

## 11. taxcellence club

# Option zur Körperschaftsteuer nach § 1a KStG

29. September 2021

- ✕ Hochwertige Wissensvermittlung
- ✕ Offener Gedankenaustausch
- ✕ Intensives Networking

# Agenda

- 1 \_\_\_\_\_
- 2 \_\_\_\_\_
- 3 \_\_\_\_\_
- 4 \_\_\_\_\_
- 5 \_\_\_\_\_
- 6 \_\_\_\_\_

1. **Vorteilhaftigkeit der Option –  
Erste Erfahrungen aus Praxisprojekten**
2. **Detailfragen zur Optionsausübung**
3. **Optionsausübung und  
Sonderbetriebsvermögen**
4. **Optionsausübung nach Nutzung  
§ 34a EStG**
5. **Laufende Besteuerung der optierenden  
Gesellschaft**
6. **Internationale Bezüge**

# Vorteilhaftigkeit der Option

- sehr hohes Interesse in der Praxis – Vorteile, die gesehen werden: Steuersatznachteile gegenüber KapGes werden abgebaut und vergleichsweise einfach, da keine gesellschaftsrechtlichen Konsequenzen
- sehr innovatives Instrument zur Erreichung einer rechtsformneutralen Steuerbelastung
- „Hürden“ der Optionsausübung (Sonderbetriebsvermögen, einstimmiger Gesellschafterbeschluss, Wegzugsbesteuerung) sind im Einzelfall sehr unterschiedlich von Bedeutung
- Wesentlicher Vorteil für Familien-Personengesellschaften: keine (grundlegende) Änderung des Gesellschaftsvertrags, keine Änderungen bei unternehmerischer Mitbestimmung und Publizitätspflicht
- Abkommensberechtigung der optierenden Gesellschaft – bietet sehr viel mehr Steuersicherheit bei internationalen Strukturen/Aktivitäten
- insgesamt: klares und im Vergleich zur Mitunternehmerbesteuerung einfaches Steuersystem

# Optionsausübung - Detailfragen

- Entscheidung über den Optionsantrag:
  - Reaktion der FinVerw. (z.B. Bestätigung, dass von einer wirksamen Optionsausübung ausgegangen wird)? - rechtliche Bindung
  - ablehnende Entscheidung über Optionsantrag: anfechtbarer Verwaltungsakt?
- Verweis auf § 217 Abs. 1 UmwG: zivilrechtlich wirksamer Gesellschafterbeschluss erforderlich für die Wirksamkeit des Optionsantrags nach § 1a KStG?
- Nachweis der Voraussetzungen für die Option auch in den Folgejahren?
- Antragsfrist:

Fallkonstellation	Beispiel	Optionsantrag
Grundfall: Zum Beginn des folgenden Wj.	Zum 1.1.2022	Antrag zwingend 1 Monat vor Beginn des Wj. – im Beispiel: 30.11.2021
Gründungsfall	Gründung PersGes zum 1.4.2022 (Aufnahme Handelsgewerbe/ Eintragung im HR) – Wj. = Kj., in 2022 Rumpf-Wj.	Antrag erst zum 1.1.2023 möglich?
Formwechsel KapGes in PersGes	KapGes X wird im April 2022 rückwirkend auf den 31.12.2021 in eine PersGes formgewechselt; die Kapitalgesellschaftsbesteuerung soll mittels Option weiterbestehen	Option erst zum 1.1.2023 möglich? - d.h. kein homogener Formwechsel, sondern in 2022 zwingend transparente Mitunternehmerbesteuerung?
	KapGes X wird im November 2021 mit Wirkung auf den 31.12.2021 in eine PersGes formgewechselt; die Kapitalgesellschaftsbesteuerung soll mittels Option weiterbestehen	Kann die KapGes bis zum 30.11.2021 einen Optionsantrag für die zum 31.12.2021 entstehende PersGes stellen?

# Optionsausübung und SonderBV

## funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen:

Behandlung des Sonderbetriebsvermögens	Steuerliche Beurteilung
Übergang auf Gesellschaft in zeitlichem und sachlichem Zusammenhang mit der Option	<ul style="list-style-type: none"> <li>• buchwertneutral nach § 25 UmwStG - § 6 Abs. 5 EStG wird insoweit verdrängt</li> <li>• Wohl unstrittig beim tatsächlichen Formwechsel - Auch bei Option?</li> </ul>
Bei Begründung einer steuerlichen Betriebsaufspaltung	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Überlässt ein beherrschender Gesellschafter eine wesentliche Betriebsgrundlage und wird diese zurückbehalten, so wird mit der Option eine BASP begründet – das WG geht nach § 6 Abs. 5 EStG zum Buchwert in das BV des Besitzunternehmens über</li> <li>• dann aber keine Buchwertfortführung hinsichtlich des Mitunternehmeranteils möglich (?)</li> </ul>
Vorabausgliederung nach § 6 Abs. 5 EStG in anderes BV/separate GmbH & Co. KG	<ul style="list-style-type: none"> <li>• wird an dem „Gesamtplangedanken“ (UmwStE, Rz. 20.07) weiter festgehalten?</li> <li>• wann liegt mglw. kein „Gesamtplan“ vor? Reicht dauerhafte Ausgliederung bspw. in separate Grundstücksgesellschaft auch mit dem Ziel der Haftungsoptimierung und Verringerung negativer Auswirkungen auf die Jahresabschlusspublizität?</li> </ul>
Übertragung in separate GmbH & Co. KG mittels § 6b EStG-Modell	<ul style="list-style-type: none"> <li>• als entgeltlicher Vorgang wohl unschädlich</li> <li>• oder auch „Gesamtplangedanke“?</li> </ul>
Ausgliederung mittels Realteilung auf separate GmbH & Co. KG	<ul style="list-style-type: none"> <li>• als entgeltlicher Vorgang wohl unschädlich</li> <li>• oder auch „Gesamtplangedanke“?</li> </ul>

## Einzelaspekt: Anteile an der Komplementär-GmbH:

Behandlung der Anteile an der Komplementär-GmbH	Steuerliche Beurteilung
Zurückbehaltung	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Im Hinblick auf die Buchwertfortführung unproblematisch?</li> <li>• Anteile an Komplementär-GmbH stets funktional wesentliches SonderBV ?</li> </ul>
Einbringung in die Gesamthand – also Umgestaltung zur Einheits-GmbH & Co. KG	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Im Hinblick auf die Buchwertfortführung unproblematisch?</li> <li>• Oder Einheits-GmbH &amp; Co. KG durch neu errichtete Komplementär GmbH und Austritt des bisherigen Komplementärs?</li> </ul>

# Option nach Nutzung § 34a EStG

- Nachversteuerung nach § 34a Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 EStG bei Option/  
tatsächlichem Formwechsel
  - zwangsweise Nachversteuerung: Option-/Umwandlungshindernis
  - Lösungsmöglichkeit: Ausgliederung operativer Bereich auf neue PersGes und damit Lösung des nachsteuerpflichtigen Betrags von der operativen PersGes
- Möglichkeit einer Beseitigung dieser Hürde durch Gesetzgeber:
  - Problem: § 34a EStG ist gesellschafterbezogen, Einlagekonto § 27 KStG gesellschaftsbezogen
  - aber: Option zur KSt/Formwechsel führt insgesamt steuerlich zum Wechsel aus einem gesellschafterbezogenen in ein gesellschaftsbezogenes System, was teilweise den Übergang von Steuerlasten auf andere Gesellschafter nach sich zieht (Beispiel: stl. Ergänzungsbilanzen) – Ausgleich müsste vertraglich unter den Gesellschaftern geschaffen werden
  - oder: Ausweitung der Stundungsregelung hinsichtlich der Nachsteuer: Stundung bis zur tatsächlichen Ausschüttung/Entnahme

- Ertragsteuerliche Organschaft:
  - keine Anerkennung der optierenden Gesellschaft als Organgesellschaft ?
  - zivilrechtliche Zulässigkeit eines Gewinnabführungsvertrag mit einer PersGes als beherrschter Gesellschaft:
    - zumindest mit GmbH & Co. KG als beherrschte Gesellschaft wohl anerkannt (nur OLG Düsseldorf v. 27.2.2004, 19 W 3/00 AktE, ZIP 2004, 753)
    - OLG München v. 8.2.2011, 31 Wx 2/11, GmbHR 2011, 376: Eintragung im Handelsregister kein Wirksamkeitserfordernis
- „Beteiligungshöhe“:
  - z.B. § 17 Abs. 1 EStG, § 9 Nr. 2a GewStG, „beherrschender Gesellschafter“ bei vGA-Fragen oder bei § 11 EStG
  - grds. maßgebend Anteil am Kapitalkonto I (?)
  - bei Rückoption: § 7 UmwStG stellt ausdrücklich ab auf den Anteil am „Nennkapital“
- Ausschüttungsfiktion:
  - Ausschüttungsfiktion: wenn der Gesellschafter wirtschaftlich über den Gewinnanspruch verfügen kann
  - Grundregel:
    - Buchung auf Eigenkapitalkonto: keine (fiktive) Ausschüttung
    - Buchung auf Fremdkapitalkonto: (fiktive) Ausschüttung
  - Buchung zu Lasten eines Fremdkapitalkontos kann keine (fiktive) Ausschüttung sein
  - kann bei Buchung auf einem Eigenkapitalkonto auch eine (fiktive) Ausschüttung vorliegen? – z.B. bei Buchung auf Eigenkapitalkonto, für das ein umfassendes Entnahmerecht gilt - wenn ja: dann gleichzeitig fiktive Einlage
  - Anpassungsnotwendigkeit Gesellschaftsvertrag

# internationale Bezüge

- Optionsberechtigung: auch für Gesellschaften ohne Sitz und Geschäftsleitung im Inland? Dann beschränkte KStpflicht
- Abkommensberechtigung der optierenden Gesellschaft
- Anwendung Mutter-Tochter-RL: § 43b EStG auf die optierende Gesellschaft nicht anwendbar? Ebenso § 50g EStG? – fallen optierende Gesellschaften unter die Mutter-Tochter-Richtlinie (ist Option als insoweit schädliche Wahlmöglichkeit zu sehen)



# **Kurz- statements der Podiums- teilnehmer**

**Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit und  
Mitarbeit!**