

Quelle Deutsches Steuerrecht (Heft 35/2003)
Seiten 1477 - 1478
Rubriken Umwandlungssteuerrecht
Autor Claus Lemaître



Sofortige Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens durch Umwandlung in eine Personengesellschaft: Gestaltungsmodell ohne Fallstricke?

Durch das Steuervergünstigungsabbaugesetz (StVerAbG) wurde ein dreijähriges Moratorium für die Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens eingeführt. Zusätzlich wurde die danach mögliche Realisierung durch eine jährliche Begrenzung zeitlich gestreckt. Als möglicher Ausweg wird in der Literatur die Umwandlung in eine Personengesellschaft zur sofortigen Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens vorgestellt.

Die Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft stellt für natürliche Personen als Anteilseigner ein Gestaltungsmodell dar, das zur sofortigen Realisierung von KSt-Guthaben führen kann. Bei einer unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaft als Anteilseigner scheidet das Modell aus, da es zu einer Nachversteuerung des erstatteten KSt-Guthabens kommt und der gewünschte Erstattungseffekt somit nicht eintreten kann. Bei beschränkt steuerpflichtigen Anteilseignern führt die Umwandlung in der Regel dazu, dass sie mit dem Gewinn aus einer späteren Veräußerung der Anteile an der Personengesellschaft in Deutschland steuerpflichtig werden.

Wird über die konkrete Umsetzung des Modells nachgedacht, so ist u. a. zu beachten, dass seit dem StSenkG die Gefahr einer Vernichtung von Anschaffungskosten besteht. Dies kann sich bei einer späteren Veräußerung der Anteile negativ auswirken. Daher ist unter Berücksichtigung dieses Aspekts eine Umwandlung grundsätzlich nur dann empfehlenswert, wenn das steuerliche Eigenkapital in der Schlussbilanz der Kapitalgesellschaft (incl. der durch die Umwandlung verursachten KSt-Änderungen) mindestens den Anschaffungskosten der Anteile an der Kapitalgesellschaft entspricht. Ein darüber hinaus gehender Betrag ist jedoch im Fall der Beteiligung natürlicher Personen hälftig steuerpflichtig.

Hinweis: Eine sofortige Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens ist nach geltendem Recht nicht mehr möglich.

CLAUS LEMAITRE ist Steuerberater und Partner bei RP RICHTER & PARTNER in München.