

§ 30

Entstehung der Körperschaftsteuer

idF des KStG v. 15.10.2002 (BGBl. I 2002, 4144; BStBl. I 2002, 1169)

Die Körperschaftsteuer entsteht

1. für Steuerabzugsbeträge in dem Zeitpunkt, in dem die steuerpflichtigen Einkünfte zufließen,
2. für Vorauszahlungen mit Beginn des Kalendervierteljahrs, in dem die Vorauszahlungen zu entrichten sind, oder, wenn die Steuerpflicht erst im Laufe des Kalenderjahrs begründet wird, mit Begründung der Steuerpflicht,
3. für die veranlagte Steuer mit Ablauf des Veranlagungszeitraums, soweit nicht die Steuer nach Nummer 1 oder 2 schon früher entstanden ist.

Autor: Prof. Dr. Bernhard **Becht**, LL.M., Steuerberater,
Hochschule Harz, Wernigerode/Trippstadt
Mitherausgeberin: Prof. Dr. Johanna **Hey**, Universität zu Köln

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 30

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation	1	1. Verhältnis zu Vorschriften des KStG	4
II. Rechtentwicklung und zeitlicher Anwendungsbereich des § 30	2	2. Bedeutung für die Gewinnermittlung	5
III. Geltungsbereich des § 30	3	3. Verhältnis zum EStG	6
IV. Verhältnis des § 30 zu anderen Vorschriften		4. Verhältnis zur AO	7
		5. Verhältnis zur Insolvenzordnung	8

B. Erläuterungen zu § 30

	Anm.		Anm.
I. Entstehung der Körperschaftsteuer	10	2. Zuflusszeitpunkt der steuerabzugspflichtigen Einkünfte	13
II. Steuerabzugsbeträge (Nr. 1)	11	III. Vorauszahlungen (Nr. 2)	14
1. Steuerabzugspflichtige Einkünfte	12	IV. Veranlagte Körperschaftsteuer (Nr. 3)	15

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 30
1 I. Grundinformation

§ 30 KStG regelt, wann die KSt. entsteht, und füllt somit 38 AO aus, der als Blankettnorm allg. bestimmt, dass Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis entstehen, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft. Während sich im EStG dazu verschiedene Vorschriften finden, beschr. sich das KStG auf eine einzige Vorschrift. Die Entstehung des Steueranspruchs ist für zahlreiche allg. Vorschriften der AO von Bedeutung (s. dazu Anm. 5).

2 II. Rechtsentwicklung und zeitlicher Anwendungsbereich des § 30

StSenkG v. 23.10.2000 (BGBl. I 2000, 1433; BStBl. I 2000, 1428): Durch Art. 3 Nr. 13 StSenkG wurde § 48 aF aufgrund des Wegfalls des kstl. Anrechnungsverfahrens, das im Vierten Teil des KStG (§§ 27–47 aF) geregelt war, in § 30 unnummeriert. Materielle Änderungen ergaben sich nicht (s. auch BTDrucks. 14/2683, 126).

Zeitlicher Anwendungsbereich: § 30 idF des StSenkG gilt bei kalenderjahrgleichem Wj. erstmals für den VZ 2001 (§ 34 Abs. 1). Bei vom Kj. abweichendem Wj. ist die Vorschrift erstmals für den VZ 2002 anzuwenden, wenn das erste im VZ 2001 endende Wj. vor dem 1.1.2001 beginnt (§ 34 Abs. 1a idF des StSenkG, jetzt § 34 Abs. 2).

3 III. Geltungsbereich des § 30

Sachlicher und persönlicher Geltungsbereich: Die Vorschrift gilt sachlich für die nach dem KStG (ggf. iVm. dem EStG) entstehenden Ansprüche. Sie gilt persönlich für unbeschr. wie beschr. Stpfl.

IV. Verhältnis des § 30 zu anderen Vorschriften
4 1. Verhältnis zu Vorschriften des KStG

§ 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4: Die besondere KSt. für die unmittelbare oder mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien durch Berufsverbände nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 (50 % der Zuwendungen) entsteht mit Ablauf des VZ, in dem die Leistung erbracht wurde (s. auch R 78 Satz 2 KStR 2004).

§ 30: § 30 steht im Zusammenhang mit § 31, der ua. in Abs. 2 die Entrichtung von Vorauszahlungen regelt.

§ 32: § 32 enthält Sondervorschriften für den Steuerabzug, die Vorrang vor § 30 haben.

2. Bedeutung für die Gewinnermittlung

5

In der Bilanz ist die KSt. in der Höhe auszuweisen, wie sie unter Berücksichtigung der voraussichtlichen Änderung nach § 38 entstanden bzw. wirtschaftlich verursacht ist. Die danach zu berechnende Abschlusszahlung ist in der Bilanz als KStRückstellung auszuweisen. Die Rückstellung ist auch bei vom Kj. abweichendem Wj. zu bilden. Nach den für die stl. Gewinnermittlung maßgeblichen handelsrechtlichen Vorschriften sind auch rechtlich noch nicht entstandene Verbindlichkeiten passivierungspflichtig, wenn sie bereits vor diesem Zeitpunkt in einem vorangegangenen Geschäftsjahr wirtschaftlich verursacht worden sind (KOZIKOWSKI/SCHUBERT in Beck-BilKomm., § 249 HGB Rn. 34 ff.; BFH v. 16.12.2009 – I R 43/08, BFH/NV 2010, 552 = FR 2010, 611; KRÄMER in DJPW, § 30 Rn. 31). Entsteht also zB die KSt. wegen Ende des Wj. am 31.3.02 erst mit Ablauf des 31.12.02, ist der KStAufwand dennoch bereits in der Schlussbilanz zum 31.3.02 zu erfassen.

3. Verhältnis zum EStG

6

Das EStG enthält eine Reihe von Vorschriften zur Entstehung der Steuer, auch für den Fall des StAbzugs (s. §§ 36 Abs. 1, 37 Abs. 1 Satz 2, 38 Abs. 2, 44 Abs. 1 Satz 2, 50a Abs. 5 Satz 1 EStG). Diese Vorschriften sind durch die Verweisung in § 31 Abs. 1 Satz 1 auch für Zwecke der KSt. anwendbar, soweit in § 30 nichts anderes bestimmt ist.

4. Verhältnis zur AO

7

§ 30 konkretisiert § 38 AO (s. Anm. 1). Die Vorschrift hat Bedeutung für sämtliche Normen der AO, die an die Entstehung des StAnspruchs Rechtsfolgen knüpfen, insb. für den Beginn der Festsetzungsverjährung nach den §§ 169–171 AO, die Aufrechnung (§ 226 AO), die Verzinsung nach § 233a AO, den Übergang auf den Rechtsnachfolger nach § 45 AO, die Haftung nach §§ 69 ff. AO iVm. §§ 34 und 35 AO oder die Feststellung nach § 251 Abs. 3 AO im Rahmen eines Insolvenzverfahrens. Zu §§ 164, 180 und 220 AO s. § 37 EStG Anm. 7, 22, 24, 48. Die Abtretung eines Erstattungsanspruchs scheidet vor dem Entstehen genauso aus wie die Anordnung eines Arrestes (s. BFH v. 10.3.1983 – V R 143/76, BStBl. II 1983, 401) oder eines Pfändungs- und Überweisungsbeschlusses (§ 46 Abs. 6 AO).

5. Verhältnis zur Insolvenzordnung

8

Nach § 41 InsO muss für die Geltendmachung einer Steuerforderung im Insolvenzverfahren die Forderung zwar nicht fällig sein, sie muss aber entstanden sein (s. zur KO BFH v. 3.6.1981 – II R 78/80, BStBl. II 1981, 758). Die Festlegung des Entstehungszeitpunktes ist von Bedeutung für die Anmeldung zur Tabelle nach den §§ 174 ff. InsO.

Einstweilen frei.

9

B. Erläuterungen zu § 30

10

I. Entstehung der Körperschaftsteuer

Die KSt. entsteht unabhängig von der Festsetzung kraft Gesetzes durch Verwirklichung der in § 30 aufgeführten Tatbestände. Geregelt ist in § 30 ausschließlich der Zeitpunkt der Entstehung.

Vor ihrer Entstehung kann die StForderung weder festgesetzt noch erfüllt werden.

Von dem Entstehenszeitpunkt ist der Zeitpunkt der Fälligkeit zu unterscheiden. Fälligkeit setzt Entstehung der KSt. voraus, die festzusetzen ist (s. dazu §§ 220 Abs. 2 Satz 2, 155 Abs. 1 AO). Der Fälligkeitszeitpunkt ist auch grds. in den Einzelsteuergesetzen geregelt (s. § 220 Abs. 1 AO). Erst die Feststellung einer Abschlusszahlung in einer Anrechnungsverfügung nach § 36 Abs. 4 EStG, der entsprechend anzuwenden ist, löst die Fälligkeit der festgesetzten KStSchuld (grundsätzlich nach einem Monat) aus (s. zur ESt. BFH v. 18.7.2000 – VII R 32, 33/99, BStBl. II 2001, 133; DRENECK in SCHMIDT XXX. § 36 Rn. 24). Dies gilt auch für den Fall eines Überschusses geleisteter Vorauszahlungen (BFH v. 6.2.1990 – VII R 103/88, BStBl. II 1990, 523; v. 19.10.1982 – VII R 55/80, BStBl. II 1983, 162).

11

II. Steuerabzugsbeträge (Nr. 1)

Für das Entstehen von Steuerabzugsbeträgen stellt Nr. 1 auf den Zeitpunkt des Zuflusses ab. Der StAbzug ist eine besondere Erhebungsform ua. der KSt. Daraus folgt, dass kstpfl. Einkünfte vorliegen müssen, von denen ein inländ. StAbzug vorzunehmen ist. Der StAbzug ist vom Schuldner der abzugspflichtigen Beträge vorzunehmen. Schuldner der Steuer ist der Empfänger (Gläubiger).

Auflösende Bedingung: Steuerabzugsbeträge werden auflösend bedingt durch das Entstehen der endgültigen Steuerschuld geschuldet (aA KROSCHEL in E&Y, § 30 Rn. 10 unter Verweis auf den Wortlaut der Nr. 3, wonach die endgültige Steuer nach Ablauf des VZ nur dann entsteht, wenn die Steuer nicht schon früher nach Nr. 1 oder 2 entstanden ist), es sei denn, die KSt. gilt nach § 32 durch den Abzug als abgegolten.

12 1. Steuerabzugspflichtige Einkünfte

Kapitalertragsteuerabzug: Steuerabzugspflichtige Einkünfte sind insbes. inländ. Kapitalerträge iSd. § 20 EStG.

Die StAbzugspflicht ist nach § 43 EStG iVm. § 31 zu bestimmen. Danach kommen ua. in Betracht:

- Gewinnanteile (Dividenden), Ausbeuten und sonstige Bezüge einschl. vGA aus Aktien und Genussrechten, mit denen das Recht am Gewinn und Liquidationserlös einer Kapital verbunden ist, aus GmbH-Anteilen sowie Anteilen an einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft (s. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG iVm. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG; § 43 EStG Anm. 9; zum StAbzug auf nach § 8a als vGA fingierte Fremdkapitalvergütungen s. § 43 EStG Anm. 9),

- Bezüge, die aufgrund einer KapHerabsetzung oder nach der Auflösung unbeschr. stpfl. Körperschaften oder Personenvereinigungen iSd. § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG anfallen, die nicht in der Rückzahlung von Nennkapital oder Beträgen aus dem stl. Einlagekonto iSd. § 27 bestehen (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 iVm. § 20 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG; s. dazu näher § 20 EStG Anm. 120 ff.),
- Bezüge, die nach § 8b Abs. 1 bei der Einkommensermittlung außer Betracht bleiben (s. § 43 Abs. 1 Satz 3 EStG; § 43 EStG Anm. 84),
- Zinsen auf Wandelanleihen, neben der Verzinsung das Recht auf Umtausch in Gesellschaftsanteile vorsehen (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG),
- Zinsen auf Gewinnobligationen, bei denen neben der festen Verzinsung zusätzliche Zinsen gezahlt werden, die sich nach der Höhe der Gewinnausschüttung richten (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG),
- Zinsen aus Genussrechten, mit denen nicht gleichzeitig das Recht am Gewinn und Liquidationserlös verbunden ist (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG),
- Einnahmen aus der Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 iVm. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG),
- Zinsen aus partiarischen Darlehen (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 iVm. § 20 Abs. 1 Nr. 4 EStG),
- Kapitalerträge iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG (§ 43 Abs. 1 Nr. 7 EStG),
- Kapitalerträge iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (§ 43 Abs. 1 Nr. 7a EStG). Dabei handelt es sich um Leistungen von nicht stbefreiten Körperschaften iSd. § 1 Abs. 1 Nr. 3 bis 5. Bei diesen Körperschaftsteuersubjekten (Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit, sonstige juristische Personen des privaten Rechts, wie Vereine, Anstalten und Stiftungen) können Gewinne im eigentlichen Sinne nicht ausschütten. Soweit Vermögensübertragungen auf die Mitglieder vorgenommen werden, können diese wirtschaftlich ggf. einer Gewinnausschüttung gleichgesetzt werden (zB vGA bei einem Verein). Während diese bei der Einkommensermittlung bei der Körperschaft immer nach § 8 Abs. 3 hinzuzurechnen waren, kann die Versteuerung des Vorteils beim Empfänger erst seit der Einfügung des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG durch das StSenkG vorgenommen werden. Seitdem unterliegen diese Einkünfte damit auch der KapErtrSt.
- Leistungen eines BgA mit und ohne eigene Rechtspersönlichkeit (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 Buchst. b und 7 Buchst. c iVm. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. a und 10 Buchst. b EStG). S. dazu § 4 Anm. 10 f. Eine Besonderheit ergibt sich aus § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b iVm. § 43 Abs. 1 Nr. 7c EStG. Danach unterliegen auch Gewinne eines BgA einer juristischen Person des öffentlichen Rechts und Gewinne eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs einer steuerbefreiten Körperschaft, die an den nicht steuerbaren bzw. steuerbefreiten Träger abgeführt werden, der KapErtrSt., da insoweit Einkünfte aus Kapitalvermögen vorliegen, obwohl der stpfl. Betrieb und der Träger rechtlich dieselbe Person sind (s. dazu auch § 4 Anm. 11, § 32 Anm. 12).

Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV)?: s. dazu § 32 Anm. 17.

Fälligkeit: KapErtrStAbzugsbeträge werden nach § 31 Abs. 1 Satz 1 iVm. § 44 Abs. 1 Satz 5 EStG am 10. des auf die Einbehaltung der KapErtrSt. folgenden Monats fällig.

Kapitalertragsteuerabzug nach dem InvStG: Die Abzugsverpflichtung kann sich darüber hinaus auch aus dem InvStG (*lex specialis*, s. § 43 EStG Anm. 19) ergeben. Zur Behandlung von Erträgen iSd. InvStG s. § 7 InvStG, § 43 EStG Anm. 15 ff.; BMF v. 18.8.2009, BStBl. I 2009, 931 – Tz. 132 ff.

Zur Verpflichtung zum StAbzug bei Subsidiarität iSd. § 20 Abs. 3 EStG nach § 43 Abs. 4 EStG s. § 43 EStG Anm. 95.

Kapitalertragsteuerfreie Bezüge: Siehe dazu § 43 EStG Anm. 14.

Höhe des Steuerabzugs: Die KapErtrSt. beträgt in den Fällen des § 43 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 EStG 25 % des KapErtrags (s. § 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG), in den Fällen des § 43 Abs. 1 Nr. 7b und 7c 15 % (s. § 43a Abs. 1 Nr. 2 EStG).

Zur Höhe des StAbzugs bei Erträgen, die unter das InvStG fallen, s. § 43 EStG Anm. 22 ff.

Steuerabzug bei beschr. steuerpflichtigen Körperschaften: Zur Frage der Vereinbarkeit des StAbzugs nach § 50a EStG mit dem EGV s. § 50a EStG Anm. 4, J 08-5. Bei beschr. Stpfl. sieht § 50a EStG neben dem StAbzug, der auch für Steuerinländer gilt, weitere Fälle des Abzugs vor.

Danach wird bei beschr. Stpfl. die KSt. durch StAbzug erhoben

- bei Einkünften, die durch im Inland ausgeübte künstlerische, sportliche, artistische, unterhaltende oder ähnliche Darbietungen erzielt werden, einschließlich der Einkünfte aus anderen mit diesen Leistungen zusammenhängenden Leistungen, unabhängig davon, wem die Einkünfte zufließen (§ 50a Abs. 1 Nr. 1 iVm. § 49 Abs. 1 Nr. 2 bis 4 und 9 EStG);
- bei Einkünften aus der inländischen Verwertung von Darbietungen iSd. § 50a Abs. 1 Nr. 1 EStG (§ 50a Abs. 1 Nr. 2 iVm. § 49 Abs. 1 Nr. 2 bis 4 und 6 EStG);
- bei Einkünften, die aus Vergütungen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten, insbes. von Urheberrechten und gewerblichen Schutzrechten von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten, zB Plänen, Mustern und Verfahren, herrühren (§ 50a Abs. 1 Nr. 3 iVm. § 49 Abs. 1 Nr. 2, 3, 6 und 9 EStG).

Siehe dazu im Einzelnen § 50a Anm. J 08-6 ff.

Fälligkeit: Abzugsbeträge nach § 50a Abs. 1 EStG werden jeweils am zehnten des einem Kalendervierteljahr, in dem die Abzugsbeträge entstanden sind, folgenden Monats fällig (s. § 50a Abs. 5 Satz 3 EStG).

Besondere Anordnung des Steuerabzugs nach § 50a Abs. 7 EStG: Nach § 50a Abs. 7 EStG kann das FA für alle Arten von Einkünften den StAbzug anordnen, wenn dies zur Sicherstellung des StAnspruchs zweckmäßig ist. Der Abzug beläuft sich bei beschr. stpfl. Körperschaften iSd. § 2 auf 15 % der Einnahmen, wenn der beschr. stpfl. Gläubiger nicht glaubhaft macht, dass die voraussichtlich geschuldete Steuer niedriger ist.

13 2. Zuflusszeitpunkt der steuerabzugspflichtigen Einkünfte

Zufluss der steuerabzugspflichtigen Einkünfte nach § 11 EStG: Greifen keine Spezialregeln ein, bestimmt sich der Zufluss der steuerabzugspflichtigen Einnahmen subsidiär nach § 11 Abs. 1 EStG (s. BFH v. 1.3.1972 – I R 214/70, BStBl. II 1972, 591). So stellt § 44 Abs. 1 Satz 2 EStG für die KapSt. wie auch

§ 50a Abs. 1 EStG für die Abzugsteuer allg. auf das Zufließen der entsprechenden Einnahmen ab. Entscheidend ist danach die wirtschaftliche Verfügungsmacht des Empfängers (s. BFH v. 21.11.1989 – IX R 170/85, BStBl. II 1990, 310; v. 8.10.1991 – VIII R 48/88, BStBl. II 1992, 174). Zufluss liegt demnach zB vor, wenn der Auszahlungsbetrag auf einem Bankkonto des Stpfl. gutgeschrieben wird. Auch in der Gutschrift durch den Zahlungsschuldner kann im Einzelfall ein Zufluss gesehen werden; entscheidend ist, in wessen Interesse der Betrag stehen gelassen wird. Dabei kann es darauf ankommen, inwieweit die Satzung der Gesellschaft Vorschriften über Gewinnabhebungen und -auszahlungen enthält (s. BFH v. 21.10.1981 – I R 230/78, BStBl. II 1982, 139). Auf das endgültige Behaltendürfen kommt es nicht an (s. BFH v. 1.3.1977 – VIII R 106/74, BStBl. II 1977, 545; v. 13.10.1989 – III R 30 und 31/85, BStBl. II 1990, 287; v. 22.7.1997 – VIII R 13/96, BStBl. II 1997, 767).

Zufluss von Gewinnanteilen nach § 44 Abs. 2 EStG: Für Gewinnanteile (Dividenden) und andere Kapitalerträge, deren Ausschüttung von einer Körperschaft beschlossen wird, enthält § 44 Abs. 2 EStG eine besondere Zuflussregelung. Danach ist maßgeblich der Tag, der im Ausschüttungsbeschluss als Tag der Auszahlung bestimmt wurde (s. § 44 Abs. 2 Satz 1 EStG). Fehlt eine solche Bestimmung, gilt als Tag der Ausschüttung der der Beschlussfassung nachfolgende Tag (§ 44 Abs. 2 Satz 2 EStG). Die Vorschrift gilt auch für vGA.

Zuflusszeitpunkt bei stiller Gesellschaft bzw. partiarischem Darlehen nach § 44 Abs. 3 Satz 1 und 2 EStG: Ist im Beteiligungsvertrag über die stille Gesellschaft bzw. in der Vereinbarung eines partiarischen Darlehens keine Vereinbarung über den Zeitpunkt der Ausschüttung enthalten, gilt der KapErtrag am Tag nach der Bilanzaufstellung oder sonstigen Feststellung des Gewinnanteils des stillen Gesellschafters, spätestens jedoch sechs Monate nach Ablauf des Wj., für das der KapErtrag ausgeschüttet werden soll, als zugeflossen.

Gewinne eines Betriebs gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts: In den Fällen des § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7c EStG (StAbzug bei Einkünften iSd. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG) entsteht die KapSt., auch soweit sie auf vGA entfällt, die im abgelaufenen Wj. vorgenommen worden sind, im Zeitpunkt der Bilanzerstellung des BgA, spätestens jedoch acht Monate nach Ablauf des Wj. (§ 44 Abs. 6 Satz 2 EStG). Dieser Zeitpunkt deckt sich somit nicht mit dem Zeitpunkt des Zufließens der Einkünfte (BFH v. 11.7.2007 – I R 105/05, BStBl. II 2007, 841).

Mehrabführungen iSd. § 14 Abs. 3: Bei Mehrabführungen, die ihre Ursache in vororganschäftlicher Zeit haben, entsteht die KapSt. nach § 44 Abs. 7 EStG im Zeitpunkt der Feststellung der HBil. der Organgesellschaft, spätestens acht Monate nach Ablauf des Wj. der Organgesellschaft. Hierfür enthält § 44 Abs. 7 Satz 2 EStG eine eigene Fälligkeitsregelung.

III. Vorauszahlungen (Nr. 2)

14

Die VorausZ der KSt. entstehen nach § 30 Nr. 2 grds. mit Beginn des Kalendervierteljahres, in dem sie zu entrichten sind, also am 1. Januar, 1. April, 1. Juli und 1. Oktober eines Jahres. Auch wenn dem FA ein gewisser Beurteilungsspielraum bei der Festsetzung zusteht, sind VorausZ kraft Gesetzes festzusetzen. Ein Ermessensspielraum besteht nicht.

Begründung der StPflcht im Laufe des Jahres: Wird die StPflcht im Laufe des Jahres begründet, entsteht die VorausZ erst in diesem Zeitpunkt. Dies kann

der Fall sein bei Eintritt in die unbeschr. oder beschr. StPflcht, beim Wegfall einer StBefreiung oder bei erstmaliger partieller StPflcht. Für die nachfolgenden Vierteljahre bleibt es beim Entstehen der Steuerschuld zum Beginn des jeweiligen Vierteljahres (s. KRÄMER in DJPW, § 30 Rn. 25 mit Beispiel).

Fälligkeit: Die von der Entstehung zu unterscheidende Fälligkeit bestimmt sich nach § 31 Abs. 1 KStG iVm. § 37 Abs. 1 Satz 1 EStG. Danach sind die durch Bescheid festgesetzten VorausZ jeweils am 10. März, 10. Juni, 10. September und 10. Dezember fällig. Bei nachträglicher Erhöhung tritt Fälligkeit einen Monat nach Bekanntgabe des geänderten Vorauszahlungsbescheids ein (§ 31 Abs. 1 iVm. § 37 Abs. 4 Satz 2 EStG).

Vorauszahlungsbescheid als Entstehensvoraussetzung: Die Vorschrift stellt darauf ab, in welchem Quartal die VorausZ zu entrichten sind. Dies setzt uE einen Vorauszahlungsbescheid voraus (aA FROTSCHER in FROTSCHER/MAAS, § 30 Rn. 3; wie hier KROSCHEL in E&Y, § 30 Rn. 13; GOSCH II, § 30 Rn. 22; KRÄMER in DJPW, § 30 Rn. 27). Dieser wirkt konstitutiv. Zur parallelen Problematik im Rahmen des § 37 EStG s. § 37 EStG Anm. 80 mwN.

Verfahren: Siehe dazu im Einzelnen § 37 EStG Anm. 65 ff. Bei abweichendem Kj. ist § 31 Abs. 2 zu beachten.

15

IV. Veranlagte Körperschaftsteuer (Nr. 3)

Die veranlagte Steuer entsteht nach Nr. 3 mit Ablauf des VZ, soweit sie nicht schon früher entstanden ist. Dies ist der Fall bei VorausZ oder bei Steuerabzugsbeträgen ohne Abgeltungswirkung (bei Zurechnung zu einem inländ. Betrieb s. § 32 Abs. 1 Nr. 2). Dagegen entsteht die KSt. auch bei einem abweichendem Wj. erst mit Ablauf des Kj. (Nds. FG v. 29.9.2010 – 6 K 64/07, juris, Az. des BFH I R 10/11; KROSCHEL in E&Y, § 30 Rn. 20). Zur Behandlung in der Handels- und StBil. s. Anm. 7.

Veranlagte Steuer: Unter „veranlagter Steuer“ ist die festgesetzte Steuer zu verstehen, die von den Anmeldesteuern zu unterscheiden ist. Die festgesetzte Steuer ergibt sich durch Ermittlung der Tarifbelastung des Gewinns (§ 23 Abs. 1) nach Abzug der gem. § 26 Abs. 1 anzurechnenden ausländ. Steuer und Berücksichtigung der KStMinderung nach § 37 Abs. 2, der Nachsteuer nach § 37 Abs. 3 sowie der KStErhöhung nach § 38 Abs. 2. S. hierzu auch R 30 KStR 2004.

Abschlusszahlung: Von der festzusetzenden Steuer sind die nach § 30 Nr. 1 entstandenen Abzugsbeträge und die nach § 30 Nr. 2 entstandenen VorausZ abzusetzen. Der so ermittelte Betrag stellt die KStAbschlusszahlung dar.

Entstehung mit Ablauf des Veranlagungszeitraums: Soweit die KSt. nicht in Form von Abzugsbeträgen bzw. VorausZ entstanden ist, entsteht sie mit Ablauf des VZ. Dieser entspricht dem Kj. (s. § 31 Abs. 1 iVm. § 25 Abs. 1 Satz 1 EStG).

Festsetzung der Körperschaftsteuer ist keine Entstehensvoraussetzung: Anders als bei VorausZ hängt das Entstehen des KStAnspruchs nicht von der Festsetzung ab (s. dazu DRÜEN in TIPKE/KRUSE, § 38 AO Rn. 23; SEER in TIPKE/KRUSE, § 155 AO Rn. 14 mwN). Rechtsgestaltende Wirkung kommt dem Steuerbescheid lediglich insoweit zu, als sich aus dem Gesetz keine entsprechende Steuerschuld ergibt (s. SEER in TIPKE/KRUSE, § 155 AO Rn. 14 aE). In diesem Fall entsteht der Steueranspruch mit der Bestandskraft des Steuerbescheids.

Verhältnis zwischen Jahressteuer und Abzugsteuer bzw. Vorauszahlungen: Während § 36 Abs. 2 EStG, der nach § 31 auf die KSt. anzuwenden ist, davon spricht, dass auf die Jahressteuer die Abzugsteuern und VorausZ anzurechnen sind, was für selbständige Steuern, die lediglich verrechnet werden, sprechen könnte, zeigt uE die Nr. 3 der Vorschrift, dass eine einheitliche Steuer vorliegt, die lediglich in verschiedenen Formen erhoben und getilgt wird (zur ESt. s. auch § 36 EStG Anm. 20). Dafür spricht auch die vorerwähnte Tatsache, dass die KSt. bei VorausZ nicht zwingend festgesetzt werden muss. Die VorausZ sind damit subsidiär im Verhältnis zur Jahresveranlagung. Zum Verhältnis Vorauszahlungsbescheids zur nachfolgenden Veranlagung s. im Einzelnen § 37 EStG Anm. 30 ff.

Unterscheidung des Ermittlungszeitraums: Vom VZ ist der Ermittlungszeitraum zu unterscheiden. Dieser entspricht zwar grds. dem Kj. (s. § 7 Abs. 3), kann aber auch davon abweichen (s. § 7 Abs. 4). Das für den Ermittlungszeitraum maßgebliche Wj. kann im Fall der Eröffnung des Betriebs oder Umstellung des Wj. kürzer als zwölf Monate sein (RumpfWj.). Im Fall der Liquidation ist nach § 11 der Zeitraum der Abwicklung maßgeblich, dh., der Ermittlungszeitraum kann auch länger als zwölf Monate sein. Weicht das Wj. vom Kj. ab, gilt nach § 7 Abs. 4 Satz 2 der Gewinn in dem Kj. bezogen, in dem das Wj. endet.

Fälligkeit: Die Fälligkeit einer Abschlusszahlung tritt innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des StBescheids ein (§ 31 Abs. 1 Satz 1 KStG iVm. § 36 Abs. 4 EStG). Erstattungsansprüche gegen das FA werden bereits mit Bekanntgabe des Steuerbescheids fällig (s. § 31 Abs. 1 KStG iVm. § 36 Abs. 4 Satz 1 EStG).

Wechsel zwischen unbeschränkter und beschränkter StPflcht bzw. unterjähriges Entstehen bzw. Wegfall der Steuerpflicht: Beim Wechsel der StPflcht im Laufe eines VZ ist eine einheitliche Veranlagung durchzuführen (s. § 32 Anm. 16). Damit entsteht auch nur eine einheitliche Steuer iSd. § 30 Nr. 3. Erlischt die KStPflcht im Laufe eines Jahres, endet der VZ dennoch mit Ablauf dieses Kalenderjahres. Die KSt. entsteht dementsprechend auch erst in diesem Zeitpunkt (KROSCHEL in E&Y, § 30 Rn. 22; KRÄMER in DJPW, § 30 Rn. 30).

