

Die Steuern des Unternehmens

Dr. Dr. h. c. mult. Günter Wöhe

ord. Professor der Betriebswirtschaftslehre
an der Universität des Saarlandes

6., überarbeitete und erweiterte Auflage

Verlag Franz Vahlen München

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Verzeichnis der Abkürzungen	XVII

Vorbereitender Teil

Grundbegriffe, Zwecke, Grundsätze und Rechtsquellen der Besteuerung

I. Steuerrechtliche Grundbegriffe	3
1. Der Begriff der Steuer und seine Abgrenzung zu anderen Zwangsabgaben	3
2. Der Begriff „Steuern des Unternehmens“	6
3. Andere steuerlich relevante Begriffe	7
II. Überblick über das Steuersystem	11
1. Historisches und rationales Steuersystem	11
2. Fiskalische und außerfiskalische Ziele der Besteuerung	13
3. Allgemeine Besteuerungsgrundsätze	15
a) Steuersystem und Wirtschafts- und Gesellschaftsordnung	15
b) Steuergerechtigkeit durch Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung	16
4. Gliederung und fiskalische Bedeutung der Einzelsteuern	19
a) Gliederung in direkte und indirekte Steuern	19
b) Gliederung in Besitz-, Verkehr- und Verbrauchsteuern und Zölle	20
c) Gliederung der Steuern in offiziellen Statistiken	21
d) Gliederung der Steuern nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten	25
5. Mängel des geltenden Steuersystems und allgemeine Reformüberlegungen	27
a) Mängel des Steuersystems	28
b) Möglichkeiten einer Neuverteilung steuerlicher Lasten	30
c) Grenzen einer Neuverteilung steuerlicher Lasten	31
III. Rechtsquellen	36

Erster Abschnitt

Die Besteuerung der Einkommens- und Ertragszielung

I. Die Einkommensteuer	43
1. Begriff und allgemeine Charakteristik	43
2. Entwicklung der Einkommensteuer	48
3. Die Steuerpflicht	51
a) Die persönliche Steuerpflicht	51
b) Die sachliche Steuerpflicht	53
aa) Der steuerrechtliche Einkommensbegriff	53
bb) Die Abgrenzung von Einkommen, Vermögen und Ertrag	56
4. Die Einkunftsarten	60
a) Allgemeines	60
b) Gewinneinkunftsarten	60
aa) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	60
bb) Einkünfte aus Gewerbebetrieb	61
cc) Einkünfte aus selbständiger Arbeit	63
dd) Tabellarischer Überblick	64

c) Überschüßeinkunftsarten . . . . .	.66
aa) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit . . . . .	.66
bb) Einkünfte aus Kapitalvermögen . . . . .	.67
cc) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung . . . . .	.68
dd) Sonstige Einkünfte i. S.d. § 22 EStG. . . . .	.70
ee) Tabellarischer Überblick . . . . .	.71
5. Die Ermittlung der Einkünfte. . . . .	.72
a) Grundsätze der Einkünfteermittlung. . . . .	.72
b) Die Gewinnermittlung. . . . .	.73
aa) Die Gewinnermittlungsverfahren des EStG. . . . .	.73
bb) Die Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb durch Betriebsvermögensvergleich nach § 5 EStG. . . . .	.75
(1) Vorbemerkung. . . . .	.75
(2) Der Begriff des Betriebsvermögens. . . . .	.76
(3) Das Maßgeblichkeitsprinzip. . . . .	.78
(4) Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. . . . .	.81
(5) Die Bewertungsmaßstäbe des EStG. . . . .	.83
(6) Überblick über die Bewertungsvorschriften für die Steuerbilanz. . . . .	.87
c) Die Ermittlung der Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten. . . . .	.90
6. Die Ermittlung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage . . . . .	.94
a) Schematische Übersicht . . . . .	.94
b) Der Gesamtbetrag der Einkünfte. . . . .	.95
c) Das Einkommen nach § 2 Abs. 4 EStG. . . . .	.95
aa) Die Berücksichtigung von Sonderausgaben. . . . .	.95
bb) Die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen . . . . .	.97
cc) Sonstige Abzüge vom Gesamtbetrag der Einkünfte. . . . .	.98
d) Das zu versteuernde Einkommen i. S. d. § 2 Abs. 5 EStG. . . . .	.99
e) Die Berücksichtigung von Verlusten. . . . .	.100
f) Zur Problematik der Verrechnung steuerlicher Abzüge. . . . .	.103
7. Veranlagung, Erhebung und Tarif der Einkommensteuer. . . . .	.106
a) Veranlagungsarten. . . . .	.106
b) Die Lohnsteuer. . . . .	.111
c) Die Kapitalertragsteuer. . . . .	.114
d) Der Tarif der Einkommensteuer. . . . .	.116
8. Tabellarische Zusammenfassung. . . . .	.125
II. Die Körperschaftsteuer. . . . .	.127
1. Allgemeine Charakteristik. . . . .	.127
2. Die Entwicklung der Körperschaftsteuer. . . . .	.129
3. Zur Frage der Rechtfertigung der Körperschaftsteuer. . . . .	.131
4. Die Ermittlung des körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens. . . . .	.136
a) Durch die Rechtsnatur der Kapitalgesellschaften bedingte Betriebsausgaben. . . . .	.137
b) Spezielle Einkommensermittlungsvorschriften. . . . .	.139
aa) Verdeckte Gewinnausschüttungen. . . . .	.139
bb) Nichtabziehbare Aufwendungen und steuerfreie Einnahmen . . . . .	.142
cc) Schachtelprivileg und Organschaft. . . . .	.143
5. Die Funktionsweise des Anrechnungsverfahrens. . . . .	.147
a) Begriffsbestimmungen im KStG. . . . .	.147
aa) Eigenkapital — verwendbares Eigenkapital. . . . .	.147
bb) Tarifbelastung - Ausschüttungsbelastung . . . . .	.148
cc) Bardividende-Bruttodividende-Nettodividende. . . . .	.153

b)	Die Herstellung der Ausschüttungsbelastung	154
aa)	Die Körperschaftsteuererminderung	154
bb)	Die Körperschaftsteuererhöhung	156
cc)	Zusammenstellung der Berechnungsformeln	157
c)	Die Gliederung des verwendbaren Eigenkapitals.	158
d)	Die Aufteilung des ermäßigt belasteten Eigenkapitals.	160
e)	Die Technik der Anrechnung oder Vergütung bzw. Erstattung von Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer.	163
aa)	Die Entrichtung der Körperschaft- und der Kapitalertragsteuer durch die Gesellschaft.	163
bb)	Die Anrechnung der Körperschaft- und der Kapitalertragsteuer beim Anteilseigner.	164
cc)	Die Vergütung bzw. Erstattung von Körperschaftsteuer-Guthaben und Kapitalertragsteuer.	166
f)	Tabellarische Zusammenfassung.	167
6.	Zur Frage der Beseitigung der Mängel des alten Körperschaftsteuersystems durch das KStG 1977.	169
a)	Die Mängel des alten Körperschaftsteuersystems (Überblick).	169
b)	Weiterbestehende Unterschiede in der Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften.	171
c)	Der Einfluß der Körperschaftsteuer auf die Unternehmensfinanzierung.	176
aa)	Überblick.	176
bb)	Weiterbestehende Unterschiede in der steuerlichen Belastung der Außenfinanzierung mit Eigen-oder Fremdkapital.	177
cc)	Weiterbestehen der Diskriminierung der Selbstfinanzierung der Kapitalgesellschaften.	179
d)	Nur teilweiser Abbau des Interessengegensatzes zwischen Groß- und Kleinaktionären.	180
e)	Der Einfluß der Körperschaftsteuerreform auf die Investitionsneigung von Ausländern in deutsche Anteile.	182
aa)	Der sog. positive Ausländereffekt im alten Körperschaftsteuerrecht.	183
bb)	Der sog. positive Ausländereffekt im neuen Körperschaftsteuerrecht.	185
f)	Zusammenfassung	188
III.	Die Gewerbesteuer.	190
1.	Allgemeine Charakteristik und Entwicklung	190
2.	Rechtfertigung	193
3.	Die Steuerpflicht.	196
a)	Die sachliche Steuerpflicht.	196
aa)	Gewerbebetrieb im Sinne des Einkommensteuergesetzes.	197
bb)	Gewerbebetrieb kraft Rechtsform.	198
cc)	Gewerbebetrieb kraft wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.	198
b)	Die persönliche Steuerpflicht	200
4.	Die Besteuerungsgrundlagen.	200
5.	Die Besteuerung nach dem Gewerbeertrag	202
a)	Der Begriff des Gewerbeertrages.	202
b)	Hinzurechnungen.	203
c)	Kürzungen.	207
d)	Gewerbeverlust	209
e)	Die Berechnung der Gewerbeertragsteuer.	211

6. Die Besteuerung nach dem Gewerbekapital	213
a) Hinzurechnungen	213
b) Kürzungen	214
c) Die Berechnung der Gewerbekapitalsteuer	215
7. Schema der Gewerbesteuerermittlung	215
8. Die gewerbesteuerliche Organschaft	217
9. Die Zerlegung der Gewerbesteuer	220
10. Tabellarische Zusammenfassung	222
11. Exkurs: Mängel des geltenden Gewerbesteuerrechts und Reformvorschläge	224
a) Zur Frage der Notwendigkeit einer Reform der Gewerbesteuer	224
b) Die Mängel des Gewerbesteuerrechts im einzelnen	226
aa) Verstoß gegen den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung	226
(1) Mehrfachbelastung der gleichen ökonomischen Tatbestände	226
(2) Verstoß gegen die Wettbewerbsneutralität	227
bb) Verstoß gegen die im Grundgesetz geforderte Einheitlichkeit der Lebensverhältnisse im Bundesgebiet	228
cc) Verstoß gegen eine konjunkturgerechte kommunale Abgabepolitik	230
dd) Einfluß der Unternehmen auf die kommunale Willensbildung	231
ee) Verstoß gegen das Prinzip der Einfachheit und Wirtschaftlichkeit der Steuererhebung	231
c) Reformvorschläge	232
aa) Vorschläge zur Umstrukturierung der Gewerbesteuer	232
(1) Kommission für die Finanzreform	232
(2) Steuerreformkommission	232
(3) Deutscher Städtetag	239
(4) Arbeitsgruppe der Innen- und Finanzminister der Länder	240
bb) Vorschläge zur Abschaffung der Gewerbesteuer	241
(1) Institut „Finanzen und Steuern“	241
(2) Wissenschaftlicher Beirat	243
(3) Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler	245

Zweiter Abschnitt

Die Besteuerung der Vermögenssubstanz

I. Die Vermögensteuer	251
1. Allgemeine Charakteristik und Entwicklung	251
2. Rechtfertigung	253
a) Die Ergänzungsfunktion und das Leistungsfähigkeitsprinzip	253
b) Die Kontroll- und Nachholfunktion und das Überwälzungsargument	256
c) Fazit	257
3. Die Problematik der selbständigen Vermögensteuerpflicht von Kapitalgesellschaften	258
a) Die vermögensteuerliche Doppelbelastung	258
b) Reformvorschläge	260
4. Die Vermögensarten	263
a) Überblick	263
b) Die Einheitsbewertung	265
c) Die Ermittlung des Gesamtvermögens	266
aa) Die Problematik unterschiedlicher Wertmaßstäbe	266
bb) Die Ermittlung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	270

cc) Die Ermittlung des Grundvermögens	270
(1) Die unbebauten Grundstücke	271
(2) Die bebauten Grundstücke	272
dd) Die Ermittlung des Betriebsvermögens mit Hilfe der Vermögensaufstellung	277
(1) DJS Verhältnis von Steuerbilanz und Vermögensaufstellung	277
(2) Der Umfang des Betriebsvermögens in der Vermögensaufstellung	278
(3) Die Bewertung des Betriebsvermögens in der Vermögensaufstellung	281
ee) Die Ermittlung des sonstigen Vermögens	285
ff) Das Gesamtvermögen	287
5. Veranlagung und Tarif	288
6. Tabellarische Zusammenfassung	292
II. Die Erbschaft- und Schenkungsteuer	294
1. Allgemeine Charakteristik und Entwicklung	294
2. Rechtfertigung	297
3. Das geltende Recht	300
a) Das Steuerobjekt	300
b) Steuerklassen und Tarife	302
c) Freibeträge und Steuerbefreiungen	304
d) Die Bewertung	305
4. Tabellarische Zusammenfassung	306
III. Die Grundsteuer	308
1. Allgemeine Charakteristik, Rechtfertigung und Entwicklung	308
2. Das geltende Recht	312
a) Steuerobjekt und Steuerbefreiungen	312
b) Die Berechnung der Grundsteuer	313
3. Die Grundbesitzbesteuerung als ordnungspolitisches Instrument	315
4. Tabellarische Zusammenfassung	317

Dritter Abschnitt

Die Besteuerung der Einkommens- und Vermögensverwendung

I. Die Verkehrsteuern	321
1. Allgemeine Charakteristik	321
2. Ausgewählte Verkehrsteuerarten (Überblick)	324
II. Die Umsatzsteuer	327
1. Allgemeine Charakteristik, Rechtfertigung und Entwicklung	327
2. Umsatzsteuersysteme	334
a) Überblick	334
b) Die Bruttoumsatzsteuer	335
c) Die Nettoumsatzsteuer	338
aa) Vorteile und Nachteile	338
bb) Bemessungsgrundlagen	341
3. Das geltende Recht	347
a) Überblick über die steuerbaren Umsätze	347
b) Der Unternehmerbegriff des Umsatzsteuerrechts	350
c) Der Unternehmensbegriff des Umsatzsteuerrechts	353
d) Die umsatzsteuerliche Organschaft	356
e) Der Umsatzbegriff in seinen einzelnen Ausprägungsarten	359
aa) Lieferungen und sonstige Leistungen	359
bb) Der Eigenverbrauch	361

cc) Der Gesellschafterverbrauch	361
dd) Einfuhr- und Ausfuhrumsätze	364
f) Bemessungsgrundlagen	366
aa) Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen	367
bb) Bemessungsgrundlagen beim Eigenverbrauch	368
cc) Bemessungsgrundlagen beim Gesellschafterverbrauch und bei Leistungen an Arbeitnehmer	369
dd) Mindestbemessungsgrundlage	369
ee) Bemessungsgrundlage bei Differenzbesteuerung im Gebrauchtwagenhandel	370
ff) Bemessungsgrundlage bei der Einfuhr	371
g) Die Steuersätze	371
h) Der Vorsteuerabzug	372
aa) Voraussetzungen	372
bb) Steuerbefreiungen und ihre Wirkung auf den Vorsteuerabzug	375
cc) Die Aufteilung der Vorsteuern	378
dd) Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15aUStG	380
i) Besteuerungsformen	382
aa) Besteuerung nach vereinbarten und vereinnahmten Entgelten	382
bb) Besteuerung nach Durchschnittssätzen	383
(1) Besteuerung nach allgemeinen Durchschnittssätzen	383
(2) Durchschnittssätze für land- und forstwirtschaftliche Betriebe	384
cc) Besteuerung der Kleinunternehmer	385
j) Festsetzung und Zahlung der Umsatzsteuer	386
4. Tabellarische Zusammenfassung	387
III. Die Kapitalverkehrsteuern	389
1. Vorbemerkung	389
2. Allgemeine Charakteristik, Rechtfertigung und Entwicklung	389
3. Das anzuwendende Recht	395
a) Die Gesellschaftsteuer	395
b) Die Börsenumsatzsteuer	396
c) Die Wechselsteuer	397
4. Tabellarische Zusammenfassung	398
IV. Die Grunderwerbsteuer	400
1. Allgemeine Charakteristik, Rechtfertigung und Entwicklung	400
2. Das geltende Recht	403
3. Tabellarische Zusammenfassung	405
V. Die Kraftfahrzeugsteuer	407
1. Vorbemerkung	407
2. Allgemeine Charakteristik, Rechtfertigung und Entwicklung	407
3. Das geltende Recht	411
4. Zur Reform der Kraftverkehrsbesteuerung	413
5. Tabellarische Zusammenfassung	415
VI. Die speziellen Verbrauchsteuern	417
1. Allgemeine Charakteristik, Rechtfertigung und Entwicklung	417
2. Die Mineralölsteuer	420
a) Allgemeine Charakteristik, Rechtfertigung und Entwicklung	420
b) Die Heizölsteuer	424
c) Steuerbefreiungen und Steuertarife	425
d) Tabellarische Zusammenfassung	427

Vierter Abschnitt Das Besteuerungsverfahren

I. Die steuerlichen Rechtsbeziehungen.	431
1. Steuerschuldverhältnis und Steuerpflichtverhältnis i. e. S.	431
2. Das Steuerschuldverhältnis.	432
a) Die Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis.	432
b) Der Steueranspruch innerhalb des Steuerschuldverhältnisses.	434
c) Der Steuervergütungsanspruch, der Steuererstattungsanspruch und der Haftungsanspruch innerhalb des Steuerschuldverhältnisses.	435
II. Die Handlungsmöglichkeiten der an steuerlichen Rechtsbeziehungen Beteiligten.	438
1. Die Finanzverwaltung und ihre Handlungsmöglichkeiten.	438
a) Aufbau und Aufgaben der Finanzbehörden.	438
b) Die Organisation der Finanzämter.	440
c) Der Steuerverwaltungsakt.	443
2. Der Steuerpflichtige und seine steuerliche Rechts- und Handlungsfähigkeit.	444
III. Die Durchführung der Besteuerung.	447
1. Allgemeine Verfahrensgrundsätze.	447
2. Die Beweissicherungspflichten des Steuerpflichtigen.	449
a) Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten.	449
aa) Die Buchführungspflichten nach der Abgabenordnung.	449
bb) Aufzeichnungspflichten für die Umsatzbesteuerung.	451
cc) Aufzeichnung des Warenein- und ausgangs.	452
dd) Sonstige Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten.	454
b) Die Steuererklärungspflichten.	456
3. Das Steuerfestsetzungs- und Steuerfeststellungsverfahren.	456
a) Die Steuerfestsetzung.	456
b) Die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen und Festsetzung von Steuermeßbeträgen.	459
4. Die steuerliche Außenprüfung als besonderes Verfahren der Sachaufklärung.	460
a) Die besonderen Verfahren der Sachaufklärung.	460
b) Die Aufgaben und Rechtsgrundlagen der Außenprüfung.	461
aa) Die Aufgaben der Außenprüfung.	461
bb) Die Rechtsgrundlagen der Außenprüfung.	463
c) Die Organisation der Außenprüfung.	465
d) Die Prüfungsarten und ihre Gegenstände.	465
aa) Ordentliche Außenprüfungen.	465
bb) Abgekürzte Außenprüfungen.	468
cc) Sonderprüfungen.	468
e) Die Durchführung der Betriebsprüfung.	469
aa) Anordnung, Bekanntgabe und Beginn der Prüfung.	469
bb) Der Ablauf der Betriebsprüfung.	471
cc) Das Ergebnis der Betriebsprüfung.	472
IV. Das Erhebungsverfahren und die Vollstreckung.	474
1. Die Fälligkeit von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis.	474
2. Das Erlöschen fälliger Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis.	475
3. Verzinsung und Säumniszuschlag bei verspäteter Zahlung.	478
4. Die Vollstreckung wegen Steueransprüchen.	479

V. Der Rechtsschutz im Besteuerungsverfahren	482
1. Die Aussetzung der Vollziehung und die einstweilige Anordnung als vorläufige Rechtsschutzmaßnahmen	482
2. Die außergerichtlichen Rechtsbehelfe als Rechtsschutzmaßnahmen	482
3. Die gerichtlichen Rechtsbehelfe als Rechtsschutzmaßnahmen	484
VI. Das Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenrecht	488
1. Das Steuerstrafrecht	488
2. Das Steuerordnungswidrigkeitenrecht	489
3. Das Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenverfahren	490
Literaturverzeichnis	493
Sachverzeichnis	507