

Peter Widdau

# Die Quantifizierung der Steuerbelastung im internationalen Bereich

Unter Berücksichtigung der Möglichkeiten  
der Steuerbilanzpolitik im Investitionsland

TECHNISCHE HOCHSCHULE DARMSTADT	
Fachbereich 1	
<u>Gesamtbibliothek</u>	
<u>Betriebswirtschaftslehre</u>	
Inventar-Nr. :	35.987
Abstell-Nr. :	A34/421
Sachgebiete :	6.5
	00288286



PETER LANG

Frankfurt am Main · Bern · New York · Nancy

# I. INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
PROBLEMSTELLUNG	1
A. GRUNDLEGENG	5
1. Die Steuerbelastung als Standortfaktor - theoretische Überlegungen	5
2. Die Steuerbelastung als Standortfaktor in der Empirie	13
3. Die Anforderungen an einen mikroökonomischen internationalen Steuerbelastungsvergleich	15
4. Die Konkretisierung von Ziel und Gegenstand der Untersuchung	19
5. Der Einfluß der Steuerbelastungsaktions- und -zustandsparameter auf die steuerliche Konse- quenz der unterschiedlichen Möglichkeiten der Steuerbilanzpolitik im internationalen Bereich	28
B. DIE UNTERSUCHUNGSZIELABHÄNGIGE ANALYSE UND EIN- SCHRÄNKUNG DES UNTERSUCHUNGSGEGENSTANDES	33
1. Die Möglichkeiten der Vermeidung einer Doppel- besteuerung im internationalen Bereich	34
2. Die Anrechnungs-, Abzugs- und Pauschalierungs- methode bei Existenz bzw. Nichtexistenz eines Doppelbesteuerungsabkommens	39

2.1. Die Betriebstätte im Ausland und das Personenunternehmen im Inland	47
2.1.1. Der Begriff der Betriebstätte, mögliche Qualifikationskonflikte und steuerliche Behandlung im Ausland	47
2.1.2. Die direkte Steueranrechnung im Inland	51
2.1.3. Der Einfluß der inländischen Gewinnermittlungsvorschriften auf die Steuerbelastungswirkungen der Möglichkeiten der Steuerbilanzpolitik im internationalen Bereich	54
2.1.4. Die Wahlrechte zwischen der Anrechnungs-, Abzugs- und Pauschalierungsmethode	57
2.1.4.1. Das Wahlrecht zwischen der Anrechnungs- und der Abzugsmethode	57
2.1.4.2. Das Wahlrecht zwischen der Anrechnungs- und der Pauschalierungsmethode	61
2.1.4.3. Das Wahlrecht zwischen der Abzugs- und der Pauschalierungsmethode	65
2.1.5. Die Zusammenfassung der Entscheidungsregeln	66
2.2. Die Betriebstätte im Ausland und die Kapitalgesellschaft im Inland	67
2.2.1. Die Besteuerung der Betriebstätteneinkünfte im Ausland und mögliche Qualifikationskonflikte	67
2.2.2. Die direkte Steueranrechnung im Inland	69

2.2.3.	Die Wahlrechte zwischen der Anrechnungs-, Abzugs- und Pauschalierungsmethode	70
2.2.4.	Die Behandlung der ausländischen Einkünfte nach Steueranrechnung oder -abzug bzw. -pauschalierung im Inland	72
2.2.4.1.	Anrechnungsmethode	72
2.2.4.2.	Abzugsmethode	76
2.2.4.3.	Pauschalierungsmethode	77
2.2.5.	Das Problem des steuerlichen Durchgriffs auf die inländischen Anteilseigner	78
2.2.5.1.	Grundsätzliche Überlegungen	78
2.2.5.2.	Die materielle Bedeutung des Durchgriffs	79
2.2.5.2.1.	Anrechnungsmethode	79
2.2.5.2.2.	Abzugsmethode	81
2.2.5.2.3.	Pauschalierungsmethode	81
2.2.5.3.	Die Relativierung des Nach- teils der Pauschalierungs- methode durch Dynamisierung des Vergleichs	87
2.2.6.	Die Zusammenfassung der Entscheidungs- regeln	90
2.3.	Die Tochtergesellschaft im Ausland und das Per- sonenunternehmen im Inland	91
2.3.1.	Der Begriff der Tochtergesellschaft und steuerliche Behandlung im Ausland	91
2.3.2.	Die Besteuerung der ausgeschütteten Ge- winnanteile im Inland	93
2.3.2.1.	Die direkte Steueranrechnung	94
2.3.2.2.	Die fiktive direkte Steuer- anrechnung	97
2.3.2.3.	Das Wahlrecht zwischen der di- rekten bzw. fiktiven direkten Steueranrechnung und der Ab- zugsmethode	100

	Seite
2.3.3. Die Zusammenfassung der Entscheidungsregeln	104
2.4. Die Tochtergesellschaft im Ausland und die Kapitalgesellschaft im Inland	105
2.4.1. Die Besteuerung der Tochtergesellschaft im Ausland	105
2.4.2. Die direkte und indirekte Steueranrechnung im Inland	106
2.4.3. Das Wahlrecht zwischen der direkten und indirekten Steueranrechnung und der Pauschalierungsmethode	113
2.4.4. Die Behandlung der empfangenen Gewinnanteile nach Steueranrechnung bzw. -pauschalierung im Inland	116
2.4.5. Der Durchgriff auf die inländischen Anteilseigner	118
2.4.6. Die Relativierung des Nachteils der Pauschalierungsmethode durch Dynamisierung des Vergleichs	121
2.4.7. Die Zusammenfassung der Entscheidungsregeln	124
3. Die Freistellungsmethode bei Existenz eines Doppelbesteuerungsabkommens	125
3.1. Die Betriebstätte im Ausland und das Personenunternehmen im Inland	127

3.1.1. Die Besteuerung im Ausland, mögliche Qualifikationskonflikte und die steuerliche Behandlung der Betriebstätte auf Abkommensebene	127
3.1.2. Die Freistellung der ausländischen Einkünfte im Inland	134
3.2. Die Betriebstätte im Ausland und die Kapitalgesellschaft im Inland	137
3.2.1. Die steuerliche Behandlung der Betriebsstätte im Ausland	137
3.2.2. Die Freistellung der ausländischen Einkünfte im Inland	137
3.2.3. Der Durchgriff auf die inländischen Anteilseigner	138
3.3. Die Tochtergesellschaft im Ausland und das Personenunternehmen im Inland	140
3.4. Die Tochtergesellschaft im Ausland und die Kapitalgesellschaft im Inland	141
3.4.1. Die steuerliche Behandlung der Tochtergesellschaft im Ausland	141
3.4.2. Die Freistellung der ausländischen Gewinnanteile im Inland	141
3.4.3. Der Durchgriff auf die inländischen Anteilseigner	143

4.	Das Verbot des Abzugs von mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden inländischen Betriebsausgaben	146
5.	Der Einfluß der ausländischen Rechtsform auf die steuerliche Qualifikation von Leistungsbeziehungen zwischen Grund- und Spitzeneinheit	149
5.1.	Die Lieferung von Waren	149
5.2.	Der Dienstleistungsverkehr	151
5.3.	Der Nutzungsüberlassungs- und Darlehensverkehr	152
5.4.	Die Schlußfolgerungen aus den unterschiedlichen Verrechnungsmöglichkeiten für die vorliegende Untersuchung	154
6.	Der Entwicklungsstand des kapitalimportierenden Landes	156
6.1.	Das Entwicklungsländer - Steuergesetz	156
6.2.	Die fiktive indirekte Steueranrechnung	157
7.	Zwischenergebnis	159
7.1.	Übersicht	160
7.2.	Der Einfluß der Möglichkeiten der Steuerbilanzpolitik im internationalen Bereich auf die Steuerbelastung im In- und Ausland	161

8.	Die Beteiligungshöhe an der ausländischen Tochtergesellschaft	162
9.	Die Gesellschaftsanteile im Privat- oder Betriebsvermögen	164
10.	Die Qualifikation der ausländischen Einkünfte als Aktive oder Passive	165
11.	Die Gewinnermittlungsmethode im Betriebsstättenfall	168
12.	Die Wahl der Verrechnungspreise	171
13.	Das Untersuchungsergebnis	177
C.	DIE FORMULIERUNG DES ENTSCHEIDUNGSMODELLS	178
1.	Die Erklärungs- und Entscheidungsmodelle als Grundlage der entscheidungsorientierten Betriebswirtschaftslehre	179
2.	Die Elemente des Grundmodells der Entscheidungstheorie	181
2.1.	Die Aktionen	181
2.2.	Die Zustände	182
2.3.	Die Handlungskonsequenzen und die Ergebnismatrix	182
2.4.	Die Zielfunktion und ihre Bestimmung durch Definitions- und Erklärungsgleichungen	183



3. Die Konkretisierung der Elemente des Grundmodells der Entscheidungstheorie zur Quantifizierung der Möglichkeiten der Steuerbilanzpolitik unter Berücksichtigung der determinierten Gewinnermittlungsvorschriften	187
3.1. Die Aktionen	187
3.2. Die Zustände	188
3.3. Die Handlungskonsequenzen	189
3.4. Die Zielfunktion	191
3.4.1. Die Zielfunktion bei einperiodiger Betrachtungsweise	191
3.4.2. Die Zielfunktion bei mehrperiodiger Betrachtungsweise	192
3.4.2.1. Die Kapitalwertmethode ohne Berücksichtigung von Ertragsteuern	197
3.4.2.2. Die Kapitalwertmethode mit Berücksichtigung von Ertragsteuern	202
3.4.2.2.1. Die Prämissen der Kapitalwertmethode im internationalen Bereich	207
3.4.2.2.2. Das Ziel der Steuerbarwertminimierung	213
4. Der Tarif im In- und Ausland als Funktion von Aktionen und Zuständen	216
4.1. Mögliche Tarifausprägungen aufgrund des Untersuchungsergebnisses	216
4.1.1. Die Ermittlung und der Einfluß von Aktionen	217

4.1.2. Die Ermittlung und der Einfluß von Zuständen	221
4.1.3. Die Kombination der Aktionen und Zustände zur Ermittlung der Tarife	222
4.2. Zwischenergebnis	223
4.3. Die Zusammenfassung und Beschreibung der Tarifausprägungen	224
5. Die Bemessungsgrundlage im In- und Ausland als Funktion von Aktionen und Zuständen	230
6. Die Ermittlung der Steuerbelastungsfunktionen durch Kombination der Steuerbelastungskomponenten Tarif und Bemessungsgrundlage	232
6.1. Der kombinatorische Ansatz	232
6.2. Die Steuerbelastungsfunktionen	233
7. Das Entscheidungsmodell im einperiodigen Fall	235
7.1. Die Darstellung der Steuerbelastungsfunktionen in Abhängigkeit von Aktionen und Zuständen	237
7.2. Die Menge der Entscheidungsmodelle	239
7.3. Die Anwendungsmöglichkeiten der Entscheidungsmodelle	240
7.3.1. Der horizontale Vergleich bei Identität der Ausprägungen der Steuerbelastungsaktionsparameter zur Ermittlung des optimalen Standortes	240

7.3.2. Der vertikale Vergleich bei gegebenem Standort zur Ermittlung der optimalen Ausprägungen der Steuerbelastungsaktionsparameter	243
8. Das Entscheidungsmodell im mehrperiodigen Fall	247
8.1. Die Ableitung der Handlungskonsequenzen auf der Basis des einperiodigen Entscheidungsmodells	247
8.2. Die Bemessungsgrundlagen-Fiktion	248
8.3. Weitere Prämissen	254
8.4. Die Menge der Entscheidungsmodelle	257
D. DIE ERMITTLUNG DER VARIABLEN DER STEUERBELASTUNGSFUNKTIONEN	258
1. Der Steuertarif	258
1.1. Die Methode der Teilsteuerrechnung als Grundlage zur Ermittlung der Steuersätze	258
1.2. Die Berücksichtigung eines Teilmengentarifs im Ausland	262
1.3. Die Multifaktoren in Abhängigkeit der Steuerbelastungsfunktionen	265
2. Die Bemessungsgrundlage	271

3. Die Ermittlung von Korrekturfaktoren zur Erfassung des Einflusses der unterschiedlichen Anerkennung von Leistungsbeziehungen zwischen Grund- und Spitzeneinheit sowie des Abzugsverbotes nach § 3c EStG	276
3.1. Horizontaler Vergleich	277
3.2. Vertikaler Vergleich	281
3.3. Zusammenfassung	289
3.4. Beispiel	291
3.5. Die Bemessungsgrundlagen-Fiktion und die unterschiedliche Anerkennung von Leistungsbeziehungen	298
 E. EINIGE ANWENDUNGSBEISPIELE ZUM HORIZONTALEN UND VERTIKALEN VERGLEICH BEI MEHRPERIODIGER BETRACHTUNGSWEISE	 301
1. Die Quantifizierung des Einflusses unterschiedlicher Abschreibungsmöglichkeiten von Gegenständen des abnutzbaren, beweglichen Anlagevermögens auf die Steuerbelastung	303
1.1. Die Ermittlung der länderabhängigen steuerlichen Bemessungsgrundlagen	303
1.1.1. Die Bemessungsgrundlage der Abschreibung	304
1.1.2. Die steuerliche Nutzungsdauer	305
1.1.3. Die Abschreibungsmethode	307

	Seite
1.1.3.1.      Belgien	307
1.1.3.2.      Dänemark	308
1.1.3.3.      Frankreich	308
1.1.3.4.      Italien	309
1.1.3.5.      Luxemburg	310
1.1.3.6.      Niederlande	310
1.2.    Die Ermittlung der Tarifaussprägungen	311
1.3.    Die Belastungsrechnung	317
2.    Die Anwendungsmöglichkeiten der Entscheidungstabelleaus	323
F.    ZUSAMMENFASSUNG IN FORM VON ENTSCHEIDUNGSTABLEAUS	326
ANHANG I.    Die Ermittlung der Multifaktoren	335
ANHANG II.    Die Belastungsrechnung	358
II.    ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	365
(1) Zeitschriften und sonstige Periodika	365
(2) Allgemeine Abkürzungen	367
(3) Symbole und Abkürzungen zur Formulierung des Entscheidungsmodells	370
III.    LITERATURVERZEICHNIS	376
IV.    VERZEICHNIS DER ERLASSE, SCHREIBEN UND BUNDESTAGSDRUCKSACHEN	409
V.    VERZEICHNIS DER RECHTSPRECHUNG	412