

Antwort

der Bundesregierung

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Katja Hessel, Christian Dürr,
Dr. Florian Toncar, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP
– Drucksache 19/22267 –**

Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

Vorbemerkung der Fragesteller

Um die Wettbewerbsbedingungen für Unternehmen zu verbessern, hat die Koalition aus CDU/CSU und SPD bereits mehrfach angekündigt, das Körperschaftsteuerrecht zu modernisieren. Kernstück hierzu soll zwecks Schaffung von Rechtsformneutralität ein Optionsmodell sein, mit dem Personengesellschaften auf Antrag wie Körperschaften besteuert werden. Mit dem gleichen Ziel wurde zum 1. Januar 2008 die Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a des Einkommensteuergesetzes (EStG) eingeführt, die seither nur von mäßigem Erfolg gekrönt war. Die von der Bundesregierung ermittelten niedrigen Anwendungsfälle (vgl. Bundestagsdrucksache 19/6308, S. 7) demonstrieren die Schwächen in der Ausgestaltung der Thesaurierungsbesteuerung, durch die die Ziele dieser Regelung in der Praxis verfehlt werden. Als Gründe können insbesondere die hohe Komplexität und der daraus resultierende hohe Zeit- und Bürokratieaufwand für die Umsetzung angegeben werden. Daneben ist die Thesaurierungsbegünstigung nur dann vorteilhaft, wenn die Gesellschafter bereits mit dem Spitzensteuersatz besteuert werden und die Gewinne zudem über sehr lange Zeiträume nicht entnommen werden und ist damit nicht mittelstandstauglich. Ähnliche Probleme zeichnen sich jedoch aus Sicht der Fragesteller auch bereits für die Anwendung des Optionsmodells ab. Da die Gesellschafter von Personengesellschaften selbst bei Anwendung des Spitzensteuersatzes von 45 Prozent im Grundsatz noch immer einer ca. 2 Prozent niedrigeren effektiven Steuerbelastung unterliegen als Gesellschafter von Kapitalgesellschaften im Ausschüttungsfall, würde sich die Ausübung der Option neben den hohen zu erwartenden Umstellungskosten ebenfalls nur bei einer sehr langen Thesaurierungsdauer oder bei umfangreichen Leistungsbeziehungen mit der Gesellschaft lohnen. Dies lässt sich allerdings auch auf die im internationalen Vergleich sehr hohe Körperschaftbesteuerung zurückführen. Im Koalitionsbeschluss vom 3. Juni 2020 wird die Aufkommenswirkung des Optionsmodells zusammen mit dem erhöhten Anrechnungsfaktor für die Gewerbesteuer mit 0,3 Mrd. Euro beziffert. Im Regierungsentwurf zum Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz, mit dem bereits der Gewerbesteueranrechnungsfaktor auf 4 erhöht wurde, wird die volle Jahreswirkung allein für diese Maßnahme mit 335 Mio. Euro angegeben.

1. Wann wird ein Referentenentwurf für das im Koalitionsbeschluss vom 3. Juni 2020 angekündigte Gesetz zur Modernisierung der Körperschaftsteuer vorgelegt, und kann ein Abschluss des Verfahrens noch in der zweiten Jahreshälfte umgesetzt werden?
2. Wann ist die Erstanwendung geplant?
Soll ggf. eine rückwirkende Anwendung des Optionsmodells möglich sein?

Die Fragen 1 und 2 werden zusammen beantwortet.

Der Koalitionsausschuss hat am 8. März 2020 die Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer sowie die Anhebung des Ermäßigungsfaktors bei Einkünften aus Gewerbebetrieb auf das Vierfache des Gewerbesteuermessbetrags beschlossen. Beide Beschlüsse hat der Koalitionsausschuss am 3. Juni 2020 im Rahmen des Corona-Konjunkturpakets bekräftigt. Die Anhebung des Ermäßigungsfaktors wurde bereits mit dem Zweiten Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz) vom 29. Juni 2020, BGBl. I S. 1512, umgesetzt. Die Arbeiten zur Umsetzung des Beschlusses zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts sind noch nicht abgeschlossen. Aussagen zu konkreten Inhalten eines entsprechenden Gesetzentwurfs sind daher derzeit nicht möglich.

3. Ist das Budget in der Haushaltsplanung für die Einführung des Optionsmodells bereits aufgebraucht, oder stehen weitere Mittel zur Verfügung, und wenn ja, in welcher Höhe?
 - a) Mit welchen Fallzahlen rechnet die Bundesregierung für die Inanspruchnahme des Optionsmodells?
 - b) Liegt die Erwartung signifikant höher als die bisher ca. 6 000 Fälle (vgl. Bundestagsdrucksache 19/6308, S. 7), die die Thesaurierungsbegünstigung in Anspruch nehmen?
 - c) Wird damit gerechnet, dass breite Schichten der Wirtschaft von der Option profitieren können?

Die Fragen 3 bis 3c werden gemeinsam beantwortet.

Die Inanspruchnahme des Optionsmodells hängt ebenso wie dessen finanzielle Auswirkungen von der gesetzlichen Ausgestaltung, aber auch den Ertragsaussichten und Gewinnverwendungsabsichten der jeweiligen Steuerpflichtigen im Einzelfall ab. Im Übrigen wird auf die Antwort zu den Fragen 1 und 2 hingewiesen.

4. Soll die Möglichkeit einer Rückoption zur transparenten Besteuerung bestehen?
Wenn ja, wird mit Optionsbindungsfristen gearbeitet, oder soll eine Rückoption jederzeit möglich sein?
Welche Argumente sprechen für bzw. gegen die beiden Ausgestaltungsoptionen?

Aussagen zu konkreten Inhalten eines noch nicht finalisierten Gesetzentwurfs sind noch nicht möglich.

5. Soll die Option durch jeden Gesellschafter einzeln ausgeübt werden können oder nur einheitlich für die gesamte Gesellschaft?
 - a) Wenn die Option nur einheitlich für die gesamte Gesellschaft ausgeübt werden kann, muss der Beschluss einstimmig gefasst werden, oder soll ein Mehrheitsbeschluss, sofern gesellschaftsvertraglich vereinbart, ausreichen?

Ist in dieser Frage bereits eine Abstimmung mit dem Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz erfolgt?
 - b) Soll die Option auch für Personengesellschaften innerhalb eines Kapitalgesellschaftskonzerns ausgeübt werden können?
 - c) Soll die Regelung auch für ausländische Personengesellschaften gelten, an denen in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtige beteiligt sind?

6. Kann die Option auch unterjährig ausgeübt werden?

Wenn ja, wäre dies ein maßgebender Grund für eine zustimmungspflichtige Bildung eines Rumpfwirtschaftsjahres nach § 4a EStG?

Die Fragen 5 und 6 werden zusammen beantwortet.

Auf die Antwort zu den Fragen 1 und 2 wird verwiesen.

7. Was hat aus Sicht der Bundesregierung dazu geführt, dass das Optionsmodell trotz langjähriger Diskussion bisher noch nicht umgesetzt wurde?

Welche Lösungen konnten für die Aspekte, die in den bisherigen Diskussionen um ein Optionsmodell (z. B. im Rahmen der Brühler Kommission) zu einem Scheitern des Vorschlags geführt haben, gefunden werden?

Gibt es weiterhin offene Punkte, die einer Einführung des Optionsmodells entgegenstehen könnten?

Die Einführung einer Option zur Körperschaftsteuer würde zu einer Reduzierung des Verwaltungs- und Bürokratieaufwands insbesondere großer Personengesellschaften beitragen, vgl. z. B. Positionspapier des IDW zum Einstieg in eine rechtsformneutrale Besteuerung („Optionsmodell“) vom 13. November 2019, S. 4. Hinzu kommt, dass das deutsche System der Besteuerung von Personengesellschaften und ihren Gesellschaften im internationalen Vergleich Besonderheiten aufweist (z. B. Sonderbetriebsvermögen, Sondervergütungen), die bei grenzüberschreitenden Sachverhalten zu Besteuerungsinkongruenzen und damit auch zu einer Doppelbesteuerung führen können. Infolge der Globalisierung gewinnt dieser Aspekt, insbesondere im Vergleich zu früheren Reformüberlegungen, ein immer stärkeres Gewicht. Im Übrigen wird auf die Antwort zu den Fragen 1 und 2 hingewiesen.

8. Welche Probleme drohen im grenzüberschreitenden Kontext, und was soll hiergegen getan werden?
 - a) Wie wird die Option mit den DBA-Vertragsstaaten (DBA = Doppelbesteuerungsabkommen) abgestimmt?

Erfolgt eine Gleichschaltung mit Kapitalgesellschaften im einheitlichen DBA-Rahmenwerk, d. h. ohne eine jeweils einzeln erforderliche DBA-Anpassung?

Die Fragen 8 und 8a werden gemeinsam beantwortet.

Einer gesonderten Abstimmung oder DBA-Anpassung bedarf es aus deutscher Sicht grundsätzlich nicht. Als Folge einer deutschen unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht ist eine optierende Personengesellschaft mit inländischem Ort der Geschäftsleitung auf der Grundlage der den Artikeln 1 (Unter das Abkommen fallende Personen), 3 (Allgemeine Begriffsbestimmungen) und 4 (Ansässige Person) des OECD-Musterabkommens entsprechenden Vorschriften abkommensrechtlich als in Deutschland ansässige Person nach dem jeweiligen DBA berechtigt.

- b) Drohen Probleme bezüglich ausländischer anti-hybrid-rules und der EU-ATAD (EU-Anti-Steuervermeidungs-Richtlinie) aufgrund einer möglichen Qualifikation der betreffenden Personengesellschaften als hybride Gesellschaften?

Anti-hybrid-Regelungen im Sinne des Abschlussberichts von OECD und G20 zu Aktionspunkt 2 des BEPS-Projekts zur Bekämpfung von Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung bzw. der Artikel 9 ff. der EU-Antisteuervermeidungsrichtlinie („ATAD“) zielen darauf ab, die steuerlichen Effekte hybrider Gestaltungen (insbesondere einen Betriebsausgabenabzug bei gleichzeitiger Nichtbesteuerung der entsprechenden Erträge) zu verhindern. Sofern die unterschiedliche Qualifikation einer optierenden Gesellschaft durch einen ausländischen Staat zu einer solchen Besteuerungsinkongruenz führen würde und der ausländische Staat dies durch Anwendung von Anti-hybrid-Regelungen verhindert, entspricht dies dem Grundgedanken der Vereinbarungen auf OECD-Ebene sowie ATAD.

- c) Welche weiteren Probleme sieht die Bundesregierung im grenzüberschreitenden Kontext?

Mit Einführung der Option zur Körperschaftbesteuerung treten im internationalen Kontext grundsätzlich keine anderen Probleme auf als auch ohne die Einführung einer solchen Optionsmöglichkeit. Soweit in ausländischen Rechtsordnungen eine Körperschaftsteuerpflicht für Personengesellschaften existiert, dürften sich die Besteuerungsinkongruenzen für deutsche Personengesellschaften verringern.

- 9. Erfolgt die Option zur Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft in der Weise, dass ein Rechtsformwechsel nach dem Umwandlungssteuergesetz fingiert wird, ohne diesen tatsächlich zu vollziehen?
 - a) Wenn ja, muss auch die Voraussetzung vorliegen, dass ein Mitunternehmeranteil inklusive funktional wesentlichem Sonderbetriebsvermögen einzubringen ist, oder sind an bestimmten Stellen Vereinfachungen vorgesehen?
 - b) Wäre die Personengesellschaft nach Optionsausübung in vollem Umfang steuerlich als Kapitalgesellschaft einzustufen, sodass sie zum Beispiel als Organträgerin im Rahmen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft fungieren kann?
Qualifiziert sie in der Folge als körperschaftsteuerpflichtiges Rechts-subjekt im umwandlungssteuerlichen Sinn?
 - c) Sollen nach Optionsausübung alle steuerlichen Vorschriften, die für Kapitalgesellschaften gelten entsprechend anzuwenden sein, oder soll es Ausnahmen geben?
 - d) Beschränkt sich die Option zur Besteuerung wie eine Körperschaft auf die ertragsteuerliche Behandlung, oder soll sie auch Auswirkungen auf die Behandlung für andere Steuerarten (z. B. Grunderwerbsteuer, Erbschaftsteuer) haben?

- e) Erstreckt sich die Option nur auf die laufende Besteuerung oder z. B. auch auf Veräußerungsvorgänge durch den Gesellschafter?
10. Wie soll bestehendes Sonderbetriebsvermögen im Zuge der Optionsausübung dem Grunde und der Höhe nach behandelt werden?
Würde fiktiv eine Entstrickung erfolgen, wenn Sonderbetriebsvermögen ausländischen Gesellschaftern zuzuordnen ist, und welche Möglichkeiten zur Abmilderung der steuerlichen Folgen sind vorgesehen?
11. Wird die Optionsausübung als sperrfristverletzendes Ereignis beispielsweise für Zwecke des § 6 Absatz 5 Satz 5 und 6 EStG qualifizieren?
12. Welche Übergangsprobleme sieht die Bundesregierung im Zusammenspiel der Thesaurierungsbesteuerung und der Optionsausübung?
Wie wird im Optionsfall mit nachversteuerungspflichtigen Beträgen i. S. d. § 34a Absatz 3 EStG umgegangen?
Soll eine Dividendenbesteuerung erfolgen oder eine Besteuerung nach Verursachung bzw. Entstehung der ausschüttbaren Gewinne?

Die Fragen 9 bis 12 werden zusammen beantwortet.

Auf die Antwort zu den Fragen 1 und 2 wird verwiesen.

13. Wird eine Überarbeitung der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG zur Verbesserung der Rechtsformneutralität neben der Einführung des Optionsmodells weiterhin geprüft, und wenn nein, warum nicht?
- a) Aus welchen Gründen wird das Optionsmodell als ein besseres Instrument erachtet?
- b) Plant die Bundesregierung, die von der Wirtschaft vorgetragene Vorschläge für eine mittelstandsfreundlichere Thesaurierungsrücklage (z. B. Absenkung des Steuersatzes für einbehaltene Gewinne, Verbesserungen bei Gewinnentnahme und Nachversteuerung, vgl. Bundesverband der Deutschen Industrie, Unternehmenssteuern modernisieren, Wertschöpfung der deutschen Unternehmen sichern – Weichen stellen im Jahr 2020; Januar 2020) aufzugreifen?
Wenn ja, wie?
Wenn nein, warum nicht?

Die Fragen 13 bis 13b werden gemeinsam beantwortet.

Das deutsche Unternehmensteuerrecht wird fortlaufend unter allen erdenklichen Aspekten auf mögliche Verbesserung – insbesondere auf den Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen – hin geprüft. Hierzu gehört auch die Überprüfung der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG. Vorschläge von Wirtschaftsverbänden werden in diese Prüfung einbezogen.

14. Wann soll das Umwandlungssteuerrecht an die Globalisierung und damit verbundene Umwandlungsvorgänge angepasst werden, indem beispielsweise in einem ersten Schritt die Begrenzung auf Körperschaften aus EU/EWR-Staaten für die Steuerneutralität aufgehoben wird?
Ist eine solche Öffnung auch für Einbringungsvorgänge angedacht?

Die Globalisierung des Umwandlungssteuergesetzes oder von Teilen davon ist Gegenstand der Überlegungen hinsichtlich einer Modernisierung des Körper-

schaftsteuerrechts. Im Übrigen wird auf die Antwort zu den Fragen 1 und 2 hingewiesen.

15. Mit welchen Konsequenzen rechnet die Bundesregierung, wenn ein Systemwechsel zur derzeit in der Literatur diskutierten sog. Einlagelösung (als Alternative zu den nach aktueller Rechtslage zu bildenden steuerlichen Ausgleichsposten qualifiziert organschaftliche Minderabführungen als Einlage und Mehrabführungen als Einlagenrückgewähr) erfolgen würde?
- a) Sollen Einlagen mit dem vollen Betrag oder wie bisher bei der Bildung steuerlicher Ausgleichsposten im Umfang der Beteiligungsquote berücksichtigt werden?
 - b) Sollen passive Ausgleichsposten unmittelbar mit dem Beteiligungsansatz verrechnet werden und den übersteigenden Betrag als Ertrag qualifizieren?
 - c) Sollen durch den Übergang zur Einlagelösung ggf. entstehende Buchgewinne sofort versteuert werden, oder sind hierzu abmildernde Maßnahmen wie beispielsweise die Bildung einer über einen bestimmten Zeitraum aufzulösenden Rücklage oder als mildestes Mittel ein Übergangszeitraum, in dem der bestehende Ausgleichsposten bis zum Eintritt eines Umkehreffekts oder einer Veräußerung der Beteiligung bestehen bleibt, vorgesehen?
 - d) Welche Regelungen sind bei mittelbaren Organschaften vorgesehen?
 - e) Soll eine Verwendungsreihenfolge berücksichtigt werden?
 - f) Hat die Bundesregierung Zahlen zur Gesamthöhe der bestehenden Ausgleichsposten, und kann die Bundesregierung einen Überhang in eine Richtung identifizieren?
- Wie würden sich die Zahlen bei möglichen Reformoptionen verändern?

Die Fragen 15 bis 15f werden gemeinsam beantwortet.

Zahlen zur Gesamthöhe der bestehenden Ausgleichsposten liegen der Bundesregierung nicht vor. Im Übrigen wird auf die Antwort zu den Fragen 1 und 2 hingewiesen.

16. Plant die Bundesregierung, die überproportionalen Belastungen der Steuerpflichtigen mit dem Körperschaftsmodernisierungsgesetz zu beseitigen, die sich durch das Abzugsverbot von Gewinnminderungen aus Währungskursschwankungen bei Gesellschafterdarlehen nach § 8b Absatz 3 Satz 4 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) bei gleichzeitiger Steuerpflicht entsprechender Erträge ergeben?
- a) Wenn ja, ist es hierbei denkbar, dass Währungskursverluste künftig von dem Abzugsverbot ausgenommen werden?
 - b) Falls Frage 16a einschlägig ist, wird eine rückwirkende Anwendung als zweckmäßig empfunden und geprüft, um aktuelle Streitfälle in laufenden Betriebsprüfungen zu beseitigen und damit den Rechtsweg nicht unnötig zu belasten?

Die Fragen 16 bis 16b werden gemeinsam beantwortet.

Die Beseitigung von Unwuchten bei der steuerlichen Behandlung von Währungskursschwankungen im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehen ist Gegenstand der Überlegungen hinsichtlich einer Modernisierung des Körper-

schaftsteuerrechts. Im Übrigen wird auf die Antwort zu den Fragen 1 und 2 hingewiesen.

17. Soll in der laufenden Legislaturperiode eine Anpassung des Körperschaftsteuersatzes auf ein international wettbewerbsfähiges Niveau erfolgen?

Wenn ja, wird sich die Bundesregierung hierbei am OECD-Durchschnitt (OECD = Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung) orientieren?

Wenn nein, welche wettbewerbspolitischen Gründe wurden hierfür abgewogen?

Wie hat sich die steuerliche Wettbewerbsfähigkeit (in Bezug auf Unternehmenssteuern) Deutschlands im internationalen Vergleich (EU, OECD) in den vergangenen fünf Jahren entwickelt, und mit welcher Entwicklung rechnet die Bundesregierung bis Ende 2021 unter Einbeziehung der in anderen Staaten geplanten Steuersatzsenkungen?

Eine Absenkung des Körperschaftsteuersatzes sieht der Koalitionsvertrag nicht vor. Ungeachtet dessen unterliegt das deutsche Unternehmensteuerrecht einer kontinuierlichen Überprüfung, um die Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen zu erhalten. So ergreift die Bundesregierung aktuell zur Bekämpfung der Auswirkungen der Corona-Pandemie alle notwendigen Mittel, um Arbeitsplätze zu schützen und Unternehmen – auch steuerlich – zu unterstützen. Der Bundesregierung ist es darüber hinaus ein wichtiges Anliegen, die Steuergerechtigkeit im internationalen Rahmen zu stärken. Mit Nachdruck tritt Deutschland daher im Rahmen der laufenden Verhandlungen auf OECD-Ebene für eine effektive globale Mindestbesteuerung ein.

