

Inhaltsverzeichnis

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

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
3.1.2	Sachlicher Anwendungsbereich	49
3.1.3	Zeitlicher Anwendungsbereich	49
3.2	Rechtsfolgen	50
3.2.1	Steuerliche Rechtsfolgen der Optionsausübung 50	
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
3.2.2	Zivilrechtliche Rechtsfolgen der Optionsausübung	84
3.2.3	Steuerliche Rechtsfolgen der laufenden Behandlung nach Optionsausübung	85
3.2.3.1	Ebene der Gesellschaft	85
3.2.3.1.1	Körperschaftsteuer	85
3.2.3.1.2	Gewerbesteuer	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
3.2.4	Zivilrechtliche Rechtsfolgen der laufenden Behandlung nach Optionsausübung	113
3.3	Beendigung der Option	117
3.3.1	Tatbestandsvoraussetzungen	117
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
3.3.2	Rechtsfolgen	124
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	Übernahmevergebnis i.e.S.	131
3.3.2.1.2.8	Sonderfall: Vermögensverwaltende Personengesellschaften	134
3.3.2.1.2.9	Übertragungsstichtag	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
4	Deskriptive Darstellung der Option zur Körperschaftsbesteuerung gem. § 1a KStG im internationalen Kontext .	151

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

5.2	Grundlagen zur Kapitalkontenstruktur bei Personengesellschaften	184
5.2.1	Gesetzliche Regelungen	184
5.2.2	Abweichende gesellschaftsvertragliche Regelungen	185
5.3	Gewinnausschüttungen i.S.d. § 1a Abs. 3 Satz 5 KStG	186
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
5.4	Zwischenfazit	206

6	Anwendbarkeit der Mutter-Tochter-Richtlinie auf Gewinnausschüttungen unter Beteiligung von gem. § 1a KStG optierten Personengesellschaften	209
6.1	Allgemeines	209
6.2	Grundlagen der Mutter-Tochter-Richtlinie	210
6.2.1	Europarechtliche Vorgaben	210
6.2.1.1	Sachlicher Anwendungsbereich	210
6.2.1.2	Persönlicher Anwendungsbereich	212
6.2.1.3	Rechtsfolgen	215
6.2.2	Deutsch-steuerliche Umsetzung	216
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
6.3	Anwendbarkeit des § 43b EStG auf Gewinnausschüttungen von optierten Personengesellschaften	220
6.3.1	Allgemeines	220
6.3.2	Anlage 2 zu § 43b EStG	221
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	Steuerpflichterfordernis	230
6.3.2.3.1	Allgemeines	230
6.3.2.3.2	Keine Wahlmöglichkeit zur Besteuerung mit Körperschaftsteuer	230
6.3.3	Kein Entgegenstehen potenzieller Qualifikationskonflikte	236

6.4	Anwendbarkeit des § 8b KStG auf Gewinnausschüttungen an optierte Personengesellschaften	237
6.5	Exkurs: DBA-Qualifikationskonflikte im Hinblick auf Gewinnausschüttungen unter Beteiligung von gem. § 1a KStG optierten Personengesellschaften	238
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
6.6	Exkurs: Anwendbarkeit der Fusionsrichtlinie auf Umwandlungen unter Beteiligung von gem. § 1a KStG optierten Personengesellschaften	249
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
6.7	Zwischenfazit	252
7	Einbezug optierter Personengesellschaften in die körperschaftsteuerliche Organschaft	255
7.1	Allgemeines	255
7.2	Grundlagen der körperschaftsteuerlichen Organschaft	256
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

7.3	Anwendbarkeit der Regelungen zur körperschaftsteuerlichen Organschaft auf optierte Personengesellschaften . . .	263
7.3.1	Organträgerfähigkeit einer optierten Personengesellschaft	263
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
7.3.2	Finanzielle Eingliederung	266
7.3.2.1	Begründung einer Organschaft durch Optionsausübung	266
7.3.2.2	Fortbestand einer Organschaft durch Optionsausübung	269
7.3.3	Gewinnabführungsvertrag	269
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
7.3.4	Organgesellschaftsfähigkeit einer optierten Personengesellschaft	275
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