fall wird in der Anlage ZVE aber nicht erfasst.

In Zeile 21 der Anlage ZVE sind auch die nicht anrechenbaren ausländischen Steuern bei einer Beteiligung an einem Investmentvermögen einzutragen. Infolge des Teilfreistellungsverfahrens bei Einkünften aus Investmentfonds sind die Steuern nur teilweise von der Bemessungsgrundlage abziehbar. Die nicht anrechenbaren Steuern dürfen nach § 21 S. 1 InvStG in dem prozentualen Umfang nicht abgezogen werden, in denen auf die Erträge eine Teilfreistellung anzuwenden ist. Es sind dies im Einzelnen:

- 20 % des Betrags der Zeile 11 der Anlage AEst bei ausländischen Steuern bei Aktienfonds (Teilfreistellung 80 %, § 20 Abs. 1 S. 3 InvStG);
- 70 % des Betrags der Zeile 14 der Anlage AEst bei ausländischen Steuern bei Aktienfonds, wenn die Erträge den Kapitalanlagen eines Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmens zuzurechnen sind (Teilfreistellung 30 %, § 20 Abs. 1 S. 1, S. 4 Nr. 1 InvStG);
- 60 % des Betrags der Zeile 17 der Anlage AEst bei ausländischen Steuern bei Mischfonds (Teil-

- freistellung 40 %, § 20 Abs. 2 i.V.m. § 20 Abs. 1 S. 3 InvStG);
- 85 % des Betrags der Zeile 20 der Anlage AEst bei ausländischen Steuern bei Mischfonds, wenn die Erträge den Kapitalanlagen eines Lebens- oder Krankenversicherungsunternehmens zuzurechnen sind (Teilfreistellung 15 %, § 20 Abs. 1 S. 1, S. 4 Nr. 1 i.V.m. Abs. 2 InvStG);
 - 40 % des Betrags der Zeile 23 der Anlage AEst bei ausländischen Steuern bei Immobilienfonds, wenn mehr als 50 % des Werts des Investmentfonds in in- und ausländischen Immobilien und Immobilien-Gesellschaften angelegt sind (Teilfreistellung 60 %, § 20 Abs. 2 i.V.m. § 20 Abs. 3 Nr. 1 InvStG);
 - 20 % des Betrags der Zeile 26 der Anlage AEst bei ausländischen Steuern bei Immobilienfonds, wenn mehr als 50 % des Werts des Investmentfonds in ausländischen Immobilien und Immobilien-Gesellschaften angelegt sind (Teilfreistellung 80 %, § 20 Abs. 2 i.V.m. § 20 Abs. 3 Nr. 2 InvStG);

Ebenfalls in Zeile 21 zu erfassen sind nach § 34c Abs. 3 EStG abziehbare ausländische Steuern, die dem Stpfl. über eine Personengesellschaft zugeordnet werden.

Ist der Stpfl. eine Organgesellschaft, ist Zeile 21 nicht auszufüllen, da die Verwaltung davon ausgeht, dass der Abzug nach § 34c Abs. 3 EStG auf der Ebene des Organträgers zu erfolgen hat. Die nach § 34c Abs. 3 EStG i.V.m. § 26 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG von der Organgesellschaft geleisteten abziehbaren Beträge aus den Zeilen 5, 8, 11, 14, 17, 20, 23, 26 und 30 der Anlage AEst der Organgesellschaft werden nach § 14 Abs. 5 KStG gesondert festgestellt und aus dieser Feststellung in Zeile 21 der Anlage ZVE des Organträgers übernommen. Da Zeile 21 bei der Organgesellschaft nicht auszufüllen ist, haben diese abziehbaren Steuern das Einkommen der Organgesellschaft (Zeile 43) nicht gemindert und werden daher bei der Ermittlung des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens in den Anlagen OG und OT nicht berücksichtigt, sondern sind direkt aus der gesonderten Feststellung in Zeile 21 der Anlage ZVE des Organträgers zu übernehmen.

Zeilen 22–25

Diese Zeilen bleiben frei.

Nicht nach DBA steuerfreie negative Einkünfte / Nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen i.S.d. § 2a Abs. 1 EStG

Zeile 26

In dieser Zeile sind ausländische negative Einkünfte sowie Gewinnminderungen hinzuzurechnen, die den Gewinn gemindert haben, aber gem. § 2a Abs. 1 EStG

steuerlich nicht abzugsfähig sind. Systematisch wird dazu zunächst der volle Betrag der negativen Einkünfte und Gewinnminderungen in dieser Zeile hinzuge-rechnet, um dann die trotz der Abzugsbeschränkung abzugsfähigen Einkünfte wieder abzuziehen (Zeile 27). Die Beträge werden in Anlage AEV ermittelt.

In Zeile 26 ist die Summe der negativen Einkünfte aus Zeilen 9 (eigene negative Einkünfte) und 10 (über eine Mitunternehmerschaft bezogene Einkünfte) aller Anlagen AEV einzutragen.

Zeile 27

In dieser Zeile sind Verluste nach § 2a Abs. 1 S. 1 EStG einzutragen, die im laufenden Vz nach § 2a Abs. 1 S. 3 EStG von Gewinnen der gleichen Art und aus dem gleichen Staat abgezogen werden können. Die Beträge ergeben sich als Summe der Zeilen 15 aller Anlagen AEV. Zur Durchführung der Abzugsbeschränkung nach § 2a Abs. 1 EStG ist die Anlage AEV jeweils gesondert für die jeweilige Einkunftsart und den jeweiligen Staat auszufüllen.

Abzug von Kapitalertragsteuer gemäß Antrag nach § 36a Abs. 1 Satz 3 EStG

Zeile 28

In dieser Zeile ist die Kapitalertragsteuer von der Bemessungsgrundlage abzuziehen, soweit sie nach § 36a Abs. 1 S. 1 EStG nicht anrechenbar ist, und der Stpfl. den Antrag nach § 36a Abs. 1 S. 3 EStG auf Abzug von der Bemessungsgrundlage gestellt hat. Nach § 36a Abs. 1 S. 1 EStG setzt die vollständige Anrechnung der KapEst bei Kapitalerträgen aus Aktien und Genussscheinen bei Sammel- oder Sonderverwahrung bzw. bei Tafelgeschäften voraus, dass der Gläubiger während der Mindesthaltedauer ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer war, ununterbrochen das Mindestwertänderungsrisiko nach § 36a Abs. 3 EStG von mindestens 70 % trägt und nicht verpflichtet ist, die Kapitalerträge anderen Personen ganz oder teilweise, unmittelbar oder mittelbar, zu vergüten. Die Mindesthaltedauer beträgt 45 Tage und muss in der Zeit zwischen 45 Tagen vor und 45 Tagen nach der Fälligkeit der Kapitalerträge erreicht werden. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, sind nach § 36a Abs. 1 S. 2 EStG 3/5 der KapEst nicht anrechenbar (d.h. es verbleibt ein Anrechnungsvolumen von 10 %). Die danach nicht anrechenbare KapEst kann nach § 36a Abs. 1 S. 3 EStG aber auf Antrag von der Bemessungsgrundlage abgezogen werden. Der abziehende Betrag errechnet sich mit 3/5 des in Zeile 6 der Anlage WA einzutragenden Betrags. Darin enthalten sind auch entsprechende Beträge, die über eine Personengesellschaft bezogen werden. Der Antrag auf Abzug von der Bemessungsgrundlage wird durch den Eintrag in Zeile 28 gestellt.

Steuerbefreiung nach § 8 Abs. 1 und 2 sowie § 10 InvStG

Zeile 28a

Bestimmte Einkünfte, die über einen Investmentfonds bezogen werden, sind auf Antrag des Investmentfonds steuerfrei und unterliegen auch keinem Steuerabzug. Es handelt sich um Investorserträge

- nach § 8 Abs. 1, 2 InvStG (z.B. Körperschaften, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, Halten von Investmentanteilen im Rahmen von Altersvorsorge- und Basisrentenverträgen, juristische Personen des öffentlichen Rechts, wenn die Investmentanteile nicht einem Betrieb gewerblicher Art zugeordnet sind);
- nach § 10 InvStG (Steuerbefreiung des Investmentfonds, wenn sich nach den Anlagebedingungen nur Anleger beteiligen dürfen, die unter § 8 InvStG fallen).

Die steuerfreien Einkünfte sind in Zeile 28a bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens abzuziehen.

Sanierungserträge nach § 3a EStG

Vor Zeilen 29–31

Die Zeilen 29–31 nehmen die Daten zur steuerlichen Behandlung der Sanierungserträge nach §§ 3a, 3c Abs. 4 EStG auf. Diese Daten werden in die Anlage SAN übertragen. Einzelheiten werden in den Erläuterungen zu der Anlage SAN dargestellt. Ist das zu sanierende Unternehmen eine Organgesellschaft, treten die Wirkungen des § 3a EStG nach § 15 S. 1 Nr. 1a KStG auf der Ebene des Organträgers ein. Der Sanierungsertrag wird also dem Organträger zugerechnet.

Nach Diskussionen mit der Kommission ist die Bundesregierung der Auffassung, dass eine Notifikation der Regelung nicht erforderlich ist, sodass die Vorschrift angewandt werden kann (Art. 19 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften v. 11.12.2018, BGBl I 2018, 2338).

Zeile 29

In dieser Zeile sind die Sanierungserträge bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens abzuziehen. Sanierungserträge sind Betriebsvermögensmehrungen und Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zweck einer unternehmensbezogenen Sanierung. Der in Zeile 29 einzutragende Betrag ist in Zeile 1 der Anlage SAN zu übertragen.

Zeile 30

In dieser Zeile sind Betriebsvermögensminderungen und Betriebsausgaben i.S.d. § 3c Abs. 4 EStG des Sanierungsjahres, die mit dem Sanierungsertrag in Zeile 29 in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens hinzuzurechnen. Da die Sanierungserträge steuerfrei sind, können die dazu gehörenden Aufwendungen steuerlich nicht abgezogen werden. Der in Zeile 30 einzutragende Betrag ist in Zeile 2 der Anlage SAN zu übertragen.

Zeile 31

In dieser Zeile sind den Aufwendungen nach Zeile 30 entsprechende Aufwendungen des laufenden Vz bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens hinzuzurechnen, die mit einem in einem anderen Vz entstandenen Sanierungsertrag zusammenhängen und nicht in einem festgestellten Verlustvortrag enthalten sind. Sind diese Beträge im folgenden Vz entstanden, sind sie hinzuzurechnen, soweit sie den verbleibenden Sanierungsertrag nicht übersteigen. Der verbleibende Sanierungsertrag ist in der Anlage SAN des Sanierungsjahres ermittelt worden.

Weist die Körperschaft in dem laufenden Vz einen Verlust aus, ist über die steuerliche Abzugsfähigkeit dieser Aufwendungen in der Verlustfeststellung zu entscheiden. Da sich dann nur Auswirkungen auf die Verlustfeststellung ergeben, ist eine Korrektur des zu versteuernden Einkommens (das ja 0 beträgt) nicht erforderlich. Wird jedoch ein positives Einkommen ausgewiesen, kann dieses durch die genannten, nicht abzugsfähigen Aufwendungen gemindert sein. Daher ist eine Hinzurechnung in Zeile 31 erforderlich.

Der Betrag wird in der Anlage SAN nicht ermittelt. Er ist daher gesondert zu ermitteln und in Zeile 31 einzutragen.

Summe der Einkünfte

Zeile 32

In Zeile 32 ist die **Summe der Einkünfte** nach Verlustausgleich (soweit zulässig) zwischen den einzelnen Einkunftsarten einzutragen. Verschiedene Einkunftsarten, die zu einem Verlustausgleich führen, sind nur bei Körperschaften i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG, bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften und bei Kapitalgesellschaften möglich, bei denen im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht stattgefunden hat.

Die Summe der Einkünfte ist die Berechnungsgrundlage für den Höchstbetrag des Spendenabzugs und der anrechenbaren ausländischen Steuern.

Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte

Zeile 33

In diese Zeile ist der **Freibetrag für Land- und Forstwirte** gem. § 13 Abs. 3 EStG in Höhe von 900 EUR, höchstens in Höhe der in Zeile 1 ausgewiesenen positiven Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, einzutragen (*Schnitter*, in Frotscher/Geurts, EStG, § 13 EStG Rz. 275ff.).

Zeile 34

In Zeile 34 sind die abzugsfähigen **Spenden und Beiträge** aufzuführen und bei der Einkommensermittlung abzuziehen.

Die Ermittlung der im Jahr 2021 abziehbaren Zuwendungen erfolgt in der Anlage Z und ist von dort aus Zeile 7 hierher zu übertragen.

Ist der Stpfl. Organträger, sind in Zeile 34 nur die von dem Organträger selbst geleisteten Spenden und Beiträge einzutragen. Die von der Organgesellschaft geleisteten Spenden und Beiträge werden in Zeile 34 der Anlage ZVE der Organgesellschaft berücksichtigt. Dadurch wird dem Organträger nur das um die abziehbaren Spenden und Beiträge geminderte Einkommen der Organgesellschaft zugerechnet. Außerdem richtet sich dadurch der Höchstbetrag der abzugsfähigen Spenden bei dem Organträger wie bei der Organgesellschaft nur nach dem jeweils eigenen Einkommen.

Zeile 35

In dieser Zeile ist die Hinzurechnung nach § 2a Abs. 3, 4 EStG einzutragen, wenn in den Jahren bis 1998 Verluste ausländischer Betriebsstätten auf Antrag abgezogen worden sind, die nach dem anzuwendenden DBA steuerlich nicht zu berücksichtigen waren. Folge des Abzugs dieser Verluste ist, dass spätere Gewinne der Betriebsstätte trotz Freistellung nach dem DBA bis zur Höhe der abgezogenen Verluste zu versteuern sind. Gleiches gilt bei Eintritt von Ersatztatbeständen nach § 2a Abs. 4 EStG.

Ist der Stpfl. Organträger, sind nur die eigenen Werte, nicht die der Organgesellschaft, zu berücksichtigen. Die Organgesellschaft hat diese Daten in ihrer Anlage ZVE zu erfassen.

Zeile 35a

In dieser Zeile ist die Zwischensumme zu bilden.

Zeile 35b

In dieser Zeile sind negative Einkünfte des übernehmenden Rechtsträgers nach § 2 Abs. 5 UmwStG einzutragen. § 2 Abs. 5 UmwStG soll verhindern, dass

der übernehmende Rechtsträger stille Lasten, die in Finanzinstrumenten oder Anteilen an einer Körperschaft ruhen, auf sich im Wege der Umwandlung übertragen und mit eigenen Gewinnen verrechnen kann. Deshalb bestimmt die Vorschrift, dass diese Verluste aus der Hebung der stillen Lasten bei dem übernehmenden Rechtsträger nicht mit Gewinnen verrechnet werden können. § 2 Abs. 5 UmwStG enthält eine Reihe von Ausnahmen, deren wichtigste darin besteht, dass das Verlustausgleichsverbot nicht gilt, wenn der Stpfl. nachweist, dass die Verrechnung der negativen Einkünfte kein Haupt- oder Nebenzweck der Umwandlung war.

Zeile 36

In dieser Zeile ist die Zwischensumme zu bilden.

Zeile 37

In dieser Zeile ist ein Verlust des laufenden Jahrs hinzuzurechnen, der nach § 8c KStG nicht abzugsfähig ist. Dieser Verlust hat den Jahresüberschuss in Zeile 11 der Anlage GK vermindert bzw. den Jahresfehlbetrag erhöht und wird daher in Zeile 37 zur Neutralisierung der steuerlichen Auswirkungen in der Anlage ZVE hinzugerechnet. Ein Verlustvor- oder -rücktrag ist in dieser Zeile nicht zu berücksichtigen.

Erfolgt ein nach § 8c Abs. 1 KStG schädlicher Beteiligungserwerb im Laufe eines Kalenderjahrs, wird der bis zu diesem Zeitpunkt entstandene Verlust des laufenden Jahrs anteilig nicht abzugsfähig, sofern nicht die Ausnahmeregelung des § 8d KStG Anwendung findet (zu § 8d KStG Erl. zu Zeilen 12ff. der Anlage WA; zur Verlustberücksichtigung nach § 8c KStG *Frotscher, M.*, in Frotscher/Drüen, KStG/GewStG/UmwStG, § 8c KStG Rz. 17ff.). Zu erfassen ist auch, wenn der Stpfl. übertragende Körperschaft ist und eine Verlustverrechnung mit dem Übertragungsgewinn während des Rückwirkungszeitraums nach § 2 Abs. 4 S. 1, 2 UmwStG ausgeschlossen ist.

Ist der Stpfl. **Organträger**, ist in Zeile 37 nur der von dem Organträger erlittene nicht abzugsfähige Verlust einzutragen. Ein Untergang der von der Organgesellschaft erlittenen Verluste wird nicht vorkommen. Nachdem das BVerfG die Regelung des bisherigen § 8c Abs. 1 S. 1 KStG für verfassungswidrig erklärt hat (BVerfG v. 29.3.2017, 2 BvL 6/11, BFH/NV 2017, 1006), nach dem ein schädlicher Beteiligungserwerb schon bei einer Veräußerung von 50 % und weniger vorliegt, tritt ein Verlustuntergang nur bei einer Veräußerung von mehr als 50 % der Anteile ein. Dann endet aber auch die Organschaft mangels einer finanziellen Eingliederung, sodass sich die Frage der Auswirkung auf den Organträger nicht mehr ergibt. Bei einer Veräußerung von mehr als 25 % bis 50 % der Anteile liegt kein schädlicher Beteiligungserwerb mehr vor.

Anlage ZVE

Über die Verfassungsmäßigkeit des § 8c Abs. 1 S. 2 KStG (schädlicher Beteiligungserwerb bei mehr als 50 %) wurde nicht entschieden, doch bestehen auch insoweit erhebliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit. Der Stpfl. sollte daher die KSt-Bescheide und Verlustfeststellungsbescheide nicht bestandskräftig werden lassen.

Zeile 38

Zeile 38 enthält die Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaften, wenn der Stpfl. Organträger ist. Systematisch hat die Hinzurechnung der positiven bzw. negativen Einkommen der Organgesellschaften nach der Berücksichtigung der Spenden und Beiträge, aber vor dem Verlustabzug zu erfolgen. Die Einkommen der Organgesellschaften dürfen die Bemessungsgrundlage für den Spendenabzug nicht beeinflussen, nehmen aber beim Organträger am Verlustausgleich mit anderen Einkünften teil und sind mit einem Verlustvor- oder -rücktrag zu verrechnen. In Zeile 38 sind die Einkommen aller Organgesellschaften hinzuzurechnen (Summe der Beträge der Zeilen 25 aller Anlagen OT). Eine positive Summe der Beträge in Zeile 25 aller Anlagen OT bedeutet ein positives Einkommen der Organgesellschaften; dieses ist in Zeile 38 hinzuzurechnen. Ein negativer Betrag bedeutet ein negatives Einkommen der Organgesellschaften; er ist abzuziehen. Die Beträge in Zeile 25 der Anlagen OT sind bereits um Auswirkungen der Bruttomethode korrigiert worden, sodass keine weitere Korrektur erforderlich ist.

Vom Organträger zu leistende Ausgleichszahlungen werden über Zeile 45 der Anlage ZVE berücksichtigt; vgl. Erl. hierzu.

Zeile 39

In dieser Zeile ist eine Zwischensumme zu bilden.

Zeile 40

In Zeile 40 sind im Fall einer **Abspaltung** die Einkünfte der übertragenden Körperschaft um den Teil des laufenden Verlusts zu erhöhen, der durch die Abspaltung nicht abzugsfähig wird. Dieser Verlust geht nicht auf die übernehmende Körperschaft über, sondern geht steuerlich verloren. Bei der Abspaltung geht nur ein Teil des Vermögens der übertragenden Körperschaft auf die übernehmende Körperschaft über, der übrige Teil bleibt bei der übertragenden Körperschaft. Demgemäß bleibt auch nur ein entsprechender Teil des laufenden Verlusts bei der übertragenden Körperschaft abziehbar. Der laufende Verlust ist im Verhältnis der übergangenen Vermögensteile zu dem vor der Abspaltung vorhandenen Vermögen aufzuteilen. Dieses Verhältnis ergibt sich regelmäßig aus dem Spaltungs- und Übernahmevertrag bzw. dem Spaltungsplan. Soweit diese Angaben das Verhältnis nicht

richtig widerspiegeln, hat die Aufteilung nach den gemeinen Werten zu erfolgen.

Der Betrag der wegfallenden Verluste ist ohne Vorzeichen einzutragen.

Für Verschmelzungen und Aufspaltungen ist keine entsprechende Zeile für die übertragende Körperschaft vorgesehen, da die übertragende Körperschaft mit der Verschmelzung bzw. Aufspaltung erlischt und daher keinen verbleibenden Verlustvortrag mehr haben kann.

Die Regelung für die übertragende Körperschaft gilt auch, wenn die übernehmende Gesellschaft eine Personengesellschaft ist (§ 16 S. 1 UmwStG).

Zeile 41

Die Zeilen 41, 42 nehmen die Werte zur Minderung des Verlustes bei Sanierung auf. Zur Sanierung vgl. Erl. zu Zeilen 29–31 sowie zur Anlage SAN.

Nach § 3a Abs. 3 S. 2 Nr. 8 EStG ist der Verlust des zu sanierenden Unternehmens des Sanierungsjahres nicht abzugsfähig, soweit er mit dem Sanierungsertrag verrechnet werden kann. Da nur der Verlust des zu sanierenden Unternehmens betroffen ist, wird es sich um einen Verlust aus Gewerbebetrieb handeln. Verluste aus anderen Einkunftsarten, die nur bei Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften vorkommen können, werden in Zeile 42 berücksichtigt. Das zu versteuern Einkommen wird in Zeile 41 um diesen Verlust erhöht. Der Betrag ergibt sich aus Zeile 17 der Anlage SAN.

Zeile 42

In dieser Zeile sind bei Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften die Verluste aus anderen Einkunftsarten des Sanierungsjahres hinzuzurechnen, die nach § 3a Abs. 3 S. 2 Nr. 9 EStG wegen Verrechnung mit dem Sanierungsertrag nicht abzugsfähig werden. Der Betrag ergibt sich aus Zeile 19 der Anlage SAN. Ist bei einer Kapitalgesellschaft bzw. einer Körperschaft nach § 1 Abs. 1 Nr. 2, 3 KStG im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht eingetreten, ist in dieser Zeile der wegfallende Verlust des Sanierungsjahres aus der Zeit der beschränkten Steuerpflicht einzutragen.

Zeile 43

Diese Zeile ergibt als Zwischensumme die Einkünfte nach Zurechnung des nicht abziehbaren Teils des laufenden Verlusts der übertragenden Körperschaft bei der Abspaltung und bei Verrechnung mit Sanierungserträgen.

Ist der Stpfl. eine Organgesellschaft, ist dieser Betrag das Einkommen vor Zurechnung an den Organträger.

Das Einkommen des Organträgers in Zeile 43 enthält aufgrund von Zeile 38 aber bereits die Zurechnungen aus den Organgesellschaften, und zwar auch, wenn der Organträger seinerseits Organgesellschaft ist (Organschaftskette). Der Betrag aus Zeile 43 der Anlage ZVE der Organgesellschaft ist in Zeile 13 der Anlage OG zu übertragen und geht von dort über Zeile 18 in Zeile 44 der Anlage ZVE der Organgesellschaft ein, sodass insoweit bei Organgesellschaften nur noch das von dieser selbst zu versteuernde Einkommen gezeigt wird.

Zeile 44

Die Zeilen 44, 45 sind nur auszufüllen, wenn der Stpfl. eine **Organgesellschaft** ist.

Hier ist das Einkommen der Organgesellschaft abziehen, soweit es dem Organträger zur Versteuerung zugewiesen wird, also ohne von der Organgesellschaft geleistete Ausgleichszahlungen. Der Betrag ist Zeile 18 der Anlage OG zu entnehmen und gesondert festzustellen (bei einer Organträger-Personengesellschaft, an der die stpfl. Körperschaft beteiligt ist, Zeile 21 der Anlage FE-OT). Ein positives Einkommen ist abzuziehen, also mit negativem Vorzeichen einzutragen; ein negatives Einkommen ist hinzuzurechnen, also mit positivem Vorzeichen einzutragen. Dadurch beträgt das Einkommen der Organgesellschaft 0 EUR bzw. den Betrag, den die Organgesellschaft als eigenes Einkommen zu versteuern hat, jedoch noch ohne die von dem Organträger geleisteten Ausgleichszahlungen. Das Einkommen der Organgesellschaft beträgt auf dieser Stufe der Einkommensermittlung die von der Organgesellschaft geleisteten Ausgleichszahlungen sowie bestimmte Übernahmegewinne bei Umwandlungen.

Zeile 45

In Zeile 45 sind die Ausgleichszahlungen einzutragen, die der Organträger geleistet hat. Diese Beträge hat die Organgesellschaft als eigenes Einkommen zu versteuern. Durch Eintragung in Zeile 45 der Anlage ZVE der Organgesellschaft wird die Ausgleichszahlung bei der Einkommensermittlung der Organgesellschaft hinzugerechnet. Der zuzurechnende Betrag ergibt sich aus Zeile 15 der Anlage OG und ist gesondert festzustellen (bei einer Organträger-Personengesellschaft Zeile 24 der Anlage FE-OT). Die von dem Organträger geleisteten Ausgleichszahlungen sind in Zeile 24 der Anlage OT bei der Zurechnung des Einkommens beim Organträger abgezogen worden und haben über Zeile 25 der Anlage OT und Zeile 38 der Anlage ZVE das Einkommen des Organträgers gemindert. Damit wird eine Doppelerfassung der von dem Organträger geleisteten Ausgleichszahlungen bei Organträger und Organgesellschaft vermieden.

Zeile 46

In dieser Zeile wird die Zwischensumme gebildet.

Korrekturen nach § 2 Abs. 4 Sätze 3 und 4 UmwStG**Vor Zeilen 47–51**

§ 2 Abs. 4 S. 3, 4 UmwStG soll Gestaltungen verhindern, durch die unter Ausnutzung der Rückwirkung bei Umwandlungen (§ 2 Abs. 1 UmwG) und Einbringungen (§ 20 Abs. 6 UmwStG) bei dem übernehmenden Rechtsträger ein erweiterter Verlustabzug erreicht werden kann. Wird eine Verluste ausweisende Gesellschaft auf eine Ertrag bringende Gesellschaft umgewandelt, gehen die Verluste der übertragenden Gesellschaft unter. In der Praxis wurde daher der umgekehrte Weg gewählt, indem die Ertrag bringende Gesellschaft auf die Verlustgesellschaft umgewandelt wurde. Bei der Verlustgesellschaft als übernehmender Gesellschaft konnten die Gewinne der übertragenden Gesellschaft mit den Verlusten verrechnet werden. Dieses Gestaltungsmodell soll durch § 2 Abs. 4 S. 3, 4 UmwStG in bestimmtem Umfang ausgeschlossen werden. Nach dieser Vorschrift können Gewinne, die die übertragende Gesellschaft im Rückwirkungszeitraum erzielt, nicht mit Verlusten der übernehmenden Gesellschaft ausgeglichen werden. Handelsrechtlich besteht die übertragende Gesellschaft während des Rückwirkungszeitraums noch, kann also noch Gewinne erzielen. Steuerrechtlich werden diese Gewinne aber bereits der übernehmenden Gesellschaft zugerechnet und wie eigene Gewinne behandelt. Diese von der übertragenden Gesellschaft im Rückwirkungszeitraum erzielten Gewinne wären ohne § 2 Abs. 4 S. 3, 4 UmwStG wie eigene Gewinne der übernehmenden Gesellschaft zu behandeln und daher in den Verlustausgleich einzubeziehen. Dies schließt § 2 Abs. 4 S. 3, 4 UmwStG aus, soweit der Verlust nicht auch ohne die Rückwirkungsfiktion zu berücksichtigen wäre (hierzu sowie zur Kritik an der Regelung *Frotscher, G.*, in *Frotscher/Drüen*, *KStG/GewStG/UmwStG*, § 2 UmwStG Rz. 169ff.). Im Ergebnis soll eine „Statusverbesserung“ hinsichtlich der sonst nicht abziehbaren Verluste verhindert werden.

Ist eine Organgesellschaft übernehmender Rechtsträger und wären die Verluste bei ihr gem. § 2 Abs. 4 UmwStG nicht abzugsfähig, wenn keine Organschaft bestünde, ist der Verlustabzug auf der Ebene des Organträgers zu korrigieren. Auf der Ebene der Organgesellschaft ist daher zunächst eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten möglich; auf der Ebene des Organträgers wird diese Verlustverrechnung wieder korrigiert, indem eine entsprechende Hinzurechnung der übernommenen Verluste erfolgt. Die Zeilen 47–51 sind daher nur vom Organträger auszufüllen. Ebenfalls nicht zu verwenden sind die Zeilen 47–51, wenn die Anlage ÖHK auszufüllen ist. Die entsprechenden Daten sind dann in Zeile 52 einzutragen.

Anlage ZVE

In den Zeilen 47–51 wird in der Vorspalte ermittelt, ob eine Verrechnung von Verlusten der übernehmenden Körperschaft mit positiven Einkünften der übertragenden Körperschaft aus dem Rückwirkungszeitraum stattgefunden hat. Zu diesem Zweck werden die positiven Einkünfte von dem Betrag in Zeile 47 abgezogen. Soweit sich dadurch ein negativer Betrag ergibt, ist dies derjenige Betrag, der durch die positiven Einkünfte im Rückwirkungszeitraum ausgeglichen worden und steuerlich nicht zu berücksichtigen ist.

Die Zeilen 47–51 berücksichtigen den Verlustausgleich, d.h. die Verrechnung der positiven Einkünfte der übertragenden Körperschaft mit laufenden Verlusten der übernehmenden Körperschaft.

Natürgemäß sind die Zeilen 47–51 nur auszufüllen, wenn im Vz 2021 eine Umwandlung oder eine Einbringung mit dem Steuerpflichtigen als übernehmender Körperschaft stattgefunden hat.

Der nicht abzugsfähige Verlust kann nach den allgemeinen Regeln (Verlustvor- oder -rücktrag) genutzt werden.

Zeile 47

Als Ausgangswert für die Berechnung ist in der Vorspalte von Zeile 47 der Betrag der Einkünfte laut Zeile 46 einzutragen. In diesem Betrag sind die Gewinne der übertragenden Körperschaft während des Rückwirkungszeitraums enthalten, da sie dem übernehmenden Rechtsträger steuerlich zugerechnet worden sind. Verluste des übertragenden Rechtsträgers während des Rückwirkungszeitraums sind in dem Betrag aus Zeile 46 ebenfalls enthalten. Sie werden wie eigene Verluste des übernehmenden Rechtsträgers behandelt, dürfen also bei mehreren Umwandlungen nicht mit positiven Gewinnen eines anderen übertragenden Rechtsträgers während des Rückwirkungszeitraums ausgeglichen werden.

Der Betrag in Zeile 47 kann positiv oder negativ sein.

Zeile 48

In dieser Zeile sind von dem Betrag in Zeile 47 die positiven Einkünfte des oder der übertragenden Rechtsträger während des Rückwirkungszeitraums abzuziehen. War der Ausgangsbetrag in Zeile 47 negativ, erhöht sich hierdurch dieser Negativbetrag.

Zu berücksichtigen in Zeile 48 ist nur der Fall, dass der Stpfl. selbst übernehmender Rechtsträger der Umwandlung oder Einbringung ist. Die Fälle, in denen ihm die Umwandlung oder Einbringung eines anderen übernehmenden Rechtsträgers zugerechnet wird, werden in den Zeilen 49, 50 berücksichtigt.

Zeile 49

In Zeile 49 wird der Fall erfasst, dass übernehmender Rechtsträger eine Personengesellschaft ist, an der die

steuerpflichtige Körperschaft beteiligt ist. Dann sind der Körperschaft die auf sie anteilig entfallenden positiven Einkünfte der übertragenden Körperschaft im Rückwirkungszeitraum zuzurechnen, dürfen aber mit eigenen Verlusten nicht ausgeglichen werden. Der maßgebende Betrag ergibt sich aus der gesonderten und einheitlichen Feststellung bei der Personengesellschaft. Im Übrigen gelten die Ausführungen zu Zeile 48 entsprechend.

Zeile 50

Diese Zeile berücksichtigt den Fall, dass übernehmender Rechtsträger der Umwandlung oder Einbringung eine Organgesellschaft der steuerpflichtigen Körperschaft ist. Dann sind der Körperschaft die positiven Einkünfte der übertragenden Körperschaft über die Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaft zuzurechnen, dürfen aber nicht mit eigenen Verlusten bzw. mit Verlusten der Organgesellschaft, die dem Organträger zugerechnet worden sind, ausgeglichen werden. Der in Zeile 50 zu erfassende Betrag ergibt sich aus der einheitlichen und gesonderten Feststellung bei der Organgesellschaft nach § 14 Abs. 5 KStG und ist aus Zeile 27 der Anlage OT zu übernehmen, und zwar als Summe aller Anlagen OT.

Im Übrigen gelten die Ausführungen zu Zeile 48 entsprechend.

Zeile 51

In dieser Zeile ergibt sich als Resultat der Betrag der Einkünfte der steuerpflichtigen Körperschaft nach Abzug der Gewinne der übertragenden Körperschaften im Rückwirkungszeitraum. Ist der Betrag negativ, ist er als Positivbetrag in die Hauptspalte zu übertragen. Es handelt sich dann um den nach § 2 Abs. 4 S. 3, 4 UmwStG nicht ausgleichsfähigen Verlust, der daher bei der Ermittlung der Einkünfte hinzuzurechnen ist. Allerdings ist der hinzuzurechnende Betrag begrenzt auf die Summe der Beträge in den Zeilen 48–50. Maximal nicht ausgeglichen werden darf der Betrag der positiven Einkünfte der übertragenden Körperschaften im Rückwirkungszeitraum. Der in Zeile 51 ausgewiesene Betrag kann höher sein als dieser maximal anzusetzende, nicht ausgleichsfähige Verlust, wenn der Ausgangswert in Zeile 47 bereits negativ war.

Ist der Betrag in Zeile 51 positiv, hat kein Eintrag in der Hauptspalte zu erfolgen. In diesem Fall ist es nicht zu einem Verlustausgleich mit den positiven Einkünften der übertragenden Körperschaften im Rückwirkungszeitraum gekommen.

Auch wenn der Verlust der übernehmenden Körperschaft nicht mit den übernommenen Gewinnen aus dem Rückwirkungszeitraum ausgeglichen werden kann, kann er nach den allgemeinen Regeln in anderen Veranlagungszeiträumen abgezogen werden. Er ist daher in Zeile 19 der Anlage Verluste zu übernehmen, wodurch sich einerseits die Verlustverrechnung des

laufenden Jahres verringert, andererseits der vortragsfähige Verlust erhöht.

Zeile 52

§ 2 Abs. 4 S. 3, 4 UmwStG ist bei Eigengesellschaften und Betrieben gewerblicher Art, die Organträger sind, spartengerecht anzuwenden. Es ist also bei einer Verschmelzung oder Einbringung je Sparte festzustellen, ob die Rückwirkung den Ausgleich von Gewinnen des übertragenden Rechtsträgers mit Verlusten des übernehmenden Rechtsträgers je Sparte ermöglicht. Dies wird in den Zeilen 204ff. der Anlage ÖHK ermittelt. Die Summe der danach nicht abziehbaren Verluste aus allen Sparten ergibt sich in Zeile 208 Hauptspalte der Anlage ÖHK und ist in Zeile 52 der Anlage ZVE zu übernehmen.

Zeile 53

In diese Zeile ist als Zwischensumme der Gesamtbetrag der Einkünfte einzutragen. Ist der Betrag in Zeile 53 negativ, handelt es sich um den steuerlichen Verlust des Jahres (negatives Einkommen des Vz). Zur Ermittlung des verbleibenden Verlustvortrags ist der negative Betrag in Zeile 19 der Anlage Verluste zu übertragen.

Zeile 54

Zeile 54 betrifft nur **Eigengesellschaften der öffentlichen Hand**, die Dauerverlustgeschäfte i.S.d. § 8 Abs. 7 S. 1 Nr. 2 S. 2 KStG betreiben, sowie **Betriebe gewerblicher Art**, die Organträger solcher Eigengesellschaften sind (zu diesen Eigengesellschaften *Frotscher, G.*, in *Frotscher/Drüen*, KStG/GewStG/UmwStG, § 8 KStG Rz. 589ff.).

Eigengesellschaften i.d.S. sind nur Kapitalgesellschaften, an denen unmittelbar oder mittelbar eine oder mehrere juristische Personen des öffentlichen Rechts die Mehrheit der Stimmrechte halten. Zudem müssen nachweislich ausschließlich diese juristischen Personen des öffentlichen Rechts als Anteilseigner der Kapitalgesellschaft die Verluste aus Dauerverlustgeschäften der Kapitalgesellschaft tragen. Nicht ausreichend ist, wenn neben juristischen Personen des öffentlichen Rechts noch andere Anteilseigner vorhanden sind und die Dauerverluste anteilig auf alle Gesellschafter aufgeteilt werden.

Bei Eigengesellschaften, bei denen die genannten Voraussetzungen vorliegen, werden die Verluste spartenweise ermittelt. Verlustausgleich und -abzug sind nur innerhalb derselben Sparte möglich (§ 8 Abs. 9 KStG). Soweit danach kein Verlustausgleich möglich ist, sind die Einkünfte der Eigengesellschaft entsprechend zu erhöhen.

Handelt es sich bei der Kapitalgesellschaft um eine Organgesellschaft, sind die Einkünfte auf der Ebene

des Organträgers, wenn dieser Organträger der Eigengesellschaft ist (auch eines Betriebs gewerblicher Art) zu erhöhen. Organgesellschaften haben Zeile 54 daher nicht auszufüllen, unabhängig davon, ob die oben genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

In Zeile 54 ist die Summe der negativen Gesamtbeträge der Einkünfte aus den einzelnen Sparten der Kapitalgesellschaft einzutragen. Es handelt sich um die negativen Einkünfte der einzelnen Sparten, die mit etwaigen positiven Einkünften anderer Sparten nicht verrechnet werden dürfen. Da alle negativen Einkünfte aus den Sparten der Eigengesellschaft den Bilanzgewinn bzw. Jahresüberschuss der Eigengesellschaft (Zeile 11 der Anlage GK) gemindert haben, sind die negativen Einkünfte bei der Einkommensermittlung zur Korrektur der unzulässigen Verlustverrechnung hinzuzurechnen. Dies geschieht in Zeile 54.

Die Ermittlung dieses Betrags erfolgt in der Anlage ÖHK. Danach ist zunächst für jede Sparte der Gesamtbetrag der Einkünfte zu ermitteln. Der negative Gesamtbetrag ergibt sich, indem die negativen Gesamtbeträge der Einkünfte der einzelnen Sparten, in die die Tätigkeit der Kapitalgesellschaft unterteilt ist, addiert werden (§ 8 Abs. 9 KStG). Der Betrag der negativen Einkünfte ist aus Zeile 210 aller Anlagen ÖHK in Zeile 54 der Anlage ZVE zu übernehmen.

Mit der Eintragung in Zeile 54 sind sämtliche negativen Einkünfte der Sparten bei der Einkommensermittlung hinzugerechnet worden. Da Verluste einer Sparte nicht mit Gewinnen einer anderen Sparte verrechnet werden dürfen, sind die laufenden Verluste einer Sparte nicht abzugsfähig, die Minderung des Bilanzgewinns ist daher durch eine Hinzurechnung bei der Einkommensermittlung rückgängig zu machen.

Dabei wurde nicht berücksichtigt, dass diese negativen Einkünfte zurückgetragen und mit Gewinnen derselben Sparte des Vorjahrs verrechnet werden können. Dies wird in der Anlage ÖHK und Zeile 59 der Anlage ZVE des Vorjahrs berücksichtigt. Entsprechend wird in Zeile 59 der Anlage ZVE des laufenden Jahrs ein Verlustrücktrag aus dem Folgejahr berücksichtigt.

Ebenfalls noch nicht berücksichtigt ist ein etwaiger Vortrag von Verlusten derselben Sparte aus Vorjahren. Der zulässige Verlustvortrag wird in Zeile 233 der Anlage ÖHK und in Zeile 57 der Anlage ZVE berücksichtigt.

Zeile 55

In dieser Zeile ist der Gesamtbetrag der Einkünfte einer Kapitalgesellschaft einzutragen, an der juristische Personen des öffentlichen Rechts die Mehrheit der Stimmrechte besitzen (Eigengesellschaft) und nachweislich die Verluste aus den Dauerverlustgeschäften der Kapitalgesellschaft tragen. Zeile 55 zeigt den steuerlich zu berücksichtigenden Gesamtbetrag der Einkünfte nach Zurechnung der nicht ausgleichsfähigen Verluste der einzelnen Sparten.

Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Zeile 56

In dieser Zeile ist der **Verlustabzug** einzutragen, der im Vz 2021 geltend gemacht werden kann. Diese Zeile sowie Zeile 58 sind nur auszufüllen, wenn der Betrag in Zeile 53 positiv ist. Der Verlustabzug setzt sich zusammen aus

- dem verbleibenden Verlustvortrag der Veranlagungszeiträume 1985–2020;
- dem nach § 57 Abs. 4 EStG zu berücksichtigenden Verlust aus der ehemaligen DDR und Berlin/Ost des Jahres 1990, ohne dass dies ausdrücklich genannt ist.

Der Verlustrücktrag aus dem Folgejahr wird wegen des bestehenden Antragsrechts erst in Zeile 58 berücksichtigt.

Der Verlustabzug ist auf einen Vorwegabzug von 1 Mio. EUR sowie 60 % des um den Vorwegabzug geminderten Gesamtbetrags der Einkünfte begrenzt. Diese Höchstbeträge werden in Zeile 25 der Anlage Verluste (Vorwegabzug) und Zeile 27 der Anlage Verluste (60 % des verminderten Gesamtbetrags der Einkünfte) ermittelt. In Zeile 56 einzutragen ist daher die Summe der Zeilen 25 und 27. Außerdem zu erfassen ist der Betrag der Zeile 5 der Anlage Invest-Verluste.

Die Zeile 56 ist nicht auszufüllen, wenn die Kapitalgesellschaft eine „Eigengesellschaft“ i.S.d. § 8 Abs. 7 S. 1 Nr. 2 KStG ist, weil die Mehrheit der Stimmrechte an der Kapitalgesellschaft juristischen Personen des öffentlichen Rechts zusteht und diese nachweislich die Verluste aus Dauerverlustgeschäften tragen. In diesem Fall ist ein gesonderter Verlustvortrag in Zeile 57 vorzunehmen.

Zeile 57

Diese Zeile ist nur von Kapitalgesellschaften auszufüllen, an denen unmittelbar oder mittelbar eine oder mehrere juristische Personen des öffentlichen Rechts die Mehrheit der Stimmrechte halten („Eigengesellschaften“). Zudem müssen diese juristischen Personen des öffentlichen Rechts nachweislich als Anteilseigner der Kapitalgesellschaft ausschließlich die Verluste aus Dauerverlustgeschäften der Kapitalgesellschaft tragen. Nicht ausreichend ist, wenn neben juristischen Personen des öffentlichen Rechts noch andere Anteilseigner vorhanden sind und die Dauerverluste anteilig auf alle Gesellschafter aufgeteilt werden.

Für diese Gesellschaften erfolgt ein separater Verlustvortrag entsprechend den einzelnen Sparten; Verluste einer Sparte können nur von Gewinnen derselben Sparte abgezogen werden.

Der Verlustvortrag der einzelnen Sparten wird in den Zeilen 215ff. der Anlage ÖHK ermittelt. Der im Jahr 2021 abzuziehende Verlustvortrag wird pro Sparte in Zeile 233 der Anlage ÖHK des Jahres 2021 ermittelt und in der Hauptspalte dieser Zeile ausgewiesen. Von dort ist er als einheitliche Summe nach Zeile 57 der Anlage ZVE zu übertragen und dort von den Einkünften abzuziehen. Damit ist der Verlustvortrag aus früheren Jahren pro Sparte durchgeführt.

Zeile 58

Zeile 58 enthält den **Verlustrücktrag** aus dem Jahr 2022 auf 2021. Der Verlustrücktrag ist antragsabhängig, d.h., der Stpfl. kann sowohl wählen, ob ein Verlustrücktrag durchgeführt werden soll, als auch, im Rahmen der angefallenen Verluste, in welcher Höhe der Verlustrücktrag erfolgen soll. Das Wahlrecht wird in Zeile 20 des Vordrucks Verluste für das Verlustentstehungsjahr ausgeübt. Der Verlustrücktrag ist aufgrund der Corona-Krise auf 10 Mio. EUR erhöht worden. Ebenfalls in Zeile 58 zu erfassen ist ein rücktragsfähiger Verlust nach § 2 Abs. 4 S. 3 UmwStG; hierzu Erl. Vor Zeilen 47–51. Soweit ein Verlust des Folgejahres nach § 3a Abs. 3 S. 1 Nr. 12 EStG mit dem Sanierungsertrag verrechnet wird, ist er nicht rücktragsfähig. Die Position in Zeile 58 ist daher entsprechend zu vermindern.

Nach dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz (Regierungsentwurf v. 16.2.2022) soll der Verlustrücktrag auf zwei Jahre erhöht, also auch von 2023 auf 2021 ermöglicht werden. Diese Zeile ist bei Dauerverlustgeschäften i. S. d. Zeile 59 nicht auszufüllen.

Zeile 59

Die Zeile ist nur von Kapitalgesellschaften auszufüllen, an denen unmittelbar oder mittelbar eine oder mehrere juristische Personen des öffentlichen Rechts die Mehrheit der Stimmrechte halten (Eigengesellschaften). Zudem müssen diese juristischen Personen des öffentlichen Rechts nachweislich als Anteilseigner der Kapitalgesellschaft ausschließlich die Verluste aus Dauerverlustgeschäften der Kapitalgesellschaft tragen. Nicht ausreichend ist, wenn neben juristischen Personen des öffentlichen Rechts noch andere Anteilseigner vorhanden sind und die Dauerverluste anteilig auf alle Gesellschafter aufgeteilt werden. Für diese Gesellschaften erfolgt ein separater Rücktrag der Verluste einer Sparte auf Einkünfte derselben Sparte.

Der Verlustrücktrag auf das Jahr 2021 pro Sparte wird in Zeile 224 der Anlage ÖHK der Folgejahre ermittelt. In Spalte 2 dieser Zeile wird der danach mögliche Verlustrücktrag unter Berücksichtigung des Höchstbetrags von 10 Mio. EUR pro Sparte eingetragen. Ebenfalls in Zeile 59 zu erfassen ist ein rücktragsfähiger Verlust nach § 2 Abs. 4 S. 3 UmwStG; hierzu Erl. Vor Zeilen 47–51. Soweit ein Verlust des Folgejahres nach § 3a Abs. 3 S. 1 Nr. 12 EStG mit dem Sanierungsertrag verrechnet wird, ist er nicht rücktragsfähig.

hig. Die Position in Zeile 59 ist daher entsprechend zu vermindern.

Die Summe des danach möglichen Verlustrücktrags wird dann in Zeile 59 der Anlage ZVE des Jahres 2021 zum Abzug bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens übertragen.

Zeile 60

Eintragungen in dieser Zeile kommen nur für Körperschaften nach § 1 Abs. 1 Nr. 4, 5 KStG und beschränkt steuerpflichtige Körperschaften in Betracht. Ist bei einer Kapitalgesellschaft oder einer Gesellschaft i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 2, 3 KStG im Vz ein Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht eingetreten, sind in dieser Zeile die entsprechenden Aufwendungen aus der Zeit der beschränkten Steuerpflicht einzutragen.

Trägt die Körperschaft **Aufwendungen für schutzwürdige Kulturgüter**, die nicht in eine Einkunftsart fallen, können in 10 Kalenderjahren jeweils bis zu 9 % der Aufwendungen nach § 10g EStG vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Der abziehende Betrag ist in Zeile 60 einzutragen. Da dieser Abzugsbetrag außerhalb der Einkunftsermittlung steht, darf er nicht zu einem negativen Einkommen führen oder dieses erhöhen; der Abzug ist daher nur bis 0 EUR möglich. Ein Vortrag nichtabzugsfähiger Beträge ist nicht vorgesehen.

Zeile 61

In dieser Zeile ergibt sich die Zwischensumme.

Zeile 62

Die Zeile haben nur rechtsfähige Pensions-, Sterbe-, Kranken- und Unterstützungskassen auszufüllen. Sie dient zur Aufnahme des zu versteuernden Einkommens bei einer Überdotierung der Kasse nach § 6 KStG.

Eine Kasse ist überdotiert, soweit ihr Vermögen höher ist als die Verlustrücklage bzw. der dieser Rücklage entsprechende Betrag. Das Einkommen der Kasse ist steuerpflichtig, soweit es anteilig auf dieses übersteigende Vermögen entfällt. Zur Ermittlung dieses Betrags wird das Einkommen der Kasse im Verhältnis der Überdotierung zum tatsächlichen Kassenvermögen aufgeteilt.

Vor Zeilen 63–66

Diese Zeilen sind nur von Unterstützungskassen in der Rechtsform von Kapitalgesellschaften auszufüllen und nehmen die Korrekturen aus § 6 Abs. 5a KStG auf. Betroffen sind Unterstützungskassen, für die zum

Schluss des Vorjahres ein positiver Zuwendungsbeitrag festgestellt worden ist (zu dem Zuwendungsbeitrag *Drüen*, in Frotscher/Drüen, KStG/GewStG/UmwStG, § 6a KStG Rz. 26ff.). Zuwendungsbeitrag ist der Betrag von Zuwendungen des Trägerunternehmens in den Vz 2006–2015 abzüglich der Versorgungsleistungen in diesem Zeitraum, soweit beide Beträge im steuerpflichtigen Einkommen der Kasse enthalten waren. Dieser festgestellte Zuwendungsvortrag kann im Vz vom Einkommen, das aus der Überdotierung entsteht, abgezogen werden. Es bestehen jedoch Höchstgrenzen. Die Berechnung des abzugsfähigen Zuwendungsvortrags wird in den Zeilen 62–65 in der Vorspalte ermittelt. In Zeile 66 wird in der Vorspalte der verbleibende und gesondert festzustellende Zuwendungsvortrag errechnet.

Zeile 63

In dieser Zeile sind die in dem Wirtschaftsjahr, das im Vz 2021 endet, geleisteten Versorgungsleistungen einzustellen. Dies ist der erste Höchstbetrag, um den das steuerpflichtige Einkommen um den Zuwendungsvortrag gemindert werden kann.

Zeile 64

In Zeile 64 ist der zum Ende des vorangegangenen Vz gesondert festgestellte Zuwendungsvortrag einzutragen. Dieser Betrag ist der zweite Höchstbetrag, um den das steuerpflichtige Einkommen gemindert werden kann.

Zeile 65

In dieser Zeile ist der im Vz 2021 unter Berücksichtigung der Höchstbeträge abzusetzende Zuwendungsvortrag in der Vorspalte einzutragen. Es ist der niedrigere Betrag aus den Versorgungsleistungen (Zeile 63) und dem festgestellten Zuwendungsvortrag (Zeile 64). Außerdem darf der Abzugsbetrag nicht höher sein als das aus der Überdotierung stammende Einkommen (Zeile 62), kann dies also nur bis auf 0 reduzieren.

Der Betrag ist aus der Vorspalte in die Hauptspalte zu übertragen und mindert dort das zu versteuernde Einkommen.

Zeile 66

In der Vorspalte ist der nach dem Abzug in Zeile 65 noch verbleibende Zuwendungsvortrag zu ermitteln. Es ist dies der zum Ende des vorhergehenden Vz festgestellte Zuwendungsvortrag (Zeile 64) abzüglich des Verbrauchs an Zuwendungsvortrag im laufenden Vz (Zeile 65). Dieser Betrag ist als zum Ende des Vz verbleibender Zuwendungsvortrag gesondert festzustellen.

Zeile 67

Diese Zeile gilt nur für inländische öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten. Diese ermitteln ihr Einkommen aus Werbesendungen nach § 8 Abs. 1 S. 3 KStG pauschal mit 16 % der Entgelte i.S.d. § 10 Abs. 1 UStG aus Werbesendungen. Dieser Betrag ist in Zeile 67 einzutragen.

Zeile 68

In dieser Zeile ergibt sich als Zwischenergebnis das Einkommen.

Zeile 68a

In den Zeilen ist der Freibetrag nach § 25 KStG zu berücksichtigen. Der Freibetrag steht nur Vereinen und Genossenschaften zu, die ausschließlich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielen. Durch Eingabe einer Schlüsselzahl ist anzugeben, ob die Voraussetzungen des Freibetrags des § 25 KStG erfüllt sind.

Der Freibetrag steht auch beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften zu. Deren Einbeziehung in die Regelung über den Freibetrag dient dazu, europarechtliche Probleme zu vermeiden.

Zeile 68b

Sind die Voraussetzungen des Freibetrags nach § 25 KStG erfüllt, ist in dieser Zeile der Betrag einzugeben. Nach § 25 KStG erhalten Vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben, in den ersten 10 Jahren ihres Bestehens einen Freibetrag von 15.000 EUR pro Jahr. Dieser Freibetrag darf nicht zu einem negativen Einkommen führen oder es erhöhen.

Die Inanspruchnahme des Freibetrags nach § 25 KStG schließt den Freibetrag nach § 24 KStG aus.

Zeile 69

In dieser Zeile ist **der Freibetrag nach § 24 KStG** in der Hauptspalte abzusetzen.

Nach § 24 KStG steht kleinen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ein Freibetrag von 5.000 EUR zu. Ausgenommen hiervon sind Körperschaften, deren Leistungen bei dem Empfänger zu den Einnahmen aus § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3 oder 3a EStG gehören. Der Freibetrag steht daher Kapitalgesellschaften und Genossenschaften nicht zu. Andererseits können den Freibetrag Betriebe gewerblicher Art, steuerbefreite Körperschaften hinsichtlich der Einkünfte aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft organisiert sind, und steuerbefreite Pensions- und Unterstützungskassen in der

Rechtsform des Vereins oder der Stiftung hinsichtlich des Einkommens aus Überdotierung geltend machen (hierzu R 24 Abs. 1 KStR).

Ausgenommen sind auch Vereine, denen ein Freibetrag nach § 25 KStG zusteht.

Der Freibetrag steht auch Investmentfonds nach § 1 InvStG und Spezial-Investmentfonds nach § 26 InvStG zu, deren Leistungen bei den Empfängern zu Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 3, 3a EStG führen.

Der Abzug erfolgt höchstens in Höhe des positiven Einkommens; der Freibetrag darf also nicht zu einem negativen Einkommen führen oder es erhöhen.

Der Freibetrag steht auch beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften zu. Deren Einbeziehung in die Regelung über den Freibetrag dient dazu, europarechtliche Probleme zu vermeiden.

Zeile 70

In dieser Zeile ergibt sich das nicht abzurundende zu versteuernde Einkommen, das auch negativ sein kann.

Aufteilung des zu versteuernden Einkommens nach Steuersätzen

Vor Zeilen 71–73

Die Zeilen 71–73 dienen der Angabe, welcher Tarifsteuersatz auf die Körperschaft im Vz 2021 anzuwenden ist, und bei Anwendung eines weiteren Steuersatzes neben dem Tarifsteuersatz der Aufteilung des zu versteuernden Einkommens.

Die Aufteilung der Einkommensteile muss nur erfolgen, wenn neben dem Tarifsteuersatz andere Steuersätze zur Anwendung kommen. Für die Aufteilung gelten folgende **Grundsätze**:

Soweit die Einkommensteile unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, sind Abzugsbeträge, die nicht unmittelbar einem bestimmten Einkommensteil zugeordnet werden können, von den am höchsten belasteten Einkommensteilen abzuziehen (z.B. Verlustabzug, Spenden).

Soweit die Einkommensteile gleichen Steuersätzen unterliegen, sind diese Abzugsbeträge im Verhältnis dieser Einkommensteile zueinander aufzuteilen und den Einkommensteilen entsprechend zuzuordnen.

Zeile 71

In dieser Zeile ist der Teil des dem Tarifsteuersatz von 15 % unterliegenden zu versteuernden Einkommens sowie die darauf entfallende Steuer anzugeben.

Zeilen 72–72a

In Zeile 72 können Einkommensteile mit abweichenden **Steuersätzen** eingetragen werden. Ebenfalls anzugeben ist die Vorschrift, aus der sich der abweichende Steuersatz ergibt.

Möglich sind folgende abweichende Steuersätze:

- Ausländische Einkünfte mit Pauschalierung der Körperschaftsteuer nach § 26 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KStG i.V.m. § 34c Abs. 5 EStG. Da der Pauschalierungssteuersatz nach dem geltenden Pauschalierungserlass aber 25 % beträgt, hat er gegenüber dem Tarifsteuersatz zurzeit keine selbstständige Bedeutung.
- Ermäßigter Steuersatz nach § 34b Abs. 1, 3 EStG für Kalamitäts-Holznutzungen.
- Besonderer Steuersatz nach § 5 Abs. 1 ForstschädenAusglG, der auf den Steuersatz des § 34b Abs. 3 S. 1 Nr. 3 EStG verweist. Zu diesem besonderen Steuersatz BMF v. 27.7.2021, IV C 7 – S 1916/20/10003 :002, BStBl I 2021, 1044.
- Ermäßigter Steuersatz nach § 4 der Wasserkraftwerksverordnung.

Außerdem kann nach § 23 Abs. 2 KStG i.V.m. § 51 Abs. 3 KStG ein abweichender Steuersatz aufgrund einer Rechtsverordnung gelten. Für den Vz 2021 ist eine solche Rechtsverordnung nicht ergangen.

In Zeile 72a ist der Teilbetrag aus dem zu versteuern den Einkommen (Zeile 70) anzugeben, der dem besonderen Steuersatz unterliegt, sowie die sich hieraus ergebende Körperschaftsteuer.

Zeile 73

Diese Zeile enthält den besonderen Steuersatz für die aufgelöste Rücklage nach § 3 Abs. 4 S. 2 ForstschädenAusglG von 10 %. Einzutragen ist der Betrag der aufgelösten Rücklage sowie die hierauf entfallende KSt.

Unterstützung oder Förderung politischer Parteien durch Berufsverbände

Vor Zeilen 74–75

Berufsverbänden ist es untersagt, ihre Mittel für die unmittelbare oder mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien zu verwenden. Tun sie dies doch, treten nachteilige steuerliche Konsequenzen ein. In den Zeilen 74–75 sind Angaben zur Durchführung dieser steuerlichen Konsequenzen zu machen (*Drüen*, in Frottscher/Drüen, KStG/GewStG/UmwStG, § 5 KStG Rz. 162ff.).

Zeile 74

In dieser Zeile ist der Betrag der Mittel anzugeben, die für die mittelbare oder unmittelbare **Unterstützung oder Förderung politischer Parteien** verwendet wurden. Die Folgen der schädlichen Verwendung von Mitteln ist gem. § 5 Abs. 1 Nr. 5 S. 4 KStG, dass der Berufsverband zusätzlich zu der Einkünftebesteuerung einer besonderen Steuer von 50 % auf die in dieser Zeile einzutragenden Mittel unterliegt, ohne Rücksicht darauf, aus welcher Quelle diese Mittel stammen (steuerpflichtige oder steuerfreie Einnahmen, Mitgliedsbeiträge, Spenden).

Zeile 75

In dieser Zeile ist die **besondere Steuer** auf die in Zeile 74 einzutragenden Mittel einzutragen. Sie beträgt 50 % des Betrags in Zeile 74. Diese besondere Steuer entsteht auch, wenn die Steuerfreiheit des Berufsverbands grundsätzlich erhalten bleibt.

Eine weitere Folge der Verwendung von Mitteln zur Unterstützung oder Förderung politischer Parteien tritt ein, wenn die in Zeile 74 einzutragenden Mittel mehr als 10 % der Einnahmen betragen. In diesem Fall verliert der Berufsverband für seine gesamten steuerbaren Einkünfte die Steuerfreiheit. Dies wird in Zeilen 30–38 der Anlage Ber ermittelt.

Nachzuholender Steuerabzug bei Investmentfonds

Zeile 76

Die Zeilen 75, 76 dienen der Nachversteuerung von Einnahmen aus einem Investmentfonds, bei denen ein Steuerabzug unterblieben und daher nachzuholen ist. Gleiches gilt, wenn der Steuerabzug zu niedrig war oder ein Steuerabzug zu Unrecht erstattet wurde. Es handelt sich um die in § 6 Abs. 3, 5 InvStG aufgeführten inländischen Beteiligungseinnahmen und sonstige inländische Einkünfte. In diesen Fällen hat der Investmentfonds eine Steuererklärung abzugeben und die Beträge nachzuversteuern. Die Höhe der nachzuversteuernden Beträge ist auf gesondertem Blatt entsprechend § 8 Abs. 3 S. 1 InvStG zu ermitteln. Ein tatsächlich durchgeführter Steuerabzug ist in der Anlage WA zu erklären.

Zeile 77

In dieser Zeile ist der Steuerbetrag auf die Beträge in Zeile 76 einzutragen. Der Steuersatz nach § 7 Abs. 1 InvStG beträgt 15 % einschl. SolZ. Wird SolZ erhoben, ist die Steuer so zu vermindern, dass die Summe aus KSt und SolZ 15 % beträgt. Der SolZ ist also in der Steuer von 15 % enthalten und wird nicht zusätzlich erhoben.

DEUBNER MEDIEN
Vogelsanger Str. 187
50825 Köln

Ihre Bestellmöglichkeiten

Internet: shop.deubner.de
Der einfachste und schnellste Weg!

Post: Im Fensterkuvert an nebenstehende
Adresse

Telefon: 0800 . 33 82 637 (kostenlos)
Fax: 0800 . 11 19 934 (kostenlos)

Ja, ich bestelle zur portofreien Lieferung:

Anzahl	Titel	Preis pro Stück in €
	Frotscher u.a., Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung 2021	53,00 €

Datum

Unterschrift

Anschrift

Bitte in Blockschrift ausfüllen

Bitte ergänzen Sie:

Herr Frau

Firma

Vorname

Straße/Postfach

Name

PLZ

Ort

Telefon

Hinweis zum Datenschutz:

Wir informieren Kunden und Interessenten gezielt über wichtige Ereignisse und Neuigkeiten bei DEUBNER MEDIEN. Die Speicherung / Verwendung Ihrer Adressdaten erfolgt unter strikter Beachtung der Datenschutzbestimmungen durch DEUBNER MEDIEN und verbundene Unternehmen ausschließlich zu diesem Zweck. Falls Sie diesen Service nicht mehr nutzen wollen, genügt eine kurze schriftliche Nachricht mit Ihrer Anschrift an DEUBNER MEDIEN, Vogelsanger Str. 187, 50825 Köln, Fax 0800 . 11 19 934, info@deubner.de. Stand: 15.05.2022

Branche

Position im Unternehmen

personalisierte E-Mail für
die Online-Registrierung

Vielen Dank für Ihre Bestellung!