

**Franziska Lenz**

**Zulässigkeit der eingeschränkten  
Realisierungsmöglichkeit  
von Körperschaftsteuerguthaben**

**Eine verfassungsrechtliche Untersuchung  
des § 37 Abs. 2a KStG i.d.F.  
des Steuervergünstigungsabbaugesetzes**



**PETER LANG**  
Europäischer Verlag der Wissenschaften

## **Inhaltsverzeichnis**

Abkürzungsverzeichnis.....	11
<b>A. Einführung .....</b>	<b>15</b>
<b>B. Einfachgesetzliche Einordnung des Körperschaftsteuerguthabens .....</b>	<b>17</b>
I. Ursprung des Körperschaftsteuerguthabens .....	17
II. Charakterisierung des Körperschaftsteuerguthabens .....	20
<b>C. Gesetzliche Regelungen zur Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens .....</b>	<b>23</b>
I. Rechtsentwicklung.....	23
1. Steuersenkungsgesetz .....	23
2. Steuervergünstigungsabbaugesetz.....	24
II. Sachlicher und zeitlicher Anwendungsbereich von § 37 Abs. 2 und Abs. 2a KStG n.F.....	26
1. Sachlicher Anwendungsbereich .....	26
2. Zeitlicher Anwendungsbereich.....	27
III. Weitere Änderungen hinsichtlich der Realisierung des Körperschaftsteuerguthabens durch das StVergAbG.....	28
<b>D. Wirtschaftliche Auswirkungen der veränderten Nutzungsmöglichkeit von bestehendem Körperschaftsteuerguthaben .....</b>	<b>31</b>
<b>E. Formelle Verfassungsmäßigkeit von § 37 Abs. 2a KStG i.d.F. des StVergAbG.....</b>	<b>35</b>
I. Gesetzgebungskompetenz des Bundes.....	35
1. Art. 105 Abs. 2 GG.....	35
a) Steuerbegriff.....	35
b) Einordnung von § 37 Abs. 2a KStG.....	36
aa) Beschränkung der Körperschaftsteuerminderung durch § 37 Abs. 2a Nr. 1 KStG als Zwangskredit.....	36
bb) Abgrenzung von Zwangskredit und Steueränderung.....	36
(1) Das Moratorium als Maßnahme zur vorübergehenden Einnahmeerzielung.....	37

(2) Das Moratorium im Vergleich mit einer anrechenbaren Quellensteuer.....	39
(3) Das Moratorium als steuergesetzliche Übergangsregelung.....	40
(4) Ergebnis.....	42
2. Art. 74 Abs. 1 Nr. 11 GG.....	42
3. Art. 115 GG.....	43
4. Ergebnis.....	44
II. Gesetzgebungsverfahren.....	44
1. Dispositionsrahmen des Vermittlungsausschusses.....	45
2. Einbringung des Vorschlages für ein Moratorium im Vermittlungsausschuss.....	46
a) Ablauf des Gesetzgebungsverfahrens.....	47
b) Positionen von Bundestag und Bundesrat.....	48
c) Kompetenzgrenzen des Vermittlungsausschusses.....	49
d) Bedeutung für den Vermittlungsvorschlag in § 37 Abs. 2a KStG n.F.....	50
3. Ergebnis.....	53
III. Ergebnis.....	54
<b>F. Materielle Verfassungsmäßigkeit von § 37 Abs. 2a KStG i.d.F. des StVergAbG.....</b>	<b>55</b>
I. Kapitalgesellschaft.....	55
1. Die Kapitalgesellschaft als Träger wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit.....	56
a) Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip.....	56
b) Zuordnungssubjekt wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit.....	57
c) Freiheitsrechtlicher Grundrechtsschutz von Kapitalgesellschaft und Anteilseigner.....	59
2. Art. 14 GG.....	62
a) Schutzbereich des Art. 14 GG.....	62
aa) Steuerguthaben als Schutzgut von Art. 14 GG.....	65
bb) Abgrenzung von Art. 14 GG zu Art. 12 GG.....	69
b) Eigentumseingriff.....	71
aa) Moratorium gem. § 37 Abs. 2a Nr. 1 KStG.....	72
bb) Streckung von Körperschaftsteuerguthaben gem. § 37 Abs. 2a Nr. 2 KStG.....	72
cc) Zwischenergebnis.....	73

c)	Abgrenzung von Inhaltsbestimmung und Enteignung .....	74
d)	Anforderungen an § 37 Abs. 2a KStG als Inhalts- und Schrankenbestimmung .....	77
e)	Verhältnismäßigkeit .....	78
aa)	Moratorium gem. § 37 Abs. 2a Nr. 1 KStG .....	80
(1)	Eignung .....	80
(2)	Erforderlichkeit .....	82
(3)	Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne .....	83
(a)	Interesse des Gesetzgebers .....	83
(b)	Interesse der Kapitalgesellschaften .....	85
(c)	Abwägung der Positionen .....	85
(4)	Zwischenergebnis .....	94
bb)	Streckung von Körperschaftsteuerguthaben gem. § 37 Abs. 2a Nr. 2 KStG .....	95
(1)	Eignung .....	97
(2)	Erforderlichkeit .....	97
(3)	Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne .....	98
(a)	Anspruch auf die Realisierung von Körperschaftsteuerguthaben .....	99
(b)	Interessenabwägung .....	102
f)	Ergebnis .....	106
3.	Rückwirkung .....	107
a)	Verfassungsrechtliche Verortung des Rückwirkungsverbotes ...	108
b)	Arten der Rückwirkung .....	110
aa)	Voraussetzungen einer echten Rückwirkung .....	110
bb)	Voraussetzungen einer unechten Rückwirkung .....	111
c)	Aktueller Stand zur Rückwirkung im Steuerrecht .....	112
aa)	Zur Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts .....	113
bb)	Zur Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs .....	115
cc)	Auswertung der Rechtsprechung .....	120
d)	Ergebnis für den Prüfungsmaßstab .....	121
e)	Rückwirkung hinsichtlich langfristiger Ausschüttungsplanung.	123
aa)	Vorliegen einer Rückwirkung .....	123
bb)	Verhältnis von Rückwirkung und Eigentumsgarantie .....	125
cc)	Ergebnis .....	126
f)	Rückwirkung durch Anknüpfung an die unternehmerische Disposition .....	126
aa)	Vorliegen einer Rückwirkung .....	127
bb)	Zeitpunkt für das Entfallen des schutzwürdigen Vertrauens .....	130
cc)	Zulässigkeit der Rückwirkung .....	133

(1) Vertrauen der Kapitalgesellschaften .....	133
(2) Gewicht der öffentlichen Interessen.....	136
dd) Ergebnis .....	140
g) Ergebnis .....	141
4. Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG).....	142
a) Ungleichbehandlung von Kapitalgesellschaften .....	142
b) Gleichbehandlung trotz unterschiedlicher Vertrauensposition ..	145
c) Ergebnis .....	147
5. Ergebnis .....	147
II. Anteilseigner .....	148
1. Art. 14 GG.....	148
a) Schutzbereich des Art. 14 GG .....	148
b) Eigentumseingriff .....	149
aa) Beschränkte Nutzung des Körperschaftsteuerguthabens ...	149
bb) Auswirkung auf die Dividendenhöhe .....	153
cc) Wertminderung des Anteils.....	153
dd) Ergebnis .....	155
2. Rückwirkung.....	155
3. Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG).....	156
4. Ergebnis .....	156
<b>G. Fazit .....</b>	<b>157</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>161</b>