Rose

Betrieb und Steuer

Fünftes Buch: Grundzüge des Außensteuerrechts

Betrieb und Steuer

Grundlagen zur Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre

Fünftes Buch

Grundzüge des Außensteuerrechts

Von

DR. GERD ROSE

Steuerberater

o. Professor der Betriebswirtschaftslehre an der Universität zu Köln

SPRINGER FACHMEDIEN WIESBADEN GMBH

Rose, Gerd:

Betrieb und Steuer: Grundlagen zur betriebswirtschaftl.
Steuerlehre / von Gerd Rose. —

Wiesbaden: Gabler.

Losebl.-Ausg. u.d.T.: Betrieb und Steuer

Buch 5. → Rose, Gerd: Grundzüge des Außensteuerrechts

Rose, Gerd:

Grundzüge des Außensteuerrechts / von Gerd Rose. —

Wiesbaden: Gabler, 1982.

(Betrieb und Steuer / von Gerd Rose; Buch 5)

ISBN 978-3-663-02031-8

ISBN 978-3-663-02030-1 (eBook)

DOI 10.1007/978-3-663-02030-1

© Springer Fachmedien Wiesbaden 1982

Ursprünglich erschienen bei Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler GmbH, Wiesbaden, 1982

Umschlaggestaltung: Horst Koblitze, Wiesbaden

Satz: H. E. Henniger, Wiesbaden

Alle Rechte vorbehalten. Auch die fotomechanische Vervielfältigung des Werkes
(Fotokopie, Mikrokopie) oder von Teilen daraus bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages.

ISBN 978-3-663-02031-8

Vorwort

„Das Betätigungsfeld moderner Unternehmungen ist häufig nicht mehr auf das Hoheitsgebiet des Sitzstaates beschränkt. Wird dieses aber verlassen, so treten regelmäßig außer dem Heimatstaat noch fremde Staaten als Steuergläubiger auf. Der Betrieb wird dadurch Objekt einer internationalen Besteuerung.“ Mit diesen Sätzen begründete bereits die Gesamt-Einführung 1969 die Notwendigkeit, das Lehrwerk „Betrieb und Steuer“ mit einem Fünften Buch zu komplettieren.

Vor sechs Jahren habe ich das erste Konzept für die damit zusammenhängenden Erörterungen der Grundzüge des Außensteuerrechts erstellt. Die erhebliche Lehr- und Prüfungsbelastung eines großen Lehrstuhls an einer großen Universität, die wegen der zahlreichen Steuerrechtsänderungen unbedingt erforderlichen Ajournerungsarbeiten an den ersten drei Büchern des Lehrwerks und die Herstellung des Vierten Buches sind die Hauptgründe dafür, daß die Arbeit nicht zügiger voranging; es bedurfte eines vorlesungsfreien Semesters, für dessen Gewährung ich dem Wissenschaftsminister und meiner Fakultät herzlich danke, um das Projekt endlich 1981 realisieren zu können.

Die didaktische Aufgabe dieses Buches ist keine andere als die der vier vorangehenden: Es bemüht sich um eine möglichst eingängige, dabei aber nicht oberflächliche, zum Lehren und Lernen geeignete Darstellung des steuerrechtlichen Grundlagenwissens aus diesem Bereich. Rechtswissenschaftliche Reflexionen, detaillierende Vertiefungen zu den zahlreichen Problemen der – auch hier häufig wechselnden – Rechtsregelungen und kritische Überlegungen werden nicht angestrebt. Die Ausweitung des Inhalts zu einer Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre der international tätigen Unternehmung wäre ebenfalls nicht konzeptionsgerecht; insoweit kann ich überdies guten Gewissens auf das vorzügliche Buch von Lutz Fischer und Perygrin Warneke, „Grundlagen der Internationalen Betriebswirtschaftlichen Steuerlehre“, sowie andere, namentlich im Anschluß an das Kapitel 20 genannte weiterführende Literatur verweisen.

Bei meinen Arbeiten bin ich in sehr wirksamer Weise unterstützt worden von meinen (ehemaligen und gegenwärtigen) wissenschaftlichen Assistenten, den Herren Dipl.-Kfm. Dr. Heinz-Jürgen Telkamp und Dipl.-Kfm. Dr. Martin Lenz, die beide beachtliche Dissertationen zu Teilbereichen des Stoffgebietes verfaßt haben und deshalb über große Sach- und Literaturkunde verfügen. Herr Dr. Telkamp hat mir seinerzeit bei der Erarbeitung der Grundkonzeption, bei der Auswahl und Zusammenstellung von Stoff und Schrifttum, Herr Dr. Lenz bei der sorgfältigen kritischen Durchsicht meiner letzten Manuskriptfassungen und bei der in Tafel 11 enthaltenen Zusammenstellung wertvolle Hilfe geleistet. Beiden Herren danke ich herzlich.

Der mit der Vorlage dieses Buches endlich erreichte Abschluß des fünfbandigen Werkes ist schließlich ein willkommener Anlaß, der Leiterin und Cheflektorin des Programmbereichs Hochschule im Gabler-Verlag, Frau Dr. Gisela Joswig-Kühl, für die überaus effiziente Betreuung zu danken, die meine schriftstellerischen Elaborate und ich in den schwierigen Phasen zwischen Manuskriptablieferung und Buchfertigstellung von ihr in stets angenehmster Form erfahren haben.

GERD ROSE

Inhaltsverzeichnis

Fünftes Buch: Grundzüge des Außensteuerrechts

20	Einführung: Inhaltsübersicht und Darstellungsplan	17
21	Begriffe, Rechtsquellen, Grundtatsachen und Grundprinzipien des Außensteuerrechts	19
21 A	<i>Begriff des Außensteuerrechts und Abgrenzung zum Internationalen Steuerrecht</i>	19
21 B	<i>Rechtsquellen</i>	20
21 B 1	Nationales Außensteuerrecht	20
21 B 2	Recht aus Doppelbesteuerungsabkommen	20
21 B 3	Sonstige Rechtsquellen	21
21 C	<i>Grundprinzipien</i>	22
21 C 1	Souveränitätsprinzip	22
21 C 2	Prinzipien zur grundsätzlichen Abgrenzung der Steuerhoheit	22
21 C 3	Prinzipien zur Vermeidung bzw. Milderung der Doppelbesteuerung	23
21 D	<i>Wichtige Einzelbegriffe</i>	26
21 D 1	Wohnsitz	26
21 D 2	Gewöhnlicher Aufenthalt	26
21 D 3	Sitz	27
21 D 4	Geschäftsleitung	28
21 D 5	Betriebstätte	28
21 E	<i>Überblick über fremdstaatliche Steuersysteme und deren außensteuerliche Grundprinzipien</i>	30
21 E 1	Westliche Industrieländer	30
21 E 2	Östliche Industrieländer	30
21 E 3	Entwicklungsländer	31
22	Anknüpfungstatbestände des deutschen Außensteuerrechts in den einzelnen Steuerarten	33
22 A	<i>Verkehrssteuern</i>	33
22 A 1	Umsatzsteuer	33
22 A 2	Gesellschaftsteuer	34
22 A 3	Grunderwerbsteuer	34
22 A 4	Kleinere Verkehrssteuern	35

22 B	<i>Grundsteuer und Gewerbesteuer</i>	37
22 B 1	Grundsteuer	37
22 B 2	Gewerbesteuer	37
22 C	<i>Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer</i>	39
22 C 1	Übersicht	39
22 C 2	Unbeschränkte Steuerpflicht	39
22 C 3	Beschränkte Steuerpflicht	40
22 C 4	Erweiterte beschränkte Steuerpflicht	42
22 D	<i>Erbschaft- und Schenkungsteuer</i>	44
22 D 1	Übersicht	44
22 D 2	Unbeschränkte Steuerpflicht	44
22 D 3	Beschränkte Steuerpflicht	44
22 D 4	Erweiterte beschränkte Steuerpflicht	45
23	Grundprobleme und Grundziele des deutschen Außensteuerrechts	47
23 A	<i>Ursachen der Grundprobleme und relevante Steuerarten</i>	47
23 A 1	Ursachen	47
23 A 2	Relevante Steuerarten	47
23 B	<i>Das Doppelbesteuerungsproblem</i>	49
23 B 1	Begriff der Doppelbesteuerung	49
23 B 2	Ursachen der Doppelbesteuerung	50
23 B 3	Ökonomische Wirkungen der Doppelbesteuerung	51
23 C	<i>Das Minderbesteuerungsproblem</i>	53
23 C 1	Begriff der Minderbesteuerung	53
23 C 2	Ursachen der Minderbesteuerung	53
23 C 3	Ökonomische Wirkungen der Minderbesteuerung	54
23 D	<i>Sonstige steuerliche Hemmnisse für Auslandsinvestitionen</i>	56
23 E	<i>Überblick über die Grundziele</i>	57
24	Vermeidung bzw. Milderung der Doppelbesteuerung	59
24 A	<i>Methoden zur Vermeidung bzw. Milderung der Doppelbesteuerung</i>	59
24 A 1	Überblick	59
24 A 2	Freistellungsmethode	59
24 A 3	Anrechnungsmethode	61

24 A 4	Pauschalierungsmethode	64
24 A 5	Abzugsmethode	65
24 A 6	Sonstige Methoden	65
24 B	<i>Überblick über die Instrumente zur Vermeidung bzw. Milde- rung der Doppelbesteuerung</i>	67
24 C	<i>Unilaterale Maßnahmen</i>	68
24 C 1	Einkommensteuer	68
24 C 2	Körperschaftsteuer	69
24 C 3	Gewerbsteuer	70
24 C 4	Vermögensteuer	71
24 C 5	Erbschaftsteuer	71
24 C 6	Sonstige relevante Steuern	72
24 D	<i>Bilaterale Maßnahmen</i>	73
24 D 1	Übersicht	73
24 D 2	Doppelbesteuerungsabkommen für Steuern vom Ein- kommen und Vermögen nach dem OECD-Muster- abkommen	74
24 D 3	Besonderheiten bei Doppelbesteuerungsabkommen für Steuern vom Einkommen und Vermögen mit öst- lichen Industrieländern	76
24 D 4	Besonderheiten bei Doppelbesteuerungsabkommen für Steuern vom Einkommen und Vermögen mit Ent- wicklungsländern	76
24 D 5	Verständigungsverfahren in Doppelbesteuerungsab- kommen für Steuern vom Einkommen und Vermögen	77
24 D 6	Doppelbesteuerungsabkommen für Steuern auf Erb- schaften und Nachlässe nach dem OECD-Musterab- kommen	78
24 E	<i>Methoden zur Abgrenzung der Bemessungsgrundlagen</i>	80
24 E 1	Notwendigkeit und Problematik der Abgrenzung	80
24 E 2	Indirekte Methode	80
24 E 3	Direkte Methode	82
25	Maßnahmen gegen die unangemessene Ausnutzung des internatio- nalen Steuergefälles	85
25 A	<i>Übersicht</i>	85
25 B	<i>Maßnahmen bei Gewinnverlagerungen über die Grenze: Be- richtigung der Einkünfte</i>	86

25 C	<i>Maßnahmen bei Wohnsitzwechsel in niedrigbesteuernde Länder: Erweiterte beschränkte Steuerpflicht</i>	89
25 D	<i>Maßnahmen zur Erfassung noch nicht realisierter stiller Reserven: Die Steuerentstrickung</i>	90
25 D 1	Überblick	90
25 D 2	Steuerentstrickung im Bereich des Betriebsvermögens	90
25 D 3	Steuerentstrickung bei wesentlichen Beteiligungen im Privatvermögen	92
25 E	<i>Maßnahmen zur Beseitigung der Abschirmwirkung ausländischer juristischer Personen: Hinzurechnungsbesteuerung</i>	94
25 E 1	Überblick	94
25 E 2	Voraussetzungen der Hinzurechnungsbesteuerung	95
25 E 3	Besteuerung der Einkünfte aus Zwischengesellschaften	96
25 F	<i>Formell-rechtliche Maßnahmen</i>	99
26	Förderung bestimmter Auslandsinvestitionen und Abbau verbleibender Hemmnisse	101
26 A	<i>Auslandsinvestitionengesetz</i>	101
26 A 1	Ziele	101
26 A 2	Behandlung der Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland	101
26 A 3	Berücksichtigung von Verlusten	102
26 B	<i>Entwicklungsländer-Steuergesetz</i>	105
26 B 1	Ziele und Anwendungsbereich	105
26 B 2	Art der Förderung	105
27	Formen grenzüberschreitender Auslandsaktivitäten	109
27 A	<i>Überblick</i>	109
27 B	<i>Export und Import</i>	111
27 C	<i>Betätigung durch unselbständige Niederlassungen im Ausland</i>	112
27 D	<i>Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften</i>	113
27 E	<i>Beteiligung an ausländischen Kapitalgesellschaften</i>	114

28	Besteuerung inländischer Unternehmungen mit Aktivitäten im Ausland	117
28 A	<i>Besteuerung des Exports</i>	117
28 A 1	Umsatzsteuer	117
28 A 2	Ertragsteuern	117
28 B	<i>Besteuerung der Betätigung durch unselbständige Niederlassungen im Ausland: Betriebsstättenbesteuerung</i>	119
28 B 1	Gründung	119
28 B 2	Methoden der Gewinn- und Vermögensabgrenzung	119
28 B 3	Gewinnbesteuerung	120
28 B 4	Kompensationsmöglichkeiten für Betriebsstättenverluste	121
28 B 5	Der Leistungsaustausch zwischen Betriebsstätte und Stammhaus	121
28 B 6	Substanzbesteuerung	122
28 B 7	Veräußerung der ausländischen Betriebsstätte	123
28 B 8	Aufhebung der ausländischen Betriebsstätte	124
28 C	<i>Besteuerung der Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft</i>	126
28 C 1	Gründung	126
28 C 2	Methoden der Gewinn- und Vermögensabgrenzung	126
28 C 3	Gewinnbesteuerung	127
28 C 4	Kompensationsmöglichkeiten für Verluste aus ausländischen Kapitalgesellschaften	129
28 C 5	Der Leistungsaustausch zwischen der ausländischen Kapitalgesellschaft und der inländischen Spitzeneinheit	130
28 C 6	Substanzbesteuerung	130
28 C 7	Veräußerung der ausländischen Beteiligung	131
28 C 8	Liquidation der ausländischen Kapitalgesellschaft	132
28 D	<i>Besteuerung der Beteiligung an einer ausländischen Personengesellschaft</i>	134
28 D 1	Zur steuerlichen Qualifizierung der Beteiligung	134
28 D 2	Besonderheiten bei der Besteuerung als Betriebsstätte	134
28 E	<i>Besteuerung der ausländischen Basisgesellschaft</i>	136
28 E 1	Begriff und Funktion einer Basisgesellschaft	136
28 E 2	Steuerrechtliche Würdigung der Basisgesellschaft	137
28 F	<i>Besonderheiten bei Auslandseinkünften inländischer Kapitalgesellschaften</i>	138

29	Besteuerung ausländischer Unternehmungen mit Aktivitäten im Inland	141
29 A	<i>Besteuerung des Imports</i>	141
29 A 1	Umsatzsteuer	141
29 A 2	Ertragsteuern	141
29 A 3	Vermögensteuer	143
29 B	<i>Besteuerung der Betätigung durch unselbständige Niederlassungen im Inland: Betriebsstättenbesteuerung</i>	145
29 B 1	Gründung	145
29 B 2	Methoden der Gewinn- und Vermögensabgrenzung	145
29 B 3	Erfolgsbesteuerung	146
29 B 4	Leistungsaustausch über die Grenze	146
29 B 5	Substanzbesteuerung	147
29 B 6	Veräußerung der inländischen Betriebsstätte	147
29 B 7	Aufhebung der inländischen Betriebsstätte	148
29 B 8	Die inländische Betriebsstätte als Organträger	149
29 C	<i>Besteuerung der Beteiligung an einer inländischen Kapitalgesellschaft</i>	150
29 C 1	Gründung	150
29 C 2	Methoden der Gewinn- und Vermögensabgrenzung	150
29 C 3	Erfolgsbesteuerung	150
29 C 4	Leistungsaustausch über die Grenze	151
29 C 5	Substanzbesteuerung	152
29 C 6	Veräußerung der Beteiligung	152
29 C 7	Liquidation der inländischen Kapitalgesellschaft	153
29 C 8	Die inländische Kapitalgesellschaft als Organträger	154
29 D	<i>Besteuerung der Beteiligung an einer inländischen Personengesellschaft</i>	155
	Verzeichnis der Kommentare	157
	Sachregister	159
	Tafeln	
Tafel 11:	Übersicht über die von der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen mit wichtigen Merkmalen	165
Tafel 12:	Wortlaut wichtiger Bestimmungen aus dem OECD-Musterabkommen 1977 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen	169/171

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	– Absatz
AG	– Die Aktiengesellschaft (Zeitschrift)
AIG	– Gesetz über steuerliche Maßnahmen bei Auslandsinvestitionen der deutschen Wirtschaft (Auslandsinvestitionengesetz)
AO	– Abgabenordnung
Art.	– Artikel
AStG	– Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)
AWD	– Außenwirtschaftsdienst des Betriebs-Beraters
BB	– Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BewG	– Bewertungsgesetz
BFH	– Bundesfinanzhof
BStBl	– Bundessteuerblatt
DB	– Der Betrieb (Zeitschrift)
DBA	– Doppelbesteuerungsabkommen
Diss.	– Dissertation (mit Fakultätszusatz: jur., rer. pol.)
DStR	– Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStZ	– Deutsche Steuer-Zeitung
DVR	– Deutsche Verkehrsteuer-Rundschau
EFTA	– European Free Trade Association (Europäische Freihandels-Assoziation)
EG	– Europäische Gemeinschaften
EK	– (Verwendbares) Eigenkapital
EntwLStG	– Gesetz über steuerliche Maßnahmen zur Förderung von privaten Kapitalanlagen in Entwicklungsländern (Entwicklungsländer-Steuerengesetz)
ErbStG	– Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
EStG	– Einkommensteuergesetz
EStZ	– Europäische Steuer-Zeitung
EWG	– Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
FA	– Finanz-Archiv (Zeitschrift)
FeuerschStG	– Feuerschutzsteuergesetz
FR	– Finanz-Rundschau
GE	– Geldeinheiten
GewStG	– Gewerbesteuergesetz
GG	– Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland
GmbH-Rdsch	– GmbH-Rundschau

GrEStG	– Grunderwerbsteuergesetz
GrStG	– Grundsteuergesetz
HwStG	– Handwörterbuch des Steuerrechts und der Steuerwissenschaften
Inf	– Die Information (Zeitschrift)
IWB	– Internationale Wirtschaftsbrieife (Zeitschrift)
JbFfSt	– Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht
KraftStG	– Kraftfahrzeugsteuergesetz
KStG	– Körperschaftsteuergesetz
KVStG	– Kapitalverkehrsteuergesetz
Mio	– Million(en)
NB	– Neue Betriebswirtschaft (Zeitschrift)
OECD	– Organization for Economic Cooperation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)
ÖStZ	– Österreichische Steuerzeitung
RennwLottG	– Rennwett- und Lotteriegesetz
RIW/AWD	– Recht der internationalen Wirtschaft (früher AWD)
RWP	– Rechts- und Wirtschaftspraxis (Zeitschrift)
Sp	– Spalte
StbJb	– Steuerberater-Jahrbuch
StBp	– Die steuerliche Betriebsprüfung (Zeitschrift)
StbKongrRep	– Steuerberaterkongreßreport
StuW	– Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
StWa	– Steuer-Warte (Zeitschrift)
UmwStG	– Umwandlungsteuergesetz
UStG	– Umsatzsteuergesetz
VersStG	– Versicherungsteuergesetz
VStG	– Vermögensteuergesetz
WISU	– Das Wirtschaftsstudium (Zeitschrift)
WStG	– Wechselsteuergesetz
ZfbF	– Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung

Fünftes Buch

Grundzüge des Außensteuerrechts