

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	VII
Abkürzungsverzeichnis.....	XXIV
1. Kapitel: Einleitung.....	1
A. Überblick	1
B. Diskussionsstand und Entwicklung.....	3
I. Vorab: Optierende Personengesellschaft als Organträgerin.....	3
II. Optierende Personengesellschaft als Organgesellschaft	4
III. Historische Betrachtung von Personengesellschaften als Organgesellschaften	10
C. Praktischer Bedarf und Handlungsalternative	12
I. Optierende Personengesellschaft ohne Organschaft.....	12
II. Personengesellschaft ohne Option	13
III. Zwischenergebnis	15
D. Gegenstand der konkreten Untersuchung.....	16
E. Gang der Untersuchung und Ziel der Arbeit	17
2. Kapitel: Das Optionsmodell.....	19
A. Ausgangspunkt: Dualistische Unternehmensbesteuerung	19
I. Funktionsweise.....	20
1. Mitunternehmerbesteuerung	20
a) Zweistufige Gewinnermittlung der Mitunternehmerschaft	20
b) Tarif beim steuerpflichtigen Mitunternehmer	24
aa) Progressiver Steuertarif, § 32a EStG.....	24
bb) Thesaurierungsbegünstigung, § 34a EStG	24
2. Besteuerung von Körperschaften	25
a) Gesellschaft.....	25

b)	Gesellschafter.....	26
II.	Spannungsfelder der dualistischen Unternehmensbesteuerung.....	27
1.	Belastungsvergleich	28
2.	Weitere Problemfelder der Mitunternehmerbesteuerung	29
a)	Sonderbetriebsvergütungen und Sonderbetriebsvermögen	29
b)	Thesaurierungsbegünstigung, § 34a EStG	30
B.	Entwicklung zum Optionsmodell nach § 1a KStG.....	32
I.	§ 32b EStG in der Fassung des ESt- und KSt-Änderungsgesetzes 1951	32
II.	Unternehmensteuerreform 2001: Brühler Empfehlungen und Entwurf des Steuersenkungsgesetzes 2000: § 4a KStG-E	33
III.	Unternehmensteuerreform 2008.....	35
IV.	Einführung der Option zur Körperschaftsbesteuerung mit dem KöMoG	36
C.	§ 1a KStG im Einzelnen.....	39
I.	Voraussetzungen, § 1a Abs. 1 KStG.....	39
1.	Anwendungsbereich.....	39
a)	Erfasste Gesellschaften, § 1a Abs. 1 S. 1 KStG	39
b)	Ausländische Gesellschaften	40
c)	Ausschluss für Investmentvehikel und Hybride, § 1a Abs. 1 S. 6 KStG.....	41
d)	Nicht in § 1a KStG aufgeführte unternehmerische Einheiten	41
2.	Antrag	43
a)	Antragstellung.....	43
aa)	Beschlussfassung in der Gesellschaft, § 1a Abs. 1 S. 1 Hs. 2 KStG und damit verbundene gesellschaftsrechtliche Fragestellungen	43
bb)	Rechtzeitige Antragstellung und vorgeschriebener Übertragungsweg, § 1a Abs. 1 S. 2 KStG	45
cc)	Adressat des Antrags, § 1a Abs. 1 S. 2-5 KStG	46
dd)	Kein Widerruf des Antrags möglich	46

b)	Zeitliche Bindung der Option.....	46
II.	Übergang zur Körperschaftsbesteuerung, § 1a Abs. 2 KStG	47
1.	Fiktiver Formwechsel, § 1a Abs. 2 S. 1 bis 3 KStG.....	47
a)	Ausgangspunkt.....	47
b)	Entsprechende Anwendung der §§ 1 und 25 UmwStG	48
aa)	Anwendungsbereich des UmwStG	49
bb)	Verweis des § 25 S. 1 UmwStG auf §§ 20 bis 23 UmwStG	50
(1)	Einbringungsvorgang i.S.d. § 20 Abs. 1 UmwStG	51
(a)	Einbringungsgegenstand.....	51
(aa)	Sonderbetriebsvermögen.....	52
(bb)	Ergänzungsbilanzen.....	54
(b)	Gegen Gewährung neuer Anteile	54
(2)	Voraussetzungen für den Buchwertansatz nach S. 2.....	55
cc)	Zeitpunkt der fiktiven Einbringung, § 1a Abs. 2 S. 3 KStG.....	55
dd)	Umwandlungsteuerliche Rechtsfolgen: Steuerneutralität, Fußstapfentheorie und Sperrfristen	55
c)	Direkte steuerliche Folgewirkungen des fiktiven Formwechsels	57
aa)	Verlustvorträge	57
bb)	Laufende Sperrfristen	57
cc)	Nachversteuerung im Rahmen von § 34a EStG	58
2.	Ausweis eines steuerlichen Einlagekontos, § 1a Abs. 2 S. 4 KStG.....	59
III.	Laufende Besteuerung, § 1a Abs. 3 KStG.....	59
1.	Optierende Gesellschaft	59
a)	Körperschaftsteuerpflicht	60
b)	Befreiung von der Körperschaftsteuerpflicht nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG	60

c) Gewinn- und Einkommensermittlung – Regelung des § 1a Abs. 3 S. 6 KStG	61
d) Gewerbesteuer.....	62
2. Gesellschafter der optierenden Gesellschaft	62
a) Neuer Charakter der Beteiligung, § 1a Abs. 3 S. 1 KStG.....	62
b) Umqualifizierung der bezogenen Einnahmen, § 1a Abs. 3 S. 2 KStG.....	63
c) Ausschluss der Regeln über die Mitunternehmerbesteuerung und Ausnahme, § 1a Abs. 3 S. 3 und 4 KStG.....	64
d) Ausschüttungszeitpunkt, § 1a Abs. 3 S. 5 KStG	65
3. Verfahrensrecht.....	65
a) Gesetzliche Vertreter der optierenden Gesellschaft, § 1a Abs. 2 S. 5 KStG.....	66
b) Lohnsteuer, § 1a Abs. 3 S. 7 KStG	66
4. Internationale Aspekte	66
IV. Rückoption, § 1a Abs. 4 KStG.....	68
1. Szenarien	68
a) Gewillkürte Rückoption, § 1a Abs. 4 S. 1 KStG	68
b) Zwingende Rückoption, § 1a Abs. 4 S. 4 bis 6 KStG	69
2. Steuerliche Konsequenzen der Rückoption.....	69
a) Rückkehr zum Transparenzprinzip.....	69
b) Insbesondere: Anwendung der §§ 3 ff. UmwStG, § 1a Abs. 4 S. 2 KStG	70
aa) Allgemein	70
bb) Wertansätze, Übernahmevergebnis und Vollausschüttungsfiktion, §§ 3 ff. UmwStG.....	70
c) Folgen bei Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters, § 1a Abs. 4 S. 5 und 6 KStG	71
d) Steuerliche Folgen der Rückoption	72
3. Zivilrechtliche Umwandlung in eine Körperschaft, § 1a Abs. 4 S. 7 KStG	72

V.	Auswirkungen der Option außerhalb des Ertragsteuerrechts	73
D.	Würdigung des Optionsmodells	73
I.	Verhältnis von Gesellschafts- und Steuerrecht nach der Option	74
II.	Belastungsvergleich.....	77
III.	Praktischer Bedarf für eine Option trotz Möglichkeit der Umwandlung.....	78
IV.	Vor- und Nachteile der Option	81
V.	Zwischenstand	82
3. Kapitel:	Die ertragsteuerliche Organschaft.....	84
A.	System der Organschaft im Überblick	84
I.	Ausgangspunkt der Organschaft und Begriff des „Konzerns“	84
1.	Ausgangspunkt der Organschaft.....	84
2.	Verbundene Unternehmen und die Begrifflichkeit „Konzern“	85
II.	Nebeneinander verschiedener Organschaften im deutschen Steuerrecht.....	85
1.	Ertragsteuerliche Organschaft.....	86
2.	Umsatzsteuerliche Organschaft.....	86
3.	Grunderwerbsteuerliche „Organschaft“.....	86
4.	Folgerungen für die Untersuchung.....	87
III.	Entwicklung der ertragsteuerlichen Organschaft	87
B.	Voraussetzungen, §§ 14 ff. KStG und § 2 Abs. 2 S. 2 GewStG	89
I.	Anwendungsbereich für Organträger und Organgesellschaften	90
1.	Organträger	90
a)	Personen im Sinne des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 KStG	90
b)	Weitere Voraussetzungen	90
2.	Organgesellschaft	91
II.	Finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft, § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 KStG	92
1.	Mehrheit der Stimmrechte.....	92

2.	Zeitliche Dimension	94
III.	Abschluss und Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags.....	94
1.	Überblick.....	95
2.	Gesellschaftsrechtliche Verankerung in §§ 291 ff. AktG	96
a)	Rechtsnatur.....	96
b)	Vertragsschluss.....	97
aa)	Materielle Anforderungen	98
bb)	Formelle Anforderungen	99
c)	Rechtsfolgen	100
3.	Steuerliche Einbindung über § 14 Abs. 1 S. 1 (Nr. 3) KStG und § 17 KStG	101
a)	Mindestlaufzeit	101
b)	Tatsächliche Durchführung	102
c)	Kündigung und Aufhebung	104
d)	Anforderungen des § 17 Abs. 1 S. 2 KStG.....	104
C.	Rechtsfolgen.....	105
I.	Körperschaftsteuerrecht, §§ 14 ff. KStG	106
1.	Isolierte Einkommensermittlung bei der Organgesellschaft	107
2.	Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaft zum Organträger	108
3.	Mehr- und Minderabführungen, § 14 Abs. 3 und 4 KStG	109
a)	Regelung	109
b)	Problematik anhand organschaftlicher Mehr- oder Minderabführungen	110
II.	Gewerbesteuerrecht, §§ 2 Abs. 2 S. 2, 7a GewStG	111
D.	Organschaft in der Praxis	111
I.	Vorteile	112
II.	Nachteile	113

4. Kapitel: Begründung der Organschaft zur optierenden Gesellschaft	115
A. Bestandsaufnahme der gesetzlichen Grundlage und Prüfprogramm für die weitere Untersuchung	116
I. Grundtatbestand, § 14 Abs. 1 S. 1 KStG	116
II. Erweiterung des persönlichen Anwendungsbereichs, § 17 Abs. 1 KStG	117
III. Prüfprogramm gemäß § 17 Abs. 1 KStG	118
B. Persönlicher Anwendungsbereich von § 17 Abs. 1 S. 1 KStG	118
I. Wortlaut	119
1. Zivilrechtliche Betrachtung	120
2. Steuerliche Betrachtung	120
3. Zwischenergebnis	122
II. Systematik	122
III. Historie	123
1. § 17 KStG	123
2. § 1a KStG	124
3. Zwischenergebnis	127
IV. Telos	127
1. § 17 KStG	127
2. § 1a KStG	128
3. Zwischenergebnis	128
V. Zwischenergebnis	129
C. Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags mit der optierenden Gesellschaft	129
I. Stufe 1: Gesellschaftsrechtliche Betrachtung	132
1. Weitere Eingrenzung des Untersuchungsgegenstands: Gewinnabführungsvertrag mit Gesellschaftern der Personengesellschaft	132
2. Zulässigkeit	134

a) Unternehmensverträge mit Personengesellschaften in der Rechtsprechung.....	135
b) Zunächst: Beherrschungsvertrag.....	137
aa) Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks.....	138
bb) Prinzip der Verbandssouveränität	140
cc) Prinzip der Selbstorganschaft	141
dd) Fremdbestimmung trotz Haftung	142
(1) Gesellschaft ohne konzernfremden (unbeschränkt haftenden) Gesellschafter	142
(2) Gesellschaft mit konzernfremdem und persönlich haftendem Gesellschafter	143
(a) Beschlussfassung und Verlustübernahme	144
(b) KGaA	146
(c) Grenzen der Leitungsmacht beim Beherrschungsvertrag.....	146
(d) Zwischenergebnis	146
ee) Zwischenergebnis zur Fremdbestimmung trotz Haftung	147
c) Gewinnabführungsvertrag	147
aa) Bestandsaufnahme der bekannten Problemkreise	148
bb) Gemeinsame Zweckverfolgung, insbes. allseitige Gewinnbeteiligung.....	148
(1) Gemeinsamer Zweck allgemein.....	148
(2) Allseitige Gewinnbeteiligung	149
cc) Ergebnis: Zulässigkeit von Gewinnabführungsverträgen.....	152
3. Rechtsnatur	153
a) § 291 Abs. 1 S. 1 AktG analog.....	154
b) Rechtsnatur des Gewinnabführungsvertrags	155
c) Schuldrechtlicher Gewinnabführungsvertrag	158

4.	Zur These vom Gesellschaftsvertrag als Unternehmensvertrag	159
5.	Beschlussfassung	161
6.	Form	164
7.	Eintragung im Handelsregister	165
8.	Verlustübernahme	170
9.	Ausgleichsansprüche	171
10.	Rechtsfolgen	172
II.	Stufe 2: Steuerrechtliche Betrachtung	172
1.	Vorüberlegung	172
2.	Formelle Anforderungen an den Gewinnabführungsvertrag	172
a)	Wortlaut	175
b)	Systematik	176
aa)	§ 17 Abs. 1 KStG	176
bb)	§§ 14 ff. KStG	177
cc)	Zwischenergebnis	178
c)	Historie	178
aa)	Kodifizierte Organschaft	178
bb)	Organschaft vor Kodifizierung	181
cc)	Zwischenergebnis	183
d)	Telos	183
aa)	Allgemein	183
bb)	Restriktive Auslegung durch den BFH	184
cc)	Missbrauchsvermeidung	186
dd)	Zwischenergebnis	187
e)	Fazit	187
3.	Inhaltliche Anforderungen des § 17 Abs. 1 S. 2 KStG	188

Optierende Personengesellschaft als Organgesellschaft

a) Ausgangslage: Dynamischer Verweis auf § 302 AktG durch § 17 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 KStG.....	189
b) Persönliche Haftung und Verlustübernahmepflicht	189
4. Eigenständiger Gewinnabführungsvertrag	191
5. Anforderungen des § 14 Abs. 1 KStG.....	192
6. Alternative zur direkten Anwendung von § 17 Abs. 1 KStG.....	192
III. Ergebnis	194
D. Finanzielle Eingliederung der optierenden Gesellschaft.....	195
I. Mehrheit der Stimmrechte	195
1. Beschlussfassung: Gesetzlicher Regelfall des § 109 Abs. 3 HGB.....	196
2. Beschlussfassung: Mehrheitsklausel vereinbart.....	197
II. Zuordnung der Organbeteiligung zu inländischer Betriebsstätte des Organträgers, § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 4 KStG.....	198
E. Fazit: Zulässigkeit der Organschaft mit einer optierenden Personengesellschaft	200
5. Kapitel: Laufzeit der Organschaft zur optierenden Gesellschaft und zwischenzeitliche Rückoption.....	202
A. Laufzeit von Option und Organschaft	202
I. Tatsächliche Durchführung	202
II. Abführung des ganzen Gewinns.....	202
III. Begrenzung der Gewinnabführung auf den Betrag nach § 301 AktG.....	204
IV. Verlustübernahme i.S.v. § 302 AktG.....	205
V. Ausgleichszahlungen i.S.v. § 16 KStG.....	206
1. Verhältnis zu § 304 AktG	206
2. Steuerliche Anerkennung	208
3. Haftungsvergütungen	209
VI. Zeitliche Dimension	211

VII.	Beendigung der Organschaft	211
B.	Beendigung der Option	211
I.	Durch Rückoption.....	212
1.	Gewinnabführungsvertrag läuft weiter und wird durchgeführt.....	212
2.	Gewinnabführungsvertrag wird gekündigt.....	213
II.	Durch Umwandlung der optierenden Gesellschaft in eine Kapitalgesellschaft	215
1.	Grundsatz: Fortbestand der Organschaft	215
2.	Schicksal des Gewinnabführungsvertrags	217
a)	Formwechsel.....	217
b)	Verschmelzung	217
c)	Anwachsung.....	219
3.	Zwischenergebnis	219
6. Kapitel:	Folgerungen <i>de lege ferenda</i>.....	220
A.	„Kleine Lösungen“: Auf das Optionsmodell zugeschnittene Anpassungen.....	220
I.	Explizite Aufnahme der optierenden Gesellschaft in § 17 KStG.....	220
II.	Gewinnabführungsvertrag und Gesellschaftsrecht.....	221
1.	Kodifizierung eines Konzernrechts der Personengesellschaften	222
2.	Eintragungsfähigkeit von Gewinnabführungsverträgen im HGB	223
III.	Konkretisierung der formellen Anforderungen an den Gewinnabführungsvertrag in § 17 Abs. 1 KStG.....	224
IV.	Vorherige Anzeige bzw. Genehmigung der Organschaft durch die Finanzverwaltung	224
B.	„Große Lösung“: Reform der ertragsteuerlichen Organschaft.....	225
C.	Bewertung	227
7. Kapitel:	Abschließende Thesen	229
Literaturverzeichnis	I	