

# Inhalt

|  |          |
|--|----------|
| <b>A. Einleitung.....</b>  | <b>1</b> |
| I. Problemstellung.....  | 1        |
| II. Gang der Untersuchung.....   | 2        |
| <br><b>B. Vorformen der Körperschaftsteuer.....</b>  | <b>5</b> |
| I. Die preußische Gewerbesteuer im 19. Jahrhundert .....   | 6        |
| 1. Die Merkmalsbesteuerung.....  | 8        |
| 2. Die Schwächen des preußischen Gewerbesteuergesetzes von 1820 .....                                      | 9        |
| 3. Der Umschwung in der wirtschaftlichen und steuerlichen Entwicklung.....                                 | 10       |
| II. Die preußischen Sondergewerbesteuern .....   | 11       |
| 1. Das Eisenbahngesetz von 1838 .....  | 11       |
| 2. Die Eisenbahnsteuern von 1853 und 1867.....   | 12       |
| 3. Gewerbesteuer, betreffend Aktien- und ähnliche Gesellschaften von 1857 .....                            | 13       |
| 4. Die preußische Kommunalsteuerreform im Jahr 1885.....   | 14       |
| III. Die steuersystematische Einordnung der Körperschaftsbesteuerung ..                                    | 15       |
| IV. Die Miquelsche Steuerreform 1891/1893 .....  | 16       |
| 1. Subjektive Steuerpflicht .....  | 18       |
| 2. Objektive Steuerpflicht .....   | 18       |
| a) Der Einkommensbegriff im Wandel .....   | 19       |
| b) Die Besteuerung nach der tatsächlichen Leistungsfähigkeit .....   | 21       |
| 3. Steuertarif .....   | 24       |
| 4. Integration der „Körperschaftsteuer“ in die Einkommensteuer .....                                       | 24       |
| V. Das Problem der steuerlichen Doppelbelastung.....   | 25       |
| 1. Grundlagen zur körperschaftsteuerlichen Doppelbelastung .....   | 26       |
| 2. Die Identitätstheorie .....   | 28       |
| 3. Die Theorie vom „Unternehmen an sich“ .....   | 29       |
| 4. Lösungsansätze zum Problem der Doppelbelastung .....  | 30       |
| a) Die Befreiung körperschaftlicher Gewinne von der Besteuerung.....                                       | 31       |
| b) Abmilderung der Doppelbelastung .....   | 32       |
| c) Die Beibehaltung der Doppelbelastung.....   | 33       |
| 5. Systematisierung der Körperschaftsteuersysteme .....  | 34       |
| VI. Die Besteuerung der Gesellschaft mit beschränkter Haftung .....  | 36       |
| VII. Die Erzbergische Finanzreform der Jahre 1919/1920 als Grundlage eines neuen Reichssteuersystems ..... | 37       |

|   |           |
|---|-----------|
| VIII. Zusammenfassung .....   | 38        |
| <b>C. Die erste Körperschaftsteuer .....</b>  | <b>41</b> |
| I. Die wirtschaftlichen Rahmenbedingungen nach dem ersten Weltkrieg.....                                    | 41        |
| II. Das Körperschaftsteuergesetz aus dem Jahr 1920 .....  | 42        |
| 1. Subjektive Steuerpflicht .....   | 43        |
| 2. Objektive Steuerpflicht .....  | 45        |
| 3. Steuertarif .....  | 47        |
| 4. Das körperschaftsteuerliche Schachtelprivileg .....  | 49        |
| a) Rechtfertigung des Schachtelprivilegs .....  | 50        |
| b) Die weitere Entwicklung des Schachtelprivilegs .....   | 51        |
| c) Die Behandlung von Ausgaben im Zusammenhang mit Schachtelerträgen .....                                  | 52        |
| 5. Der Dualismus der Unternehmensbesteuerung.....   | 54        |
| 6. Das Problem der wirtschaftlichen Doppelbelastung .....   | 55        |
| III. Die Körperschaftsteuer-Novelle 1922.....   | 58        |
| 1. Das wirtschaftliche Umfeld.....  | 58        |
| 2. Die Änderungen durch das KStG 1922 .....   | 58        |
| IV. Das Körperschaftsteuergesetz 1925 .....   | 60        |
| 1. Die Änderungen durch das KStG 1925 .....   | 60        |
| 2. Die Sensibilisierung für Besteuerungsunterschiede aufgrund der Rechtsform.....                           | 62        |
| a) Der 33. Deutsche Juristentag in Heidelberg 1924 .....  | 64        |
| b) Die weitere Diskussion der rechtsformabhängigen Besteuerung .....  | 64        |
| V. Die Körperschaftsteuer während der nationalsozialistischen Herrschaft in Deutschland 1933 bis 1945 ..... | 65        |
| 1. Das Körperschaftsteuergesetz 1934.....   | 65        |
| 2. Körperschaftsteuertarife in der Zeit von 1933 bis 1945 .....   | 67        |
| 3. Die gesetzliche Regelung der verdeckten Gewinnausschüttung ....  | 68        |
| VI. Die Nachkriegsgesetzgebung bis zur Einführung des Anrechnungsverfahrens im Jahr 1977.....               | 71        |
| 1. Maßnahmen zur Angleichung der Belastungsunterschiede.....  | 73        |
| 2. Die Betriebsteuerdiskussion und die Betriebsteuerentwürfe 1949 .....                                     | 74        |
| a) Das Betriebsteuermodell im Allgemeinen.....  | 75        |
| b) Die drei Entwürfe einer Betriebsteuer .....  | 77        |
| c) Kritische Würdigung der Betriebsteuer .....  | 78        |
| 3. Die Körperschaftsteuer in den Jahren 1953 bis 1976 .....   | 79        |
| a) Die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer .....   | 80        |

|  |     |
|--|-----|
| b) Die Einführung des gespaltenen Körperschaftsteuertarifs im Jahr 1953 .....                                | 81  |
| c) Die weitere Entwicklung des Körperschaftsteuertarifs .....  | 83  |
| d) Die Kopplung von Körperschaftsteuertarif und Einkommensteuerspitzensatz .....                             | 84  |
| e) Die Doppelbelastung im Gesamtsteuersystem .....   | 84  |
| 4. Die personenbezogene Kapitalgesellschaft .....  | 85  |
| 5. Die körperschaftsteuerliche Organschaft .....   | 87  |
| 6. Der Ausländer-Effekt .....  | 89  |
| VII. Neutralität der Unternehmensbesteuerung .....   | 90  |
| 1. Rechtsformneutralität .....   | 91  |
| 2. Finanzierungsneutralität .....  | 92  |
| 3. Verwendungsneutralität .....  | 93  |
| VIII. Das steuerliche Belastungsverhältnis zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften im KStG 1975 .....   | 94  |
| 1. Rechtskonstruktionen und besondere Gestaltungen zur Milderung oder Vermeidung von Doppelbelastungen ..... | 97  |
| a) GmbH & Co. KG .....   | 99  |
| b) Betriebsaufspaltung .....   | 101 |
| c) Stille Gesellschaft .....   | 104 |
| d) Leistungsvergütungen .....  | 106 |
| 2. Schachtelprivileg .....   | 109 |
| 3. Die körperschaftsteuerliche Organschaft .....   | 110 |
| 4. Der zeitliche Aufschub der Doppelbelastung .....  | 111 |
| IX. Kritische Würdigung des klassischen Körperschaftsteuersystems .....                                      | 112 |
| X. Die Suche nach dem richtigen Körperschaftsteuersystem .....   | 113 |
| 1. Teilhabersteuer (Integrationsmodell) .....  | 115 |
| 2. Die Vorschläge von Meilicke und Kreile .....  | 117 |
| 3. Betriebsertragsteuer .....  | 118 |
| 4. Der ersatzlose Wegfall der Körperschaftsteuer .....   | 118 |
| 5. Dividenden-Abzugsverfahren .....  | 119 |
| 6. Freistellungsverfahren .....  | 119 |
| 7. Anrechnungsverfahren .....  | 120 |
| XI. Zusammenfassung .....  | 120 |

|  |            |
|--|------------|
| <b>D. Das körperschaftsteuerliche Anrechnungsverfahren von 1977 bis 2000 .....</b> | <b>129</b> |
| I. Die steuerlichen Rahmenbedingungen Ende der 1960er Jahre .....                  | 129        |
| II. Die Reform der direkten Steuern .....  | 130        |
| 1. Gutachten des wissenschaftlichen Beirats beim BMF .....                         | 130        |
| 2. Die Steuerreformkommission (Eberhard-Kommission) .....                          | 131        |

|      |   |     |
|------|---|-----|
| 3.   | Das Gesetzgebungsverfahren zum Körperschaftsteuergesetz 1977 .....  | 133 |
| III. | Das Körperschaftsteuergesetz 1977 .....   | 133 |
| 1.   | Rechtfertigung der Körperschaftsteuer und der Doppelbelastung .....   | 134 |
| 2.   | Ziele der Körperschaftsteuerreform 1977 .....   | 135 |
| 3.   | Subjektive Steuerpflicht .....  | 135 |
| 4.   | Einkommensermittlung .....  | 136 |
| 5.   | Steuertarif .....   | 136 |
| 6.   | Vollanrechnungsverfahren .....  | 137 |
| a)   | Regelungsgehalt und Anwendungsbereich .....   | 138 |
| b)   | Eigenkapitalgliederung .....  | 139 |
| c)   | Materielle Voraussetzungen für die Anrechnung .....   | 141 |
| 7.   | Besteuerung auf Ebene des Gesellschafters .....   | 141 |
| 8.   | Wegfall des Schachtelprivilegs .....  | 141 |
| 9.   | Die Beseitigung des Ausländereffekts .....  | 142 |
| 10.  | Körperschaftsteuerliche Organschaft .....   | 143 |
| IV.  | Das steuerliche Belastungsverhältnis von Personengesellschaft und Kapitalgesellschaft unter Geltung des Anrechnungsverfahrens ..... | 145 |
| 1.   | Vermögensteuer und Gewerbesteuer als Differenzierungskriterien .....  | 148 |
| 2.   | Neutralität der Unternehmensbesteuerung unter Geltung des Anrechnungsverfahrens .....   | 148 |
| V.   | Möglichkeiten der Steueroptimierung im Anrechnungsverfahren .....   | 149 |
| 1.   | Leistungsvergütungen zur Steueroptimierung von Kapitalgesellschaften .....  | 150 |
| a)   | Geschäftsführervergütungen .....  | 150 |
| b)   | Miet- und Pachtzahlungen .....  | 151 |
| c)   | Gesellschafterdarlehen .....  | 151 |
| 2.   | Die verdeckte Gewinnausschüttung als Gestaltungsgrenze .....  | 152 |
| 3.   | Die steuerlichen Auswirkungen einer verdeckten Gewinnausschüttung im Anrechnungsverfahren .....                                     | 154 |
| 4.   | Steueroptimierung aufgrund verschiedener Rechtsformalternativen .....   | 155 |
| a)   | GmbH & Co. KG .....   | 155 |
| b)   | Betriebsaufspaltung .....   | 157 |
| c)   | Stille Gesellschaft .....   | 158 |
| 5.   | Das Schütt-aus-hol-zurück-Verfahren .....   | 159 |
| 6.   | Gesellschafter-Fremdfinanzierung durch nichtanrechnungsberechtigte Anteilseigner .....  | 161 |
| a)   | Gesellschafter-Fremdfinanzierung im Allgemeinen .....   | 161 |
| b)   | Gesellschafter-Fremdfinanzierung und § 8a KStG .....  | 162 |
| 7.   | Dividenden-Stripping .....  | 164 |

|   |            |
|---|------------|
| VI. Kritische Würdigung des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens .....                                    | 166        |
| VII. Die wichtigsten Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes bis zur Einführung des Halbeinkünfteverfahrens ..... | 168        |
| 1. Steuerreformgesetz 1990 .....  | 169        |
| 2. Die Doppelbelastung mit Solidaritätszuschlag .....   | 170        |
| 3. Steueränderungsgesetz 1992 .....   | 171        |
| 4. Standortsicherungsgesetz .....   | 171        |
| 5. Wegfall der Vermögensteuer und der Gewerbesteuer .....   | 173        |
| 6. Die Steuerreformgesetze 1999 bis 2001 .....  | 174        |
| VIII. Die Auswirkungen der Globalisierung auf die Unternehmensbesteuerung in Deutschland .....                      | 176        |
| 1. Der internationale Tarifsenkungswettbewerb .....   | 177        |
| a) Unternehmenssteuersätze als Indiz für die Attraktivität eines Wirtschaftsstandorts .....                         | 179        |
| b) Kritik an der Tarifspreizung .....   | 181        |
| 2. Das Anrechnungsverfahren im europäischen Kontext .....   | 182        |
| 3. Die Korrektur des Anrechnungsverfahrens im Hinblick auf dessen Vereinbarkeit mit Europarecht .....               | 184        |
| IX. Die zunehmende Reformbedürftigkeit des deutschen Unternehmenssteuerrechts in den 1990er Jahren .....            | 187        |
| 1. Vereinfachung des Anrechnungsverfahrens .....  | 187        |
| 2. Die Inhabersteuer .....  | 188        |
| a) Das Konzept einer Inhabersteuer .....  | 189        |
| b) Konsequenzen und Vorteile einer Inhabersteuer .....  | 190        |
| c) Kritische Würdigung der Inhabersteuer .....  | 191        |
| X. Zusammenfassung .....  | 192        |
| <br><b>E. Das Halbeinkünfteverfahren ab dem Jahr 2001 .....</b>   | <b>199</b> |
| I. Die Brühler Empfehlungen zur Reform der Unternehmensbesteuerung .....  | 199        |
| 1. Die Ergebnisse der Steuerreform-Kommission .....   | 200        |
| 2. Das Optionsmodell für Personengesellschaften .....   | 201        |
| II. Die wesentlichen Neuregelungen durch das Steuersenkungsgesetz: Die Einführung des Halbeinkünfteverfahrens ..... | 202        |
| 1. Die Besteuerung von Kapitalgesellschaften und Anteilseignern nach dem Halbeinkünfteverfahren .....               | 203        |
| 2. Die Abwicklung des verwendbaren Eigenkapitals .....  | 205        |
| 3. Die Teilanrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer, § 35 EStG .....                                    | 206        |

|  |     |
|--|-----|
| 4. Die Behandlung grenzüberschreitender Sachverhalte im Halbeinkünfteverfahren.....  | 208 |
| III. Das steuerliche Belastungsverhältnis zwischen Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften im Halbeinkünfteverfahren..... | 209 |
| 1. Besteuerungsneutralität im Halbeinkünfteverfahren.....  | 211 |
| 2. Möglichkeiten zur Steueroptimierung im Halbeinkünfteverfahren.....  | 213 |
| a) GmbH & Co. KG.....  | 213 |
| b) Betriebsaufspaltung.....  | 215 |
| c) Stille Gesellschaft.....  | 216 |
| d) Die Vereinbarung von Leistungsvergütungen zur Steueroptimierung einer Kapitalgesellschaft im Halbeinkünfteverfahren.....        | 218 |
| aa) Geschäftsführervergütungen.....  | 218 |
| bb) Darlehenszinsen.....   | 219 |
| cc) Miet- und Pachtzahlungen.....  | 220 |
| dd) Die verdeckte Gewinnausschüttung als Gestaltungsgrenze und Steuerrisiko.....   | 221 |
| ee) Die steuerlichen Auswirkungen der verdeckten Gewinnausschüttung im Halbeinkünfteverfahren.....                                 | 221 |
| e) Körperschaftsteuerliche Organschaft.....  | 222 |
| f) Das Ballooning-Konzept.....   | 224 |
| g) Lock-In-Effekt statt Schütt-aus-hol-zurück-Verfahren.....   | 225 |
| 3. Kritische Würdigung der Steueroptimierungsmöglichkeiten bei Kapitalgesellschaften im Halbeinkünfteverfahren.....                | 227 |
| IV. Kritische Würdigung des Halbeinkünfteverfahrens.....   | 228 |
| V. Nachbesserungsversuche im Anschluss an die Unternehmenssteuerreform 2001.....   | 231 |
| VI. Historisch begründbare Fehlentwicklungen im Halbeinkünfteverfahren.....  | 232 |
| 1. Zweifel an der Vereinbarkeit der Rechtsprechung zur Betriebsaufspaltung mit der Gesetzesintention.....                          | 233 |
| 2. Die Fragwürdigkeit des Ausgabenabzugsverbots nach § 3c EStG und die Notwendigkeit einer teleologischen Reduktion.....           | 235 |
| VII. Die Zukunft der Unternehmensbesteuerung in Deutschland.....   | 237 |
| 1. Der Entwurf eines Einkommensteuergesetzbuchs von Kirchhof.....  | 238 |
| a) Die Integration der Körperschaftsteuer in die Einkommensteuer.....  | 239 |
| b) Der Umgang mit der Doppelbelastung.....   | 239 |
| c) Dividendenzahlungen und Leistungsvergütungen.....   | 240 |
| d) Steuertarif.....  | 241 |
| 2. Erkenntnisse für ein modernes Unternehmenssteuerrecht.....  | 242 |