

Schneider · Grundzüge der Unternehmensbesteuerung

Moderne Lehrtexte:

Wirtschaftswissenschaften

Band 8

Dieter Schneider
Professor Dr. rer. pol.

Grundzüge der Unternehmens- besteuerung

Westdeutscher Verlag

© 1974 Westdeutscher Verlag GmbH, Opladen
Softcover reprint of the hardcover 1st edition 1974

Umschlaggestaltung: Hanswerner Klein, Opladen

Satz: Günter Hartmann, Braunshardt

Druck und Buchbinderei: Mohndruck Reinhard Mohn OHG, Gütersloh

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

ISBN-13: 978-3-531-11280-0 e-ISBN-13: 978-3-322-85694-4

DOI: 10.1007/978-3-322-85694-4

Vorwort

Wer steuerlichen Fragen erstmals gegenübergestellt wird, steht vor erschreckend vielen, oft uneinsichtigen Einzelvorschriften: vor Grundsätzen mit Ausnahmen, Ausnahmen von den Ausnahmen und besonderen Abweichungen von den Ausnahmen der Ausnahmen. Wer kann dann schon ahnen, daß sich hinter all dem ein Kernproblem des Zusammenlebens von Menschen überhaupt verbirgt: In einer Gemeinschaft haben alle Bürger, die in „gleicher wirtschaftlicher Lage“ leben, gleich hohe finanzielle Opfer, Steuern genannt, an die Gemeinschaft zu erbringen, und wem es besser geht als anderen, der soll auch mehr für die Gemeinschaftsaufgaben bereitstellen.

Dieses Lehrbuch sieht die Besteuerung als Problem des einzelnen Bürgers, der wirtschaftliche Entscheidungen trifft. Das Lehrbuch behandelt damit die Besteuerung als betriebswirtschaftliches Problem, und es stellt dar, wie heute besteuert wird. Die „Grundzüge der Unternehmensbesteuerung“ sollen das Wissen vermitteln, das vorhanden sein muß, wenn Einzelfragen der Steuerwirkungslehre und der steuerlichen Bilanzierung studiert und beurteilt werden sollen.

Bei der Beschreibung des geltenden Steuerrechts habe ich mich besonders bemüht, durch eine verständliche Darstellung der Erschöpfung entgegenzuwirken, die den Leser deutscher Steuergesetze, Durchführungsverordnungen und Richtlinien rasch überkommt. Sauer genug ist mir dieses Bemühen gemacht worden. Wie weit es gelungen ist, kann nur der Leser entscheiden.

Die Gesetze zur Steuerreform, die bis Ende August 1974 verkündet worden sind (Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz, Vermögensteuerreformgesetz, Einkommensteuerreformgesetz) sind vollständig eingearbeitet worden, ebenso der Entwurf einer neuen Abgabenordnung.

Meinen Mitarbeitern, insbesondere Herrn Diplom-Ökonom Hermann Froese, danke ich für ihre technischen Hilfeleistungen und ihren kritischen Rat.

Dieter Schneider

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz	GDL	Gesetz über die Ermittlung des Gewinns aus Land- und Forstwirtschaft nach Durchschnittssätzen
AfA	Absetzung für Abnutzung		
AfaA	Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung		
AG	Aktiengesellschaft	GewStDV	Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung (1968)
AktG	Aktiengesetz (1965)	GewStG	Gewerbsteuergesetz (1968)
AO	Reichsabgabenordnung	GewStR	Gewerbsteuer-Richtlinien (1969)
Art.	Artikel	GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
BewG	Bewertungsgesetz (1965)	GG	Grundgesetz
BewRGr	Richtlinien für die Bewertung des Grundvermögens (1966)	GrStG	Grundsteuergesetz
BFH	Bundesfinanzhof	GVBl NRW	Gesetzes- und Verordnungsblatt für das Land Nordrhein-Westfalen
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch		
BGBI	Bundesgesetzblatt	HGB	Handelsgesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof		
BpO	Betriebsprüfungsordnung (1965)	KapStDV	Kapitalertragsteuer-Durchführungsverordnung
BStBl	Bundessteuerblatt	KG	Kommanditgesellschaft
		KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
EAO	Entwurf einer Abgabenordnung (AO 1974, Bundesratsdrucksache 23/71 vom 8. 1. 1971)	KStDV	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung (1968)
EG	Europäische Gemeinschaft	KStG	Körperschaftsteuergesetz (1968)
ErbStG	Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (1974)	KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien (1969)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (1971)	KVStG	Kapitalverkehrsteuergesetz
EStG	Einkommensteuergesetz (1971)	LAG	Gesetz über den Lastenausgleich
EStG 1975	Einkommensteuergesetz in der Fassung nach dem Einkommensteuerreformgesetz vom 5. August 1974	LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (1971)
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien (1972)	LStR	Lohnsteuer-Richtlinien (1972)
FG	Finanzgericht	OFD	Oberfinanzdirektion
FGO	Finanzgerichtsordnung	OHG	Offene Handelsgesellschaft
FVG	Gesetz über die Finanzverwaltung	RFH	Reichsfinanzhof
		RGBl	Reichsgesetzblatt

RFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs	VO	Verordnung
		VStG	Vermögenssteuergesetz (1974)
		VStR	Vermögenssteuer-Richtlinien (1972)
StAnpG	Steueranpassungsgesetz	VStRG	Vermögenssteuerreformgesetz (1974)
StRK	Steuerrechtsprechung in Karteiform		
StSäumG	Steuersäumnisgesetz	WohnBauG	Wohnungsbaugesetz
Tz	Textziffer	ZfbF	Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
UStG	Umsatzsteuergesetz (1973)		

Inhalt

1. Teil: Die Besteuerung als einzelwirtschaftliches Problem	17
A. Steuerlast und einzelwirtschaftliche Entscheidungen	18
I. Ein Beispiel zur Steuerlast des einzelnen und der Volkswirtschaft im ganzen	18
II. Das Messen der persönlichen Steuerlast	20
a) Persönliche Steuerzahlung und marktbestimmte Steuerlast	20
b) Das Feststellen der Steuerzahlung	21
c) Die Problematik der marktbestimmten Steuerlast	22
III. Der Einfluß der Besteuerung auf einzelwirtschaftliche Entscheidungen	26
a) Sind Steuern in der Planung zu berücksichtigen?	26
b) Welchen Einfluß nehmen Steueränderungen auf den Wirtschaftsplan?	29
1. Vollständiger und unvollständiger Wirtschaftsplan	29
2. Zielwandel aufgrund einer Steueränderung	30
3. Wandel der Handlungsmöglichkeiten aufgrund einer Steueränderung	32
4. Neuverteilung knapper Mittel aufgrund einer Steueränderung	33
IV. Anpassung an Steueränderungen und persönliche Steuerlast	35
V. Die Aufgaben der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre: Ermittlung der Steuerzahlungen, ihres Einflusses auf die einzelwirtschaftlichen Entscheidungen und Berechnung der tatsächlichen Steuerbelastung des einzelnen	36
B. Steuerliche Gerechtigkeit als Richtschnur für die Belastung des einzelnen	40
I. Zwecke der Besteuerung und steuerliche Gerechtigkeit	40
a) Der fiskalische Zweck der Besteuerung und das Problem steuerlicher Gerechtigkeit	40
b) Der wirtschaftspolitische Zweck der Besteuerung und das Problem steuerlicher Gerechtigkeit	43

II.	Steuerliche Gerechtigkeit als Wahrung der formalen und inhaltlichen Gleichmäßigkeit der Besteuerung	47
	a) Die drei Einzelfragen „steuerlicher Leistungsfähigkeit“	47
	b) Das Problem der Maßgrößen für steuerliche Leistungsfähigkeit und die Wahl der Steuerarten	48
	c) Die drei Einzelgrundsätze innerhalb der Gleichmäßigkeit der Besteuerung	53
	d) Die Wahrung der formalen und inhaltlichen Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch das Steuerrecht	55
C.	<i>Die Verwirklichung formaler Gleichmäßigkeit der Besteuerung: das Besteuerungsverfahren</i>	57
I.	Die Steuererhebung	57
	a) Steuern als Teil der öffentlichen Einnahmen	57
	1. Steuern und steuerliche Nebenleistungen	57
	2. Steuerarten und Steueraufkommen in der Bundesrepublik	60
	3. Einteilungsversuche der Steuern	61
	b) Voraussetzungen der Steuererhebung	63
	1. Steuerrechtliche Grundlagen	63
	2. Aufbau der Finanzbehörden	64
	c) Steuerfestsetzung	65
	1. Das Entstehen der Steuerschuld	65
	2. Privatrechtliche und steuerrechtliche Betrachtungsweise von Tatbeständen	66
	3. Die Steuerfeststellung	68
	aa) Steuererklärung	68
	bb) Das Feststellungsverfahren	68
	4. Die Außenprüfung (Betriebsprüfung)	69
	5. Der Steuerbescheid	71
	d) Erlöschen der Steuerschuld	72
	1. Zahlung, Säumniszuschläge, Stundung	72
	2. Aufrechnung	73
	3. Erlaß	73
	4. Verjährung	73
	e) Rechtsbehelfe gegen Steuerbescheide	74
	1. Einspruch und Beschwerde	74
	2. Klage vor dem Finanzgericht und dem Bundesfinanzhof	75
	f) Steuerstraftaten	76
II.	Mitwirkung der Unternehmen im Besteuerungsverfahren	77
	a) Unterrichtung der Finanzbehörden	77
	1. Betriebseröffnung	77
	2. Mitwirkung bei der Steuerfeststellung	78
	b) Rechnungslegung für die Finanzbehörden	78
	1. Kreis der Buchführungspflichtigen	78

2.	Buchführungstechnik	79
3.	Bestandsaufnahme (Inventur)	80
4.	Aufzeichnung des Wareneingangs und Warenausgangs	82
5.	Verstöße gegen die Rechnungslegungsvorschriften und ihre Folgen	82
c)	Steuereinbehaltung	83
1.	Einbehalten der Lohnsteuer	83
2.	Einbehalten der Kapitalertragsteuer	84
III.	Steuerberatende Berufe	84
a)	Steuerberater	85
b)	Steuerbevollmächtigte	86
c)	Unterschiede zwischen Steuerberatern und Steuerbevollmächtigten	87
D.	<i>Die Verwirklichung inhaltlicher Gleichmäßigkeit der Besteuerung: das Problem der Bemessungsgrundlagen</i>	88
I.	Unternehmensmittel, Unternehmensleistungen und das finanzielle Ergebnis als Maßgrößen steuerlicher Leistungsfähigkeit	88
a)	Mengen und Werte als Steuerbemessungsgrundlagen	88
b)	Das Mengenproblem bei der Einkommens- und Vermögensermittlung	89
1.	Einkommen als Vermögenszugang	89
2.	Der Umfang des Vermögensbestandes; das Problem des Bilanzinhalts	90
c)	Das Bewertungsproblem	95
II.	Die steuerlichen Wertbegriffe im einzelnen	98
a)	Anschaffungskosten	98
b)	Herstellungskosten	99
c)	Nennwerte und Barwerte	102
d)	Der gemeine Wert	103
e)	Der Teilwert	104
1.	Der Grundgedanke	104
2.	Die gegenwärtige Praxis	107
3.	Kritik	112
III.	Besonderheiten bei der Besteuerung der Unternehmensmittel	114
a)	Die Feststellung von Einheitswerten	114
b)	Einheitswert des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	115
c)	Einheitswert des Grundvermögens	116
1.	Umfang des Grundvermögens	116
2.	Ertragswertverfahren	117
3.	Sachwertverfahren	118
4.	Kritik	119
d)	Einheitswert des Betriebsvermögens	120
e)	Der gemeine Wert von nichtnotierten Anteilen	123

1.	Gesamtbewertung als ökonomisches Problem	123
2.	Berechnung des Vermögenswerts	125
3.	Berechnung des Ertragshundertsatzes	126
4.	Berechnung des gemeinen Werts aus Vermögenswert und Ertragshundertsatz	127
5.	Kritik	128
IV.	Reformbedürftigkeit der steuerlichen Bewertung und Steuerreform .	130
2. Teil:	Der steuerliche Zugriff in das Unternehmen	133
A.	<i>Besteuerung der Unternehmensmittel</i>	134
I.	Unternehmensmittel als Steuergegenstand	134
II.	Besteuerung der Mittelbeschaffung	135
a)	Besteuerung der Eigenfinanzierung von Kapitalgesellschaften: die <i>Gesellschaftsteuer</i>	135
1.	Quellen	135
2.	Steuergegenstand	135
3.	Bemessungsgrundlagen	137
4.	Tarif und Steuerzahlung	138
5.	Reformüberlegungen	138
b)	Besteuerung des Grunderwerbs: die <i>Grunderwerbsteuer</i>	139
1.	Quellen	139
2.	Steuergegenstand	139
3.	Bemessungsgrundlagen	140
4.	Tarif und Steuerzahlung	141
5.	Reformüberlegungen	141
c)	Besteuerung des Imports: <i>Zölle, Abschöpfungsbeträge</i>	142
III.	Besteuerung des Gesamtbestands an Unternehmensmitteln	142
a)	Laufende Besteuerung der unternehmenseigenen Mittel: die <i>Vermögensteuer</i>	142
1.	Quellen	142
2.	Steuergegenstand	143
3.	Bemessungsgrundlagen	144
4.	Tarif und Steuerzahlung	145
aa)	Freibeträge und Steuersätze	145
bb)	Veranlagung und Steuerzahlung	146
cc)	Beispiel zur Berechnung der Vermögensteuer	147
5.	Reformüberlegungen	149
aa)	Welchen Sinn hat die Vermögensteuer?	149
bb)	Unterschiedliche Tarife für natürliche und juristische Personen?	151
cc)	Würdigung der Vermögensteuerreform	152

b)	Laufende Besteuerung der gewerblichen Unternehmensmittel: die <i>Gewerbekapitalsteuer</i>	152
1.	Quellen	152
2.	Steuergegenstand	152
3.	Bemessungsgrundlagen	155
4.	Tarif und Steuerzahlung	157
5.	Reformüberlegungen	157
c)	Einmalige Besteuerung beim Wechsel der Verfügungsmacht über unternehmenseigene Mittel: die <i>Erbschaft- und Schenkungssteuer</i>	158
1.	Quellen	158
2.	Steuergegenstand	158
3.	Bemessungsgrundlagen	159
4.	Tarif und Steuerzahlung	160
aa)	Steuerklassen	161
bb)	Freibeträge	161
cc)	Steuersätze	162
dd)	Steuerzahlung	162
ee)	Beispiel zur Berechnung der Erbschaftsteuer	163
5.	Reformüberlegungen	163
IV.	Besteuerung des Mitteleinsatzes	164
a)	Besteuerung von Produktionsvorbereitungen: die <i>Grundsteuer</i>	165
1.	Quellen	165
2.	Steuergegenstand	165
3.	Bemessungsgrundlagen	166
4.	Tarif und Steuerzahlung	166
5.	Reformüberlegungen	167
b)	Besteuerung des Betriebsmitteleinsatzes: die <i>Kraftfahrzeugsteuer</i>	167
1.	Quellen	167
2.	Steuergegenstand	168
3.	Bemessungsgrundlagen	168
4.	Tarif und Steuerzahlung	168
5.	Reformüberlegungen	168
c)	Besteuerung des Arbeitseinsatzes: die <i>Lohnsummensteuer</i>	169
1.	Quellen	169
2.	Steuergegenstand	169
3.	Bemessungsgrundlagen	169
4.	Tarif und Steuerzahlung	169
5.	Reformüberlegungen	170
B.	<i>Besteuerung der Unternehmensleistungen</i>	171
I.	Besteuerung einzelner Unternehmensleistungen	171
a)	Besteuerung einzelner Produkte: die <i>Verbrauchssteuern</i>	171

1.	Überblick über die Verbrauchsteuern	171
2.	Die Mineralölsteuer	172
b)	Besteuerung einzelner Umsätze von Anteils- und Forderungsrechten: die <i>Börsenumsatzsteuer</i> , die <i>Wechselsteuer</i>	173
1.	Die Börsenumsatzsteuer	173
2.	Die Wechselsteuer	173
c)	Besteuerung der Leistungen einzelner Geschäftszweige: weitere Verkehrsteuern und Gemeindesteuern	173
II.	Die allgemeine Besteuerung der Unternehmensleistungen: die <i>Umsatzsteuer</i>	174
a)	Quellen	174
b)	Steuergegenstand	174
1.	Die Ausgestaltung der Umsatzsteuer	174
2.	Steuerbare Umsätze	176
aa)	Grundsatz	176
bb)	Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes	176
cc)	Unternehmen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes	177
dd)	Lieferungen und sonstige Leistungen	177
ee)	Eigenverbrauch	178
ff)	Entgeltlichkeit	179
gg)	Beispiele für steuerbare und nicht steuerbare Umsätze	179
3.	Steuerbefreiungen	180
aa)	Die einzelnen Steuerbefreiungen	180
bb)	Preispolitische Wirkungen der Steuerbefreiungen	181
cc)	Der Verzicht auf Steuerbefreiungen	182
4.	Vorsteuerabzug	183
c)	Bemessungsgrundlagen	184
1.	Lieferungen und sonstige Leistungen	184
2.	Eigenverbrauch	185
3.	Einfuhr	185
4.	Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten	186
d)	Tarif und Steuerzahlung	186
1.	Normaltarif und ermäßigter Tarif	186
2.	Sonderregelungen	187
aa)	Berlinförderung	187
bb)	Vergünstigungen nach dem NATO-Truppenstatut	187
cc)	Vergünstigungen im Warenverkehr mit der DDR	187
dd)	Investitionssteuer	188
ee)	Kleinunternehmer	188
ff)	Pauschalierte Vorsteuersätze	188
gg)	Durchschnittssätze für die Land- und Forstwirtschaft	189
3.	Rechnungslegung, Steuerschuld und Steuerzahlung	189
e)	Reformüberlegungen	189

C. Besteuerung des finanziellen Ergebnisses	191
I. Die personenbezogene Besteuerung des finanziellen Ergebnisses: die <i>Einkommensteuer</i>	191
a) Quellen	191
b) Steuergegenstand	191
1. Persönliche Steuerpflicht	191
2. Der zu versteuernde Einkommensbetrag	192
3. Einkunftsarten	194
c) Bemessungsgrundlagen	199
1. Methoden der Einkommensermittlung	199
aa) Die Gewinnermittlung über den Vermögensvergleich und ihre Vereinfachungen	199
bb) Der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten	200
cc) Der Gewinn als Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben	202
dd) Der unvollständige Vermögensvergleich	204
ee) Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen	205
ff) Die Schätzung des Gewinns nach § 217 AO	207
2. Das Problem der Verlustberücksichtigung	207
3. Die Berücksichtigung persönlicher Umstände	209
aa) Private Lebensführung und Berücksichtigung persönlicher Umstände	209
bb) Sonderausgaben	210
cc) Außergewöhnliche Belastungen	211
d) Tarif und Steuerzahlung	212
1. Die Erhebungsformen der Einkommensteuer	212
aa) Die Lohnsteuer	212
bb) Die Kapitalertragsteuer	213
cc) Die veranlagte Einkommensteuer	214
2. Der Normaltarif	214
3. Familienbesteuerung	216
aa) Ehegatten	216
bb) Kinder	217
4. Besondere Freibeträge und Tarifvergünstigungen	218
aa) Alters- und Haushaltsfreibetrag	218
bb) Außerordentliche Einkünfte	218
cc) Berlinvergünstigung	220
5. An die Einkommensteuer anknüpfende Steuern	221
e) Reformüberlegungen	221
1. Die zwei Grundfragen	221
2. Die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen	222
3. Der Streit um die Sonderausgaben	223
4. Würdigung der Einkommensteuerreform	226

II. Die betriebsbezogene Besteuerung des finanziellen Ergebnisses: die <i>Körperschaftsteuer</i>	227
a) Quellen	227
b) Steuergegenstand	227
c) Bemessungsgrundlagen	228
1. Eingrenzung des körperschaftsteuerlichen Einkommens	228
2. Verdeckte Gewinnausschüttungen	230
3. Schachtelerträge (Schachtelprivileg)	231
4. Organerträge (Organschaft)	232
d) Tarif und Steuerzahlung	234
1. Der Tarif für allgemeine Kapitalgesellschaften	234
2. Der Tarif für personenbezogene Kapitalgesellschaften	237
3. Sonstige Tarife	237
4. Die Nachsteuer als besondere Körperschaftsteuer	238
5. Steuerzahlung	240
e) Reformüberlegungen	240
1. Die Reformbedürftigkeit der Körperschaftsteuer	240
2. Das Integrationsverfahren	243
3. Das Anrechnungsverfahren	245
aa) Das Anrechnungsverfahren im Vergleich zum Integrationsverfahren	245
bb) Das abgewandelte Anrechnungsverfahren im Regierungsentwurf zum KStG 1976	248
4. Folgerung	249
III. Die zusätzliche Besteuerung des finanziellen Ergebnisses von Gewerbebetrieben: die <i>Gewerbeertragsteuer</i>	249
a) Quellen	249
b) Steuergegenstand	249
c) Bemessungsgrundlagen	249
d) Tarif und Steuerzahlung	252
e) Reformüberlegungen	254
 Schlußabschnitt: Beispiele für Steuerbelastungsvergleiche	 255
 Literaturverzeichnis	 264
Sachverzeichnis	267