

Das deutsche Steuerrecht trennt in seinen Besteuerungsgrundlagen Personen- von Kapitalgesellschaften voneinander.

Unterschiedliche Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften

Beteiligte an einer Personen(handels)gesellschaft (oder Partnergesellschaft bei Freiberuflern) werden als Gesellschafter*innen nach dem Einkommensteuergesetz unmittelbar nach dem ihnen zuzuweisenden Gewinnanteil dieser Gesellschaft besteuert. Es gilt das Transparenzprinzip (auch: Durchgriffsprinzip), da die Personengesellschaft für Zwecke der Einkommensteuer nicht selbst Steuersubjekt wird.

Bei einer Kapitalgesellschaft – deren wohl gängigste Form die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) ist – wiederum gilt das Trennungsprinzip: Erwirtschaftete Gewinne werden der Gesellschaft als eigenem Steuersubjekt direkt zugeordnet und zunächst nach dem Körperschaftsteuergesetz (im Folgenden kurz KStG genannt) besteuert. Wenn Gewinnanteile tatsächlich ausgeschüttet werden, fällt für den/die Gesellschafter/in im Rahmen der Einkommensteuer dann die -persönliche Besteuerung an.

Steuervorteile für Mitunternehmer*innen einer Personengesellschaft

Beide Besteuerungen haben je nach Situation ihre Vorzüge, doch ist es vorstellbar, dass die Mitunternehmer*innen einer Personengesellschaft eine Besteuerung wie die einer Kapitalgesellschaft bevorzugen würden, um so Gewinne zunächst im Unternehmen zu belassen und so einen Liquiditätsverlust aufgrund von direkter Besteuerung zu vermeiden.

Ein anschauliches Beispiel hierfür wäre z.B., dass in einer Personengesellschaft in einem begrenzten Zeitraum überaus hohe Gewinne angefallen sind, im Anschluss daran aber absehbar weniger. Diese hohen Gewinne würden zum Abschluss eines jeden Wirtschaftsjahres aber per gesonderter und einheitlicher Feststellung auf die Gesellschafter aufgeteilt und im selben Kalenderjahr dann der Einkommensteuer unterliegen. Speziell bei sehr hohen Einkünften (und entsprechendem Steuersatz) wäre es für die Steuerpflichtigen

also u.U. günstiger, nur den Teil zu versteuern, den sie tatsächlich ausschütten und übrige Gewinne auf folgende und weniger einkommensstarke Jahre zu verlagern.

Eine Lösung hierfür wäre natürlich, die Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft umzuwandeln, eine weitere bietet § 1a des KStG.

Die optierende Gesellschaft nach § 1a des KStG

Dieser schafft seit seiner Einführung im Rahmen des KöMoG (Körperschaftsteuermodernisierungsgesetzes vom 30.06.2021) die Möglichkeit, eine Personen(handels)gesellschaft auf „unwiderruflichen Antrag“ als so genannte „optierende Gesellschaft“ wie eine Kapitalgesellschaft, und ihre Gesellschafter wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer solchen zu besteuern (§ 1a Abs. 1 S. 1). Diese Möglichkeit gilt allerdings nur für die Rechtsformen der OHG und KG, die GbR (BGB-Gesellschaft) ist von dieser Möglichkeit bislang ausgeschlossen.

Antragstellung und Besteuerung der optierenden Gesellschaft

Ein solcher Antrag ist im Regelfall bei dem Finanzamt zu stellen, das für die gesonderte und einheitliche Feststellung zuständig ist. Ausnahmen hierzu gibt es bei Gesellschaften, die keine gesonderte und einheitliche Feststellung abgeben. Der Antrag ist gemäß Absatz 1 durch amtlich vorgeschriebenen Datensatz und bis spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres zu stellen, ab dem die Besteuerung als optierende Gesellschaft gelten soll.

Besteuerung der Gesellschafter bei der optierenden Gesellschaft

Für die Gesellschafter ergeben sich gemäß Absatz 3 ab dem Beginn des entsprechenden Wirtschaftsjahres folgende Besteuerungen:

- Durch das Geschäftsverhältnis veranlasste Einnahmen werden als Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 EStG (§ 1a Abs. 3 Nr. 1),

- Einnahmen für eine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft werden als Einkünfte aus nicht selbstständiger Tätigkeit nach § 19 EStG (§ 1a Abs. 3 Nr. 2),
- Einnahmen durch Darlehenszinsen werden nach § 20 EStG (§ 1a Abs. 3 Nr. 3) und
- Einnahmen aus Überlassung von Wirtschaftsgütern werden grds. als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG, bzw. als sonstige Einkünfte gemäß § 22 EStG (§ 1a Abs. 3 Nr. 4) versteuert.

Somit sind diese in ihrer Besteuerung den Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft gleichgestellt.

Aspekte und Herausforderungen der Optierung und Rückoption

Sollten sich die Gesellschafter*innen entscheiden, zukünftig nicht mehr wie eine Kapitalgesellschaft besteuert zu werden, so gibt Absatz 4 Satz 1 die Möglichkeit der „Rückoption“. Der entsprechende Antrag ist dann bei dem für die Körperschaftsteuer zuständigen Finanzamt zu stellen.

Die Entscheidung ist allerdings nicht leichtfertig zu treffen und bringt -wie alle Besteuerungsmodelle- nicht nur steuerliche Vorteile mit sich:

Zum einen gilt die Optierung (gemäß § 1a Abs. 2 S. 1) und Rückoption (gemäß § 1a Abs. 4 S. 2 i.V.m. § 9 UmwStG) als Formwechsel im Sinne des § 1 Abs. 3 Nr. 3 Umwandlungssteuergesetz. Daraus folgt, dass bei der Option die Vorschriften der Einbringung in eine Kapitalgesellschaft der §§ 20 i.V.m. 25 UmwStG entsprechend anzuwenden sind, was bedeutet, dass das gesamte Betriebsvermögen ebenfalls gemäß § 20 UmwStG zu bewerten ist: Hierdurch kann es ggf. dazu kommen, dass auch stille Reserven aufgedeckt und damit versteuert werden müssen, oder es zu einer so genannten Betriebsaufspaltung kommt.

Zum anderen sollte bereits im Vorfeld ein besonderes Augenmerk auf zukünftige Pläne der

Gesellschaft gerichtet werden. Die Auflösung einer optierenden Gesellschaft, das Ausscheiden eines/r Gesellschafter/in oder der Verkauf von Anteilen kann unter Umständen zu einer nachteiligen Besteuerung durch z.B. Sperr- und Haltefristen führen.

Ebenfalls gilt im Gegensatz zu einer „echten“ Kapitalgesellschaft gemäß § 1a Abs. 4 S. 5 ff., dass bereits bei Ausscheiden des/der vorletzten Gesellschafter/in (also dem Verbleib von nur noch einem/r Gesellschafter/in), die optierende Gesellschaft unter bestimmten Umständen als aufgelöst gelten kann. Steuerlich stellt dies dann die Ausschüttung des gesamten verbleibenden Vermögens an den/die verbleibende(n) Gesellschafter/in ähnlich der Liquidation einer Kapitalgesellschaft gemäß § 11 KStG dar.

Es ist daher dringend angeraten, den individuellen Sachverhalt mit einem Steuerberater zu besprechen und mögliche -auch langfristige- Konsequenzen vorab durchzugehen. Sollten Sie hierzu Fragen haben, können Sie sich gerne an unser [Team](#) wenden.

Autor: Mariano Messig