

# Inhaltsverzeichnis

<b>Inhaltsverzeichnis</b> . . . . .	<b>I</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> . . . . .	<b>XI</b>
<b>Tabellenverzeichnis</b> . . . . .	<b>XII</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> . . . . .	<b>XIII</b>
<b>Symbolverzeichnis</b> . . . . .	<b>XIX</b>
<b>1 Einleitung</b> . . . . .	<b>1</b>
<b>1.1 Einführung in die Problematik</b> . . . . .	<b>1</b>
<b>1.2 Anlass der Untersuchung</b> . . . . .	<b>3</b>
<b>1.3 Forschungslücke</b> . . . . .	<b>5</b>
<b>1.4 Zielsetzung</b> . . . . .	<b>7</b>
<b>1.5 Gang der Untersuchung</b> . . . . .	<b>8</b>
<b>2 Historische Entwicklung</b> . . . . .	<b>11</b>
<b>2.1 Allgemeines</b> . . . . .	<b>11</b>
<b>2.2 Gesetz zur Änderung und Vereinfachung des EStG und des KStG (1951)</b> . . . . .	<b>12</b>
<b>2.3 Reformen zur rechtsformneutralen Unternehmensbesteuerung</b> . . . . .	<b>14</b>
<b>2.3.1 Brühler Empfehlungen (1999)</b> . . . . .	<b>14</b>
<b>2.3.2 Option zur Körperschaftsbesteuerung</b> . . . . .	<b>17</b>
<b>2.3.2.1 Vorschläge für eine Option zur Körperschaftsbesteuerung (2019)</b> . . . . .	<b>17</b>
<b>2.3.2.1.1 Positionspapier des IDW</b> . . . . .	<b>17</b>
<b>2.3.2.1.2 Positionspapiere der CDU/CSU und des BMWi</b> . . . . .	<b>18</b>
<b>2.3.2.2 Einführung durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (2021)</b> . . . . .	<b>19</b>
<b>3 Deskriptive Darstellung der Option zur Körperschaftsbesteuerung gem. § 1a KStG im nationalen Kontext</b> . . . . .	<b>23</b>
<b>3.1 Tatbestandsvoraussetzungen</b> . . . . .	<b>23</b>
<b>3.1.1 Persönlicher Anwendungsbereich</b> . . . . .	<b>23</b>
<b>3.1.1.1 Optionsfähige Gesellschaften</b> . . . . .	<b>23</b>
<b>3.1.1.1.1 Allgemeines</b> . . . . .	<b>23</b>
<b>3.1.1.1.2 Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften</b> . . . . .	<b>23</b>
<b>3.1.1.1.3 Vergleichbare ausländische Personengesellschaften</b> . . . . .	<b>27</b>
<b>3.1.1.1.4 Ausgeschlossene Gesellschaften</b> . . . . .	<b>31</b>

3.1.1.2	Antrag . . . . .	34
3.1.1.2.1	Gesellschafterbeschluss und Zustimmung der Gesellschafter . . . . .	34
3.1.1.2.2	Antragsteller . . . . .	37
3.1.1.2.3	Adressat des Antrages . . . . .	38
3.1.1.2.4	Form des Antrages . . . . .	39
3.1.1.2.5	Antragsfrist . . . . .	40
3.1.1.2.6	Unwiderruflichkeit des Antrages . . . . .	41
3.1.1.2.7	Behördliche Entscheidung über den Antrag . . . . .	43
3.1.1.2.8	Sonderfälle: Antrag bei Neugründungen und Umwandlungen . . . . .	44
3.1.1.2.8.1	Neugründungen . . . . .	44
3.1.1.2.8.2	Umwandlungen . . . . .	46
3.1.1.3	Jährlicher Nachweis der persönlichen Voraussetzungen . . . . .	47
<b>3.1.2</b>	<b>Sachlicher Anwendungsbereich . . . . .</b>	<b>49</b>
<b>3.1.3</b>	<b>Zeitlicher Anwendungsbereich . . . . .</b>	<b>49</b>
<b>3.2</b>	<b>Rechtsfolgen . . . . .</b>	<b>50</b>
<b>3.2.1</b>	<b>Steuerliche Rechtsfolgen der Optionsausübung . . . . .</b>	<b>50</b>
3.2.1.1	Allgemeines . . . . .	50
3.2.1.2	Fiktiver Formwechsel . . . . .	53
3.2.1.2.1	Einbringende und Einbringungsgegenstand . . . . .	56
3.2.1.2.1.1	Allgemeines . . . . .	56
3.2.1.2.1.2	Einbringung von Sonderbetriebsvermögen . . . . .	60
3.2.1.2.1.2.1	Allgemeines . . . . .	60
3.2.1.2.1.2.2	Begriffsdefinitionen . . . . .	60
3.2.1.2.1.2.3	Übertragung in wirtschaftlichem und zeitlichem Zusammenhang . . . . .	62
3.2.1.2.1.2.4	Zurückbehalt funktional wesentlicher Betriebsgrundlagen . . . . .	63
3.2.1.2.1.3	Ergänzungsbilanzen . . . . .	67
3.2.1.2.2	Bewertungswahlrecht . . . . .	69
3.2.1.2.3	Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung . . . . .	71
3.2.1.2.4	Sonderfall: Vermögensverwaltende Personengesellschaft . . . . .	71

3.2.1.2.5	Einbringungszeitpunkt . . . . .	73
3.2.1.2.6	Feststellung des steuerlichen Einlagekontos . . . .	76
3.2.1.3	Sperrfristen . . . . .	77
3.2.1.4	Verlust-, Zins- und EBITDA-Vorträge . . . . .	83
<b>3.2.2</b>	<b>Zivilrechtliche Rechtsfolgen der Optionsausübung . . . . .</b>	<b>84</b>
<b>3.2.3</b>	<b>Steuerliche Rechtsfolgen der laufenden Behandlung nach Optionsausübung . . . . .</b>	<b>85</b>
3.2.3.1	Ebene der Gesellschaft . . . . .	85
3.2.3.1.1	Körperschaftsteuer . . . . .	85
3.2.3.1.2	Gewerbsteuer . . . . .	86
3.2.3.1.3	Verwendung des steuerlichen Einlagekontos . . . .	88
3.2.3.1.4	Steuerliche Gewinnermittlung . . . . .	90
3.2.3.1.5	Verfahrensrecht . . . . .	95
3.2.3.2	Ebene der Gesellschafter . . . . .	96
3.2.3.2.1	Beteiligung an optierter Personengesellschaft . . .	96
3.2.3.2.2	Behandlung von Leistungsvergütungen . . . . .	99
3.2.3.2.2.1	Allgemeines . . . . .	99
3.2.3.2.2.2	Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft . . . . .	101
3.2.3.2.2.3	Hingabe von Darlehen . . . . .	104
3.2.3.2.2.4	Überlassung von Wirtschaftsgütern . . . . .	106
3.2.3.2.2.5	Durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Einnahmen . . . . .	108
3.2.3.2.3	Behandlung von Gewinnausschüttungen . . . . .	108
<b>3.2.4</b>	<b>Zivilrechtliche Rechtsfolgen der laufenden Behandlung nach Optionsausübung . . . . .</b>	<b>113</b>
<b>3.3</b>	<b>Beendigung der Option . . . . .</b>	<b>117</b>
<b>3.3.1</b>	<b>Tatbestandsvoraussetzungen . . . . .</b>	<b>117</b>
3.3.1.1	Rückoption auf Antrag . . . . .	117
3.3.1.1.1	Gesellschafterbeschluss und Zustimmung der Gesellschafter . . . . .	118
3.3.1.1.2	Antragsteller . . . . .	119
3.3.1.1.3	Adressat des Antrages . . . . .	119
3.3.1.1.4	Form des Antrages . . . . .	119

3.3.1.1.5	Antragsfrist . . . . .	120
3.3.1.1.6	Unwiderruflichkeit des Antrages . . . . .	121
3.3.1.1.7	Behördliche Entscheidung über den Antrag . . . . .	121
3.3.1.2	Rückoption kraft Gesetzes . . . . .	121
3.3.1.3	Sonderfall: Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters . . . . .	123
3.3.1.4	Sonderfall: Umwandlung in eine Körperschaft . . . . .	123
<b>3.3.2</b>	<b>Rechtsfolgen . . . . .</b>	<b>124</b>
3.3.2.1	Rechtsfolgen der Rückoptionsausübung . . . . .	124
3.3.2.1.1	Allgemeines . . . . .	124
3.3.2.1.1.1	Rückoption auf Antrag . . . . .	124
3.3.2.1.1.2	Rückoption kraft Gesetzes . . . . .	124
3.3.2.1.2	Fiktiver Formwechsel . . . . .	125
3.3.2.1.2.1	Allgemeines . . . . .	125
3.3.2.1.2.2	Bewertungswahlrecht . . . . .	126
3.3.2.1.2.3	Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung . . . . .	127
3.3.2.1.2.4	Übertragungsgewinn . . . . .	127
3.3.2.1.2.5	Übernahmefolgegewinn . . . . .	127
3.3.2.1.2.6	Bezüge i.S.d. § 7 UmwStG . . . . .	128
3.3.2.1.2.7	Übernahmeergebnis i.e.S. . . . .	131
3.3.2.1.2.8	Sonderfall: Vermögensverwaltende Personengesellschaften . . . . .	134
3.3.2.1.2.9	Übertragungstichtag . . . . .	135
3.3.2.1.3	Sperrfristen . . . . .	136
3.3.2.1.4	Verlust-, Zins- und EBITDA-Vorträge . . . . .	139
3.3.2.1.5	Sonderbetriebsvermögen . . . . .	140
3.3.2.1.6	Ergänzungsbilanzen . . . . .	140
3.3.2.1.7	Gewerbesteuer . . . . .	141
3.3.2.1.8	Steuerliche Gewinnermittlung . . . . .	141
3.3.2.2	Sonderfall: Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters . . . . .	142
3.3.2.3	Sonderfall: Umwandlung in eine Körperschaft . . . . .	147
<b>4</b>	<b>Deskriptive Darstellung der Option zur Körperschaftsteuerung gem. § 1a KStG im internationalen Kontext . . . . .</b>	<b>151</b>

<b>4.1</b>	<b>Wegzugsbesteuerung gem. § 6 AStG . . . . .</b>	<b>151</b>
<b>4.2</b>	<b>Hinzurechnungsbesteuerung gem. §§ 7 ff. AStG . . . . .</b>	<b>155</b>
<b>4.3</b>	<b>Anwendung internationaler Abkommen . . . . .</b>	<b>158</b>
<b>4.3.1</b>	<b>Doppelbesteuerungsabkommen . . . . .</b>	<b>158</b>
4.3.1.1	Abkommensberechtigung . . . . .	158
4.3.1.2	Einkünftequalifikation . . . . .	160
4.3.1.2.1	Gewinnausschüttungen . . . . .	160
4.3.1.2.2	Veräußerungsgewinne . . . . .	162
4.3.1.2.3	Leistungsvergütungen . . . . .	164
<b>4.3.2</b>	<b>EU-Schiedskonvention . . . . .</b>	<b>166</b>
4.3.2.1	Allgemeines . . . . .	166
4.3.2.2	Anwendbarkeit auf optierte Personengesellschaften	168
<b>4.3.3</b>	<b>EU-Streitbeilegungsrichtlinie . . . . .</b>	<b>169</b>
4.3.3.1	Allgemeines . . . . .	169
4.3.3.2	Anwendbarkeit auf optierte Personengesellschaften	170
<b>4.3.4</b>	<b>Mutter-Tochter-Richtlinie . . . . .</b>	<b>171</b>
4.3.4.1	Allgemeines . . . . .	171
4.3.4.2	Anwendbarkeit auf optierte Personengesellschaften	171
<b>4.3.5</b>	<b>Zins- und Lizenzrichtlinie . . . . .</b>	<b>172</b>
4.3.5.1	Allgemeines . . . . .	172
4.3.5.2	Anwendbarkeit auf optierte Personengesellschaften	174
<b>4.3.6</b>	<b>Fusionsrichtlinie . . . . .</b>	<b>175</b>
4.3.6.1	Allgemeines . . . . .	175
4.3.6.2	Anwendbarkeit auf optierte Personengesellschaften	175
<b>4.4</b>	<b>Missbrauchsvermeidung gem. § 50d Abs. 14 EStG . . . .</b>	<b>176</b>
<b>4.4.1</b>	<b>Allgemeines . . . . .</b>	<b>176</b>
<b>4.4.2</b>	<b>Ausschüttungen i.S.d. § 50d Abs. 14 Satz 1         EStG . . . . .</b>	<b>177</b>
<b>4.4.3</b>	<b>Veräußerungsgewinne i.S.d. § 50d Abs. 14         Satz 2 EStG . . . . .</b>	<b>180</b>
<b>5</b>	<b>Entnahmefähigkeit und Zeitpunkt des Zuflusses von Ge- winnanteilen gem. § 1a Abs. 3 Satz 5 KStG . . . . .</b>	<b>183</b>
<b>5.1</b>	<b>Allgemeines . . . . .</b>	<b>183</b>

<b>5.2</b>	<b>Grundlagen zur Kapitalkontenstruktur bei Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>184</b>
5.2.1	Gesetzliche Regelungen . . . . .	184
5.2.2	Abweichende gesellschaftsvertragliche Regelungen . . . . .	185
<b>5.3</b>	<b>Gewinnausschüttungen i.S.d. § 1a Abs. 3 Satz 5 KStG .</b>	<b>186</b>
5.3.1	Vorliegen von Gewinnanteilen dem Grunde nach . . . . .	186
5.3.2	Zeitpunkt des Zuflusses von Gewinnanteilen	187
5.3.2.1	Zeitpunkt des Zuflusses bei Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften . . . . .	187
5.3.2.2	Zeitpunkt des Zuflusses bei optierten Personengesellschaften . . . . .	188
5.3.2.2.1	Allgemeines . . . . .	188
5.3.2.2.2	Ausschüttungsfiktion i.S.d. § 1a Abs. 3 Satz 5 Alt. 2 KStG . . . . .	189
5.3.2.2.2.1	Entnahmerechte bei optierten Personengesellschaften . . . . .	189
5.3.2.2.2.2	Buchung des Gewinnanteils auf ein Eigenkapitalkonto . . . . .	192
5.3.2.2.3	Entnahmen i.S.d. § 1a Abs. 3 Satz 5 Alt. 1 KStG .	193
5.3.2.2.4	Buchung des Gewinnanteils auf ein Fremdkapitalkonto . . . . .	194
5.3.2.3	Vermeidungsstrategien hinsichtlich des Auslösens von § 1a Abs. 3 Satz 5 KStG . . . . .	196
5.3.2.4	Entstehung und Einbehalt der Kapitalertragsteuer	198
5.3.2.5	Behandlung bisheriger Altgewinne . . . . .	200
5.3.2.5.1	Entstehung eines Lock-In-Effekts . . . . .	200
5.3.2.5.2	Verhinderung eines Lock-In-Effekts vor Optionsausübung . . . . .	200
5.3.2.5.3	Verhinderung eines Lock-In-Effekts im ersten Wirtschaftsjahr nach Optionsausübung . . . . .	202
5.3.2.5.4	Verhinderung eines Lock-In-Effekts durch zeitinkongruente Gewinnausschüttungen . . . . .	203
<b>5.4</b>	<b>Zwischenfazit . . . . .</b>	<b>206</b>

<b>6</b>	<b>Anwendbarkeit der Mutter-Tochter-Richtlinie auf Gewinnausschüttungen unter Beteiligung von gem. § 1a KStG optierten Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>209</b>
<b>6.1</b>	<b>Allgemeines . . . . .</b>	<b>209</b>
<b>6.2</b>	<b>Grundlagen der Mutter-Tochter-Richtlinie . . . . .</b>	<b>210</b>
<b>6.2.1</b>	<b>Europarechtliche Vorgaben . . . . .</b>	<b>210</b>
6.2.1.1	Sachlicher Anwendungsbereich . . . . .	210
6.2.1.2	Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	212
6.2.1.3	Rechtsfolgen . . . . .	215
<b>6.2.2</b>	<b>Deutsch-steuerliche Umsetzung . . . . .</b>	<b>216</b>
6.2.2.1	Allgemeines . . . . .	216
6.2.2.2	Umsetzung auf Ebene der Tochtergesellschaft in § 43b EStG . . . . .	216
6.2.2.3	Umsetzung auf Ebene der Muttergesellschaft in § 8b KStG . . . . .	218
<b>6.3</b>	<b>Anwendbarkeit des § 43b EStG auf Gewinnausschüttungen von optierten Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>220</b>
<b>6.3.1</b>	<b>Allgemeines . . . . .</b>	<b>220</b>
<b>6.3.2</b>	<b>Anlage 2 zu § 43b EStG . . . . .</b>	<b>221</b>
6.3.2.1	Gesellschaftsformerfordernis . . . . .	221
6.3.2.1.1	Allgemeines . . . . .	221
6.3.2.1.2	Aufzählender Regelungsbestandteil . . . . .	223
6.3.2.1.3	Abstrakter Regelungsbestandteil . . . . .	225
6.3.2.1.3.1	Wortlaut . . . . .	225
6.3.2.1.3.2	Sinn und Zweck . . . . .	227
6.3.2.1.4	Gesellschaftsformerfordernis i.S.d. Zins- und Lizenzrichtlinie . . . . .	229
6.3.2.2	Ansässigkeitserfordernis . . . . .	229
6.3.2.3	Steuerpflichtigerfordernis . . . . .	230
6.3.2.3.1	Allgemeines . . . . .	230
6.3.2.3.2	Keine Wahlmöglichkeit zur Besteuerung mit Körperschaftsteuer . . . . .	230
<b>6.3.3</b>	<b>Kein Entgegenstehen potenzieller Qualifikationskonflikte . . . . .</b>	<b>236</b>

<b>6.4</b>	<b>Anwendbarkeit des § 8b KStG auf Gewinnausschüttungen an optierte Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>237</b>
<b>6.5</b>	<b>Exkurs: DBA-Qualifikationskonflikte im Hinblick auf Gewinnausschüttungen unter Beteiligung von gem. § 1a KStG optierten Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>238</b>
6.5.1	Abkommensberechtigung aus Sicht des ausländischen Vertragsstaates . . . . .	238
6.5.2	Steuerliche Folgen bei Nichtanwendbarkeit der Mutter-Tochter-Richtlinie . . . . .	240
6.5.2.1	Kapitalertragsteuereinbehalt bei Inboundkonstellation . . . . .	240
6.5.2.2	Quellensteuereinbehalt bei Outboundkonstellation . . . . .	246
<b>6.6</b>	<b>Exkurs: Anwendbarkeit der Fusionsrichtlinie auf Umwandlungen unter Beteiligung von gem. § 1a KStG optierten Personengesellschaften . . . . .</b>	<b>249</b>
6.6.1	Europarechtliche Vorgaben . . . . .	249
6.6.1.1	Sachlicher Anwendungsbereich . . . . .	249
6.6.1.2	Persönlicher Anwendungsbereich . . . . .	249
6.6.2	Deutsch-steuerliche Umsetzung . . . . .	249
6.6.3	Anwendbarkeit der Fusionsrichtlinie auf optierte Personengesellschaften . . . . .	251
<b>6.7</b>	<b>Zwischenfazit . . . . .</b>	<b>252</b>
<b>7</b>	<b>Einbezug optierter Personengesellschaften in die körperschaftsteuerliche Organschaft . . . . .</b>	<b>255</b>
<b>7.1</b>	<b>Allgemeines . . . . .</b>	<b>255</b>
<b>7.2</b>	<b>Grundlagen der körperschaftsteuerlichen Organschaft . . . . .</b>	<b>256</b>
7.2.1	Tatbestandsvoraussetzungen . . . . .	256
7.2.1.1	Organträgerfähigkeit . . . . .	256
7.2.1.2	Finanzielle Eingliederung . . . . .	258
7.2.1.3	Gewinnabführungsvertrag . . . . .	259
7.2.1.3.1	Allgemeines . . . . .	259
7.2.1.3.2	Zivilrechtliche Wirksamkeit . . . . .	260
7.2.1.3.3	Steuerliche Wirksamkeit . . . . .	261
7.2.1.4	Organgesellschaftsfähigkeit . . . . .	262
7.2.2	Rechtsfolgen . . . . .	263

<b>7.3</b>	<b>Anwendbarkeit der Regelungen zur körperschaftsteuerlichen Organschaft auf optierte Personengesellschaften . .</b>	<b>263</b>
<b>7.3.1</b>	<b>Organträgerfähigkeit einer optierten Personengesellschaft . . . . .</b>	<b>263</b>
7.3.1.1	Begründung einer Organschaft durch Optionsausübung . . . . .	263
7.3.1.2	Fortbestand einer Organschaft durch Optionsausübung . . . . .	265
7.3.1.3	Auswirkungen der Beendigung der Option zur Körperschaftsbesteuerung auf den Fortbestand einer Organschaft . . . . .	265
<b>7.3.2</b>	<b>Finanzielle Eingliederung . . . . .</b>	<b>266</b>
7.3.2.1	Begründung einer Organschaft durch Optionsausübung . . . . .	266
7.3.2.2	Fortbestand einer Organschaft durch Optionsausübung . . . . .	269
<b>7.3.3</b>	<b>Gewinnabführungsvertrag . . . . .</b>	<b>269</b>
7.3.3.1	Begründung einer Organschaft durch Optionsausübung . . . . .	269
7.3.3.1.1	Allgemeines . . . . .	269
7.3.3.1.2	Steuerrechtliche Wirksamkeit durch schuldrechtliche Verpflichtung . . . . .	272
7.3.3.1.3	Kein Eintragungserfordernis in das Handelsregister	272
7.3.3.2	Fortbestand einer Organschaft durch Optionsausübung . . . . .	273
7.3.3.3	Auswirkungen der Beendigung der Option zur Körperschaftsbesteuerung auf den Fortbestand einer Organschaft . . . . .	274
<b>7.3.4</b>	<b>Organgesellschaftsfähigkeit einer optierten Personengesellschaft . . . . .</b>	<b>275</b>
7.3.4.1	Begründung einer Organschaft durch Optionsausübung . . . . .	275
7.3.4.1.1	Optierte Personengesellschaft als „andere Kapitalgesellschaft“ i.S.d. § 17 KStG . . . . .	275
7.3.4.1.2	Kein zivilrechtliches Erfordernis einer Kapitalgesellschaft . . . . .	277

7.3.4.2	Auswirkungen der Beendigung der Option zur Körperschaftsbesteuerung auf den Fortbestand einer Organschaft . . . . .	279
7.4	Zwischenfazit . . . . .	280
8	Exkurs: Auswirkungen des Entwurfs eines Wachstumschancengesetzes auf die Option zur Körperschaftsbesteuerung gem. § 1a KStG . . . . .	283
8.1	Allgemeines . . . . .	283
8.2	Auswirkungen auf den persönlichen Anwendungsbereich	284
8.3	Auswirkungen auf die Einbringung von Sonderbetriebsvermögen . . . . .	288
8.4	Auswirkungen auf Gewinnausschüttungen i.S.d. § 1a Abs. 3 Satz 5 KStG . . . . .	289
8.5	Zwischenfazit . . . . .	291
9	Thesenförmige Zusammenfassung der Ergebnisse . . . . .	297
10	Fazit . . . . .	299
	Anhang . . . . .	303
	Literaturverzeichnis . . . . .	309
	Verzeichnis der Rechtsquellen der EU/EG . . . . .	343
	Gesetzesverzeichnis . . . . .	345
	Verzeichnis der Rechtsprechung . . . . .	349
	Verzeichnis der Verwaltungsanweisungen . . . . .	351
	Verzeichnis der Gesetzesmaterialien . . . . .	353
	Verzeichnis der Quellen der OECD . . . . .	355
	Verzeichnis der Internetquellen . . . . .	357