

Prof. Dr. Hans Ott

KöMoG

Option zur Körperschaftsteuer für
Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften



Kompaktwissen
für Berater

Prof. Dr. Hans Ott

KöMoG

Option zur Körperschaftsteuer für
Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2022 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Printed in Germany

DATEV-High Quality Print, 90329 Nürnberg (Druck)

Angaben ohne Gewähr

Stand: Dezember 2021

DATEV-Artikeldnummer: 35766/2022-01-01

E-Mail: literatur@service.datev.de

Einführung

Am 30.06.2021 ist das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) vom 25.06.2021 im Bundesgesetzblatt¹ verkündet worden, das – von einigen Ausnahmen abgesehen – grundsätzlich am 01.01.2022 in Kraft tritt. Kernstück des KöMoG ist das sogenannte Optionsmodell gem. § 1a KStG, wonach Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften die Möglichkeit eingeräumt wird, auf unwiderruflichen Antrag ertragsteuerlich und verfahrensrechtlich wie eine Kapitalgesellschaft bzw. ihre Gesellschafter wie die nicht persönlich haftenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft behandelt zu werden. Damit ist der Gesetzgeber einem seit langem in der Praxis geäußerten Wunsch nach einer rechtsformneutralen Besteuerung einen deutlichen Schritt nähergekommen.

Mit dem Optionsmodell hat der Gesetzgeber für optierende Gesellschaften die unterschiedlichen Besteuerungsregime für Personen- und Kapitalgesellschaften verlassen. Denn bei optierenden Personengesellschaften werden nach dem für Kapitalgesellschaften geltenden Trennungsprinzip die Gesellschaft und die Gesellschafter strikt getrennt besteuert, während bei Personengesellschaften nach dem sog. Transparenzprinzip die Gewinne bzw. Verluste der Gesellschaft unmittelbar bei den Gesellschaftern besteuert bzw. erfasst werden. Lediglich für Zwecke der Gewerbesteuer stellt die Personengesellschaft ein eigenständiges Steuersubjekt dar.

Mit dem Antrag nach § 1a KStG erfolgt ein fiktiver Formwechsel der Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft, der nach § 25 i.V.m. §§ 20 – 23 UmwStG als Einbringung in eine Kapitalgesellschaft behandelt wird. Damit wird auf weiteren Antrag gem. § 20 Abs. 2 UmwStG auch das Bewertungswahlrecht eröffnet, wonach der fiktive Formwechsel unter Ansatz von Buchwerten oder Zwischenwerten möglich ist. Wird kein Antrag gestellt, sind bei der optierenden Gesellschaft die gemeinen Werte anzusetzen.

¹ Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) vom 25.06.2021, BGBl. I 2021, 2050, LEXinform 0460334.

Die Vorteile und Probleme des Optionsmodells, das von einer Vielzahl von steuerlich nachteiligen Nebenwirkungen flankiert wird und damit in der Praxis einen großen Beratungsbedarf auslöst, werden nachfolgend diskutiert.

Mit dem KöMoG hat der Gesetzgeber noch weitere Änderungen im Körperschaftsteuergesetz eingeführt. Zu nennen ist hier zum einen die Regelung in § 8b Abs. 3 Satz 6 KStG, wonach Währungskursverluste nicht als Gewinnminderungen im Sinne der Sätze 4 und 5 in § 8b Abs. 3 KStG gelten.² Daneben wurde in § 14 Abs. 4 KStG das System der organschaftlichen Ausgleichsposten durch die sog. Einlage-
lösung abgelöst. Danach sind Minder- bzw. Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, als Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft bzw. als Einlagerückgewähr der Organgesellschaft an den Organträger zu behandeln. Parallel dazu wurde in § 27 Abs. 1 KStG ein Direktzugriff auf das steuerliche Einlagekonto und in § 27 Abs. 6 KStG eine Reihenfolgeregelung eingeführt, wonach Mehrabführungen, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, vorrangig vor anderen Leistungen das steuerliche Einlagekonto mindern.³

Sehr zu bedauern ist, dass die Empfehlungen des Finanzausschusses⁴ sowie die zahlreichen Hinweise im Schrifttum auf die vorhandenen Probleme beim Optionsmodell im verabschiedeten Gesetz nur eingeschränkt Beachtung gefunden haben. Die Notwendigkeit, die weitreichenden Änderungen in dem vom Bundesfinanzministerium vorgelegten Gesetzentwurf aufgrund seiner qualitativen Schwächen noch eingehender zu prüfen, ist offensichtlich der besonders hohen

² Vgl. dazu Frotscher in Frotscher/Drüen, Erstkommentierung KöMoG 2021, § 8b KStG, Freiburg 2021.

³ Vgl. Schwalm, DStR 2021, 980; Dorn/Dibbert, DB 2021, 706; Liedgens/Himmer, DB 2021, 1221;

⁴ Vgl. BR-Drucks. 244/1/21 v. 26.04.2021; vgl. auch den Antrag des Freistaates Bayern vom 04.05.2021, BR-Drucks. 244/2/1, der eine flankierende Verbesserung der Thesaurierungs-begünstigung annimmt. Zum dringenden Nachbesserungsbedarf bei Inanspruchnahme der Thesaurierungsbegünstigung des § 34a EStG zwecks Vermeidung einer sofortigen Nachversteuerung nach § 34 Abs. 6 Nr. 2 EStG vgl. nur Schiffers/Jacobsen, DStZ 2021, 348, 363; Demuth, KÖSDI 2021, 22241, 22247; Cordes/Kraft, FR 2021, 401, 408; Mayer/Käshammer, NWB 2021, 1300, 1303 f.

Geschwindigkeit im Gesetzgebungsverfahren zum Opfer gefallen, da von der Vorlage des Gesetzesentwurfs am 24.03.2021 bis zur 2. und 3. Lesung im Bundestag am 21.05.2021 nur knapp zwei Monate vergangen sind. Das Optionsmodell ist infolgedessen in wesentlichen Teilen nicht hinreichend rechtssicher ausgestaltet und dürfte in der Praxis zu einer Vielzahl von Zweifelsfragen führen.

Erfreulicherweise hat das Bundesfinanzministerium mit Datum vom 10.11.2021⁵ in beachtlich kurzer Zeit bereits ein Anwendungsschreiben für die Option zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a KStG vorgelegt, das zeitnah zu Zweifels- und Anwendungsfragen der Option Stellung nimmt.⁶ Auf die von der Finanzverwaltung vertretene Ansicht wird im Folgenden jeweils unter Angabe der Randnummer dieses BMF-Schreibens hingewiesen.

Das vorliegende Kompaktwissen soll einen ersten praxisorientierten Überblick über die steuerrechtliche Behandlung des Optionsmodells unter Hinweis auf die Verwaltungsauffassung geben. Obwohl bereits eine Vielzahl von Beiträgen im Schrifttum berücksichtigt wurde, vermag die Darstellung eine detaillierte Kommentierung jedoch nicht zu ersetzen. Zu einzelnen Fragen bleibt die weitere Entwicklung abzuwarten.

Overath, im Dezember 2021

Prof. Dr. Hans Ott

Vereidigter Buchprüfer

Steuerberater

⁵ Vgl. BMF-Schreiben v. 10.11.2021, IV C 2 – S 2707/21/10001 :004, BStBl. I 2021, 2212, LEXinform 7012880, vgl. dazu Ott, StuB 2021, 913; zum Entwurf dieses Schreibens vgl. Schiffrers, DStZ 2021, 900 ff.

⁶ Umfassend zum Entwurf des BMF-Schreibens v. 10.11.2021 vgl. Schiffrers, DStZ 2021, 900; Warth & Klein Grant Thornton/BDI (im Folgenden: WKGT/BDI), Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts, Bonn, 2021; Frotscher in Frotscher/Drüen, Erstkommentierung KöMoG 2021, § 14 KStG und § 27 KStG, Freiburg 2021.

Hinweis

In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

Der Inhalt im Überblick

1	Anwendungsbereich und Antragstellung beim Optionsmodell	7
1.1	Persönlicher Anwendungsbereich	7
1.2	Antragstellung	10
1.2.1	Form des Antrags und Adressat	10
1.2.2	Zustimmung der Gesellschafter	13
1.3	Antragfrist und Bindungswirkung	13
1.4	Entscheidung über den Antrag	16
2	Folgen der Option für die optierende Gesellschaft	18
3	Folgen der Option für die Gesellschafter der optierenden Gesellschaft	24
3.1	Laufende Vergütungen	24
3.2	Zufluss von Gewinnanteilen	26
4	Vorteilhaftigkeit der Option	29
5	Übergang zur Körperschaftsbesteuerung	33
5.1	Grundlagen	33
5.2	Einbringungszeitpunkt beim fiktiven Formwechsel	34
5.3	Einbringungsgegenstand und Einbringender	36

5.4	Problematik des Sonderbetriebsvermögens	40
5.4.1	Übertragung auf die optierende Gesellschaft	40
5.4.2	Vorab-Auslagerung in ein anderes Betriebsvermögen.....	44
5.4.3	Zuordnung zu einem Betriebsvermögen	47
5.5	Anteile an der Komplementär-GmbH	49
5.6	Darlehensforderungen eines Mitunternehmers	51
5.7	Darlehensverbindlichkeiten in der Sonderbilanz	53
6	Fiktiver Formwechsel und steuerliches Einlagekonto.....	54
7	Behandlung von Ergänzungsbilanzen	59
8	Sonstige Folgen des fiktiven Formwechsels	64
8.1	Entstehung sperrfristbehafteter Anteile	64
8.2	Verletzung von Sperrfristen durch die Option	65
8.3	Option und Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG	68
8.4	Anteile an einer optierenden Gesellschaft	69
9	Steuerliche Probleme der Rückoption	71
10	Umwandlungen während der Option.....	75
11	Auswirkungen der Option auf das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz	76
12	Optionshindernis Grunderwerbsteuer	79
13	Zusammenfassung	82

1.1 Persönlicher Anwendungsbereich

Gem. 1a Abs. 1 KStG können sich Personenhandels- und Partnerschaftsgesellschaften auf unwiderruflichen Antrag ertragsteuerlich wie eine Kapitalgesellschaft und ihre Gesellschafter wie die Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft behandeln lassen.⁷ Vom persönlichen Anwendungsbereich des § 1a KStG erfasst und damit antragsberechtigt sind grundsätzlich alle Personengesellschaften, die auch für einen tatsächlichen Formwechsel nach § 191 UmwG i.V.m. § 25 UmwStG in Betracht kommen. Dazu gehören:

- Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG, GmbH & Co. KG⁸) einschließlich der Europäischen wirtschaftlichen Interessenvereinigung (EWIV),
- Partnerschaftsgesellschaften sowie
- vergleichbare ausländische Gesellschaften.

Der persönliche Anwendungsbereich umfasst nach dem Gesetzeswortlaut sowie nach Rdnr. 2⁹ auch rein vermögensverwaltende Personengesellschaften, wenn es sich bei diesen um eine Personenhandels-gesellschaft handelt.

⁷ Zum Optionsmodell vgl. Adrian/Fey, StuB 2021, 309; Dorn/Dibbert, DB 2021, 706; Brühl/Weiss, DStR 2021, 889, 945 und 1617; Demuth, KöSDI 2021, 22241; Schiffers/Jacobsen, DStZ 2021, 348; Ott, DStZ 2021, 559; Cordes/Kraft, FR 2021, 401; Rickermann, DB 2021, 1035; Kölbl/Luce, Ubg 2021, 264; vgl. auch Wacker/Krüger/Levedag/Loschelder, DStR 2021, Beihefter zu Heft 41; WKGT/BDI, Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts, Bonn 2021; Fuhrmann, NWB 2021, 2356; Nagel/Schlund, NWB 2021, 1874; zur Option bei doppelstöckigen Personengesellschaften vgl. Bodden, KöSDI 2021, 22526.

⁸ Erfasst wird neben der GmbH & Co. KG auch die AG & Co. KG sowie die UG (haftungsbeschränkt) & Co. KG, wobei eine Antragsberechtigung auch dann besteht, wenn die Komplementärgesellschaft vermögensmäßig nicht beteiligt ist.

⁹ Im Folgenden entspricht die Angabe der Rn. (ohne weiteren Angaben) der Randnummer des BMF-Schreibens vom 10.11.2021, IV C 2 – S 2707/21/10001 :004, LEXinform 7012880.

Andererseits ist aber beim fiktiven Formwechsel nach § 25 i.V.m. § 20 Abs. 1 UmwStG jeweils Betriebsvermögen in Form eines Betriebs, Teilbetriebs oder eines Mitunternehmeranteils in die optierende Gesellschaft einzubringen, so dass rein vermögensverwaltende ebenso wie gewerblich entprägte Personengesellschaften nach Rdnr. 30 mangels eines vorhandenen Betriebsvermögens die Vorschrift des § 20 UmwStG und somit das dort vorgesehene Bewertungswahlrecht nicht anwenden können. Eine Ausnahme besteht nach Rdnr. 30 im Fall der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft. In diesen Fällen ist jeweils § 21 Abs. 1 Satz 2 UmwStG zu prüfen und ggf. die Anwendung des Bewertungswahlrechts bei einem qualifizierten Anteilstausch.¹⁰

Macht eine vermögensverwaltende Personengesellschaft – außerhalb eines qualifizierten Anteilstausches – von der Option zur Körperschaftsbesteuerung Gebrauch, sind die entsprechenden Wirtschaftsgüter nach Tauschgrundsätzen auf die optierende Gesellschaft zu übertragen. Inwieweit es hierbei zu einer Aufdeckung stiller Reserven kommt, hängt von der steuerlichen Verstrickung dieser Wirtschaftsgüter ab (§ 17 EStG, § 23 EStG). Überlegenswert ist, im Vorfeld einer Option die vermögensverwaltende Personengesellschaft nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG gewerblich zu prägen, womit die Wirtschaftsgüter dann grundsätzlich mit dem Teilwert in das Betriebsvermögen eingelegt werden können.¹¹

Die Optionsmöglichkeit besteht auch für Gesellschaften ohne Sitz und Geschäftsleitung im Inland, die den in § 1a Abs. 1 Satz 1 KStG genannten Gesellschaftsformen vergleichbar sind. Die Vergleichbarkeit mit einer Personenhandelsgesellschaft ist nach Rdnr. 3 unter Hinweis auf Rdnr. 01.27 UmwSt-Erlass¹² gegeben, wenn die ausländische Gesellschaft nach einem Rechtstypenvergleich als Personenhandelsgesellschaft einzustufen ist und bei Zugrundelegung deutscher Maßstäbe ein Handelsgewerbe im Sinne des § 1 HGB betreibt. Die vorstehenden

¹⁰ Vgl. umfassend dazu Dorn/Weiss, DStR 2021, 2489; so auch Fuhrmann, NWB 2021, 2357; Demuth, KÖSDI 2021, 22230.

¹¹ Zu Einzelheiten und möglichen Gefahren vgl. Dorn/Weiss, DB 2021, 2489, 2490 ff.

¹² Vgl. BMF-Schreiben v. 11.11.2011, IV C 2 – S 1978-b/08/10001, BStBl. I 2011, 1314, LEXinform 5233697 (im Folgenden: UmwSt-Erlass).

ausländischen Gesellschaften unterliegen nach Ausübung der Option der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht nach § 2 Nr. 1 KStG, soweit sie inländische Einkünfte i.S. des § 49 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG erzielen. Jedoch ist die Option nach Rdnr. 4 auch möglich, wenn die Gesellschaft keine inländischen Einkünfte erzielt.

Dagegen sind von der Option nach § 1a KStG ausgeschlossen:

- die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), weil diese in § 191 Abs. 1 UmwG nicht als formwechselnder Rechtsträger aufgeführt ist, sondern nach § 191 Abs. 2 UmwG nur als Rechtsträger neuer Rechtsform. Mit dem inzwischen verabschiedeten, aber erst zum 01.01.2024 in Kraft tretenden MoPeG¹³ soll eine GbR im Umwandlungsgesetz den Personenhandelsgesellschaften gleichgestellt werden. Folgerichtig wäre es, dann ab dem 01.01.2024 den Anwendungsbereich der Option nach § 1a KStG auch auf die GbR zu erstrecken. Bis dahin kann aber eine GbR ihre Optionsfähigkeit auch leicht dadurch herbeiführen, indem sich die GbR als OHG in das Handelsregister eintragen lässt;
- Einzelunternehmer, weil bei diesen keine rechtliche Verselbständigung der Unternehmensebene möglich ist und somit ohne zusätzliche Sonderregelungen auch eine Körperschaftsbesteuerung nicht umzusetzen ist. Dennoch kann auch ein Einzelunternehmen z.B. nach der Aufnahme einer GmbH als persönlich haftende Gesellschafterin die Option als GmbH & Co. KG in Anspruch nehmen;
- nach § 1a Abs. 1 Satz 6 Nr. 1 KStG Investmentfonds i.S. des Investmentsteuergesetzes, da das Investmentsteuergesetz für Investmentfonds spezielle Regelungen enthält, sowie
- nach § 1a Abs. 1 Satz 6 Nr. 2 KStG Gesellschaften, die nach Ausübung der Option in dem Staat, in dem sich ihre Geschäftsleitung befindet, keiner der deutschen unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht vergleichbaren Steuerpflicht unterliegen. Damit soll – so die

¹³ Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (Personengesellschaftsmodernisierungsgesetz) vom 10.08.2021, BGBl. I 2021, 3436, LEXinform 9140384.

Gesetzesbegründung – verhindert werden, dass künstliche ausländische hybride Gesellschaften geschaffen werden. Antragsbefugt sind dagegen nach Rdnr. 5 solche Gesellschaften, die im Geschäftsleitungsstaat bereits einer der deutschen Körperschaftsteuer vergleichbaren Steuer unterliegen oder die nach dem Recht dieses Staates (ebenfalls) zur Körperschaftsteuer optieren.¹⁴

Obwohl der Gesetzeswortlaut dies nicht ausdrücklich vorsieht, sind nach Rdnr. 6 die persönlichen Voraussetzungen für die Option während des gesamten Besteuerungszeitraums **auf Anforderung** für jedes Jahr von der optierenden Gesellschaft **nachzuweisen**. Wird der Nachweis nicht erbracht, ist davon auszugehen, dass die persönlichen Voraussetzungen für die Option in dem betreffenden Wirtschaftsjahr nicht vorgelegen haben, so dass es – ohne ausdrücklichen Antrag – zu einer zwangsweisen Beendigung der Körperschaftsbesteuerung und damit zu einem fiktiven Rück-Formwechsel in eine Personengesellschaft kommt. Dieser Rück-Formwechsel stellt nach Rdnr. 98 zugleich einen Verstoß gegen die in § 22 Abs. 1 bzw. 2 UmwStG normierte Sperrfrist von sieben Jahren dar, wenn der fiktive Formwechsel in die Kapitalgesellschaft auf Antrag unter Ansatz der Buch- oder Zwischenwerte erfolgt ist, und führt im Jahr der Option zu einer rückwirkenden Versteuerung eines Einbringungsgewinns beim Einbringenden.¹⁵

1.2 Antragstellung

1.2.1 Form des Antrags und Adressat

Nach § 1a Abs. 1 Satz 2 KStG ist der **Antrag** zur Körperschaftsbesteuerung **unwiderruflich** und ist durch die im jeweiligen Register eingetragene Gesellschaft zu stellen. Er ist nach Rdnr. 13 jeweils nach

¹⁴ Das Anwendungsschreiben zur Option vom 10.11.2021 verweist auf die Anlage zum BMF-Schreiben vom 26.09.2014, BStBl. I 2014, 1258, LEXinform 5235230, zur Anwendung von DBA auf Personengesellschaften sowie auf Rdnr., 01.26 und 01.27 UmwSt-Erlass, LEXinform 5233697.

¹⁵ So auch Schiffers in WKGT/BDI, Modernisierung des Körperschaftsteuerrecht, Bonn 2021, Rz. 383; Ott, DStZ 2021, 559, 567 f.; m.w.N.; kritisch dazu Jordan, StuB 2021, 833; kritisch zur Begründung sperrfristbehafteter Anteile durch die Option vgl. von Goldacker/Mathy/Schuster, BB 2021, 2967 m.w.N..

amtlich vorgeschriebenen Datensatz durch Datenfernübertragung bei dem für die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte nach § 180 AO zuständigen Finanzamt bis spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres zu stellen, ab dem die Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft bzw. bei Rückoption wieder als normale Personengesellschaft gelten soll. Nach Rdnr. 9 ist der Datensatz nach Maßgabe des § 87a Abs. 6 AO und nach § 87b AO über die amtlich bestimmte Schnittstelle vorzunehmen.

Auf Antrag kann zur Vermeidung unbilliger Härten nach § 1a Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 31 Abs. 1a Satz 2 KStG auf eine elektronische Übermittlung verzichtet werden. In einem solchen Fall sind die Erklärungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben und vom gesetzlichen Vertreter der optierenden Gesellschaft zu unterschreiben. Für den Fall, dass die unbillige Härte darin besteht, dass der antragstellenden Gesellschaft die Antragstellung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz wirtschaftlich oder persönlich nicht zumutbar ist (§ 150 Abs. 8 AO), hat die Finanzbehörde nach Rdnr. 10 dem Antrag zu entsprechen.

Befindet sich der Ort der Geschäftsleitung der optierenden Gesellschaft im Ausland, verlangt die Finanzverwaltung – über den Gesetzeswortlaut in § 1a KStG hinaus – nach Rdnr. 11¹⁶

- die Darlegung anhand geeigneter Unterlagen, dass die Gesellschaft im Optionszeitraum im anderen Staat einer der deutschen unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht vergleichbaren Steuerpflicht dem Grunde nach unterliegen wird (Nachweis z.B. durch aktuellen Körperschaftsteuerbescheid bzw. Bestätigung des ausländischen Staates) sowie
- die Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde.

Nach § 1a Abs. 1 Satz 2 KStG ist der Antrag von der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft nach Rdnr. 13 bei dem für die gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte der Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2

¹⁶ Möglicherweise ergibt sich dies aus der allgemeinen Mitwirkungspflicht nach § 90 AO.

Buchst. a oder Absatz 5 i.V.m. § 179 Abs. 2 Satz 2 AO örtlich zuständigen Finanzamt i.S. von § 18 AO zu stellen.

Bei **Gesellschaften mit Sitz im Ausland** sind nach § 1a Abs. 1 KStG i.V.m. Rdnr. 14 folgende **Sonderfälle** zu differenzieren:

- Erfolgt für die Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft keine gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte, so ist der Antrag nach § 1a Abs. 1 Satz 3 KStG bei dem für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer des Gesellschafters zuständigen Finanzamt zu stellen.
- Erzielt eine Personenhandels- oder Partnerschaftsgesellschaft ausschließlich Einkünfte, die dem Steuerabzug vom Kapitalertrag oder dem Steuerabzug auf Grund des § 50a EStG unterliegen und gilt infolgedessen die Einkommensteuer nach § 50 Abs. 2 Satz 1 EStG oder die Körperschaftsteuer nach § 32 Abs. 1 KStG als abgegolten, so ist der Antrag nach § 1a Abs. 1 Satz 4 KStG beim Bundeszentralamt für Steuern zu stellen.
- In allen anderen Fällen ist das Finanzamt zuständig, das für die gesonderte und einheitliche Feststellung zuständig ist.

Maßgeblich sind jeweils die Verhältnisse im Zeitpunkt der Antragstellung, während eine spätere Änderung der Verhältnisse im Hinblick auf die sachliche oder örtliche Zuständigkeit (insbesondere eine ggf. abweichende Zuständigkeit für die künftige Besteuerung der optierenden Gesellschaft nach dem KStG) nicht zur Unwirksamkeit des Antrags führt. Erfolgt ein Zuständigkeitswechsel, ist der Antrag nach Rdnr. 15 von der nach § 1a Abs. 1 Satz 2 bis 5 KStG zuständigen Finanzbehörde an die neu zuständig gewordene Finanzbehörde zur Entscheidung abzugeben, es sei denn, es soll zulässigerweise nach § 26 Satz 2 AO verfahren werden. Danach kann die bisher zuständige Finanzbehörde das Verwaltungsverfahren mit der Zustimmung der nunmehr zuständigen Finanzbehörde fortführen, wenn dies unter Wahrung der Interessen der Beteiligten der einfachen und zweckmäßigen Durchführung des Verfahrens dient.