

Körperschaftsteuergesetz

§ 22 Genossenschaftliche Rückvergütung

(1) Rückvergütungen der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften an ihre Mitglieder sind nur insoweit als Betriebsausgaben abziehbar, als die dafür verwendeten Beträge im Mitgliedergeschäft erwirtschaftet worden sind. Zur Feststellung dieser Beträge ist der Überschuss

1. bei Absatz- und Produktionsgenossenschaften im Verhältnis des Wareneinkaufs bei Mitgliedern zum gesamten Wareneinkauf,
2. bei den übrigen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften im Verhältnis des Mitgliederumsatzes zum Gesamtumsatz

aufzuteilen. Der hiernach sich ergebende Gewinn aus dem Mitgliedergeschäft bildet die obere Grenze für den Abzug. Überschuss im Sinne des Satzes 2 ist das um den Gewinn aus Nebengeschäften geminderte Einkommen vor Abzug der genossenschaftlichen Rückvergütungen und des Verlustabzugs.

(2) Voraussetzung für den Abzug nach Absatz 1 ist, dass die genossenschaftliche Rückvergütung unter Bemessung nach der Höhe des Umsatzes zwischen den Mitgliedern und der Genossenschaft bezahlt ist und dass sie

1. auf einem durch die Satzung der Genossenschaft eingeräumten Anspruch des Mitglieds beruht oder
2. durch Beschluss der Verwaltungsorgane der Genossenschaft festgelegt und der Beschluss den Mitgliedern bekannt gegeben worden ist oder
3. in der Generalversammlung beschlossen worden ist, die den Gewinn verteilt.

Nachzahlungen der Genossenschaft für Lieferungen oder Leistungen und Rückzahlungen von Unkostenbeiträgen sind wie genossenschaftliche Rückvergütungen zu behandeln.

R 70 KStR 2004 – Genossenschaftliche Rückvergütung

(1) Von dem Vorliegen einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft ist von der Eintragung bis zur Löschung im Genossenschaftsregister auszugehen.

(2) ¹Preisnachlässe (Rabatte, Boni) gehören nicht zu den genossenschaftlichen Rückvergütungen. ²Sie sind abziehbare Betriebsausgaben. ³Der Unterschied zwischen dem Preisnachlass und der genossenschaftlichen Rückvergütung besteht darin, dass der Preisnachlass bereits vor oder bei Abschluss des Rechtsgeschäfts vereinbart wird, während die genossenschaftliche Rückvergütung erst nach Ablauf des Wirtschaftsjahres beschlossen wird.

(3) Eine Verpflichtung zur Einzahlung auf die Geschäftsanteile wird durch eine Regelung in der Satzung auch dann begründet, wenn die Bestimmung über Zeitpunkt und Betrag der Leistungen der Generalversammlung übertragen ist.

(4) ¹Die genossenschaftlichen Rückvergütungen sind bei der Ermittlung des Gewinns des Wirtschaftsjahres, für das sie gewährt werden, auch dann abzuziehen bzw. in der Jahresschlussbilanz durch eine Rückstellung zu berücksichtigen, wenn sie nach Ablauf des Wirtschaftsjahres - spätestens bei Feststellung des Jahresabschlusses durch die Generalversammlung - dem Grunde nach beschlossen werden. ²Sie müssen aber, ohne dass es dabei auf den Zeitpunkt der Aufstellung oder Errichtung der Steuerbilanz ankommt, spätestens bis zum Ablauf von zwölf Monaten nach dem Ende des Wirtschaftsjahres gezahlt oder gutgeschrieben worden sein. ³In besonders begründeten Einzelfällen kann das Finanzamt diese Frist nach Anhörung des Prüfungsverbands verlängern. ⁴Werden die genossenschaftlichen Rückvergütungen nicht innerhalb dieser Frist gezahlt oder gutgeschrieben, können sie auch im Wirtschaftsjahr der Zahlung nicht abgezogen werden. ⁵Die Gewährung von genossenschaftlichen Rückvergütungen darf nicht von bestimmten Voraussetzungen abhängig gemacht werden, z.B. davon, dass das Mitglied seine Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Genossenschaft stets pünktlich erfüllt und keinen Kredit in Anspruch nimmt. ⁶Die Aufrechnung von genossenschaftlichen Rückvergütungen mit Schulden der Genossen ⁽¹⁾ an die Genossenschaft wird dadurch nicht berührt.

(5) ¹Genossenschaftliche Rückvergütungen sind nach [§ 22 KStG](#) nur dann abziehbare Betriebsausgaben, wenn sie - von der für Geschäftssparten zugelassenen Ausnahme abgesehen - nach der Höhe des Umsatzes (Warenbezugs) bemessen und allen Mitgliedern in gleichen Hundertsätzen des Umsatzes gewährt werden. ²Eine Abstufung nach der Art der umgesetzten Waren (Warengruppen) oder nach der Höhe des Umsatzes mit den einzelnen Mitgliedern (Umsatzgruppen) ist nicht zulässig. ³Das gilt nicht für die Umsätze der Konsumgenossenschaften in Tabakwaren, weil nach dem [Tabaksteuergesetz](#) auf die Tabakwaren im Einzelhandel weder Rabatte noch genossenschaftliche Rückvergütungen gewährt werden dürfen. ⁴Die in der Regelung des Satzes 2 zum Ausdruck kommende Auffassung steht auch einer Bemessung der genossenschaftlichen Rückvergütung nach zeitlichen Gesichtspunkten entgegen. ⁵Die Abziehbarkeit der genossenschaftlichen Rückvergütung setzt u.a. voraus, dass die Rückvergütung nach einem einheitlichen, für das ganze Wirtschaftsjahr geltenden Hundertsatz berechnet wird. ⁶Die genossenschaftlichen Rückvergütungen dürfen indessen für solche Geschäftssparten nach unterschiedlichen Hundertsätzen des Umsatzes bemessen werden, die als Betriebsabteilungen im Rahmen des Gesamtbetriebs der Genossenschaft eine gewisse Bedeutung haben, z.B. Bezugsgeschäft, Absatzgeschäft, Kreditgeschäft, Produktion, Leistungsgeschäft. ⁷Dabei ist in der Weise zu verfahren, dass zunächst der im Gesamtbetrieb erzielte Überschuss i.S. von [§ 22 Abs. 1 KStG](#) im Verhältnis der Mitgliederumsätze zu den Nichtmitgliederumsätzen aufgeteilt wird.

⁸Bei der Feststellung dieses Verhältnisses scheidet die Nebengeschäfte, die Hilfgeschäfte und die Gegengeschäfte aus. ⁹Der so errechnete Anteil des Überschusses, der auf Mitgliederumsätze entfällt, bildet die Höchstgrenze für die an Mitglieder ausschüttbaren steuerlich abziehbaren genossenschaftlichen Rückvergütungen. ¹⁰Die Genossenschaft darf den so errechneten Höchstbetrag der steuerlich abziehbaren Rückvergütungen nach einem angemessenen Verhältnis auf die einzelnen Geschäftssparten verteilen und in den einzelnen Geschäftssparten verschiedenen hohe Rückvergütungen gewähren. ¹¹Es ist nicht zulässig, für jede einzelne Geschäftssparte die höchstzulässige abziehbare Rückvergütung an Mitglieder unter Zugrundelegung der in den einzelnen Geschäftssparten erwirtschafteten Überschüsse zu berechnen, es sei denn, es treffen verschiedenartige Umsätze, z.B. Provisionen und Warenumsätze, zusammen mit der Folge, dass in den einzelnen Geschäftssparten sowohl das Verhältnis des in der Geschäftssparte erwirtschafteten Überschusses zu dem in der Geschäftssparte erzielten Umsatz als auch das Verhältnis des in der Geschäftssparte erzielten Mitgliederumsatzes zu dem in der Geschäftssparte insgesamt erzielten Umsatz große Unterschiede aufweist. ¹²In diesen Fällen kann wie folgt verfahren werden: Der im Gesamtbetrieb erzielte Überschuss i.S. von [§ 22 Abs. 1 KStG](#) wird in einem angemessenen Verhältnis auf die einzelnen Geschäftssparten aufgeteilt. ¹³Von dem danach auf die einzelne Geschäftssparte entfallenden Betrag (Spartenüberschuss) wird der auf das Mitgliedergeschäft entfallende Anteil so errechnet, als ob es sich bei der Geschäftssparte um eine selbstständige Genossenschaft handelte. ¹⁴Die Summe der in den Geschäftssparten auf das Mitgliedergeschäft entfallenden Anteile bildet die Höchstgrenze für die an die Mitglieder ausschüttbaren steuerlich abziehbaren genossenschaftlichen Rückvergütungen.

(6) ¹Wird der Gewinn einer Genossenschaft auf Grund einer Betriebsprüfung nachträglich erhöht, so kann die nachträgliche Ausschüttung des Mehrgewinns - soweit sich dieser in den Grenzen des [§ 22 KStG](#) hält - als genossenschaftliche Rückvergütung steuerlich als Betriebsausgabe behandelt werden, wenn der Mehrgewinn in einer nach den Vorschriften des [GenG](#) geänderten Handelsbilanz ausgewiesen ist und wenn ein entsprechender Gewinnverteilungsbeschluss der Generalversammlung vorliegt. ²Gewinnanteile, die schon bisher in der Handelsbilanz ausgewiesen, aber in Reserve gestellt waren, dürfen mit steuerlicher Wirkung nachträglich nicht ausgeschüttet werden. ³Das Ausschüttungsrecht ist verwirkt. ⁴Wird eine bisher nach [§ 5 Abs. 1 Nr. 14 KStG](#) steuerbefreite land- oder forstwirtschaftliche Nutzungs- oder Verwertungsgenossenschaft später, z.B. auf Grund der Feststellungen durch eine Betriebsprüfung, körperschaftsteuerpflichtig, so können auch die bisher von der Genossenschaft in Reserve gestellten Gewinne nachträglich mit gewinnmindernder Wirkung als genossenschaftliche Rückvergütungen ausgeschüttet werden. ⁵Die nachträglich gewährten genossenschaftlichen Rückvergütungen müssen innerhalb von drei Monaten, vom Zeitpunkt des Ausschüttungsbeschlusses an gerechnet, bezahlt werden. ⁶Das Finanzamt kann die Frist nach Anhörung des Prüfungsverbands angemessen verlängern.

(7) ¹Der Gewinn aus Nebengeschäften ist, wenn er buchmäßig nachgewiesen wird, mit dem buchmäßig nachgewiesenen Betrag zu berücksichtigen. ²Kann der Gewinn aus Nebengeschäften buchmäßig nicht nachgewiesen werden, so ist der um die anteiligen Gemeinkosten geminderte Rohgewinn anzusetzen. ³Welche Kosten den Gemeinkosten und welche Kosten den mit den Nebengeschäften zusammenhängenden Einzelkosten zuzurechnen sind, ist nach den im Einzelfall gegebenen Verhältnissen zu entscheiden. ⁴Die anteiligen Gemeinkosten können aus Vereinfachungsgründen mit dem Teilbetrag berücksichtigt werden, der sich bei Aufteilung der gesamten Gemeinkosten nach dem Verhältnis der Roheinnahmen aus Nebengeschäften zu den gesamten Roheinnahmen ergibt. ⁵Unter den als Aufteilungsmaßstab für die gesamten Gemeinkosten dienenden Roheinnahmen ist der Umsatz zu verstehen. ⁶In Einzelfällen, z.B. bei

Waren-genossenschaften, können die gesamten Gemeinkosten statt nach den Roheinnahmen (Umsätzen) aus Nebengeschäften nach den entsprechenden Rohgewinnen aufgeteilt werden, wenn dadurch ein genaueres Ergebnis erzielt wird. ⁷Soweit Verluste aus einzelnen Nebengeschäften erzielt worden sind, sind sie bei der Ermittlung des gesamten Gewinns aus Nebengeschäften mindernd zu berücksichtigen.

(8) ¹Bei Absatz- und Produktionsgenossenschaften ist der Überschuss im Verhältnis des Wareneinkaufs bei Mitgliedern zum gesamten Wareneinkauf aufzuteilen. ²Beim gesamten Wareneinkauf sind zu berücksichtigen:

Einkäufe	bei	}	(im Rahmen von Zweckgeschäften)
Mitgliedern			
Einkäufe	bei	}	
Nichtmitgliedern			

³Hilfsgeschäfte und Nebengeschäfte bleiben außer Ansatz.

(9) ¹Gesamtumsatz bei den übrigen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ([§ 22 Abs. 1 Nr. 2 KStG](#)) ist die Summe der Umsätze aus Zweckgeschäften mit Mitgliedern und Nichtmitgliedern. ²Umsätze aus Nebengeschäften und aus Hilfsgeschäften bleiben außer Ansatz.

(10) Bei Bezugs- und Absatzgenossenschaften ist der Überschuss im Verhältnis der Summe aus dem Umsatz mit Mitgliedern im Bezugsgeschäft und dem Wareneinkauf bei Mitgliedern im Absatzgeschäft zur Summe aus dem Gesamtumsatz im Bezugsgeschäft und dem gesamten Wareneinkauf im Absatzgeschäft aufzuteilen.

(11) Wird Mitgliedern, die der Genossenschaft im Laufe des Geschäftsjahres beigetreten sind, eine genossenschaftliche Rückvergütung auch auf die Umsätze (Einkäufe) gewährt, die mit ihnen vom Beginn des Geschäftsjahres an bis zum Eintritt getätigt worden sind, so sind aus Gründen der Vereinfachung auch diese Umsätze (Einkäufe) als Mitgliederumsätze (-einkäufe) anzusehen.

(12) ¹Übersteigt der Umsatz aus Nebengeschäften weder 2% des gesamten Umsatzes der Genossenschaft noch 5.200 Euro im Jahr, so ist bei der Ermittlung der Höchstgrenze für die an Mitglieder ausschüttbaren steuerlich abziehbaren genossenschaftlichen Rückvergütungen der Gewinn aus Nebengeschäften nicht abzusetzen. ²Hierbei ist es gleichgültig, ob der Reingewinnsatz bei Nebengeschäften von dem Reingewinnsatz bei den übrigen Geschäften wesentlich abweicht. ³In diesen Fällen sind die Nebengeschäfte als Zweckgeschäfte mit Nichtmitgliedern zu behandeln.

(13) Genossenschaftliche Rückvergütungen, die nach den vorstehenden Anordnungen nicht abziehbar sind, sind vGA.

[\(1\) Red. Anm.:](#)

Müsste lauten: Mitglieder