

Zweiter Teil Einkommen

Erstes Kapitel Allgemeine Vorschriften

§ 7 Grundlagen der Besteuerung

(1) Die Körperschaftsteuer bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen.

(2) Zu versteuerndes Einkommen ist das Einkommen im Sinne des § 8 Abs. 1, vermindert um die Freibeträge der §§ 24 und 25.

(3) Die Körperschaftsteuer ist eine Jahressteuer. ²Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr zu ermitteln. ³Besteht die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahrs, so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der jeweiligen Steuerpflicht.

(4) Bei Steuerpflichtigen, die verpflichtet sind, Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen, ist der Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen. ²Weicht bei diesen Steuerpflichtigen das Wirtschaftsjahr, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen, vom Kalenderjahr ab, so gilt der Gewinn aus Gewerbebetrieb als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem das Wirtschaftsjahr endet. ³Die Umstellung des Wirtschaftsjahrs auf einen vom Kalenderjahr abweichenden Zeitraum ist steuerlich nur wirksam, wenn sie im Einvernehmen mit dem Finanzamt vorgenommen wird.

KStR	R 29	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens
	R 30	Ermittlung der festzusetzenden und verbleibenden Körperschaftsteuer
	R 31	Vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr

I. Ausgewählte Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen

BFH vom 12.10.1978, I R 149/75, BStBl II 1979, 192: (LS) Aus dem üblichen Rahmen fallende Spenden eines städtischen Versorgungsbetriebs an die Stadtgemeinde zum Bau oder zur Unterhaltung eines städtischen Hallenbades können auch dann verdeckte Gewinnausschüttungen sein, wenn die örtliche gewerbliche Wirtschaft auf Grund eines Spendenaufrufs größere Beträge der Stadt zuwendet.

BFH vom 18.09.1996, I B 31/96, BFH/NV 1997, 378: (LS) 1. Entspricht nach dem Gesellschaftsvertrag der Organgesellschaft das Geschäftsjahr dem Kalenderjahr, so bedarf die Bildung zweier Rumpfwirtschaftsjahre einer Änderung des Gesellschaftsvertrages in der nach § 53 Abs. 1 und 2 GmbHG vorgeschriebenen Form. 2. Wegen § 54 Abs. 3 GmbHG wird die Änderung erst mit der Eintragung im Handelsregister wirksam. 3. Der Eintragung kann keine Rückwirkung beigelegt werden.

Niedersächsisches FG vom 20.11.2001, 6 K 81/98, EFG 2002, 727: (LS) Betreibt eine Gebietskörperschaft einen verlustverursachenden Parkhausbetrieb durch eine 100%ige Tochtergesellschaft in der Rechtsform einer GmbH, liegt in der späteren Einbringung des ebenfalls verlustbringenden Bäderbetriebes keine unangemessene Gestaltung. Das gilt auch dann, wenn zuvor in die Parkhausbetriebs-GmbH eine profitable Stadtwerke-Beteiligung eingelegt wurde und die überschießenden Erträge zur teilweisen Verlustdeckung des Bäderbetriebs dienen (> *BFH vom 14.07.2004, I R 9/03, BFH/NV 2004, 1689*).

BFH vom 14.07.2004, I R 9/03, BFH/NV 2004, 1689: (LS) Die Zusammenfassung unterschiedlicher Betriebe gewerblicher Art einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft in der Organisationsform einer Kapitalgesellschaft ist grundsätzlich als zulässige Handlungsform anzuerkennen.

BFH vom 13.02.2008, I R 11/07, BFH/NV 2008, 1538: (LS) Bei der Verschmelzung zweier Kapitalgesellschaften ist der von der übertragenden Gesellschaft im Verschmelzungsjahr erzielte Gewinn nicht mit einem von der übernehmenden Gesellschaft erwirtschafteten Verlust zu verrechnen. Vielmehr unterliegt der Gewinn der übertragenden Gesellschaft einer eigenständigen Steuerfestsetzung, die gegenüber der übernehmenden Gesellschaft als Rechtsnachfolgerin erfolgt.

II. Bedeutung der Vorschrift für Gemeinden und ihre Betriebe

§ 7 KStG normiert die Grundlagen der Besteuerung, allen voran die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer. Die Vorschrift ist dadurch für alle Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, auch für die gemeindlichen Betriebe, maßgeblich.

III. Überblick über die Vorschrift

In § 7 KStG werden die Grundlagen der Besteuerung der zur Körperschaftsteuer veranlagenden Körperschaften geregelt. So sind die Bemessungsgrundlage und der Bemessungszeitraum der Körperschaftsteuer sowie die Umstellung des Wirtschaftsjahres niedergeschrieben. Zudem wird die materielle Grundlage für die Besteuerung geschaffen, indem bestimmt ist, dass als das zu versteuernde Einkommen das Einkommen i. S. des § 8 Abs. 1 KStG, vermindert um die Freibeträge der §§ 24, 25 KStG, gilt.

Unter die Vorschrift fallen keine Körperschaften, die nicht zur Körperschaftsteuer zu veranlagend sind, weil sie steuerbefreit sind (§ 5 KStG) bzw. sie nur mit den steuerabzugspflichtigen Einkünften der Besteuerung mit Abgeltungscharakter (z.B. § 2 Nr. 2 KStG) unterliegen.

IV. Erläuterungen

1.	Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer (§ 7 Abs. 1 KStG) . . .	282
1.1	Zu versteuerndes Einkommen als Bemessungsgrundlage	282
1.2	Keine Privatsphäre	282
2.	Zu versteuerndes Einkommen (§ 7 Abs. 2 KStG)	283
2.1	Ermittlung des zu versteuernden Einkommens	283
2.2	Ermittlung der festzusetzenden und verbleibenden Körperschaftsteuer.	287
3.	Veranlagungs-/Ermittlungszeitraum (§ 7 Abs. 3 und 4 KStG)	287

1. Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer (§ 7 Abs. 1 KStG)

1.1 Zu versteuerndes Einkommen als Bemessungsgrundlage

Die Körperschaftsteuer bemisst sich gemäß § 7 Abs. 1 KStG nach dem „zu versteuernden Einkommen“. Das KStG knüpft somit an den Einkommensbegriff des § 2 Abs. 5 EStG an, der aber durch die Besonderheiten einer Körperschaft im Vergleich zu natürlichen Personen und die Sondervorschriften des KStG modifiziert ist. Freibeträge, die speziell auf natürliche Personen ausgelegt sind (z. B. Kinderfreibeträge), kommen bei Körperschaften nicht in Betracht. Hingegen gelten für Körperschaften andere Freibeträge gemäß §§ 24, 25 KStG.

1.2 Keine Privatsphäre

Ein anderer wesentlicher Unterschied zum Einkommensteuerrecht besteht darin, dass eine Körperschaft **keine Privatsphäre** hat (BFH vom 04.12.1996, DB 1997, 707; BFH vom 08.07.1998, DB 1998, 2399). Nach § 8 Abs. 2 KStG sind bei Steuerpflichtigen, die nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches zur Führung von Büchern verpflichtet sind, **alle Einkünfte solche aus Gewerbebetrieb**. Dies entspricht nicht nur dem Ausdruck „alle“, sondern auch der in § 5 Abs. 1 EStG angeordneten Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Nach § 238 Abs. 1 HGB erstreckt sich die Buchführungspflicht einer Kapitalgesellschaft auf deren gesamtes Vermögen. Entsprechend § 246 Abs. 1 HGB muss der Jahresabschluss sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden erfassen, d.h. auch solche, die einer potentiellen außerbetrieblichen Sphäre zuzuordnen sind.

Der BFH hat in seinem Urteil vom 22.08.1990 (BStBl II 1991, 250) die Auffassung vertreten, dass die Tätigkeit einer Kapitalgesellschaft auch insoweit in vollem Umfang als Gewerbebetrieb gelte, als sie nicht unter eine der sieben Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 EStG falle. Der Grundsatz gilt für § 8 Abs. 2 KStG entsprechend.

Die Annahme einer außerbetrieblichen Sphäre der Kapitalgesellschaft verbietet sich nicht zuletzt deshalb, weil es im KStG an Vorschriften fehlt, die die Überführung von Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen in das außerbetriebliche Vermögen der Kapitalgesellschaft und umgekehrt wie eine Ausschüttung bzw. eine Einlage erfassen. Diese Gesetzeslücke spricht dafür, das gesamte Vermögen einer Kapitalgesellschaft in der Steuerbilanz anzusetzen (BFH vom 31.10.1990, BStBl II 1991, 255).

2. Zu versteuerndes Einkommen (§ 7 Abs. 2 KStG)

Zu versteuerndes Einkommen ist das Einkommen i. S. des § 8 Abs. 1 KStG, vermindert um die Freibeträge der §§ 24 und 25 KStG.

Es ermittelt sich nach den Vorschriften des EStG sowie nach den ergänzenden Regelungen des § 8 Abs. 2 bis 6, der §§ 8a, 8b, 9 bis 13 sowie 20 bis 22 KStG und unter Abzug der Freibeträge nach §§ 24, 25 KStG.

Ausgangspunkt ist bei bilanzierenden Steuerpflichtigen der Steuerbilanzgewinn zuzüglich der darin nicht enthaltenen steuerpflichtigen Beträge und abzüglich der darin enthaltenen, aber nicht steuerbaren bzw. steuerfreien Einnahmen.

2.1 Ermittlung des zu versteuernden Einkommens

Bei Körperschaften, die nur gewerbliche Einkünfte haben können, ist das zu versteuernde Einkommen wie folgt zu ermitteln (R 29 KStR):

- 1 Gewinn/Verlust lt. Steuerbilanz bzw. nach § 60 Abs. 2 EStDV korrigierter Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag lt. Handelsbilanz unter Berücksichtigung der besonderen Gewinnermittlung bei Handelsschiffen nach § 5a EStG
- 2 + Hinzurechnung von vGA (§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG)
- 3 – Abzug von Gewinnerhöhungen im Zusammenhang mit bereits in vorangegangenen VZ versteuerten vGA
- 4 – Berichtigungsbetrag nach § 1 AStG
- 5 – Einlagen (§ 4 Abs. 1 S. 5 EStG)
- 6 + nichtabziehbare Aufwendungen (z. B. § 10 KStG, § 4 Abs. 5 EStG, § 160 AO)
- 7 + Gesamtbetrag der Zuwendungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG
- 8 +/- Kürzungen/Hinzurechnungen nach § 8b KStG und § 3c Abs. 1 EStG
- 9 sonstige inländische steuerfreie Einnahmen (z. B. Investitionszulagen)
- 10 +/- Korrekturen bei Organschaft i. S. der §§ 14, 17 und 18 KStG (z. B. gebuchte Gewinnabführung, Verlustübernahme, Ausgleichszahlungen i. S. des § 16 KStG)
- 11 +/- Hinzurechnungen und Kürzungen bei ausländischen Einkünften u. a. Korrektur um nach DBA steuerfreie Einkünfte unter Berücksichtigung des § 3c Abs. 1 EStG,
 - Hinzurechnung nach § 52 Abs. 3 EStG i. V. mit § 2a Abs. 3 und 4 EStG 1997,
 - Abzug ausländischer Steuern nach § 26 Abs. 6 KStG oder § 12 Abs. 3 AStG i. V. mit § 34c Abs. 2, 3 und 6 EStG,
 - Hinzurechnungsbetrag nach § 10 AStG einschließlich Aufstockungsbetrag nach § 12 Abs. 1 und 3 AStG,
 - Hinzurechnungen und Kürzungen von nicht nach einem DBA steuerfreien negativen Einkünften nach § 2a Abs. 1 EStG

- 12 +/- Hinzurechnungen und Kürzungen bei Umwandlung u. a.
- nach § 4 Abs. 6 und 7 bzw. § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG nicht zu berücksichtigender Übernahmeverlust oder -gewinn,
 - Hinzurechnungsbetrag nach § 12 Abs. 2 S. 2 und 3 UmwStG
- 13 +/- sonstige Hinzurechnungen und Kürzungen u. a.
- nach § 52 Abs. 59 EStG i. V. mit § 50c EStG i. d. F. des Gesetzes vom 24.03.1999 (BGBl I 1999, 402) nicht zu berücksichtigende Gewinnminderungen,
 - nicht ausgleichsfähige Verluste nach § 8 Abs. 4 S. 4 und nach § 13 Abs. 3 KStG sowie nach §§ 2b, 15 Abs. 4, § 15a Abs. 1 EStG,
 - Hinzurechnungen nach § 15a Abs. 3 EStG, § 13 Abs. 3 S. 10 KStG,
 - Kürzungen nach § 2b S. 4, § 15 Abs. 4 S. 2, 3 und 6, § 15a Abs. 2, Abs. 3 S. 4 EStG, § 13 Abs. 3 S. 7 KStG,
 - Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 und 8, § 7g Abs. 5 EStG
- 14 = steuerlicher Gewinn (Summe der Einkünfte in den Fällen des R 29 Abs. 2 S. 1 KStR; Einkommen i. S. des § 9 Abs. 2 S. 1 KStG)
-
- 15 – abzugsfähige Zuwendungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG
- 16 +/- bei Organträgern:
- Zurechnung des Einkommens von Organgesellschaften (§§ 14, 17 und 18 KStG),
 - Kürzungen/Hinzurechnungen nach § 8b KStG, § 3c Abs. 1 EStG und § 4 Abs. 7 UmwStG bezogen auf das dem Organträger zugerechnete Einkommen von Organgesellschaften (§ 15 Nr. 2 KStG)
- bei Organgesellschaften:
- Abzug des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens (§§ 14, 17 und 18 KStG)
-
- 17 = Gesamtbetrag der Einkünfte i. S. des § 10d EStG
- 18 – bei der übernehmenden Körperschaft im Jahr des Vermögensübergangs zu berücksichtigender Verlust nach § 12 Abs. 3 S. 2 bzw. § 15 Abs. 4 UmwStG 2002
- 19 – Verlustabzug nach § 10d EStG
-
- 20 = Einkommen
- 21 – Freibetrag für bestimmte Körperschaften (§ 24 KStG)
- 22 – Freibetrag für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine, die Land- und Forstwirtschaft betreiben (§ 25 KStG)
-
- 23 = zu versteuerndes Einkommen

Ausgangsgröße für die Einkommensermittlung ist der **Steuerbilanzgewinn** (Ziffer 1), der den wirtschaftlichen Erfolg der Körperschaft widerspiegelt. Ermittelt wird er entweder über eine eigene steuerliche Buchführung oder – was in der Praxis häufiger vorkommen dürfte – über die Handelsbilanz, die mittels § 60 Abs. 2 EStDV in eine Steuerbilanz überführt wird.

Auf der zweiten Stufe werden die **verdeckten Gewinnausschüttungen** i. S. von § 8 Abs. 3 S. 2 KStG (Ziffern 2 und 3) außerhalb der Steuerbilanz hinzugerechnet. Berichtigt werden auch die Einkünfte aus Geschäften zum Ausland mit einer ihm nahestehenden Person (Konzern), die – im Vergleich zu Dritten – zu unangemessen Konditionen abgewickelt wurden (§ 1 AStG). Die Einkünfte sind stattdessen so anzusetzen, wie sie unter fremden Dritten angefallen wären (Ziffer 4). Einlagen i. S. von § 4 Abs. 1 S. 5 EStG (Ziffer 5) werden bei der Einkommensermittlung abgezogen.

Die **nichtabziehbare Aufwendungen** (Ziffer 6) sind bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens hinzuzurechnen, sofern sie bei der Gewinnermittlung abgezogen wurden. Hierzu zählen insbesondere die nichtabzugsfähigen Zins- bzw. Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 EStG, § 4h EStG i. V. mit § 8 Abs. 1 KStG, nach § 8a KStG, § 10 Nr. 1 bis 4 KStG oder gemäß § 160 AO (wegen Nichtbenennung von Gläubigern). Ebenfalls zu addieren sind die **Zuwendungen** nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG (Ziffer 7). Gemäß § 8b KStG sind v. a. die **steuerfreie Bezüge** i. S. des § 8b Abs. 1 und 2 KStG zu kürzen, während laut § 8b Abs. 3 und 5 KStG pauschal 5 % hinzuzurechnen sind. Ausgaben, die mit steuerfreien Einnahmen im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, unterliegen dem Abzugsverbot gemäß § 3c Abs. 1 EStG. Sie sind daher bei der Ermittlung der Einkünfte wieder hinzuzurechnen, soweit sie den Gewinn gemindert haben (Ziffer 8). Sonstige inländische steuerfreie Einnahmen, die auf Grund besonderer gesetzlicher Vorschriften nicht besteuert werden (z. B. Investitionszulage), müssen gekürzt werden (Ziffer 9).

Daneben bedarf es Korrekturen beim Vorliegen einer **Organschaft** (Ziffer 10). Bei der Ermittlung der Einkünfte der Organgesellschaft werden Aufwendungen aus der Gewinnabführung hinzugerechnet sowie Erträge aus einer Verlustübernahme des Organträgers abgezogen. Es wird also das Einkommen so ermittelt, wie wenn keine Organschaft bestanden hätte. Soweit Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter den Gewinn der Organgesellschaft gemindert haben, sind diese gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 9 EStG i. V. mit § 8 Abs. 1 KStG aufzurechnen. Sofern der Organträger eine Körperschaft ist, sind dort bei Ermittlung der Einkünfte Erträge aus der erhaltenen Gewinnabführung abzuziehen und Aufwendungen aus einer geleisteten Verlustübernahme hinzuzurechnen.

Hinzurechnungen und Kürzungen ergeben sich ferner bei ausländischen Einkünften, bei Umwandlungen oder auf Grund anderer Vorschriften. Falls das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens dem ausländischen Quellenstaat zusteht, sind die jeweiligen ausländischen Einkünfte (Ziffer 11) abzuziehen. Die Abzugsbeschränkung nach § 3c Abs. 1 EStG für Ausgaben, die mit diesen ausländischen

Einnahmen im Zusammenhang stehen, ist aber zu beachten. Als Korrekturen bei Umwandlungen (Ziffer 12) kommt insbesondere die Nichtberücksichtigung eines Übernahmeverlustes gemäß § 4 Abs. 6 UmwStG in Betracht, soweit der Übernahmeverlust auf eine Körperschaft als Mitunternehmerin der übernehmenden Personengesellschaft entfällt. Ist die Körperschaft übernehmender Rechtsträger einer Verschmelzung oder Spaltung einer anderen Körperschaft, bleibt ein Unterschiedsbetrag zwischen dem Buchwert der Anteile an der übertragenden Körperschaft und dem Wert, mit dem die übergegangenen Wirtschaftsgüter zu übernehmen sind, jedoch abzüglich der Kosten für den Vermögensübergang gemäß § 12 Abs. 1 S. 1 UmwStG außer Ansatz. Bei der Einkommensermittlung sind auch sonstige Hinzurechnungen und Kürzungen (Ziffer 13) zu korrigieren.

Als Summe ergibt sich der **steuerliche Gewinn** (Ziffer 14).

Hiervon sind die abzugsfähigen **Zuwendungen** gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG (Ziffer 15) zu kürzen. Diese Kürzung macht die Hinzurechnung der gesamten Zuwendungen laut Ziffer 7 teilweise wieder rückgängig.

Bei einer **Organshaft** sind weitere Anpassungen notwendig (Ziffer 16). Beim Organträger erfolgt eine Hinzurechnung des Einkommens der Organgesellschaft gemäß §§ 14, 17 und 18 KStG. Bei der Organgesellschaft ist ein Abzug des dem Organträger zuzurechnenden Einkommens unter Berücksichtigung des nach § 16 KStG selbst zu versteuernden Einkommens vorzunehmen.

Bei der dadurch ermittelten Summe handelt es sich um den **Gesamtbetrag der Einkünfte** i. S. des § 10d EStG (Ziffer 17).

Bei der übernehmenden Körperschaft ist hiervon im Jahr des Vermögensübergangs ein Verlust nach § 12 Abs. 3 S. 2 bzw. § 15 Abs. 4 UmwStG 2002 zu berücksichtigen (Ziffer 18).

Zudem ist der **Verlustabzug** gemäß § 10d EStG vorzunehmen (Ziffer 19). Ein negativer Gesamtbetrag der Einkünfte (Ziffer 17) ist gemäß § 10d Abs. 1 EStG bis zu einem Betrag von 511.500 € vom Gesamtbetrag der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraum abzuziehen (**Verlustrücktrag**), sofern dies von der Körperschaft gewünscht ist. Nach § 10d Abs. 2 S. 1 EStG nicht ausgeglichene negative Einkünfte sind bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 1 Mio. € unbeschränkt, darüber hinaus bis zu 60 % des 1 Mio. € übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte abzuziehen (**Verlustvortrag**).

Vom so ermittelten **Einkommen** (Ziffer 20) sind die **Freibeträge** gemäß § 24 bzw. § 25 KStG abzuziehen. Bei unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ist ein Freibetrag von 5.000 €, höchstens jedoch in Höhe des Einkommens, abzuziehen.

Das gilt nicht für Körperschaften und Personenvereinigungen, deren Leistungen bei den Empfängern zu den Einnahmen i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 oder 2 EStG gehören, und für Vereine i. S. des § 25 KStG. Vom Einkommen der steuerpflichtigen Genossenschaften sowie der steuerpflichtigen Vereine, deren Tätigkeit sich auf den Betrieb der Land- und Forstwirtschaft beschränkt, ist ein Freibetrag in Höhe von 15.000 €, höchstens jedoch in Höhe des Einkommens, im Veranlagungszeitraum der Gründung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen abzuziehen.

2.2 Ermittlung der festzusetzenden und verbleibenden Körperschaftsteuer

Die **festzusetzende und die verbleibende Körperschaftsteuer** sind wie folgt zu ermitteln (R 30 KStR):

1	Steuerbetrag nach Regelsteuersatz (§ 23 Abs. 1 KStG) bzw. Sondersteuersätzen (z. B. §§ 26 Abs. 6 S. 1 KStG i. V. mit § 34c Abs. 5 EStG)
2	– anzurechnende ausländische Steuern nach § 26 Abs. 1 KStG, § 12 AStG
3	= Tarifbelastung
4	– Körperschaftsteuerminderung nach § 37 Abs. 2 ggf. i. V. mit § 40 Abs. 3 und 4 KStG, §§ 10, 14, 16 UmwStG
5	+ Körperschaftsteuererhöhung nach § 38 Abs. 2 ggf. i. V. mit § 40 Abs. 3 und 4 KStG, §§ 10, 14, 16 UmwStG
6	+ Körperschaftsteuererhöhung nach § 37 Abs. 3 KStG
7	= festzusetzende Körperschaftsteuer
8	– anzurechnende Kapitalertragsteuer einschließlich Zinsabschlag
9	= verbleibende Körperschaftsteuer

3. Veranlagungs-/Ermittlungszeitraum (§ 7 Abs. 3 und 4 KStG)

Die Körperschaftsteuer ist eine Jahressteuer (**Veranlagungszeitraum**). Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr zu ermitteln (**Ermittlungszeitraum**). Besteht die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahrs (z. B. im Falle der Errichtung oder Löschung der Körperschaft), so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der jeweiligen Steuerpflicht (§ 7 Abs. 3 KStG).

Bei Steuerpflichtigen, die verpflichtet sind, Bücher nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuchs zu führen, ist der Gewinn nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen. Das Wirtschaftsjahr kann, muss aber nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmen, wobei es grundsätzlich zwölf Monate beträgt (R 32 Abs. 1 Nr. 2 KStR i. V. mit § 8b

EStDV). Beträgt der Zeitraum zwischen Anfangs- und Schlussbilanz – mit Ausnahme von Abwicklungsfällen – dennoch mehr als zwölf Kalendermonate, ist die Buchführung nicht mehr ordnungsgemäß (BFH vom 28.11.1978, BStBl II 1979, 333).

Weicht bei diesen Steuerpflichtigen das **Wirtschaftsjahr**, für das sie regelmäßig Abschlüsse machen, **vom Kalenderjahr ab**, so gilt der Gewinn aus Gewerbebetrieb als in dem Kalenderjahr bezogen, **in dem das Wirtschaftsjahr endet**. Die Umstellung des Wirtschaftsjahrs auf einen vom Kalenderjahr abweichenden Zeitraum ist steuerlich nur wirksam, wenn sie im Einvernehmen mit dem Finanzamt vorgenommen wird (§ 7 Abs. 4 KStG). Will der Steuerpflichtige auf ein mit dem Kalenderjahr übereinstimmendes Wirtschaftsjahr umstellen, so ist dies zulässig, ohne vorher die Zustimmung des Finanzamtes einholen zu müssen.

Nach § 238 Abs. 1 HGB ist jeder Kaufmann verpflichtet, Bücher nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu führen. Kapitalgesellschaften sind schon auf Grund ihrer Rechtsform als Handelsgesellschaft stets **buchführungspflichtig** (§§ 3, 278 AktG, § 13 GmbHG i. V. mit § 6 HGB). Ähnliches gilt für Genossenschaften (§ 17 GenG) sowie Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit (§ 16 VAG).

Sonstige juristische Personen des privaten Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG) fallen dann unter die Buchführungspflicht, wenn sich diese auf Grund ihrer Betätigung nach dem HGB ergibt, indem z. B. ein Gewerbebetrieb unterhalten wird, der nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert (§ 1 HGB) oder eben bei einem Kannkaufmann, der zwar nach Art und Umfang keinen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert, aber ins Handelsregister eingetragen ist (§§ 2, 3 HGB). Entsprechendes hat hinsichtlich der betrieblichen Betätigung für nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und Zweckvermögen zu gelten (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG).

Betriebe gewerblicher Art, die ein Handelsgewerbe betreiben, sind nach § 1 Abs. 1, 238 HGB zur Buchführung verpflichtet. Bei nicht eintragungspflichtigen Eigenbetrieben ergibt sich die Buchführungspflicht zudem regelmäßig aus den Eigenbetriebsverordnungen der Länder. Die Eigenbetriebe haben ihre Rechnung nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung oder einer entsprechenden Verwaltungsbuchführung zu führen.