

## Die Körperschaftsteuerliche Lösung

*Prof. Dr. Johanna Hey*

Als ein Hauptkriterium der Neuordnung der deutschen Ertragsbesteuerung nannte Prof. Dr. Johanna Hey die Entscheidungsneutralität in Fragen der Gesellschaftsform. Um Unternehmen in Zukunft einheitlich und vereinfacht besteuern zu können, müsse eine tragfähige Technik entwickelt werden.

Als Vorschlag einer entscheidungsneutralen Unternehmensteuer stellte Hey das Körperschaftsteuerliche Integrationsmodell vor. Ausgangspunkt sei zum einen, den Bereich zwangsweiser Körperschaftsteuer auf sämtliche Kommanditgesellschaften auszudehnen. Der Zugang von Personengesellschaften und Einzelunternehmern zur Körperschaftsteuer sei diesen über eine Option zu eröffnen, ohne sie zur Aufgabe ihrer Rechtsform zu zwingen. Das Modell der Körperschaftsteuroption gehe davon aus, dass laufende Gewinne einer Personengesellschaft, soweit sie entnommen werden, weiterhin transparent zu besteuern seien. Sie unterlägen als Einkommen der Unternehmensbeteiligten der Einkommensbesteuerung. Dagegen unterliege die Entnahme von Gewinnrücklagen, die bereits mit Körperschaftsteuer vorbelastet sind, einer ermäßigten Nachbelastung durch das derzeitige Halbeinkünfteverfahren.

Ein Vorteil dieses Modells sei insbesondere die Einbeziehung von Personengesellschaften in den Harmonisierungsprozess der Körperschaftsteuerbezogenen europäischen Unternehmensbesteuerung. Durch Einbeziehung in die Körperschaftsteuer ergebe sich außerdem die Möglichkeit zur Vereinfachung des Steuerrechts der Personengesellschaft, etwa durch die wesentliche Vereinfachung des § 15a EStG. Die Körperschaftsteuroption böte einen Einstieg in eine allgemeine Unternehmensteuer, die nach einer Übergangsphase auch ohne Optionen auskommen könne.

Optionsberechtigt sollen Erwerbsgemeinschaften mit unternehmerischen Einkünften nach dem umsatzsteuerlichen Unternehmerbegriff sein. Der Steuerschuldner sei dann die Personengesellschaft und nicht der einzelne Gesellschafter. Eine einfache Steuererklärung für die Gesellschaft soll in Zukunft ausreichend sein. Eine Rückoption zur Einkommensbesteuerung sei jederzeit möglich.

Der Gewinn ausländischer Betriebsstätten könne ebenfalls in die betriebsbezogene Option einbezogen werden, so Hey. Dabei müsse unterschieden werden, ob der Gewinn bereits mit Körperschaftsteuer oder Einkommensteuer durch den Quellenstaat belastet wurde. Bei Körperschaftsteuerbelastung könne eine spätere Entnahme mit dem Halbeinkünfteverfahren nachbesteuert werden. Im Falle einer Einkommensteuerbelastung im Ausland müsse der Auslandsgewinn jedoch in einem speziellen Auslandskonto separiert werden, um diesen steuerfrei auf die Einkommensteuerseite durchzuleiten.

Ihren Vortrag schloss Hey mit dem Hinweis ab, dass wesentliche Vorwürfe an das Optionskonzept aus dem Jahre 2000 nun entkräftet seien: So sei die Aufdeckung stiller Reserven des Sonderbetriebsvermögens bei einer umfassenden Besteuerung des Erwerbsvermögens nicht erforderlich. Die Rechtsformunterschiede zwischen Personunternehmen und Kapitalgesellschaften in der Erbschaftsteuer müssten ohnehin beseitigt werden.

## **Die einkommensteuerliche Lösung: das Tarifoptions-Modell**

*Dr. Ullrich Fechner und Dr. Hans Lethaus*

Unter dem Titel „Tarifoption – das System“ präsentierten Dr. Ullrich Fechner und Dr. Hans Lethaus, Steuerexperten bei Boehringer Ingelheim, ein modifiziertes Rücklagenmodell der „Brühler Empfehlungen“. Der Kern dieses Reformvorschlages sei die Integration der Personengesellschaft in die Einkommensteuer. Dem Einzelunternehmer bzw. Gesellschafter einer Personengesellschaft soll dabei die Möglichkeit eingeräumt werden, einbehaltene Gewinne und Rücklagen nach dem günstigeren Körperschaftsteuertarif, derzeit 25 %, zu versteuern.

Fechner sah in diesem Modell insbesondere den Vorteil, dass sich die Steuererleichterungen aus der Körperschaftsteuer „mit geringen gesetzlichen Aktivitäten“ auf die Personengesellschaften ausdehnen ließen. Der Vorschlag stelle keine umfassende Vereinfachung dar, schließe aber an das bestehende Verfahren an.

Eingeräumt wurde das Fehlen einer Lösung zur Frage der verdeckten Gewinnausschüttung; dieser Bereich werde bewusst ausgeblendet. Vor dem Hintergrund des Brühler Entwurfs sprach sich Fechner für eine Abkehr vom sog. Rücklagenmodell aus: Die Einkommensteuer soll nicht auf bereits mit der Sondertarifsteuer belegte Rücklagen erhoben werden; dies stelle eine höhere Belastung als im bisherigen System dar. Vielmehr sei ein „Gleichlauf von Kapitalgesellschaft und Personengesellschaft bei sondertarifizierten Beträgen“ zu erreichen.

Lethaus führte im zweiten Teil der Präsentation ein Rechenbeispiel zur Sondertarifsteuer an. Dabei machte er deutlich, dass das steuerliche Eigenkapital im Falle der Tarifoption durch den bilanzierenden Einzelunternehmer in zwei Besteuerungskonten gebucht werde: das Nachversteuerungskonto und das Entnahme- und Einlagekonto. Durch dieses Verfahren seien Rücklagen ohne gesonderten Ausweis in der Handelsbilanz vorzunehmen – ein Vorteil insbesondere für Personengesellschaften. Relevant sei allein das steuerliche Eigenkapital des einzelnen Gesellschafters.

Im internationalen Kontext sah Lethaus keine Probleme aus der Auflösung und Auszahlung der nachsteuerpflichtigen Beträge des steuerlichen Eigenkapitals. Insgesamt, so sein Fazit, sei die Sondertarifierung ein „robustes“ Modell zur Gleichbehandlung unter-

## **Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der  
Deutschen Nationalbibliografie;  
detaillierte bibliografische Daten sind  
im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**ISBN 978-3-7892-8212-6**  
**© 2013 Olzog Verlag GmbH, München**  
**Internet: <http://www.olzog.de>**

### **Bildnachweis:**

© Prof. Dr. Michael Eilfort, Berlin: S. 585 oben  
© Hans-Joachim Zylla, Berlin: S. 574 f., 584 unten, 585 unten, 586, 587, 588, 589 oben  
Alle anderen: © Kay Herschelmann, Berlin

Alle Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung, vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (durch Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des Verlages reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme gespeichert, verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden.

Umschlagentwurf: Atelier Versen, Bad Aibling, unter Verwendung eines  
Fotos von © shutterstock/Paul Prescott  
Satz: EDV-Fotosatz huber/Verlagsservice G. Pfeifer, Germering  
Druck- und Bindearbeiten: freiburger graphische betriebe GmbH, Freiburg  
Printed in Germany