

Berliner Schriftenreihe zum Steuer- und Wirtschaftsrecht

Band 32

**Justus Rind**

**"Veräußerungsprivileg" und pauschales  
Betriebsausgabenabzugsverbot gem. § 8b KStG**

Eine verfassungsrechtliche Analyse  
vor dem Hintergrund der  
wirtschaftlichen Mehrfachbelastung  
körperschaftsteuerlicher Gewinne

D 6 (Diss. Universität Münster (Westfalen))

Shaker Verlag  
Aachen 2007

### **Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: Münster (Westfalen), Univ., Diss. der Rechtswissenschaftlichen Fakultät, 2007

Erster Berichterstatter:	Prof. Dr. Dieter Birk
Zweiter Berichterstatter:	Prof. Dr. Heinrich Weber-Grellet
Dekan:	Prof. Dr. Reiner Schulze
Tag der mündlichen Prüfung:	19. Juni 2007

Copyright Shaker Verlag 2007

Alle Rechte, auch das des auszugsweisen Nachdruckes, der auszugsweisen oder vollständigen Wiedergabe, der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen und der Übersetzung, vorbehalten.

Printed in Germany.

ISBN 978-3-8322-6459-8

ISSN 1619-8093

Shaker Verlag GmbH • Postfach 101818 • 52018 Aachen  
Telefon: 02407 / 95 96 - 0 • Telefax: 02407 / 95 96 - 9  
Internet: [www.shaker.de](http://www.shaker.de) • E-Mail: [info@shaker.de](mailto:info@shaker.de)

## **„Veräußerungsprivileg“ und pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot gem. § 8b KStG**

Die im Grundkonzept des StSenkG noch enthaltene vollständige Freistellung der Veräußerungsgewinne nach § 8b Abs. 2 KStG ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Die durch sie hervorgerufene Ungleichbehandlung i.S.d. Art. 3 Abs. 1 GG durch die Beeinträchtigung des Leistungsfähigkeitsprinzips innerhalb des Körperschaftsteuersystems ist gerechtfertigt. Dabei bleibt festzuhalten, dass der Gesetzgeber ebenfalls an den insbesondere von der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts entwickelten Grundsatz der Folgerichtigkeit bzw. Systemkonsequenz gebunden ist. Insoweit sind diese Prinzipien bei der Besteuerung der an der Veräußerung beteiligten Rechtsträger in einen sachgerechten Ausgleich zu bringen.

Demnach ergibt sich, dass im Falle der nach einer Veräußerung erfolgenden Aufdeckung der stillen Reserven in der Beteiligungsgesellschaft der Rechtfertigungsgrund der Systemgerechtigkeit zur Vermeidung einer (potentiellen) Übermaßbesteuerung einschlägig ist, was im Übrigen auch für die im Veräußerungsgewinn enthaltenen Zahlungen für offene Reserven zu gelten hat. Werden die zum Zeitpunkt der Veräußerung angenommenen stillen Reserven inklusive der Geschäftserwartungen später nicht deckungsgleich realisiert, ist ein Verfassungsverstoß dennoch zu verneinen, weil es keine ebenso praktikable Besteuerungsalternative gibt, die Doppelbelastung auf Ebene der Körperschaften vermeidet. Ebenfalls zur Rechtfertigung kann der in der Gesetzesbegründung enthaltene Lenkungszweck zur Entflechtung der sog. „Deutschland-AG“ herangezogen werden. Folge der Rechtfertigung ist zugleich, dass das Subprinzip der Individualbesteuerung, welches aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip hergeleitet wird, nicht verletzt sein kann.

Auch scheidet ein verfassungswidriger Grundrechtsverstoß im Hinblick auf die abweichende Behandlung verschiedener Veräußerungssituationen bei Einkommensteuersubjekten aus: Die Herleitung eines strikten Gebots zur rechtsformneutralen Besteuerung gelingt nicht. Bei der verbleibenden Prüfung des allgemeinen Gleichheitssatzes fehlt es schon an der Vergleichbarkeit der Sachverhalte.

Im Grundsatz verfassungsgemäß ist auch die durch das sog. Korb-II-Gesetz eingeführte Fiktion nichtabziehbarer Betriebsausgaben gem. § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG, die dogmatisch die Normierung einer partiellen Steuerpflicht darstellt. Dabei wird die Grenze der Übermaßbesteuerung nicht erreicht. Rechtfertigungsbedürftig ist jedoch die in der Besteuerung liegende Systemwidrigkeit, die einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG indiziert. Einschlägig ist insoweit nicht das vom Gesetzgeber zugrunde gelegte Missbrauchsargument, sondern vielmehr die im StSenkG angestrebte einmalige Belastung der Gewinne mit Körperschaftsteuern. Aus der Zulässigkeit der vollständigen Freistellung aus Vereinfachungsgründen folgt gewissermaßen auch eine moderate typisierende Besteuerungsmöglichkeit der Gewinne aus Anteilsübertragungen.

Dagegen wurde die neue Rechtslage für die Verlustsituation nicht konsequent umgesetzt. Eine Rechtfertigung des vollständigen Abzugsverbots nach § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG ist unter der geltenden Rechtslage nicht mehr möglich. Besonders deutlich wird dies in der Situation der Veräußerung bzw. Wertaufholung nach einer vorhergehenden steuerunwirksamen Teilwertabschreibung. Hier ist gesetzgeberisches Handeln erforderlich.