

Inhaltsübersicht

| | |
|--|-----|
| Vorwort | 7 |
| Abkürzungsverzeichnis..... | 21 |
| Einleitung..... | 27 |
| Teil I: Historische Entwicklung der Unternehmensbesteuerung in Deutschland | 31 |
| 1. Kapitel: Rechtssystematische Wurzeln der heutigen Unternehmensbesteuerung | 31 |
| 2. Kapitel: Grundlegende Reformen der direkten Besteuerung Ende des 19. Jahrhunderts..... | 41 |
| 3. Kapitel: Einfluss der Erzbergerschen Finanzreform auf die Unternehmensbesteuerung | 63 |
| 4. Kapitel: Besteuerung der Unternehmen im Dritten Reich und im Nachkriegsdeutschland | 88 |
| 5. Kapitel: System der Körperschaftsteuerlichen Vollarrechnung | 108 |
| 6. Kapitel: System des sog. Halbeinkünfteverfahrens | 123 |
| Zusammenfassung der historischen Entwicklung | 143 |
| Teil II: Unternehmensteuerreform 2008 | 147 |
| 1. Kapitel: Ziele der Reform und ihr historischer Kontext | 147 |
| 2. Kapitel: Ausgestaltung der Besteuerung nach der Unternehmensteuerreform 2008..... | 163 |
| 3. Kapitel: Kritische Analyse der Neuregelungen..... | 181 |
| 4. Kapitel: Gewerbesteuer nach der Unternehmensteuerreform 2008 | 221 |
| 5. Kapitel: Frage nach der Zielerreichung und Stellungnahme | 236 |
| 6. Kapitel: Perspektiven für die deutsche Unternehmensbesteuerung | 261 |
| Schlussbetrachtung | 287 |
| Literaturverzeichnis | 291 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|----|
| Vorwort..... | 7 |
| Abkürzungsverzeichnis..... | 21 |
| Einleitung..... | 27 |
| Teil I: Historische Entwicklung der Unternehmensbesteuerung in Deutschland | 31 |
| 1. Kapitel: Rechtssystematische Wurzeln der heutigen Unternehmens- besteuerung | 31 |
| I. Vorherrschende Stellung der Sollertragsbesteuerung | 31 |
| II. Preußische Reform von 1820 | 32 |
| 1. Einführung einer Klassensteuer..... | 32 |
| 2. Doppelfunktion der Gewerbesteuer..... | 33 |
| 3. Rechtsformneutralität der Besteuerung | 35 |
| III. Zwischenschritte auf dem Weg zur selbständigen Besteuerung der Körperschaften..... | 36 |
| 1. Sondersteuergesetz für Eisenbahn-Kapitalgesellschaften 1853..... | 36 |
| 2. Sonder(gewerbe)steuergesetz 1857 | 37 |
| a) Ausgestaltung | 37 |
| b) Zeitgenössische Kritik | 38 |
| c) Stellungnahme | 39 |
| 3. Kommunalabgabengesetz 1885..... | 40 |
| 2. Kapitel: Grundlegende Reformen der direkten Besteuerung Ende des 19. Jahrhunderts..... | 41 |
| I. Anlass und Ziel der Reformen | 41 |
| II. Einführung einer progressiven Gesamteinkommensteuer..... | 43 |
| III. Einbeziehung der juristischen Personen in die Einkommensbesteuerung | 44 |
| IV. Ausgestaltung der neuen „Einkommen-Körperschaftsteuern“ | 45 |
| 1. Steuersubjekt | 45 |
| 2. Steuerobjekt..... | 46 |

| | |
|---|----|
| 3. Steuertarif | 46 |
| 4. Verlustausgleich | 47 |
| 5. Leistungsbeziehungen zwischen Anteilseigner und Kapitalgesellschaft | 48 |
| V. Rechtsformneutralität und das Problem der wirtschaftlichen Doppelbelastung..... | 49 |
| 1. Pauschale Abmilderung der Doppelbelastung..... | 50 |
| a) Freistellung einer typisierten Normaldividende..... | 50 |
| b) Halbeinkünfteverfahren | 51 |
| 2. Vollständige Vermeidung der Doppelbelastung..... | 52 |
| a) Idee eines Anrechnungsverfahrens | 52 |
| b) Dividendenabzugssystem..... | 53 |
| c) Dividendenfreistellungssystem | 54 |
| 3. Fazit..... | 55 |
| VI. Anpassung der Gewerbesteuer an das neue Steuersystem | 56 |
| 1. Ausgangslage | 56 |
| 2. Preußisches Gewerbesteuergesetz 1891 | 57 |
| 3. Überweisung der Gewerbesteuer an die Gemeinden..... | 58 |
| a) Denkschrift Miquels | 58 |
| b) Wahres Motiv des Gesetzgebers | 59 |
| c) Situation in Sachsen..... | 60 |
| d) Situation in den anderen Staaten..... | 61 |
| 4. Fazit..... | 62 |
| 3. Kapitel: Einfluss der Erzbergerschen Finanzreform auf die Unternehmensbesteuerung..... | 63 |
| I. Einführung einer eigenständigen Besteuerung der juristischen Personen..... | 63 |
| II. Ausgestaltung der Besteuerung nach dem Körperschaftsteuergesetz 1920 | 65 |
| 1. Steuersubjekt | 65 |
| 2. Steuerobjekt..... | 65 |
| 3. Steuertarif..... | 66 |
| 4. Dividendensteuer..... | 67 |
| III. Grundsatz der Rechtsformneutralität | 68 |
| 1. Auswirkungen des Dualismus der Unternehmensbesteuerung..... | 68 |
| 2. Ebene der Gesellschaft | 69 |
| 3. Ebene der Gesellschafter | 69 |
| 4. Fazit..... | 71 |

| | |
|--|-----|
| IV. Maßnahmen zur Herstellung von Rechtsformneutralität | 73 |
| 1. Idee einer rechtsformneutralen Einheitsbesteuerung | 73 |
| 2. Annäherung des Einkommensteuertarifs an den Körperschaft- steuertarif..... | 76 |
| 3. Begünstigung nicht entnommener Gewinne bei Personen- unternehmungen | 77 |
| a) Hintergrund..... | 77 |
| b) § 58a EStG 1931 | 78 |
| V. Fortbestand der Gewerbesteuer als Landessteuer..... | 80 |
| 1. Finanzausgleichsgesetz 1920/23 | 80 |
| 2. Situation in den einzelnen Ländern | 81 |
| a) Steuersubjekt..... | 81 |
| b) Bemessungsgrundlage | 84 |
| c) Steuertarif | 84 |
| 3. Fazit..... | 85 |
| 4. Kapitel: Besteuerung der Unternehmen im Dritten Reich und im Nachkriegsdeutschland | 88 |
| I. Vereinheitlichung der Gewerbesteuer durch das Gewerbesteuer- gesetz 1936..... | 88 |
| 1. Vorgeschichte..... | 88 |
| 2. Ausgestaltung | 89 |
| a) Besteuerungsgrundlagen | 89 |
| b) Steuergläubiger | 89 |
| c) Tarif..... | 90 |
| 3. Fazit..... | 91 |
| II. Unternehmensbesteuerung zu Zeiten der Alliierten Besatzung | 92 |
| 1. Konfiskatorische Besteuerung durch den Alliierten Kontrollrat | 92 |
| 2. Pläne hinsichtlich einer rechtsform-unabhängigen Betriebsteuer..... | 93 |
| 3. Steuervergünstigungen für Personengesellschaften..... | 95 |
| a) § 10 Abs. 1 Nr. 3 EStG 1948 | 96 |
| b) § 32a EStG 1949 | 97 |
| aa) Ausgestaltung..... | 97 |
| bb) Zeitgenössische Kritik..... | 98 |
| cc) Abschaffung..... | 99 |
| c) § 32b EStG 1951 | 100 |
| aa) Ursprünglicher Plan | 100 |
| bb) Ausgestaltung..... | 102 |
| cc) Fazit | 103 |

| | |
|--|-----|
| III. Einführung eines gespaltenen Körperschaftsteuertarifs | 104 |
| 1. Steueränderungsgesetz 1953 | 104 |
| 2. Steueränderungsgesetz 1954/58 | 105 |
| 5. Kapitel: System der körperschaftsteuerlichen Vollanrechnung | 108 |
| I. Anlass für die Reform | 108 |
| 1. Mangelnde Rechtsformneutralität | 109 |
| 2. Mangelnde Finanzierungsneutralität | 110 |
| 3. Positiver Ausländereffekt | 111 |
| II. Ausgestaltung des Vollanrechnungsverfahrens..... | 111 |
| 1. Steuersatz | 112 |
| 2. Anrechnung der Körperschaftsteuer | 112 |
| 3. Technische Umsetzung..... | 113 |
| 4. Sog. Schütt-aus-hol-zurück-Verfahren..... | 113 |
| 5. Fazit | 114 |
| III. Grundsatz der Rechtsformneutralität | 115 |
| 1. Ebene der Gesellschaft | 115 |
| a) Koppelung der Steuersätze | 115 |
| b) Abkoppelung der Steuersätze | 116 |
| c) Einführung des § 32c EStG 1993..... | 116 |
| 2. Ebene der Gesellschafter | 117 |
| 3. Fazit..... | 118 |
| IV. Grundsatz der Finanzierungsneutralität | 118 |
| 1. Auswirkungen der Beseitigung der Doppelbelastung | 119 |
| 2. Grenzüberschreitende Fremdkapitalfinanzierung..... | 119 |
| a) Ursachen und Folgen | 119 |
| b) Reaktion der Finanzverwaltung..... | 120 |
| c) Einführung des § 8a KStG 1993 | 121 |
| 3. Fazit..... | 122 |
| 6. Kapitel: System des sog. Halbeinkünfteverfahrens | 123 |
| I. Anlass für den Paradigmenwechsel..... | 123 |
| 1. Strukturelle Mängel des Anrechnungsverfahrens..... | 123 |
| 2. Europarechtsuntauglichkeit des Anrechnungsverfahrens..... | 124 |
| II. Ausgestaltung des Halbeinkünftesystems | 125 |
| 1. Allgemeine Systematik..... | 125 |
| 2. Besteuerung auf Ebene der Gesellschafter | 125 |
| a) Sog. Halbeinkünfteverfahren | 126 |
| b) Sog. Nulleinkünfteverfahren..... | 126 |
| 3. Fazit..... | 128 |

| | |
|--|-----|
| III. Grundsatz der Rechtsformneutralität | 128 |
| 1. Ebene der Gesellschaft | 128 |
| a) Folgen der Herabsetzung des Körperschaftsteuertarifs..... | 128 |
| b) Nichtumsetzung des § 4a KStG-E 2001 | 129 |
| c) Einführung des § 35 EStG 2001 | 130 |
| aa) Hintergrund..... | 130 |
| bb) Ausgestaltung..... | 131 |
| cc) Kritik..... | 131 |
| 2. Ebene der Gesellschafter | 132 |
| 3. Gesamtbelastungsvergleich | 133 |
| 4. Fazit..... | 135 |
| IV. Grundsatz der Finanzierungsneutralität | 136 |
| 1. Einfluss des Halbeinkünfteverfahrens auf die Finanzierungs- | |
| entscheidung..... | 136 |
| 2. Neufassung des § 8a KStG | 136 |
| a) Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs | |
| (Rs. Lankhorst-Hohorst)..... | 136 |
| b) Erstreckung des § 8a KStG auf reine Inlandssachverhalte | 137 |
| 3. Fazit..... | 138 |
| V. Grundlegende Veränderungen bei der Gewerbesteuer..... | 139 |
| 1. Tarif..... | 139 |
| 2. Bemessungsgrundlage..... | 140 |
| 3. Aufkommensverteilung | 141 |
| 4. Fazit..... | 142 |
| Zusammenfassung der historischen Entwicklung..... | 143 |
| Teil II: Unternehmensteuerreform 2008 | 147 |
| I. Kapitel: Ziele der Reform und ihr historischer Kontext | 147 |
| I. Internationale Wettbewerbsfähigkeit | 148 |
| 1. Entwicklung | 148 |
| 2. Status ex ante..... | 149 |
| 3. Bedeutung..... | 150 |
| II. Grundsatz der Rechtsformneutralität | 151 |
| 1. Entwicklung | 151 |
| 2. Status ex ante..... | 152 |
| 3. Bedeutung..... | 152 |
| III. Grundsatz der Finanzierungsneutralität | 154 |
| 1. Entwicklung | 154 |

| | |
|--|---------|
| 2. Status ex ante..... | 155 |
| 3. Bedeutung..... | 156 |
| IV. Systematik der Unternehmensbesteuerung | 157 |
| 1. Entwicklung | 157 |
| 2. Status ex ante..... | 158 |
| 3. Bedeutung..... | 159 |
| V. Stellungnahme..... | 161 |
| 2. Kapitel: Ausgestaltung der Besteuerung nach der Unternehmen- steuerreform 2008 | 163 |
| I. Steuersatz..... | 163 |
| 1. Senkung des Körperschaftsteuersatzes | 163 |
| 2. Einführung einer sog. Thesaurierungsbegünstigung für Personengesellschaften..... | 163 |
| a) Ausgestaltung | 164 |
| b) Nachversteuerung | 165 |
| c) Wirkungsweise | 167 |
| aa) Steuersatzvorteil..... | 167 |
| bb) Liquiditätsvorteil..... | 168 |
| cc) Fazit | 168 |
| II. Besteuerung der Kapitaleinkünfte..... | 169 |
| 1. Einführung eines Teileinkünfteverfahrens | 170 |
| 2. Einführung einer Abgeltungsteuer..... | 170 |
| a) Abgeltungsteuerpflichtige..... | 171 |
| b) Ausgestaltung | 171 |
| III. Einführung einer sog. Zinsschranke..... | 173 |
| 1. Ausgangspunkt | 173 |
| 2. Ausgestaltung und Wirkungsweise | 174 |
| 3. Ausnahmen von der Anwendung der Zinsschranke | 176 |
| a) Freigrenze | 176 |
| b) Konzern-Klausel..... | 177 |
| c) Escape-Klausel | 178 |
| 4. Besonderheiten bei Kapitalgesellschaften | 179 |
| 3. Kapitel: Kritische Analyse der Neuregelungen..... | 181 |
| I. Thesaurierungsbegünstigung des § 34a EStG 2008 | 181 |
| 1. Vergleich mit historischen Vorbildern | 181 |
| a) Krisensituation..... | 182 |
| b) Parallelen | 182 |
| c) Unterschiede | 183 |

| | |
|---|-----|
| d) Fazit | 184 |
| aa) Anwendungsbereich | 184 |
| bb) Anwendung | 185 |
| 2. Verfassungsrechtliche Erwägungen | 186 |
| a) Einschränkung des allgemeinen Gleichheitssatzes? | 186 |
| b) Stellungnahme | 187 |
| 3. Methodischer Fehler in Bezug auf den begünstigten | |
| Thesaurierungssatz | 189 |
| a) Außerbilanzielle Hinzurechnung | 189 |
| b) Entnahme zu Steuerzwecken | 190 |
| c) § 37 Abs. 3 Satz 5 EStG 2008 | 191 |
| 4. Gesamtfazit | 191 |
| II. Besteuerung der Kapitaleinkünfte | 192 |
| 1. Altbekannte Mängel des Teileinkünfteverfahrens | 192 |
| a) Pauschale Abmilderung der Doppelbelastung | 192 |
| b) „Teilabzugsverfahren“ als systematischer Fehler | 194 |
| aa) Systematische Zweifel in Bezug auf das Halbabzugs- | |
| verfahren | 194 |
| bb) Übertragbarkeit auf die Neufassung | 195 |
| cc) Entscheidung des Bundesfinanzhofs | 195 |
| dd) Stellungnahme | 196 |
| 2. Abgeltungsteuer des § 32d EStG 2009 | 196 |
| a) Steuervereinfachung | 196 |
| b) Sicherung deutschen Steuersubstrats | 197 |
| c) Durchbrechung der synthetischen Einkommensteuer | 198 |
| d) Gefahr einer Substanzbesteuerung | 199 |
| e) Stellungnahme | 199 |
| 3. Gesamtfazit | 203 |
| III. Zinsschranke der §§ 4h EStG 2008, 8a KStG 2008 | 204 |
| 1. Vergleich mit der „Vorgängervorschrift“ | 204 |
| 2. Systematische Schwachstellen | 205 |
| a) Escape-Klausel | 205 |
| aa) Allgemeine Anwendungsschwierigkeiten | 205 |
| bb) Kürzung des Beteiligungsbuchwerts | 206 |
| cc) Anwendungsbereich des § 8a Abs. 3 KStG | 207 |
| b) Doppelbelastung des Finanzierungsaufwands | 208 |
| c) Freigrenze des § 8a Abs. 2 Buchst. a EStG | 210 |
| d) Einschränkung des objektiven Nettoprinzips | 211 |
| aa) Missbrauchsbekämpfung | 212 |
| bb) Zulässige Typisierung | 214 |

| | |
|--|-----|
| cc) Fazit | 216 |
| 3. Europarechtliche Bedenken..... | 217 |
| 4. Gesamtfazit..... | 219 |
| 4. Kapitel: Gewerbesteuer nach der Unternehmensteuerreform 2008 | 221 |
| I. Änderungen im Rahmen der Unternehmensteuerreform 2008..... | 221 |
| 1. Betriebsausgabenabzug, Steuermesszahl und Gewerbesteueranrechnung | 221 |
| 2. Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen | 222 |
| II. Kritische Analyse der erfolgten Änderungen | 223 |
| 1. Änderung der Gewerbesteueranrechnung nach § 35 EStG..... | 223 |
| 2. Ausdehnung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung..... | 224 |
| 3. Allgemeine Auswirkungen | 225 |
| a) Steigerung der Transparenz | 225 |
| b) Bedeutungszunahme der Gewerbesteuer | 226 |
| c) Wettbewerb um Gewerbesteuersubstrat..... | 227 |
| III. Stellungnahme..... | 228 |
| 1. Ungleichbehandlungen..... | 228 |
| 2. Rechtfertigungsversuche | 229 |
| a) Äquivalenzprinzip..... | 229 |
| b) Regelungen im Grundgesetz..... | 231 |
| c) Finanzbedarf der Kommunen | 232 |
| 3. Fazit..... | 233 |
| 5. Kapitel: Frage nach der Zielerreichung und Stellungnahme..... | 236 |
| I. Internationale Wettbewerbsfähigkeit | 236 |
| 1. Maßnahmen zur Stärkung des Steuerstandorts Deutschland | 236 |
| 2. Gegenläufige Maßnahmen..... | 237 |
| a) Offene Gegenfinanzierung..... | 237 |
| b) Verdeckte Gegenfinanzierung | 238 |
| 3. Fazit..... | 239 |
| II. Rechtsformneutralität..... | 240 |
| 1. Grundsätzliches | 240 |
| 2. Gesamtbelastungsvergleich | 241 |
| a) Berechnungsgrundlagen..... | 241 |
| b) Ebene der Gesellschaft..... | 242 |
| c) Ebene der Gesellschafter | 243 |
| 3. Fazit..... | 245 |
| III. Finanzierungsneutralität..... | 247 |
| 1. Maßnahmen pro Eigenkapitalfinanzierung..... | 247 |
| a) Beschränkter Abzug des Fremdfinanzierungsaufwands | 247 |

| | |
|---|-----|
| b) Thesaurierungsbegünstigung des § 34a EStG..... | 247 |
| 2. Maßnahmen pro Fremdkapitalfinanzierung | 248 |
| a) Verwendungsfiktion im Rahmen des § 34a EStG..... | 248 |
| b) Abgeltungsteuer des § 32d EStG 2009 | 249 |
| 3. Fazit..... | 252 |
| IV. Systematik der Unternehmensbesteuerung | 253 |
| 1. Vereinfachungen | 253 |
| 2. Stärkere Differenzierung | 254 |
| 3. Zusätzliche Sondere Regelungen | 254 |
| 4. Fazit..... | 255 |
| V. Stellungnahme..... | 256 |
| 6. Kapitel: Perspektiven für die deutsche Unternehmensbesteuerung | 261 |
| I. Nachbesserungsmöglichkeiten..... | 261 |
| 1. Bereits erfolgte Änderungen..... | 261 |
| a) Jahressteuergesetz 2008 | 261 |
| b) Änderungen infolge der Weltwirtschaftskrise | 263 |
| aa) Auswirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 | 263 |
| bb) Reaktion des Gesetzgebers und Stellungnahme | 264 |
| 2. Potentielle Nachbesserungen..... | 265 |
| a) Einführung einer Aktivagrenze bei der Zinsschranke..... | 265 |
| b) Herstellung von Belastungsneutralität | 267 |
| 3. Fazit..... | 269 |
| II. Alternative Unternehmensteuersysteme..... | 270 |
| 1. Allgemeine Unternehmensteuer | 271 |
| a) Ausgestaltung | 271 |
| b) Pro und Contra..... | 271 |
| 2. Duale Einkommensteuer | 272 |
| a) Ausgestaltung | 272 |
| b) Pro und Contra..... | 274 |
| 3. Flat Tax | 275 |
| a) Ausgestaltung | 275 |
| b) Pro und Contra..... | 276 |
| 4. Gewerbesteuer..... | 277 |
| a) Ertragsabhängige Ausgestaltung..... | 278 |
| b) Erweiterung des Kreises der Steuerpflichtigen | 279 |
| 5. Fazit..... | 281 |
| Schlussbetrachtung | 287 |
| Literaturverzeichnis | 291 |