Bundesrat **Drucksache** **244/21**

26.03.21

Fz - In - Wi

Gesetzentwurf
der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

A. Problem und Ziel

Vor 100 Jahren wurde erstmals in Deutschland eine einheitliche Körperschaftsteuer eingeführt. Seither hat das Körperschaftsteuerrecht mehrere systematische und tarifliche Änderungen erfahren. Entsprechend den Empfehlungen der Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung („Brühler Empfehlungen“) wurde mit dem Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung vom 23. Oktober 2000 das seit 1977 für die Besteuerung von Kapitalgesellschaften und ihren Anteilseignern geltende Anrechnungsverfahren durch das sog. Halbeinkünfteverfahren (später: Teileinkünfteverfahren) ersetzt. Zudem wurde in der Folgezeit für Personenunternehmer eine Sondertarifierung nicht entnommener Gewinne (§ 34a EStG – „Modell 2“ der Brühler Empfehlungen) sowie die Einkommensteuerermäßigung durch pauschalierte Berücksichtigung der Gewerbesteuer eingeführt (§ 35 EStG – „Modell 3“ der Brühler Empfehlungen).

Die Besteuerung von Körperschaften ist heute sowohl für Zwecke der Körperschaftsteuer als auch der Gewerbesteuer strikt von der Besteuerung ihrer Anteilseigner und Mitglieder getrennt. Personengesellschaften unterliegen demgegenüber dem Prinzip der transparenten Besteuerung. Gewerbesteuerlich ist die Personengesellschaft ein eigenständiges Steuersubjekt, für Zwecke der Einkommensbesteuerung sind dies dagegen ausschließlich die an ihr unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Personen oder Körperschaftsteuersubjekte.

Zwar haben sich die steuerliche Gesamtbelastung von Körperschaften und ihren Anteilseignern einerseits und Personengesellschaftern andererseits weitgehend aneinander angeglichen. Gleichwohl bestehen sowohl systematisch als auch hinsichtlich des Besteuerungsverfahrens Unterschiede, die im Einzelfall zu teils erheblichen Abweichungen bei Steuerbelastung und Bürokratieaufwand führen können. Zudem sind die Besonderheiten der deutschen Personengesellschaftsbesteuerung (insbesondere Sonderbetriebsvermögen und –vergütungen sowie Sonder- und Ergänzungsbilanzen) international weitgehend unbekannt.

Die dem bislang noch nicht umgesetzten „Modell 1“ der Brühler Empfehlungen zugrundeliegende Idee einer Option von Personengesellschaften zur Körperschaftsteuer würde diese Unterschiede für die optierenden Gesellschaften beseitigen und soll mit dem vorliegenden Gesetzentwurf aufgegriffen werden. Personenhandelsgesellschaften und Partner-

---

Fristablauf: 07.05.21

besonders eilbedürftige Vorlage gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 GG

Vertrieb: Bundesanzeiger Verlag GmbH, Postfach 10 05 34, 50445 Köln
Telefon (02 21) 97 66 83 40, Fax (02 21) 97 66 83 44, www.betrifft-gesetze.de
ISSN 0720-2946

schaftsgesellschaften soll dadurch die Möglichkeit eingeräumt werden, dieselben steuerlichen Regelungen in Anspruch nehmen zu können wie Kapitalgesellschaften. Die transparente Besteuerung bleibt dabei als bewährte Alternative bestehen, die insbesondere für kleine und mittlere Unternehmen erhebliche Vorteile aufweist.

Modernisierungsbedarf besteht auch im Umwandlungssteuerrecht. Dieses ermöglicht es nationalen und multinationalen Unternehmen, ihre Struktur steuerneutral an veränderte interne und externe Rahmenbedingungen anzupassen. Allerdings ist der räumliche Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes bislang weitgehend auf den Europäischen Wirtschaftsraum beschränkt. Diese generelle Beschränkung erscheint angesichts der fortschreitenden Globalisierung nicht mehr zeitgemäß.

Mit dem Gesetz soll das Körperschaftsteuerrecht zudem in folgenden Bereichen strukturell verbessert werden:

– Verringerung des Bürokratieaufwands bei der steuerbilanziellen Behandlung von organschaftlichen Mehr- und Minderabführungen,

– Beseitigung von Unwuchten bei der steuerlichen Behandlung von Währungskursgewinnen und –verlusten bei Gesellschafterdarlehen.

B. Lösung

Mit den folgenden Maßnahmen werden die steuerlichen Rahmenbedingungen insbesondere für mittelständische Personengesellschaften und Familienunternehmen deutlich verbessert und das Unternehmensteuerrecht weiter internationalisiert:

– Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften (§ 1a KStG)

– Globalisierung der für die Umwandlung von Körperschaften maßgeblichen Teile des Umwandlungssteuergesetzes (§ 1 UmwStG, § 12 Absatz 2 und 3 KStG)

– Ersatz der Ausgleichsposten bei organschaftlichen Mehr- und Minderabführungen (§§ 14 und 27 KStG) durch die sog. Einlagelösung

– Streichung des Abzugsverbots für Gewinnminderungen aus Währungskursschwankungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen (§ 8b Absatz 3 KStG).

C. Alternativen

Keine.

D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung *)	Kassenjahr				
		2022	2023	2024	2025	2026
Insgesamt	- 470	- 420	- 500	- 490	- 455	- 410
Bund	- 168	- 155	- 184	- 179	- 160	- 138
Länder	- 150	- 138	- 164	- 154	- 143	- 120
Gemeinden	- 152	- 127	- 152	- 157	- 152	- 152

*) Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

E. Erfüllungsaufwand

E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger ändert sich der Erfüllungsaufwand nicht.

E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. Euro:	- 80
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. Euro:	
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	+ 100

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben führt zu einem „Out“ i. S. d. One in, one out“-Regelung (Kabinettbeschluss vom 25. März 2015).

E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwands in Tsd. Euro:	- 66
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. Euro:	+ 133

F. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten weiteren Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

Bundesrat **Drucksache** **244/21**

26.03.21

Fz - In - Wi

Gesetzentwurf
der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

Bundesrepublik Deutschland
Die Bundeskanzlerin

Berlin, 26. März 2021

An den
Präsidenten des Bundesrates
Herrn Ministerpräsidenten
Dr. Reiner Haseloff

Sehr geehrter Herr Präsident,

hiermit übersende ich gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 des Grundgesetzes den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

mit Begründung und Vorblatt.

Der Gesetzentwurf ist besonders eilbedürftig, damit das Gesetzgebungsverfahren noch in dieser Legislaturperiode abgeschlossen werden kann.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Mit freundlichen Grüßen
Dr. Angela Merkel

Fristablauf: 07.05.21
besonders eilbedürftige Vorlage gemäß Artikel 76 Absatz 2 Satz 4 GG

Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

Vom ...

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Inhaltsübersicht

Artikel 1 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Artikel 2 Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Artikel 3 Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Artikel 4 Änderung des Investmentsteuergesetzes

Artikel 5 Änderung des Einkommensteuergesetzes

Artikel 6 Änderung des Außensteuergesetzes

Artikel 7 Änderung des Bewertungsgesetzes

Artikel 8 Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Artikel 9 Inkrafttreten

Artikel 1

Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Das Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 1 folgende Angabe eingefügt:

   „§ 1a Option zur Körperschaftsbesteuerung“.

2. In § 1 Absatz 1 Nummer 1 werden vor dem Semikolon am Ende die Wörter „einschließlich optierender Gesellschaften im Sinne des § 1a“ eingefügt.

3. Nach § 1 wird folgender § 1a eingefügt:

„§ 1a

Option zur Körperschaftsbesteuerung

(1) Auf unwiderruflichen Antrag sind für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen eine Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft wie eine Kapitalgesellschaft (optierende Gesellschaft) und ihre Gesellschafter wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zu behandeln; § 217 Absatz 1 des Umwandlungsgesetzes gilt sinngemäß. Der Antrag ist von der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft bei dem für die gesonderte und einheitliche Feststellung nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a der Abgabenordnung zuständigen Finanzamt vor Beginn des Wirtschaftsjahrs zu stellen, ab dem die Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft gelten soll. Die Sätze 1 und 2 finden keine Anwendung auf

1. Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes und

2. Gesellschaften, die nach Ausübung der Option in dem Staat, in dem sich ihre Geschäftsleitung befindet, keiner der deutschen unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht vergleichbaren Steuerpflicht unterliegen.

(2) Der Übergang zur Körperschaftsbesteuerung gilt als Formwechsel im Sinne des § 1 Absatz 3 Nummer 3 des Umwandlungssteuergesetzes. Die §§ 1 und 25 des Umwandlungssteuergesetzes sind entsprechend anzuwenden. Als Einbringungszeitpunkt gilt das Ende des Wirtschaftsjahrs, das dem Wirtschaftsjahr im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 unmittelbar vorangeht; § 20 Absatz 5 Satz 2 und 3 sowie Absatz 6 des Umwandlungssteuergesetzes ist nicht anzuwenden. Das im Einbringungszeitpunkt in der Steuerbilanz auszuweisende Eigenkapital wird auf dem steuerlichen Einlagekonto der optierenden Gesellschaft erfasst. Die zur Vertretung der Gesellschaft ermächtigten Personen gelten als gesetzliche Vertreter der optierenden Gesellschaft.

(3) Aufgrund der Option gilt die Beteiligung an einer optierenden Gesellschaft für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen als Beteiligung eines nicht persönlich haftenden Gesellschafters an einer Kapitalgesellschaft. Beim Gesellschafter führen daher insbesondere

1. durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Einnahmen zu Einkünften im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes,

2. Einnahmen, die er von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft bezieht, zu Einkünften im Sinne des § 19 des Einkommensteuergesetzes,

3. Einnahmen aus der Hingabe von Darlehen zu Einkünften im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 7 oder Absatz 2 Satz 1 Nummer 7 des Einkommensteuergesetzes und

4. Einnahmen aus der Überlassung von Wirtschaftsgütern zu Einkünften im Sinne des § 21 oder § 22 des Einkommensteuergesetzes.

Die §§ 13 bis 16, 18 und 35 des Einkommensteuergesetzes sind vorbehaltlich des Satzes 4 nicht anzuwenden. Soweit entsprechende Einnahmen bei einem Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft anderen Einkunftsarten zuzurechnen wären, gilt abweichend von Satz 3, dass auch die Einnahmen des Gesellschafters der optierenden Gesellschaft zu diesen Einkünften gehören. Gewinnanteile gelten erst dann als ausgeschüttet, wenn sie entnommen werden oder ihre Auszahlung verlangt werden kann. § 4 Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes ist bei einer optierenden Gesellschaft nicht anzuwenden. In den Fällen des Satzes 2 Nummer 2 gelten die optierende Gesellschaft als lohnsteuerlicher Arbeitgeber und der Gesellschafter als Arbeitnehmer.

(4) Eine Gesellschaft, die nach Absatz 1 zur Körperschaftsbesteuerung optiert hat, kann beantragen, dass sie nicht mehr wie eine Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter nicht mehr wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft behandelt werden (Rückoption). Die Rückoption gilt als Formwechsel nach § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 des Umwandlungssteuergesetzes mit der Maßgabe, dass § 9 Satz 3 des Umwandlungssteuergesetzes keine Anwendung findet. Absatz 1 Satz 2 gilt mit der Maßgabe entsprechend, dass der Antrag bei dem für die Körperschaftsbesteuerung zuständigen Finanzamt zu stellen ist. Die Sätze 1 und 2 finden auch ohne Antrag Anwendung, wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1 entfallen. Scheidet der vorletzte Gesellschafter aus der Gesellschaft aus, gilt die optierende Gesellschaft als unmittelbar danach aufgelöst und, sofern der verbleibende Gesellschafter die persönlichen Voraussetzungen eines übernehmenden Rechtsträgers im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 3 oder 4 des Umwandlungssteuergesetzes erfüllt, auf diesen mit der Maßgabe umgewandelt, dass § 2 des Umwandlungssteuergesetzes keine Anwendung findet. Erfüllt der verbleibende Gesellschafter nicht die persönlichen Voraussetzungen eines übernehmenden Rechtsträgers im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 3 oder 4 des Umwandlungssteuergesetzes, gilt die optierende Gesellschaft als aufgelöst und ihr Vermögen als an die Gesellschafter ausgeschüttet; § 11 des Körperschaftsteuergesetzes ist entsprechend mit der Maßgabe anzuwenden, dass an die Stelle des zur Verteilung kommenden Vermögens der gemeine Wert des vorhandenen Vermögens tritt. Abweichend von Satz 4 gilt die Umwandlung der optierenden Gesellschaft in eine Körperschaft im Sinne des Umwandlungssteuergesetzes als Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Körperschaft."

4. § 8b Absatz 3 wird wie folgt geändert:

   a) Nach Satz 5 wird folgender Satz eingefügt:

      „Währungskursverluste gelten nicht als Gewinnminderungen im Sinne der Sätze 4 und 5."

   b) In dem neuen Satz 8 werden die Wörter „Sätze 4 bis 6" durch die Wörter „Sätze 4 bis 7" ersetzt.

5. § 12 Absatz 2 und 3 wird aufgehoben.

6. § 14 Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

   „(4) Minderabführungen der Organgesellschaft, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, sind als Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft zu behandeln. Mehrabführungen der Organgesellschaft, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, gelten als Einlagenrückgewähr der Organgesellschaft an den Organträger. Minder- oder Mehrabführungen im Sinne der Sätze 1 und 2 liegen insbesondere vor, wenn der an den Organträger abgeführte Gewinn von dem Steuerbilanzgewinn der Organgesellschaft abweicht und diese Abweichung in organschaftlicher Zeit verursacht ist. Minder- und Mehrabführungen nach den Sätzen 1 und 2 gelten in dem Zeitpunkt als erfolgt, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet."

7. § 27 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Satz 3 werden nach der Angabe „§ 28 Absatz 2 Satz 2 und 3" die Wörter „und der Mehrabführungen im Sinne des Absatzes 6" eingefügt.

   b) Dem Absatz 6 wird folgender Satz angefügt:

      „Mehrabführungen im Sinne des Satzes 1 mindern das steuerliche Einlagekonto der Organgesellschaft vor anderen Leistungen."

8. § 34 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 wird die Angabe „2020“ durch die Angabe „2022“ ersetzt.

   b) Dem Absatz 5 wird folgender Satz vorangestellt:

      „§ 8b Absatz 3 Satz 6 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* ist erstmals für Gewinnminderungen im Sinne des § 8b Absatz 3 Satz 4 und 5 anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 eintreten.“

   c) Nach Absatz 6c wird folgender Absatz 6d eingefügt:

      „(6d) § 12 Absatz 2 in der am 31. Dezember 2021 geltenden Fassung ist letztmals auf Verschmelzungen anwendbar, deren steuerlicher Übertragungsstichtag vor dem 1. Januar 2022 liegt.“

   d) Die bisherigen Absätze 6d bis 6f werden die neuen Absätze 6e bis 6g.

   e) Dem neuen Absatz 6e werden die folgenden Sätze angefügt:

      „§ 14 Absatz 4 sowie § 27 Absatz 1 Satz 3 und Absatz 6 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* sind erstmals auf Minder- und Mehrabführungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 erfolgen. Hinsichtlich des Zeitpunkts der Minder- und Mehrabführungen ist dabei auf das Ende des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft abzustellen. Beim Organträger sind noch bestehende Ausgleichsposten für organschaftliche Minder- und Mehrabführungen, die nach Maßgabe des § 14 Absatz 4 in der am 31. Dezember 2021 geltenden Fassung in der Steuerbilanz gebildet wurden, in dem Wirtschaftsjahr aufzulösen, das nach dem 31. Dezember 2021 endet. Aktive Ausgleichsposten erhöhen, passive Ausgleichsposten mindern dabei den Buchwert der Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft in der Steuerbilanz. Soweit ein passiver Ausgleichsposten die Summe aus dem aktiven Ausgleichsposten und dem Buchwert der Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft in der Steuerbilanz übersteigt, liegt ein Ertrag aus der Beteiligung an der Organgesellschaft vor. § 3 Nummer 40 und § 3c Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes sowie § 8b dieses Gesetzes sind auf diesen Beteiligungsertrag anzuwenden. In Höhe des Betrages nach Satz 5 kann durch den Steuerpflichtigen eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage gebildet werden. Soweit diese Rücklage gebildet wird, sind § 3 Nummer 40 und § 3c Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes sowie § 8b dieses Gesetzes auf den Ertrag nach Satz 5 nicht anzuwenden. Die Rücklage nach Satz 7 ist grundsätzlich im Wirtschaftsjahr der Bildung und in den neun folgenden Wirtschaftsjahren zu jeweils einem Zehntel gewinnerhöhend aufzulösen. Die Rücklage ist in vollem Umfang gewinnerhöhend aufzulösen, wenn die Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft veräußert wird. Der Veräußerung gleichgestellt sind insbesondere die Umwandlung der Organgesellschaft auf eine Personengesellschaft oder eine natürliche Person, die verdeckte Einlage der Beteiligung an der Organgesellschaft und die Auflösung der Organgesellschaft. § 3 Nummer 40 und § 3c Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes sowie § 8b dieses Gesetzes sind bei der Auflösung der Rücklage anzuwenden.“

Artikel 2

Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Dem § 2 des Gewerbesteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird folgender Absatz 8 angefügt:

„(8) Für die Anwendung dieses Gesetzes sind eine optierende Gesellschaft im Sinne des § 1a des Körperschaftsteuergesetzes als Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zu behandeln."

Artikel 3

Änderung des Umwandlungssteuergesetzes

Das Umwandlungssteuergesetz vom 7. Dezember 2006 (BGBl. I S. 2782, 2791), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 19. Juni 2020 (BGBl. I S. 1385) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 1 wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 werden die Wörter „vom 28. Oktober 1994 (BGBl. I S. 3210, 1995 I S. 428), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 9. Dezember 2004 (BGBl. I S. 3214) geändert worden ist, in der jeweils geltenden Fassung" gestrichen.

   b) Absatz 2 wird aufgehoben.

   c) Absatz 4 Satz 1 wird wie folgt geändert:

      aa) In Nummer 1 werden die Wörter „Gesellschaft im Sinne von Absatz 2 Satz 1 Nr. 1 ist" durch die Wörter „Europäische Gesellschaft im Sinne der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001, eine Europäische Genossenschaft im Sinne der Verordnung (EG) Nr. 1435/2003 oder eine andere Gesellschaft im Sinne des Artikels 54 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union oder des Artikels 34 des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum ist, deren Sitz und Ort der Geschäftsleitung sich innerhalb des Hoheitsgebiets eines dieser Staaten befindet," ersetzt.

      bb) Nummer 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa und bb wird wie folgt gefasst:

         „aa) eine natürliche Person ist, deren Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt sich innerhalb des Hoheitsgebiets eines der Staaten im Sinne der Nummer 1 befindet und die nicht auf Grund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung mit einem dritten Staat als außerhalb des Hoheitsgebiets dieser Staaten ansässig angesehen wird, oder

         bb) eine Gesellschaft im Sinne der Nummer 1 ist und, wenn es sich um eine Personengesellschaft handelt, soweit an dieser Körperschaften, Personenvereinigungen, Vermögensmassen oder natürliche Personen unmit-

telbar oder mittelbar über eine oder mehrere Personengesellschaften beteiligt sind, die die Voraussetzungen im Sinne der Nummern 1 und 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa erfüllen,“.

2. Dem § 27 wird folgender Absatz 18 angefügt:

„(18) § 1 in der Fassung des Artikels 3 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* ist erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem 31. Dezember 2021 liegt.“

Artikel 4

Änderung des Investmentsteuergesetzes

Das Investmentsteuergesetz vom 19. Juli 2016 (BGBl. I S. 1730), das zuletzt durch Artikel 10 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Dem § 1 Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

„Investmentvermögen in der Rechtsform einer Personengesellschaft sind auch dann keine Investmentfonds, wenn sie nach § 1a des Körperschaftsteuergesetzes zur Körperschaftsbesteuerung optiert haben.“

2. § 2 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 8 Satz 5 Nummer 1 werden nach den Wörtern „auch wenn die Personengesellschaften Anteile an Kapitalgesellschaften halten“ die Wörter „oder wenn die Personengesellschaften nach § 1a des Körperschaftsteuergesetzes zur Körperschaftsbesteuerung optiert haben“ eingefügt.

b) Folgender Absatz wird angefügt:

„(16) Anteile an Personengesellschaften, die nach § 1a des Körperschaftsteuergesetzes zur Körperschaftsbesteuerung optiert haben, gelten für die Zwecke der §§ 26, 28 und 48 nicht als Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, sondern es sind weiterhin die für Personengesellschaften geltenden Regelungen anzuwenden.“

3. § 20 Absatz 3a wird folgender Satz angefügt:

„Satz 1 ist nicht auf Personengesellschaften anzuwenden, die nach § 1a des Körperschaftsteuergesetzes zur Körperschaftsbesteuerung optiert haben.“

4. Dem § 57 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Ab dem 1. Januar 2022 anzuwenden sind:

1. § 1 Absatz 3 Satz 2,

2. § 2 Absatz 16,

3. § 20 Absatz 3a Satz 2

in der Fassung des Artikels 4 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]*.“

Artikel 5

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 10. März 2021 (BGBl. I S. 330) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 17 Absatz 1 Satz 3 werden nach den Wörtern „solche Beteiligungen“ die Wörter „sowie Anteile an einer optierenden Gesellschaft im Sinne des § 1a des Körperschaftsteuergesetzes“ eingefügt.

2. § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satzteil vor Satz 2 wird wie folgt gefasst:

   „Gewinnanteile (Dividenden) und sonstige Bezüge aus Aktien, Genussrechten, mit denen das Recht am Gewinn und Liquidationserlös einer Kapitalgesellschaft verbunden ist, aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung, an Genossenschaften sowie an einer optierenden Gesellschaft im Sinne des § 1a des Körperschaftsteuergesetzes.“

Artikel 6

Änderung des Außensteuergesetzes

Das Außensteuergesetz vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 4 des Gesetzes vom 25. März 2019 (BGBl. I S. 357) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 8 Absatz 1 Nummer 10 wird die Angabe „§ 1 Abs. 2 und 4“ durch die Angabe „§ 1 Absatz 4“ ersetzt.

2. Dem § 21 wird folgender Absatz 25 angefügt:

   „(25) § 8 Absatz 1 Nummer 10 in der Fassung des Artikel 6 des Gesetzes vom … (BGBl. I S. …) *[einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes]* ist erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden, deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem 31. Dezember 2021 liegt.“

Artikel 7

Änderung des Bewertungsgesetzes

In § 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Satz 1 des Bewertungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 30 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, werden die Wör-

ter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes“ durch die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, des § 15 Absatz 3, des § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes oder des § 1a Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes“ ersetzt.

Artikel 8

Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes

Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in der Fassung vom 27. Februar 1997 (BGBl. I S. 378), das zuletzt durch Artikel 34 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 13a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 Satz 1 und 2 sowie Nummer 3 Satz 1 werden jeweils die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes“ durch die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, des § 15 Absatz 3, des § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes oder des § 1a Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes“ ersetzt.

2. § 13b wird wie folgt geändert:

   a) In Absatz 1 Nummer 2 werden die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes“ durch die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, des § 15 Absatz 3, des § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes oder des § 1a Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes“ ersetzt.

   b) In Absatz 4 Nummer 1 Satz 2 Buchstabe a werden die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 3 oder § 18 Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes“ durch die Wörter „§ 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, des § 15 Absatz 3, des § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes oder des § 1a Absatz 1 des Körperschaftsteuergesetzes“ ersetzt.

Artikel 9

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 2022 in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen

Vor 100 Jahren wurde erstmals in Deutschland eine einheitliche Körperschaftsteuer eingeführt. Seither hat das Körperschaftsteuerrecht mehrere systematische und tarifliche Änderungen erfahren. Entsprechend den Empfehlungen der Kommission zur Reform der Unternehmensbesteuerung („Brühler Empfehlungen“) wurde mit dem Gesetz zur Senkung der Steuersätze und zur Reform der Unternehmensbesteuerung vom 23. Oktober 2000 das seit 1977 für die Besteuerung von Kapitalgesellschaften und ihren Anteilseignern geltende Anrechnungsverfahren durch das sog. Halbeinkünfteverfahren (später: Teileinkünfteverfahren) ersetzt. Zudem wurde in der Folgezeit für Personenunternehmer eine Sondertarifierung nicht entnommener Gewinne (§ 34a EStG – „Modell 2“ der Brühler Empfehlungen) sowie die Einkommensteuerermäßigung durch pauschalierte Berücksichtigung der Gewerbesteuer eingeführt (§ 35 EStG – „Modell 3“ der Brühler Empfehlungen).

Die Besteuerung von Körperschaften ist heute sowohl für Zwecke der Körperschaftsteuer als auch der Gewerbesteuer strikt von der Besteuerung ihrer Anteilseigner und Mitglieder getrennt. Personengesellschaften unterliegen demgegenüber dem Prinzip der transparenten Besteuerung. Gewerbesteuerlich ist die Personengesellschaft ein eigenständiges Steuersubjekt, für Zwecke der Einkommensbesteuerung sind dies dagegen ausschließlich die an ihr unmittelbar oder mittelbar beteiligten natürlichen Personen oder Körperschaftsteuersubjekte.

Zwar haben sich die steuerliche Gesamtbelastung von Körperschaften und ihren Anteilseignern einerseits und Personengesellschaftern andererseits weitgehend aneinander angeglichen. Gleichwohl bestehen sowohl systematisch als auch hinsichtlich des Besteuerungsverfahrens Unterschiede, die im Einzelfall zu teils erheblichen Abweichungen bei Steuerbelastung und Bürokratieaufwand führen können. Zudem sind die Besonderheiten der deutschen Personengesellschaftsbesteuerung (insbesondere Sonderbetriebsvermögen und –vergütungen sowie Sonder- und Ergänzungsbilanzen) international weitgehend unbekannt.

Die dem bislang noch nicht umgesetzten „Modell 1“ der Brühler Empfehlungen zugrundeliegende Idee einer Option von Personengesellschaften zur Körperschaftsteuer würde diese Unterschiede für die optierenden Gesellschaften beseitigen und soll mit dem vorliegenden Gesetzentwurf aufgegriffen werden. Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften soll dadurch die Möglichkeit eingeräumt werden, dieselben steuerlichen Regelungen in Anspruch nehmen zu können wie Kapitalgesellschaften. Die transparente Besteuerung bleibt dabei als bewährte Alternative bestehen, die insbesondere für kleine und mittlere Unternehmen erhebliche Vorteile aufweist.

Die bisherigen Verweise auf Vorschriften des Einkommensteuergesetzes im Bewertungsrecht betreffend das Betriebsvermögen von Personengesellschaften und im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht hinsichtlich des begünstigungsfähigen Vermögens von Personengesellschaften werden an die künftige Optionsbesteuerung angepasst. Es handelt sich um Folgeänderungen, um keine inhaltlichen Änderungen für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer, insbesondere im Hinblick auf die Verschonungsregelungen für betriebliches Vermögen, auszulösen.

Modernisierungsbedarf besteht auch im Umwandlungssteuerrecht. Dieses ermöglicht es nationalen und multinationalen Unternehmen, ihre Struktur steuerneutral an veränderte interne und externe Rahmenbedingungen anzupassen. Allerdings ist der räumliche Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes bislang weitgehend auf den Europäischen Wirtschaftsraum beschränkt. Diese generelle Beschränkung erscheint angesichts der fortschreitenden Globalisierung nicht mehr zeitgemäß.

Mit dem Gesetz soll das Körperschaftsteuerrecht zudem in folgenden Bereichen strukturell verbessert werden:

– Verringerung des Bürokratieaufwands bei der steuerbilanziellen Nachverfolgung von organschaftlichen Mehr- und Minderabführungen,

– Beseitigung von Unwuchten bei der steuerlichen Behandlung von Währungskursgewinnen und –verlusten bei Gesellschafterdarlehen.

II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

Der Gesetzentwurf enthält folgende Maßnahmen:

– Schaffung der Voraussetzungen für eine echte rechtsformneutrale Besteuerung durch Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer (§ 1a KStG)

– Globalisierung der für die Umwandlung von Körperschaften maßgeblichen Teile des Umwandlungssteuergesetzes (§ 1 UmwStG, § 12 Absatz 2 und 3 KStG)

– Streichung des Abzugsverbots für Gewinnminderungen aus Währungskursschwankungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen und vergleichbaren Rechtsgeschäften (§ 8b Absatz 3 KStG)

– Ersatz der Ausgleichsposten bei organschaftlichen Mehr- und Minderabführungen durch die sog. Einlagelösung (§§ 14 und 27 KStG)

– Folgeanpassung der bewertungsrechtlichen und erbschaftsteuer- und schenkungsteuerrechtlichen Vorschriften an die Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer für Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften (§ 97 BewG, §§ 13a, 13b ErbStG).

III. Alternativen

Keine.

IV. Gesetzgebungskompetenz

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung des Körperschaftsteuergesetzes (Artikel 1), des Umwandlungssteuergesetzes (Artikel 3), des Investmentsteuergesetzes (Artikel 4), des Einkommensteuergesetzes (Artikel 5) und des Außensteuergesetzes (Artikel 6) aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative GG, da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

Für die Änderung des Gewerbesteuergesetzes (Artikel 2) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG. Die bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich, da bei Steuerpflichtigen mit mehreren Betriebsstätten die in der jeweiligen Gemeinde belegenen Betriebstätten des Steuerpflichtigen gewerbesteuerpflichtig

sind und der Gewerbeertrag einheitlich für alle Betriebstätten ermittelt wird. Dies erfordert, dass für die Ermittlung des Gewerbeertrags bundeseinheitliche Regelungen bestehen.

Für die Änderung des Bewertungsgesetzes (Artikel 7) ergibt sich die Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Artikel 108 Absatz 5 GG.

Für die Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (Artikel 8) besteht eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes (Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 GG). Eine bundeseinheitliche Regelung ist zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich. Die Einheitlichkeit der rechtlichen Rahmenbedingungen ist bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer notwendig, um einer Rechtszersplitterung mit problematischen Folgen entgegenzuwirken. Insbesondere wenn Erblasser, Schenker, Erbe oder Beschenkter in verschiedenen Ländern ansässig sind, könnte es bei einer föderalen Ausrichtung der Erbschaft- und Schenkungsteuer zu mehreren konkurrierenden Steueransprüchen kommen. Zur Vermeidung von Doppelbelastungen bedürfte es Vereinbarungen zwischen den Ländern, deren Koordinierung und Administration erheblichen Mehraufwand verursachen würde. Unterschiedliche Regelungen in den einzelnen Ländern würden ferner zu erheblichen Abgrenzungsschwierigkeiten führen. Die Komplexität des Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts würde massiv zunehmen. Eine einheitliche Erbschaft- und Schenkungsteuer wahrt darüber hinaus die Funktionsfähigkeit des Wirtschaftsraums der Bundesrepublik Deutschland, da unterschiedliche Erbschaft- und Schenkungsteuerbelastungen mittelbar zu Wettbewerbsnachteilen führen können (vgl. zu allem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17. Dezember 2014 - 1 BvL 21/12 -, Rz. 107 ff.).

V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen

Der Gesetzentwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

VI. Gesetzesfolgen

1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung

Der Ersatz der organschaftlichen Ausgleichsposten durch die sog. Einlagelösung dient der Rechts- und Verwaltungsvereinfachung.

2. Nachhaltigkeitsaspekte

Der Entwurf steht im Einklang mit der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie. Er unterstützt die Indikatorenbereiche 8.3 (Wirtschaftliche Zukunftsvorsorge – Gute Investitionsbedingungen schaffen, Wohlstand dauerhaft erhalten) und 8.4 (Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit – Wirtschaftsleistung umwelt- und sozialverträglich steigern). Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]	Kassenjahr				
				2022	2023	2024	2025	2026
1	§ 1a KStG	**Insg.**	**- 500**	**- 420**	**- 510**	**- 515**	**- 485**	**- 440**
	Möglichkeit einer Option zur	GewSt	- 70	- 55	- 65	- 70	- 70	- 70
	Körperschaftsbesteuerung für	ESt	- 685	- 515	- 650	- 685	- 685	- 685
	Personengesellschaften nach Maßgabe des	KSt	+ 180	+ 145	+ 175	+ 180	+ 175	+ 170
	UmwStG	KapESt	+ 95	+ 25	+ 55	+ 85	+ 115	+ 165
		SolZ	- 20	- 20	- 25	- 25	- 20	- 20
		Bund	**- 176**	**- 155**	**- 187**	**- 186**	**- 168**	**- 146**
		GewSt	- 3	- 2	- 2	- 3	- 3	- 3
		ESt	- 291	- 219	- 276	- 291	- 291	- 291
		KSt	+ 90	+ 73	+ 88	+ 90	+ 88	+ 85
		KapESt	+ 48	+ 13	+ 28	+ 43	+ 58	+ 83
		SolZ	- 20	- 20	- 25	- 25	- 20	- 20
		Länder	**- 157**	**- 138**	**- 166**	**- 162**	**- 150**	**- 127**
		GewSt	- 3	- 3	- 4	- 3	- 3	- 3
		ESt	- 291	- 219	- 276	- 291	- 291	- 291
		KSt	+ 90	+ 72	+ 87	+ 90	+ 87	+ 85
		KapESt	+ 47	+ 12	+ 27	+ 42	+ 57	+ 82
		Gem.	**- 167**	**- 127**	**- 157**	**- 167**	**- 167**	**- 167**
		GewSt	- 64	- 50	- 59	- 64	- 64	- 64
		ESt	- 103	- 77	- 98	- 103	- 103	- 103
2	§ 14 Abs. 4 KStG[2]	**Insg.**	**+ 30**	**.**	**+ 10**	**+ 25**	**+ 30**	**+ 30**
	Abschaffung der organschaftlichen	GewSt	+ 15	.	+ 5	+ 10	+ 15	+ 15
	Ausgleichsposten für Mehr-/Minderabführung	ESt	+ 5	.	.	+ 5	+ 5	+ 5
	und Einführung einer Einlage-Lösung	KSt	+ 10	.	+ 5	+ 10	+ 10	+ 10
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Bund	**+ 8**	**.**	**+ 3**	**+ 7**	**+ 8**	**+ 8**
		GewSt	+ 1	.	.	.	+ 1	+ 1
		ESt	+ 2	.	.	+ 2	+ 2	+ 2
		KSt	+ 5	.	+ 3	+ 5	+ 5	+ 5
		SolZ	.	.	.	.	.	.
		Länder	**+ 7**	**.**	**+ 2**	**+ 8**	**+ 7**	**+ 7**
		GewSt	.	.	.	+ 1	.	.
		ESt	+ 2	.	.	+ 2	+ 2	+ 2
		KSt	+ 5	.	+ 2	+ 5	+ 5	+ 5
		Gem.	**+ 15**	**.**	**+ 5**	**+ 10**	**+ 15**	**+ 15**
		GewSt	+ 14	.	+ 5	+ 9	+ 14	+ 14
		ESt	+ 1	.	.	+ 1	+ 1	+ 1
3	§ 8b Abs. 3 S. 3 KStG[3]	**Insg.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**	**.**
	Steuerliche Berücksichtigung von	GewSt	.	.	.	.	.	.
	Wechselkursverlusten aus	KSt	.	.	.	.	.	.
	Gesellschaftsdarlehen	SolZ	.	.	.	.	.	.

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung[1]	Kassenjahr 2022	2023	2024	2025	2026
4	Finanzielle Auswirkungen insgesamt	**Insg.**	**- 470**	**- 420**	**- 500**	**- 490**	**- 455**	**- 410**
		GewSt	- 55	- 55	- 60	- 60	- 55	- 55
		ESt	- 680	- 515	- 650	- 680	- 680	- 680
		KSt	+ 190	+ 145	+ 180	+ 190	+ 185	+ 180
		KapESt	+ 95	+ 25	+ 55	+ 85	+ 115	+ 165
		SolZ	- 20	- 20	- 25	- 25	- 20	- 20
		Bund	**- 168**	**- 155**	**- 184**	**- 179**	**- 160**	**- 138**
		GewSt	- 2	- 2	- 2	- 3	- 2	- 2
		ESt	- 289	- 219	- 276	- 289	- 289	- 289
		KSt	+ 95	+ 73	+ 91	+ 95	+ 93	+ 90
		KapESt	+ 48	+ 13	+ 28	+ 43	+ 58	+ 83
		SolZ	- 20	- 20	- 25	- 25	- 20	- 20
		Länder	**- 150**	**- 138**	**- 164**	**- 154**	**- 143**	**- 120**
		GewSt	- 3	- 3	- 4	- 2	- 3	- 3
		ESt	- 289	- 219	- 276	- 289	- 289	- 289
		KSt	+ 95	+ 72	+ 89	+ 95	+ 92	+ 90
		KapESt	+ 47	+ 12	+ 27	+ 42	+ 57	+ 82
		Gem.	**- 152**	**- 127**	**- 152**	**- 157**	**- 152**	**- 152**
		GewSt	- 50	- 50	- 54	- 55	- 50	- 50
		ESt	- 102	- 77	- 98	- 102	- 102	- 102

Anmerkungen:

1) Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

2) Grundsätzlich ergeben sich durch die Änderung keine dauerhaften Auswirkungen auf das Gesamtsteueraufkommen. Die Einlage-Lösung kann im Vergleich mit der Bildung von bilanziellen Ausgleichsposten für Mehr- und/oder Minderabführung nach geltendem Recht jedoch zu einer vorgezogenen Besteuerung in bestimmten Fällen führen. Durch die ratierliche Auflösung der bestehenden Ausgleichsposten über 10 Jahre ergeben sich im Übergangszeitraum vorgezogene Steuereinnahmen.

3) Nicht konkret bezifferbare Steuermindereinnahmen, deren Höhe stark schwanken dürfte. Im Durchschnitt sind Mindereinnahmen in einem zweistelligen Millionen-€-Bereich zu erwarten.

4. Erfüllungsaufwand

Bürgerinnen und Bürger

Für die Bürgerinnen und Bürger ändert sich der Erfüllungsaufwand nicht.

Wirtschaft

Veränderung des jährlichen Aufwandes Wirtschaft

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personal-aufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.001	Reform der bilanziellen Darstellung von Mehr- und Minderabführungen mit organschaftlicher Verursachung (insgesamt Verringerung des Aufwands durch Wegfall von Fortschreibung und Überwachung der einzelnen Ausgleichsposten)	§ 14 Abs. 4 KStG	weitere Vorgabe	8.000	-10	60	-80				-80

Umstellungsaufwand Wirtschaft

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Art der Vorgabe	Fallzahl	Zeitaufwand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Personal-aufwand in Tsd. €	Sachaufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sachaufwand in Tsd. €	Gesamtaufwand in Tsd. €
E.2.001	Umstellung von der Ausgleichspostenmethode auf die Einlagenlösung (Das System der organschaftlichen Mehr- und Minderabführungen wird zwar im Grundsatz beibehalten, es ergibt sich aber allgemeiner Umstellungsaufwand [z. B. Schulungen] auf Grund der Umbuchung und einzelner Änderungen, wie insbesondere dem Wegfall der quotalen Berücksichtigung und die ggf. mögliche Rücklage zur Verteilung eines Buchgewinns über 10 Jahre)	§ 14 Abs. 4 KStG	weitere Vorgabe	8.000	25	30	100				100

Für die Wirtschaft werden zudem Wahlrechte neu eingeräumt (§ 1a KStG) bzw. ausgeweitet (§ 1 UmwStG).

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwandes in Tsd. €	-80
davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten in Tsd. €	
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. €	100

Die Veränderung des laufenden Erfüllungsaufwands für die Wirtschaft unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettbeschluss vom 25. März 2015). Da es sich dabei um ein „Out“ handelt, steht die Summe als Kompensationsvolumen für künftige Regelungsvorhaben des Bundesministeriums der Finanzen zur Verfügung.

Verwaltung

Veränderung des jährlichen Aufwandes Verwaltung

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugs-eben	Fallzahl	Zeitauf-wand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Perso-nal-auf-wand in Tsd. €	Sach-aufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sach-aufwand in Tsd. €	Gesamt-aufwand in Tsd. €
E.3.001	Reform der bilanziellen Darstellung von Mehr- und Minderabführungen mit organschaftlicher Verursachung (insgesamt Verringerung des Aufwands durch Wegfall von Fortschreibung und Überwachung der einzelnen Ausgleichsposten)	§ 14 Abs. 4 KStG	Land	8.000	-10	50	-66				-66

Umstellungsaufwand Verwaltung

Nr.	Bezeichnung	Paragraf und Rechtsnorm	Vollzugs-ebene	Fallzahl	Zeitauf-wand in Minuten pro Fall	Lohnsatz in Euro/h	Perso-nal-auf-wand in Tsd. €	Sach-aufwand in € pro Fall	Fallzahl	Sach-aufwand in Tsd. €	Gesamt-aufwand in Tsd. €
E.3.001	Umstellung von der Ausgleichspostenmethode auf die Einlagenlösung, allgemeiner Umstellungsaufwand wegen Ausbuchung der Ausgleichsposten zum und einzelner Änderungen, wie insbesondere dem Wegfall der quotalen Berücksichtigung und die ggf. mögliche Rücklage zur Verteilung eines Buchgewinns über 10 Jahre)	§ 14 Abs. 4 KStG	Land	8.000	20	50	133				133

Veränderung des jährlichen Erfüllungsaufwandes in Tsd. €	-66
Einmaliger Erfüllungsaufwand in Tsd. €	133
davon auf Bundesebene in Tsd. €	0
davon auf Landesebene in Tsd. €	133

5. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten weiteren Kosten. Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

6. Weitere Gesetzesfolgen

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesregierung zuwiderlaufen.

VII. Befristung; Evaluierung

Die Regelungen sollen dauerhaft wirken, so dass eine Befristung nicht in Betracht kommt.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes)

Zu Nummer 1

Inhaltsübersicht

Es handelt sich um eine Folgeänderung aus der Einfügung des § 1a KStG.

Zu Nummer 2

§ 1 Absatz 1 Nummer 1

Mit dem neuen § 1a KStG werden zur Körperschaftsteuer optierende Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen verfahrensrechtlich und materiell-rechtlich den Kapitalgesellschaften gleichgestellt. Dementsprechend werden diese Personenvereinigungen in die Aufzählung der von § 1 Absatz 1 KStG erfassten unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen aufgenommen.

Zu Nummer 3

§ 1a (Option zur Körperschaftsbesteuerung)

Allgemeines

Mit dem neuen § 1a KStG wird Personenhandelsgesellschaften (Kommanditgesellschaften, offene Handelsgesellschaften sowie vergleichbare ausländische Gesellschaften) und Partnerschaftsgesellschaften und ihren Gesellschaftern die Möglichkeit eingeräumt, ertragsteuerlich und demzufolge auch verfahrensrechtlich wie eine Kapitalgesellschaft und deren nicht persönlich haftende Gesellschafter behandelt zu werden.

Absatz 1

Absatz 1 enthält Regelungen zum persönlichen Anwendungsbereich des § 1a KStG, zur Antragstellung sowie den Rechtsfolgen der Option zur Körperschaftsbesteuerung.

Satz 1

Vom persönlichen Anwendungsbereich des § 1a KStG sind grundsätzlich alle Gesellschaften erfasst, die auch für einen tatsächlichen Formwechsel nach § 25 UmwStG in Frage kommen. Dies sind die von § 191 Absatz 1 Nummer 1 des Umwandlungsgesetzes erfassten Personenhandelsgesellschaften (offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften) und Partnerschaftsgesellschaften sowie vergleichbare ausländische Gesellschaften. Die Ausübung der Option zur Körperschaftsbesteuerung für andere Personengesellschaften wie die Gesellschaft bürgerlichen Rechts ist zunächst nicht vorgesehen. Eine solche hätte zur Folge, dass sich auch die vielen kleinen Gesellschaften bürgerlichen Rechts sowie Gemeinschaften wie die Erbengemeinschaft mit den teilweise komplexen und ggf. beratungsintensiven steuerlichen Alternativen auseinandersetzen müssten. Dies stünde angesichts der von diesen Gesellschaften voraussichtlich nur selten in Anspruch genommenen Möglichkeit zur Optionsausübung in keinem Verhältnis. Diese Gesellschaften können allerdings über den Formwechsel in eine der berechtigten Gesellschaftsformen selbst die persönlichen Voraussetzungen für die Option schaffen. Eine andere Bewertung ergibt sich möglicherweise, wenn mit dem Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz – MoPeG) eingetragene Gesellschaften bürgerlichen Rechts insbesondere im Umwandlungsgesetz den Personenhandelsgesellschaften gleichgestellt werden. Im Rahmen der dann ggf. erforderlichen Anpassung des § 1 Absatz 3 Nummer 1 UmwStG wird auch die entsprechende Anpassung des § 1a Absatz 1 Satz 1 KStG zu prüfen sein.

Ausgeübt wird die Option zur Körperschaftsbesteuerung durch unwiderruflichen Antrag, der von der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft bei dem im Zeitpunkt der Antragstellung für die gesonderte und einheitliche Feststellung der von den an der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft beteiligten Gesellschaftern gemeinschaftlich erzielten Einkünfte nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a der Abgabenordnung zuständige Finanzamt (in der Regel das nach § 18 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 AO örtlich zuständige Finanzamt) zu stellen ist. Da der Antrag sich unmittelbar auf die Besteuerung aller Gesellschafter auswirkt, ordnet Satz 1 zweiter Halbsatz die sinngemäße Anwendung des § 217 Absatz 1 UmwG an. Damit kann der Gesellschaftsvertrag zwar vorsehen, dass für die Antragstellung eine Mehrheitsentscheidung der Gesellschafter ausreicht. Diese Mehrheit muss jedoch mindestens drei Viertel der abgegebenen Stimmen betragen.

Infolge der Ausübung der Option wird die Gesellschaft für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen (und infolge der Änderung des § 2 Absatz 2 Satz 2 GewStG auch der Gewerbesteuer) materiell-rechtlich und verfahrensrechtlich wie eine Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft behandelt. Damit finden insbesondere alle Regelungen des Körperschaftsteuergesetzes, des Einkommensteuergesetzes, des Umwandlungssteuergesetzes, des Investmentsteuergesetzes, des Außensteuergesetzes oder des Zerlegungsgesetzes Anwendung, die auf Kapitalgesellschaften oder auf Körperschaften Bezug nehmen. Regelungen, die nur für bestimmte, ausdrücklich bezeichnete Kapitalgesellschaften gelten, finden auf die optierende Gesellschaft keine Anwendung (z. B. § 9 Absatz 1 Nummer 1 KStG). Entsprechendes gilt, wenn einzelne Tatbestandsmerkmale nur von einer echten Kapitalgesellschaft erfüllt werden können. Daher finden z. B. § 28 KStG oder das Gesetz über steuerrechtliche Maßnahmen bei Erhöhung des Nennkapitals aus Gesellschaftsmitteln – soweit es um die Erhöhung des Nennkapitals durch eine Kapitalgesellschaft geht – auf eine optierende Gesellschaft keine Anwendung, da Personengesellschaften nicht über Nennkapital im Sinne dieser Regelungen verfügen. Zur Einstellung von Gewinnen im Kapitalkonto I nach Ausübung der Option vgl. Absatz 3 Satz 2. Darüber hinaus ist einzelgesetzlich geregelt, wenn die Regelungen zur optierenden Gesellschaft aus systematischen Gründen nicht angewendet werden können (z. B. § 2 Absatz 16 InvStG – neu –).

Die Ausübung der Option ändert auch nichts daran, dass die Gesellschaft, die für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen „wie eine Kapitalgesellschaft“ zu behandeln ist, zivilrechtlich nach wie vor eine Personengesellschaft ist. Verfahrensrechtlich ist die optierende Personenvereinigung gleichwohl wie eine Kapitalgesellschaft zu behandeln. Die örtliche Zuständigkeit für die Besteuerung der optierenden Personengesellschaft nach dem

Einkommen richtet sich für Zeiträume, für die die Option gilt, grundsätzlich nach § 20 AO. Inhalts- und Bekanntgabeadressat insbesondere für den Körperschaftsteuerbescheid, den Gewerbesteuerbescheid und den Gewerbesteuermessbescheid, aber auch für diesbezügliche Einspruchsentscheidungen, Prüfungsfeststellungen etc. ist die optierende Personenhandels- bzw. Partnerschaftsgesellschaft unter ihrer Firma.

Die Gesellschafter der optierenden Personenvereinigung sind – wie Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft – am Körperschaftsteuerverfahren nicht nach den §§ 78 ff. AO beteiligt. Der nach Absatz 2 Satz 5 fingierte gesetzliche Vertreter der optierenden Personenvereinigung haftet ggf. nach § 69 AO. Die zivilrechtliche Haftung der Gesellschafter für die von der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft aufgrund der Option geschuldete Körperschaft- und Gewerbesteuer bleibt unberührt. Haften die Gesellschafter nach Zivilrecht unbeschränkt, gilt dies auch für die Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerschulden der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft. Gegebenenfalls können die Gesellschafter auch nach den §§ 71 oder 74 AO haften.

Die Ausübung der Option zur Körperschaftsteuer kann mittelbar auch Auswirkungen auf andere Regelungen haben, sofern diese auf die Besteuerung nach dem Einkommen Bezug nehmen, selbst wenn es sich bei ihnen nicht um Regelungen zur Besteuerung nach dem Einkommen handelt.

Satz 2

Der für die Ausübung der Option erforderliche Antrag ist vor Beginn des Wirtschaftsjahres zu stellen, ab dem die Besteuerung nach dem Körperschaftsteuergesetz erfolgen soll. Eine rückwirkende Ausübung der Option ist nicht vorgesehen, da sie Gestaltungsmöglichkeiten eröffnen würde und mangels eines tatsächlichen formwechselnden Umwandlungsakts auch keine vergleichbaren Vereinfachungseffekte hätte.

Satz 3

Für Investmentfonds i. S. d. Investmentsteuergesetzes ist die Option zur Körperschaftsbesteuerung nach Satz 3 Nummer 1 ausgeschlossen, da das Investmentsteuergesetz für Investmentfonds spezielle Regelungen enthält. Die Option steht grundsätzlich auch ausländischen Gesellschaften offen. Sie ist allerdings nach Satz 3 Nummer 2 ausgeschlossen, wenn die Gesellschaft im Geschäftsleitungsstaat nicht der Besteuerung mit Körperschaftsteuer unterliegt. Dadurch soll die künstliche Schaffung ausländischer hybrider Gesellschaften vermieden werden, die von der OECD als ein wesentliches Vehikel für Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen identifiziert wurden (vgl. OECD (2017), Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen, Aktionspunkt 2 – Abschlussbericht 2015, OECD/G20 Projekt Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung). Antragsbefugt sind dagegen Gesellschaften, die im Geschäftsleitungsstaat bereits einer der deutschen Körperschaftsteuer vergleichbaren Steuer unterliegen oder die nach dem Recht dieses Staates (ebenfalls) zur Körperschaftsteuer optieren (zur Verhinderung von Besteuerungsinkongruenzen bei inländischen hybriden Gesellschaften vgl. Absatz 3 Satz 4).

<u>Absatz 2</u>

Absatz 2 regelt den Übergang zur Besteuerung nach dem Körperschaftsteuergesetz.

Satz 1 und 2

Die Sätze 1 und 2 ordnen an, dass insoweit die für den Formwechsel einer Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft geltenden Regelungen des Umwandlungssteuergesetzes (§§ 1 und 25 UmwStG) grundsätzlich entsprechend Anwendung finden. Somit finden auch diejenigen ertragsteuerrechtlichen Regelungen, die bestimmte Rechtsfolgen im Fall eines Formwechsels nach § 25 UmwStG vorsehen (z. B. § 20

Absatz 1 Satz 10 Buchstabe b Satz 2 EStG), im Fall des Übergangs zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a KStG Anwendung. Infolgedessen führt die Option auch – wie bei einer echten Umwandlung – zu einer Nachversteuerung des nachversteuerungspflichtigen Betrages nach § 34a Absatz 6 Nummer 2 EStG.

Anders als bei einem Formwechsel nach § 25 UmwStG findet im Fall der Option zur Körperschaftsteuer kein zivilrechtlicher Umwandlungsakt statt, bei dem auch der Übergang einzelner Wirtschaftsgüter in das Vermögen der „übernehmenden" Kapitalgesellschaft mit geregelt werden kann. Solche Nebenvereinbarungen können insbesondere in Bezug auf funktional wesentliche Betriebsgrundlagen im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters der formwechselnden Gesellschaft erforderlich werden, da deren Zurückbehaltung eine Einbringung zu Werten unterhalb des gemeinen Werts nach § 20 Absatz 2 Satz 2 UmwStG ausschließt. Um zur Körperschaftsteuer optierende Gesellschaften und tatsächlich formwechselnde Gesellschaften insoweit gleich zu behandeln, dürfen auch im Fall der Optionsausübung nach § 1a KStG keine funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen zurückbehalten werden, sofern der Übergang steuerneutral erfolgen soll.

Satz 3

Satz 3 ordnet an, dass als Einbringungszeitpunkt das Ende des Wirtschaftsjahrs gilt, das dem Wirtschaftsjahr vorangeht, für das erstmals die Besteuerung nach dem KStG erfolgen soll. Eine steuerliche Rückwirkung entsprechend § 20 Absatz 6 UmwStG ist nicht vorgesehen. Daher finden auch § 20 Absatz 5 Satz 2 und 3 UmwStG (Entnahmen und Einlagen im steuerlichen Rückwirkungszeitraum) keine Anwendung. Zu Entnahmen und Einlagen nach Ausübung der Option vgl. zu Absatz 3 Satz 2.

Satz 4

Da die Gesellschaft zivilrechtlich als Personenhandels- bzw. Partnerschaftsgesellschaft fortbesteht, verfügt diese anders als eine Kapitalgesellschaft nicht über Nennkapital im Sinne des § 27 Absatz 1 Satz 1 KStG. Daher wird klargestellt, dass das in der Steuerbilanz auszuweisende Eigenkapital insgesamt auf dem steuerlichen Einlagekonto erfasst wird. Verbindlichkeiten gegenüber dem Gesellschafter, die auf einem variablen Gesellschafterkonto ausgewiesen sind (z. B. Kapitalkonto II - soweit nicht als Eigenkapital zu qualifizieren -, Privatkonto, Darlehenskonto, Kontokorrentkonto o. ä.), gehören nicht zum Eigenkapital und erhöhen somit auch nicht das steuerliche Einlagekonto.

Satz 5

Die nach Handelsrecht oder Gesellschaftsvertrag zur Vertretung der Gesellschaft ermächtigten Personen (insbesondere die Geschäftsführer) sollen nach Satz 5 als gesetzliche Vertreter der optierenden Gesellschaft gelten. Diese Regelung hat insbesondere Bedeutung für das Verwaltungsverfahren sowie ggf. für die Haftung nach § 69 AO.

<u>Absatz 3</u>

Absatz 3 betrifft die Besteuerung der optierenden Gesellschaft und ihrer Gesellschafter nach Ausübung der Option. Folge der Optionsausübung ist zum einen die Behandlung der Gesellschaft als Körperschaftsteuersubjekt, zum anderen die Behandlung ihrer Gesellschafter wie nicht persönlich haftende Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft.

Satz 1

Satz 1 stellt insoweit ergänzend zu Absatz 1 klar, dass die Beteiligung an der optierenden Gesellschaft für Zwecke der Besteuerung nach dem Einkommen materiell-rechtlich und verfahrensrechtlich als Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft gilt.

Satz 2 bis 4

Satz 2 stellt darüber hinaus klar, dass durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Leistungen der Gesellschaft an ihre Gesellschafter bei diesen zu (ggf. nach § 3 Nummer 40 EStG bzw. § 8b KStG begünstigten) Einkünften nach § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG führen (vgl. hierzu auch die Klarstellung in Artikel 5 dieses Gesetzes) und grundsätzlich dem Kapitalertragsteuerabzug nach § 43 ff. EStG unterliegen. Entsprechendes gilt insbesondere für (fremdübliche) Tätigkeitsvergütungen, Vergütungen für gewährte Darlehen und Vergütungen für die Überlassung von Wirtschaftsgütern. Ohne Ausübung der Option würden diese nach § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 EStG zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören. Infolge des Absatzes 3 Satz 2 und 3 werden diese nunmehr den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen oder aus Vermietung und Verpachtung beziehungsweise sonstigen Einkünften zugerechnet. Dies gilt nach Satz 4 jedoch nur, soweit vergleichbare Leistungen einer echten Kapitalgesellschaft steuerlich ebenso behandelt würden. Daher stellen z. B. Vergütungen aus der Vermietung eines von der Gesellschaft genutzten Grundstücks unter den Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung (vgl. hierzu H 15.7 (4) ff. des Einkommensteuerhandbuchs) weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar. Ein nicht fremdüblicher Teil derartiger Vergütungen (z. B. bei überhöhten Tätigkeitsvergütungen, Zinsen etc.) stellt demgegenüber eine verdeckte Gewinnausschüttung dar (Satz 2 Nummer 1).

Satz 5

Um der optierenden Gesellschaft wie einer Körperschaft eine steuerlich anzuerkennende Thesaurierung von Gewinnen zu ermöglichen, sieht Satz 5 vor, dass Gewinnanteile lt. Handelsbilanz, die noch nicht entnommen wurden und deren Auszahlung aufgrund Gesetzes (z. B. § 169 Absatz 1 und § 122 Absatz 1 zweiter Halbsatz HGB) oder abweichender (gesellschafts-) vertraglicher Vereinbarung oder aus anderen Gründen nicht verlangt werden kann, nicht als ausgeschüttet gelten. Sie unterliegen somit noch nicht der Kapitalertragsteuer und gelten auch noch nicht als dem Gesellschafter nach § 11 Absatz 1 EStG zugeflossen. Die für den beherrschenden GmbH-Gesellschafter maßgeblichen Grundsätze zum Zufluss bei Beschlussfassung über die Gewinnverwendung (vgl. BFH Urteil vom 2. Dezember 2014, BStBl 2015 II S. 333) gelten aufgrund der Formulierung „verlangt werden kann“ für Gesellschafter mit vergleichbarer wirtschaftlicher Verfügungsmacht entsprechend.

Satz 6

Auf eine optierende Gesellschaft findet § 4 Absatz 3 EStG keine Anwendung. Daher ist der Gewinn einer optierenden Gesellschaft unabhängig davon, ob handels- und gesellschaftsrechtlich eine Buchführungspflicht besteht, stets durch Bestandsvergleich zu ermitteln. Dadurch wird sichergestellt, dass alle optierenden Gesellschaften einschließlich Partnerschaftsgesellschaften auch insoweit wie Kapitalgesellschaften behandelt werden.

Satz 7

Mit Satz 2 Nummer 2 wird klargestellt, dass Vergütungen, die ein Gesellschafter von der optierenden Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft bezieht, steuerlich zu den Einkünften im Sinne des § 19 EStG gehören. Satz 7 regelt diesbezüglich, dass hierbei die optierende Gesellschaft als lohnsteuerlicher Arbeitgeber und der Gesellschafter als Arbeitnehmer gelten. Die optierenden Gesellschaften und ihre Gesellschafter werden insgesamt (lohn)steuerlich den Kapitalgesellschaften und ihren (ggf. beherrschenden) Gesellschafter-Geschäftsführern gleichgestellt. Es sind sämtliche Regelungen zur Erhebung der Lohnsteuer in den §§ 38 ff. EStG anzuwenden. Die optierende Gesellschaft hat insbesondere für den oder die Gesellschafter Lohnkonten zu führen, den Lohnsteuerabzug auf die Vergütungen vorzunehmen und die elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Auch der Arbeitnehmer-Pauschbetrag und die sonstigen, nur für Arbeitnehmer geltenden steuerlichen (Sonder-)Regelungen sind zu berücksichtigen.

<u>Absatz 4</u>

Absatz 4 regelt die Rückkehr der optierenden Gesellschaft zur Besteuerung nach Personengesellschaftsgrundsätzen.

Satz 1

Eine zeitliche Bindungsfrist für die Optionsausübung ist nicht vorgesehen. Allerdings muss der Antrag zur Rückoption entsprechend den Regelungen zur Ausübung der Option zur Körperschaftsbesteuerung vor Beginn des Wirtschaftsjahres gestellt werden, ab dem die Besteuerung wieder nach dem Transparenzprinzip erfolgen soll.

Satz 2

Auf den Übergang finden die umwandlungssteuerlichen Regelungen zum Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft nach § 9 Satz 1 und 2 UmwStG (für Zwecke der Gewerbesteuer i. V. m. § 18 UmwStG) entsprechende Anwendung. Wie im Fall der Ausübung der Option zur Körperschaftsbesteuerung ist auch bei der Rückoption keine steuerliche Rückwirkung vorgesehen.

Satz 3

Satz 3 regelt, dass für die Antragstellung Absatz 1 Satz 2 entsprechend gilt. Der Antrag auf Rückoption ist somit bei dem Finanzamt zu stellen, das im Zeitpunkt der Antragstellung für die Annahme der Körperschaftsteuererklärung der optierenden Gesellschaft zuständig wäre.

Satz 4

Die Rückoption wird, ohne dass es insoweit eines Antrags bedarf, auch dann ausgelöst, wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1 wegfallen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn sich eine Personenhandelsgesellschaft in eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts umwandelt oder im Geschäftsleitungsstaat der optierenden Gesellschaft keine Körperschaftsteuerpflicht mehr besteht. Letzteres kann z. B. der Fall sein, wenn die Gesellschaft im Staat der Geschäftsleitung zu einer transparenten Besteuerung (zurück-)optiert oder ihre Geschäftsleitung in einen anderen Staat verlegt, in dem sie steuerlich als transparent behandelt wird.

Satz 5

Da eine Ausübung der Option für Einzelunternehmer nicht vorgesehen ist, ordnet Satz 5 an, dass die Beendigung der Besteuerung nach Körperschaftsteuergrundsätzen zudem auch ohne Antrag erfolgt, wenn die Personengesellschaft auf Grund des Ausscheidens des vorletzten Gesellschafters zivilrechtlich beendet wird. Im Fall eines unterjährigen Ausscheidens des vorletzten Gesellschafters ist auf diesen Zeitpunkt eine gesonderte Übertragungsbilanz aufzustellen. Die Regelungen über die steuerliche Rückwirkung finden auf die Rückoption keine Anwendung. Ist der letzte verbleibende Gesellschafter eine Körperschaft, finden anstelle der §§ 3 ff. UmwStG die §§ 11 ff. UmwStG entsprechend Anwendung.

Satz 6

Satz 6 regelt den Fall, dass der verbleibende Gesellschafter nicht in den persönlichen Anwendungsbereich des UmwStG fällt. In diesem Fall gilt die optierende Gesellschaft als aufgelöst und ihr Vermögen als an die Gesellschafter ausgeschüttet. § 11 KStG ist insoweit entsprechend anzuwenden.

Satz 7

Wandelt sich die optierende Gesellschaft nach Ausübung der Option auch zivilrechtlich in eine Körperschaft um, stellt Satz 7 sicher, dass diese Umwandlung steuerrechtlich wie eine

Umwandlung von zwei Körperschaftsteuersubjekten behandelt wird. Satz 4, der bei Wegfall der persönlichen Voraussetzungen des § 1a Absatz 1 die Rückoption anordnet, findet daher in diesen Fällen keine Anwendung.

Zu Nummer 4

Zu Buchstabe a

§ 8b Absatz 3 Satz 6 – neu –

Gemäß § 8b Absatz 3 Satz 3 KStG sind Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit einem Anteil im Sinne des § 8b Absatz 2 KStG entstehen, bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen. § 8b Absatz 3 Satz 4, 5 und 7 KStG dehnt die Nichtabziehbarkeit im Sinne des § 8b Absatz 3 Satz 3 KStG auf Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Darlehensforderungen eines zu mehr als 25 Prozent beteiligten Gesellschafters und auf Gewinnminderungen aus bestimmten vergleichbaren Sachverhalten aus.

Die bestehende Formulierung erfasst auch Währungskursverluste im Zusammenhang mit Darlehensforderungen eines Gesellschafters. Währungskursgewinne eines Gesellschafters, die dieser aus der Rückzahlung eines Fremdwährungsdarlehens realisiert, sind dagegen außerhalb des § 8b Absatz 3 Satz 8 KStG grundsätzlich steuerpflichtig, da das Fremdwährungsdarlehen nicht unter die Steuerbefreiung für Anteilsveräußerungsgewinne nach § 8b Absatz 2 KStG fällt und § 8b Absatz 3 Satz 3 KStG nur auf Gewinnminderungen, nicht aber auf Gewinnerhöhungen Anwendung findet. Entsprechendes gilt für Währungskursverluste im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme von Sicherheiten für Darlehensforderungen sowie für Währungsverluste im Zusammenhang mit Forderungen aus wirtschaftlich vergleichbaren Rechtshandlungen.

Durch die Gesetzesänderung werden Währungskursverluste von dem Abzugsverbot des § 8b Absatz 3 Satz 4 und 5 KStG ausgenommen. Dadurch wirken sich nunmehr Gewinne und Verluste aufgrund von Währungskursschwankungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen bzw. Inanspruchnahmen von Sicherheiten für Darlehensforderungen gleichermaßen bei der Ermittlung des steuerlichen Einkommens aus.

Zu Buchstabe b

§ 8b Absatz 3 Satz 8 – neu –

Es handelt sich zum einen um eine redaktionelle Folgeänderung aus der Einfügung des neuen Satzes 6. Zum anderen wird durch die Erweiterung des Verweises auf den neuen Satz 6 sichergestellt, dass Währungskursverluste im Zusammenhang mit Forderungen aus wirtschaftlich vergleichbaren Rechtshandlungen ebenfalls vom Abzugsverbot ausgenommen werden.

Zu Nummer 5

§ 12 Absatz 2 – aufgehoben –

§ 12 Absatz 2 KStG wird aufgehoben, da die ertragsteuerliche Behandlung von Umwandlungen von Körperschaften künftig einheitlich im Umwandlungssteuergesetz geregelt wird (vgl. § 1 UmwStG).

§ 12 Absatz 3 – aufgehoben –

Infolge der Erweiterung des persönlichen Anwendungsbereichs des Umwandlungssteuerrechts für Körperschaften auf Staaten außerhalb des Europäischen Wirtschaftsraums besteht auch keine Notwendigkeit mehr, Wegzüge von Körperschaften in Drittstaaten anders

zu behandeln als Wegzüge in EU/EWR-Staaten. § 12 Absatz 3 KStG wird daher ebenfalls aufgehoben.

Zu Nummer 6

§ 14 Absatz 4

Mit der vorgesehenen Regelung wird ein Wechsel von der komplizierten bisherigen Behandlung von Mehr- und Minderabführungen durch Bildung steuerlicher Ausgleichsposten (bisheriger § 14 Absatz 4 KStG) zu einer einfacheren „Einlagelösung“ vollzogen. Mehrabführungen werden künftig als Rückzahlungen aus dem Einlagekonto (Einlagenrückgewähr) und Minderabführungen als Einlagen behandelt. Sie mindern oder erhöhen damit unmittelbar den Wert der Beteiligung in der Steuerbilanz des Organträgers.

Eine Minderabführung führt in voller Höhe zu einer Einlage und eine Mehrabführung führt in voller Höhe zur Einlagenrückgewähr. Einlage bzw. Einlagenrückgewähr sind nicht auf das Verhältnis der Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft begrenzt.

Zu Nummer 7

Zu Buchstabe a

§ 27 Absatz 1 Satz 3

In der Differenzrechnung des § 27 Absatz 1 KStG wird klargestellt, dass neben der Rückzahlung von Nennkapital auch im Fall der Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, ein Direktzugriff auf das steuerliche Einlagekonto zugelassen ist.

Zu Buchstabe b

§ 27 Absatz 6 Satz 2 - neu -

Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, mindern gemäß § 27 Absatz 6 Satz 1 KStG das Einlagekonto einer Organgesellschaft. Durch den Abzug von Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, kann das steuerliche Einlagekonto wie bisher auch negativ werden (§ 27 Absatz 1 Satz 4 KStG).

Ergänzend wird festgelegt, dass die Berücksichtigung von Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, bei der Ermittlung des steuerlichen Einlagekontos vorrangig zu erfolgen hat. Erst im Anschluss werden andere Leistungen der Kapitalgesellschaft abgezogen, die den ausschüttbaren Gewinn übersteigen. Ist das steuerliche Einlagekonto durch den vorrangigen Abzug von Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, aufgebraucht oder bereits negativ geworden, kommt für die anderen Leistungen eine Verwendung des steuerlichen Einlagekontos nicht mehr in Betracht.

Zu Nummer 8

Zu Buchstabe a

§ 34 Absatz 1

Durch die Änderung von § 34 Absatz 1 KStG wird der allgemeine Anwendungszeitpunkt des Körperschaftsteuergesetzes auf den Veranlagungszeitraum 2022 fortgeschrieben.

Zu Buchstabe b

§ 34 Absatz 5 Satz 1 - neu -

Die Änderung des § 8b Absatz 3 Satz 6 KStG ist erstmals für Gewinnminderungen im Sinne des § 8b Absatz 3 Satz 4 und 5 KStG anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2021 eintreten.

Zu Buchstabe c

§ 34 Absatz 6d - neu -

Auf Drittstaaten-Verschmelzungen, deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem 31. Dezember 2021 liegt, findet künftig aufgrund der Änderungen in Artikel 3 dieses Gesetzes das Umwandlungssteuergesetz Anwendung. § 34 Absatz 6d – neu – KStG regelt dementsprechend, dass § 12 Absatz 2 KStG letztmals auf Drittstaaten-Verschmelzungen mit steuerlichem Übertragungsstichtag am 31. Dezember 2021 anwendbar ist.

Zu Buchstabe d

§ 34 Absatz 6e bis 6g - neu -

Aufgrund der Einfügung eines neuen § 34 Absatz 6d KStG werden die bisherigen Absätze 6d bis 6f zu den neuen Absätzen 6e bis 6g.

Zu Buchstabe e

§ 34 Absatz 6e - neu -

Die Anwendungsregelung zur Behandlung von organschaftlichen Mehr- und Minderabführungen enthält drei Bereiche.

1. Erstmalige Anwendung der Einlagelösung im Sinne des neuen § 14 Absatz 4 KStG

   Unter die Einlagelösung fallen alle Minder- und Mehrabführungen, die nach dem 31. Dezember 2021 vorgenommen werden. Entsprechend der Fiktion in Satz 4 des neuen § 14 Absatz 4 KStG ist für die Bestimmung des Zeitpunkts der organschaftlichen Minder- und Mehrabführungen auf das Ende des Wirtschaftsjahrs der Organgesellschaft abzustellen. Für diese ab dem 1. Januar 2022 vorgenommenen Minder- und Mehrabführungen ist in der Steuerbilanz des Organträgers kein steuerlicher Ausgleichsposten mehr zu bilden. Die Beträge erhöhen oder vermindern unmittelbar den Buchwert der Organbeteiligung.

2. Letztmalige Bildung steuerlicher Ausgleichsposten

   Für Minder- oder Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, waren entsprechend der bisherigen Regelung des § 14 Absatz 4 KStG in der Steuerbilanz des Organträgers steuerliche Ausgleichsposten zu bilden. Diese Ausgleichsposten sind letztmalig für Mehr- oder Minderabführungen zu bilden, die vor dem 1. Januar 2022 vorgenommen wurden.

3. Übergang von den steuerlichen Ausgleichsposten zur Einlagelösung

   Der Organträger hat in der Steuerbilanz für das erste Wirtschaftsjahr, das nach dem 31. Dezember 2021 endet, noch vorhandene steuerliche Ausgleichsposten gegen den Beteiligungsbuchwert der Organbeteiligung aufzulösen. Ein den Buchwert und den Wert eines etwaigen aktiven Ausgleichspostens übersteigender passiver steuerlicher Ausgleichsposten führt dabei grundsätzlich zur sofortigen Gewinnverwirklichung (unter Anwendung von § 3 Nummer 40 und § 3c EStG bzw. § 8b KStG).

Bei Veräußerung einer Organbeteiligung vor dem Stichtag der Auflösung der Ausgleichsposten sind vorhandene passive oder aktive Ausgleichsposten wie bisher in die Ermittlung des Veräußerungsgewinns einzubeziehen.

4. Wahlrecht zur Bildung einer Gewinnrücklage

   Der Steuerpflichtige kann grundsätzlich in Höhe des Gewinns, der durch die Auflösung eines passiven Ausgleichspostens entsteht, eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rücklage bilden. Macht der Steuerpflichtige von diesem Wahlrecht Gebrauch, bleiben die Regelungen des § 3 Nummer 40 und § 3c EStG sowie § 8b KStG bei dem Ertrag aus der Auflösung des passiven Ausgleichspostens (übersteigender Betrag im Sinne des § 34 Absatz 6e Satz 9 – neu – KStG) unberücksichtigt.

Durch die Bildung der Rücklage wird eine sofortige Besteuerung aus der Auflösung des passiven Ausgleichspostens vermieden. Die Rücklage ist im Jahr der Bildung und den nachfolgenden neun Jahren um jeweils ein Zehntel gewinnerhöhend aufzulösen. Im Zeitpunkt der Veräußerung der Organbeteiligung oder eines der Veräußerung gleichgestellten Vorgangs ist die Rücklage vollständig aufzulösen. Auf die Erträge aus der Auflösung der Rücklage sind § 3 Nummer 40 und § 3c EStG oder § 8b KStG anzuwenden.

Zu Artikel 2 (Änderung des Gewerbesteuergesetzes)

<u>§ 2 Absatz 8 - neu -</u>

Es handelt sich um eine Folgeänderung aus der Einfügung des § 1a KStG im vorliegenden Änderungsgesetz. Personengesellschaften, die nach § 1a KStG zur Körperschaftsteuer optieren, gelten auch für Zwecke der Gewerbesteuer als Kapitalgesellschaften im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 1 KStG, und ihre Gesellschafter sind wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zu behandeln.

Zu Artikel 3 (Änderung des Umwandlungssteuergesetzes)

Zu Nummer 1

<u>§ 1</u>

Umwandlungen von Körperschaften ohne Aufdeckung der stillen Reserven sind bislang nur nach dem ausschließlich auf EU/EWR-Gesellschaften anwendbaren Zweiten bis Fünften Teil des Umwandlungssteuergesetzes sowie nach § 12 Absatz 2 KStG (Verschmelzung von Drittstaaten-Körperschaften desselben Staates) möglich.

Für weltweit tätige Unternehmen mit Tochtergesellschaften außerhalb des Europäischen Wirtschaftsraums können allerdings auch andere, bislang nicht steuerneutral mögliche Umstrukturierungen betrieblich sinnvoll sein. Dies betrifft namentlich Ab- oder Aufspaltungen von Drittstaatengesellschaften sowie Verschmelzungen auch über Staatsgrenzen hinweg (soweit derartige grenzüberschreitende Umwandlungen nach dem Recht der betroffenen Staaten möglich ist). Durch die Integration des § 12 Absatz 2 KStG in das Umwandlungssteuergesetz unter Wegfall des Erfordernisses, dass die Verschmelzung zwischen Körperschaften desselben Drittstaats stattfinden muss, die Streichung der zwingenden Liquidationsbesteuerung bei Wegzügen von Körperschaften in Drittstaaten (§ 12 Absatz 3 KStG) sowie die Erweiterung des persönlichen Anwendungsbereichs des Umwandlungssteuergesetzes auf Drittstaatenspaltungen und Umwandlungen von Körperschaften unter Beteiligung von anderen übernehmenden Rechtsträgern als Körperschaften unter Beteiligung von Rechtsträgern aus Drittstaaten wird das Umwandlungssteuerrecht für Körperschaften umfassend globalisiert.

Voraussetzung für eine Steuerneutralität ist auch in den neu hinzukommenden Fällen, dass die Umwandlung die Strukturmerkmale einer inländischen Umwandlung aufweist und keine

Besteuerungsrechte der Bundesrepublik Deutschland beschränkt oder ausgeschlossen werden.

Zu Buchstabe a

§ 1 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4

Es handelt sich um eine rein redaktionelle Änderung zur Verbesserung der Lesbarkeit.

Zu Buchstabe b

§ 1 Absatz 2 – aufgehoben –

Durch die Aufhebung des § 1 Absatz 2 UmwStG und die darin enthaltenen Beschränkungen auf EU/EWR-Staaten wird das Umwandlungssteuerrecht für Körperschaften als übertragene Rechtsträger vollständig globalisiert. Künftig fallen weltweit alle Umwandlungen von Körperschaften im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 UmwStG, die einer inländischen Umwandlung im Sinne des Umwandlungsgesetzes vergleichbar sind, in den Anwendungsbereich des Umwandlungssteuergesetzes.

Zu Buchstabe c

§ 1 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 und 2 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa und bb

Aufgrund der Aufhebung des § 1 Absatz 2 UmwStG sind die bisherigen Verweise in § 1 Absatz 4 Satz 1 UmwStG auf § 1 Absatz 2 UmwStG anzupassen. Eine inhaltliche Änderung geht damit nicht einher. Von einer vollständigen Globalisierung des Umwandlungssteuerrechts unter Einbeziehung auch der Regelungen zur Einbringung und zum Anteilstausch (§§ 20 ff. UmwStG) wird abgesehen, da eine aufkommensneutrale einheitliche Regelung (Sicherung des Besteuerungsrechts auf der zweiten Ebene über § 22 UmwStG hinaus) mit Einschränkungen für Einbringende aus EU/EWR-Staaten gegenüber der geltenden Rechtslage verbunden wäre.

Zu Nummer 2

§ 27 Absatz 18 – neu –

Die Anwendungsregelung bestimmt, dass die Neufassung des § 1 UmwStG erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden ist, deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem 31. Dezember 2021 liegt.

Zu Artikel 4 (Änderung des Investmentsteuergesetzes)

Das Investmentsteuergesetz wird an die Einführung der Option zur Körperschaftsbesteuerung angepasst.

Zu Nummer 1

§ 1 Absatz 3 Satz 2 – neu –

Nach § 1 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 InvStG gelten Investmentvermögen in der Rechtsform einer Personengesellschaft nicht als Investmentfonds. Der neue § 1 Absatz 3 Satz 3 InvStG stellt klar, dass auch Personengesellschaften, die zur Körperschaftsbesteuerung optiert haben, nicht als Investmentfonds gelten. Die Option zur Körperschaftsbesteuerung soll nicht durch eine Anwendung des Investmentsteuergesetzes überlagert werden.

Zu Nummer 2

Zu Buchstabe a

§ 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 1

Die Änderung des § 2 Absatz 8 Satz 5 Nummer 1 InvStG stellt klar, dass Anteile an einer Personengesellschaft auch dann nicht als Kapitalbeteiligungen gelten, wenn die Personengesellschaft zur Körperschaftsbesteuerung optiert hat. Durch diese Regelung soll erreicht werden, dass die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Aktienfonds einfach überprüfbar bleiben. Es soll sich bereits aus dem Vermögensverzeichnis des Investmentfonds ermitteln lassen, ob in dem für die Aktienteilfreistellung erforderlichen Maß Kapitalbeteiligungen gehalten werden. Würde man optierende Personengesellschaften als Kapitalbeteiligungen berücksichtigen, müsste von jedem Anlegerfinanzamt durch Auskunftsersuchen gegenüber den für die Besteuerung der Personengesellschaften zuständigen Finanzämtern geklärt werden, ob die Personengesellschaft tatsächlich optiert hat und ob eine ursprünglich ausgeübte Option widerrufen wurde. Besonders komplex würde die Prüfung, wenn auch über mehrstufige Personengesellschaftsstrukturen Beteiligungen an optierenden Personengesellschaften gehalten werden.

Zu Buchstabe b

§ 2 Absatz 16 – neu –

Nach § 2 Absatz 16 – neu – InvStG gelten Anteile an Personengesellschaften, die nach § 1a KStG zur Körperschaftsbesteuerung optiert haben, für die Zwecke der §§ 26, 28 und 48 InvStG nicht als Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft. Damit wird insbesondere sichergestellt, dass die 100-Anleger-Grenze des § 26 Nummer 8 InvStG und deren Überwachung durch die Mitteilungspflichten nach § 28 InvStG nicht durch die Option zur Körperschaftsbesteuerung umgangen werden können.

Außerdem werden Anteile an optierenden Personengesellschaften nicht in die Ermittlung des Aktiengewinns nach § 48 Absatz 3 InvStG einbezogen. Dadurch soll die ohnehin komplexe Ermittlung und Überprüfung des Aktiengewinns nicht weiter erschwert werden. Darüber hinaus könnten bei einer Einbeziehung von optierenden Personengesellschaften durch die Ausübung und den Widerruf der Option unerwünschte Steuerspargestaltungsmöglichkeiten geschaffen werden.

Unbenommen von § 2 Absatz 16 – neu – InvStG bleibt dagegen die Folge auf Fondsebene aus einer ausgeübten Option zur Körperschaftsbesteuerung, dass die Einkünfte, die ein Investmentfonds oder Spezial-Investmentfonds aus einer Beteiligung an einer optierenden Personengesellschaft erzielt, als Kapitaleinkünfte i. S. d. § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG und damit als inländische Beteiligungseinnahmen i. S. d. § 6 Absatz 3 InvStG gelten. Ebenso von § 2 Absatz 16 – neu – InvStG unbeeinflusst bleibt die Folge auf Anlegerebene, dass der erhöhte Teilfreistellungssatz nach § 20 Absatz 1 Satz 3 InvStG für Körperschafsteuersubjekte auf Investmenterträge einer Personengesellschaft anzuwenden sind, die zur Körperschaftsbesteuerung optiert hat.

Zu Nummer 3

§ 20 Absatz 3a Satz 2 – neu –

Der bisherige § 20 Absatz 3a InvStG regelt, dass die Teilfreistellungen auch für Investmentanteile anzuwenden sind, die mittelbar über Personengesellschaften gehalten werden. Dies gilt in der Folge auch für die anteiligen Abzüge aufgrund einer Teilfreistellung nach § 21 InvStG. Durch die Optionsmöglichkeit zur Körperschaftbesteuerung verändern sich jedoch die Rahmenbedingungen: Optiert eine Personenhandelsgesellschaft nach § 1a KStG zur Körperschaftsbesteuerung, werden die Erträge aus dem Investmentanteil nicht mehr

den Mitunternehmern, sondern direkt der optierenden Personengesellschaft zugerechnet. § 20 Absatz 3a Satz 2 – neu – InvStG stellt klar, dass in diesen Fällen nicht mehr auf die Teilfreistellungssätze abzustellen ist, die für die Mitunternehmer gelten, sondern dass ausschließlich der für Körperschaftsteuersubjekte geltende Teilfreistellungssatz anzuwenden ist.

Zu Nummer 4

§ 57 Absatz 4 – neu –

Die Vorschrift regelt den Anwendungsbeginn zum 1. Januar 2022.

Zu Artikel 5 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)

Zu Nummer 1

§ 17 Absatz 1 Satz 3

Es handelt sich um eine klarstellende Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 1a KStG. Die Anteile i. S. d. § 1a Absatz 3 KStG – neu – an einer optierenden Gesellschaft werden (wie bereits von § 1a Absatz 3 KStG – neu – angeordnet) auch in § 17 Absatz 1 Satz 3 EStG den dort aufgeführten Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft gleichgestellt.

Zu Nummer 2

§ 20 Absatz 1 Nummer 1 Satzteil vor Satz 2

Es handelt sich um eine klarstellende Folgeänderung aus der Einfügung des neuen § 1a KStG. Die Bezüge i. S. d. § 1a Absatz 3 KStG – neu – aus einer optierenden Gesellschaft werden (wie bereits von § 1a Absatz 3 KStG – neu – angeordnet) auch in § 20 Absatz 1 Nummer 1 EStG den dort aufgeführten Bezügen aus einer Kapitalgesellschaft gleichgestellt. Zudem werden der bisherige Begriff der „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“ durch den im Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften zwischenzeitlich verwandten Begriff „Genossenschaften“ ersetzt sowie die Ausbeuten und bergbautreibenden Vereinigungen, die die Rechte einer juristischen Person haben, mangels praktischen Anwendungsbereichs gestrichen.

Zu Artikel 6 (Änderung des Außensteuergesetzes)

Zu Nummer 1

§ 8 Absatz 1 Nummer 10

Das Außensteuergesetz wird an die Änderungen des persönlichen Anwendungsbereichs in § 1 UmwStG angepasst.

Zu Nummer 2

§ 21 Absatz 25 – neu -

Die Anwendungsregelung bestimmt, dass die Neufassung des § 8 Absatz 1 Nummer 10 AStG erstmals auf Umwandlungen und Einbringungen anzuwenden ist, deren steuerlicher Übertragungsstichtag nach dem 31. Dezember 2021 liegt. Insofern kann es im Veranlagungs- sowie Erhebungszeitraum 2022 je nach Abhängigkeit vom steuerlichen Übertragungsstichtag zur Anwendung unterschiedlicher Fassungen des § 8 Absatz 1 Nummer 10 AStG für die Gesellschaft kommen.

Zu Artikel 7 (Änderung des Bewertungsgesetzes)

§ 97 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Satz 1

Es handelt sich um eine Änderung infolge der Einführung der optierenden Gesellschaft. Damit wird sichergestellt, dass optierende Gesellschaften mit den Gesellschaften im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, des § 15 Absatz 3 oder des § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes gleichgestellt werden.

Zu Artikel 8 (Änderung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes)

Zu Nummer 1 und Nummer 2

§ 13a Absatz 6 Satz 1 Nummer 1 Satz 1 und Satz 2, Nummer 3 Satz 1, § 13b Absatz 1 Nummer 2, § 13b Absatz 4 Nummer 1 Satz 2 Buchstabe a

Es handelt sich um Änderungen infolge der Einführung der optierenden Gesellschaft. Damit wird sichergestellt, dass optierende Gesellschaften mit den Gesellschaften im Sinne des § 15 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2, des § 15 Absatz 3 oder des § 18 Absatz 4 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes gleichgestellt werden. Die Verweise auf das Einkommensteuergesetz werden zur Vereinheitlichung redaktionell angepasst.

Zu Artikel 9 (Inkrafttreten)

Das vorliegende Gesetz tritt am 1. Januar 2022 in Kraft.