

# Körperschaftsteuer: Modernisierung des Körperschaftsteuerrec hts

Autor:

## Körperschaftsteuer: Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

Hier geben wir einen kompakten Überblick über die Neuregelungen des Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG)

---

Das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts kurz: "KöMoG" soll größtenteils zum 01.01.2022 Inkrafttreten und betrifft mehrere Regelungsbereiche. Wesentlicher Bestandteil ist eine neue Option für Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften (Sozietäten), sich für die Besteuerung des Gewinns auf Antrag einer Kapitalgesellschaft gleichstellen zu lassen.

Zudem sind in diesem Gesetz jedoch noch weitere Regelungen enthalten, die zum Teil für das Rechnungswesen und die Buchhaltung bedeutsam sind!

## Körperschaftsteuer

### Optionsmöglichkeit zur Körperschaftsteuer

Die Optionsmöglichkeit zur Körperschaftsteuer für Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften wird durch den neuen § 1 KStG durchgesetzt. Im Sinne des § 1a KStG soll in die Aufzählung unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtiger Körperschaften nun auch "optierende Gesellschaften" aufgenommen werden.

Dies hat allerdings zur Konsequenz, dass die Option nur für unbeschränkte Steuerpflichtige besteht. Eine Änderung bei der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht nach § 2 KStG ist nicht vorgesehen.

Nach dem neuen § 1a KStG sollen Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften zur Körperschaft optieren können. Die Gesellschaft soll nach einer solchen Option durch unwiderruflichen Antrag wie eine Kapitalgesellschaft für ertragsteuerliche Zwecke behandelt werden.

Die Option ist mit einem fiktive Formwechsel zur Kapitalgesellschaft nach § 25 UmwStG verbunden. Die ansonsten mögliche Rückwirkung nach § 25 Satz 2 UmwStG besteht jedoch nicht. Durch den Formwechsel werden grundsätzlich die stillen Reserven in den Wirtschaftsgütern der persönlichen haftenden Gesellschaft aufgedeckt. Durch einen Antrag nach § 20 Abs. 2 Satz 2 UmwStG lässt sich die Aufdeckung in den meisten Fällen verhindern. Allerdings führt ein Antrag nach § 20 Abs. 2 Satz 2 UmwStG zu einer **Sperrfrist von sieben Jahren** nach § 22 Abs. 1 UmwStG. Die Sperrfrist schränkt die Möglichkeiten für Folgeumstrukturierungen ein. Zudem gehen aufgrund des fingierten Formwechsels Verlustvorträge der optierenden Gesellschaft unter gemäß § 23 Abs. 5 UmwStG.

Ihre Gesellschafter sind dementsprechend wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft zu behandeln. Durch eine Rückoption nach § 1a Abs. 4 KStG kann diese Wirkung wieder aufgehoben werden.

Eine erstmalige Anwendung für den Veranlagungszeitraum 2021 ist unter folgender Voraussetzung möglich:

Der Antrag kann erstmals für **nach dem** 31.12.2021 beginnende Wirtschaftsjahre gestellt werden. Hiermit wird sichergestellt,

- dass der Antrag der Option zur Körperschaftsteuer bereits rechtzeitig im Jahr 2021 gestellt werden kann,
- damit die Option erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2021 beginnen, ausgeübt werden können.

Für Einzelunternehmer soll die Optionsmöglichkeit nicht bestehen!

## Behandlung von Währungskursverlusten

Währungskursverluste für Zwecke des § 8b Abs. 3 KStG sollen nach dem neu eingefügten Satz 6 des § 8b Abs. 3 **nicht** als nicht abziehbare Gewinnminderung des § 8b Abs. 3 Satz 4 und 5 KStG gelten.

Währungskursgewinne aus Darlehensbeziehungen fallen **nicht** unter die Befreiungsvorschrift des § 8b Abs. 2 KStG. Wohingegen Währungskursverluste dementsprechend aus dem Verbot des Abzugs nach § 8b Abs. 3 Satz 4 ff. KStG für zu mehr als 25% beteiligte Körperschaften ausgenommen sind.

Degeneration des § 12 KStG

Die Absätze 2 und 3 des § 12 KStG werden aufgehoben. Durch diesen Wegfall wird die Ausweitung der Anwendbarkeit des Verschmelzungsteils des Umwandlungssteuergesetzes nach § 3 bis § 19 UmwStG auch auf Fälle von Drittstaaten-Gesellschaften nachvollzogen.

Bisher war § 12 Abs. 2 KStG die einzige Möglichkeit, Verschmelzungen in Drittstaaten in Deutschland steuerneutral zu gestalten. Seine Anwendung führte in der Praxis zu erheblichen Schwierigkeiten.

## Organschaftliche Mehr- und Minderabführungen

Organschaftlich verursachte Mehr- und Minderabführungen nach § 14 Abs. 4 KStG werden vollständig umgestaltet. Die bisherige Lösung durch den sogenannten Ausgleichsposten in der Steuerbilanz des Organträgers wird durch die sogenannte Einlagelösung ersetzt.

Minderabführungen der Organgesellschaft, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, sind danach als Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft zu behandeln.

Mehrabführungen der Organgesellschaft, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, gelten als Einlagerückgewähr der Organgesellschaft an den Organträger.

Nach der Neuregelung würde der lästige und schwer zu handhabende Ausgleichsposten verschwinden und durch eine Behandlung als Einlage beziehungsweise Einlagerückgewähr ersetzt. Für die Übergangsproblematik enthält § 34 Abs. 6e KStG umfassende Übergangslösungen für die beim Übergang zur Neuregelung noch bestehenden Ausgleichsposten, insbesondere zu den Ertragsauswirkungen aus der Auflösung bereit.

## Veränderungen im steuerlichen Einlagekonto § 27 KStG

- 27 KStG wird ergänzt, neben der Rückzahlung von Nennkapital im Sinne des § 28 Abs. 2 Satz 2 und 3 werden nun auch Mehrabführungen im Sinne des § 27 Abs. 6 KStG als Ausnahmen von der Verwendungsreihenfolge des § 27 Abs. 1 Satz 3 KStG anerkannt. Nach dem neu eingefügten Satz 2 des § 27 Abs. 6 KStG mindern solche Mehrabführungen das steuerliche Einlagekonto der Organgesellschaft vor anderen Leistungen.

## Einkommensteuer

### Verlängerung der Reinvestitionsfrist nach § 6b EStG

Bei der Übertragung stiller Reserven auf bestimmte neu angeschaffte oder hergestellte Anlagegüter ist die Reinvestitionsrücklage bislang innerhalb von vier Jahren gewinnerhöhend aufzulösen. Pandemiebedingt wird dies vorübergehend auf fünf Jahre - zum Teil sogar auf sechs Jahre - verlängert.

Betroffen sind Reinvestitionsrücklagen, die am Schluss des nach dem 29.02.2020 (bzw. 31.12.2020) und vor dem 01.01.2021 (bzw. 01.01.2022) endenden Wirtschaftsjahren noch vorhanden sind und die nach § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG, § 6b Abs. 8 Satz 1 Nr. 1 in Verbindung mit § 6b Abs. 10 Satz 8 EStG aufzulösen wären.

In diesen Fällen endet die Reinvestitionsfrist erst am Schluss des zweiten darauffolgenden beziehungsweise am Schluss des darauffolgenden Wirtschaftsjahres. Dies soll die Liquidität der Unternehmen während der Pandemie erhalten.

Verlängerung der Investitionsfrist des § 7g EStG

Bei Investitionsabzugsbeträgen, die in dem Zeitraum nach dem 31.12.2017 und vor dem 01.01.2019 endenden Wirtschaftsjahren gebildet wurden, endet die Investitionsfrist - abweichend von § 7g Abs. 3 Satz 1 EStG - erst zum Ende des vierten auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres.

## Forschungszulagengesetz

### Anspruchsberechtigung zur Forschungszulage

Nach § 1a KStG optierende Gesellschaften sind als Steuerpflichtige im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes anspruchsberechtigt.

### Verlängerung der Reinvestitionsfrist

7g EStG, der den Investitionsabzugsbetrag für kleinere und mittlere Betriebe regelt, wurde nämlich bereits in der letzten Zeit durch das Jahressteuergesetz 2020 (JStG 2020, BGBl. I 2020, S. 3096) und das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz (BGBl. I 2020, S. 1512) geändert.

Nunmehr bestimmt der Gesetzgeber, dass Fristen für **Investitionsabzugsbeträge, die vor 2019 berücksichtigt wurden**, die dreijährige Frist um ein Jahr verlängert werden. Investitionen, die im Jahr 2021 hätten erfolgen müssen, können ohne Nachteil erst im Jahr 2022 erfolgen.

**Für im Jahr 2020 und 2021 geltend gemachte Investitionsabzugsbeträge** verlängert sich die Frist ebenfalls um ein Jahr – statt 4 sind es nun 5 Jahre. Auch die Reinvestitionsfristen nach § 6b EStG werden um ein weiteres Jahr verlängert.

Dies alles schont die Liquidität von Unternehmen, die durch die Pandemie betroffen sind. Sie sind also nicht mehr zwingend verpflichtet, ihre liquiden Mittel zur **Vermeidung von steuerlichen Nachteilen** im Jahr 2021 einzusetzen, sondern können sich zunächst auf die **wirtschaftliche Gesundheit** konzentrieren. Ob Unternehmen davon Gebrauch machen sollten, kann natürlich nicht allgemeingültig beantwortet werden, sondern ist anhand der Umstände im **Einzelfall** zu prüfen.

Nach § 7g Abs. 3 EStG muss ein in Anspruch genommener Investitionsabzugsbetrag bis zum Ende des 3. auf das Wirtschaftsjahr des jeweiligen Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres hinzugerechnet werden. Ansonsten ergeben sich steuerliche Nachteile. Diese Frist von 3 Jahren wurde durch das Zweite Coronasteuerhilfegesetz für Investitionen, deren Frist im Jahr 2020 auslief, bereits um 1 Jahr verlängert.

Bei der Reinvestitionsrücklage nach § 6b EStG, hat nach § 6b Abs. 3 Satz 3 EStG im Regelfall nach 4 Jahren eine Reinvestition zu erfolgen. Bei neu hergestellten Gebäuden kann diese Frist auf 6 Jahre verlängert werden, wenn die Herstellung vor Schluss des vierten Jahres begonnen hat. Auch diese Fristen waren bereits coronabedingt um ein Jahr verlängert worden, wenn die Reinvestition vor 2021 aufzulösen gewesen wäre. Jetzt erfolgt eine Verlängerung um ein weiteres Jahr und es wird auf eine Reinvestition vor 2022 abgestellt.

Die Änderungen erfolgen versteckt in § 52 EStG, der die **Anwendungszeitpunkte** der verschiedenen Gesetzesfassungen betrifft:

- **In § 52 Abs. 14 Satz 4 EStG** werden schlicht die Wörter „ein Jahr“ durch „zwei Jahre“ ersetzt. Ferner wird nunmehr in § 52 Abs. 14 Satz 5 EStG auf eine **Reinvestition** vor dem 1.1.2022

statt 1.1.2021 abgestellt.

- **In § 52 Abs. 16 Satz 3 EStG** werden die Wörter „zum Ende des vierten“ durch „zum Ende des fünften“ Jahres ersetzt. Der neue § 52 Abs. 16 Satz 4 EStG bestimmt, dass für nach dem 31.12.2017 und vor dem 1.1.2019 endende Wirtschaftsjahre beanspruchte **Investitionsabzugsbeträge** die Investitionsfrist erst zum Ende des 4. auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres endet.

<https://www.steuerkurse.de>

Stand: 29.11.2021