

Schneider · Grundzüge der Unternehmensbesteuerung

Dieter Schneider

Grundzüge der Unternehmensbesteuerung

6., neu bearbeitete Auflage

Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

Professor Dr. Dr. h.c. Dr. h.c. Dr. h.c. Dieter Schneider lehrt Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Unternehmensbesteuerung und Unternehmensprüfung an der Ruhr-Universität Bochum.

Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

Schneider, Dieter:
Grundzüge der Unternehmensbesteuerung / Dieter Schneider. -
6., neubearb. Aufl.
ISBN 978-3-409-50148-4 ISBN 978-3-322-93164-1 (eBook)
DOI 10.1007/978-3-322-93164-1

1. Auflage 1974
2. Auflage 1978
3. Auflage 1982
4. Auflage 1985
5. Auflage 1990
6. Auflage 1994

© Springer Fachmedien Wiesbaden 1994

Ursprünglich erschienen bei Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler GmbH, Wiesbaden, 1994

Lektorat: Silke Specht



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Höchste inhaltliche und technische Qualität unserer Produkte ist unser Ziel. Bei der Produktion und Auslieferung unserer Bücher wollen wir die Umwelt schonen: Dieses Buch ist auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier gedruckt. Die Einschweißfolie Polyäthylen besteht aus organischen Grundstoffen, die weder bei der Herstellung noch bei der Verbrennung Schadstoffe freisetzen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, daß solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Layout und Satz: Lehrstuhl für Unternehmensbesteuerung und Unternehmensprüfung,
Ruhr-Universität Bochum

ISBN 978-3-409-50148-4

Vorwort

Die „Grundzüge der Unternehmensbesteuerung“ führen in die ökonomische Analyse des deutschen Steuerrechts ein. Jeder steuerpflichtige Bürger wird als „Unternehmer seines Wissens, seiner Arbeitskraft und seines Vermögens“ betrachtet. Das „Unternehmen“ des Steuerpflichtigen und seiner Angehörigen umfaßt jene Tätigkeiten bzw. Organisationen, mit denen Einkommen durch Arbeits- und Vermögenseinsatz erzielt, aber auch verwendet werden soll. In der Untersuchung der persönlichen, einzelwirtschaftlichen *Steuerlast* und daraus folgenden Anpassungshandlungen, den *Steuerwirkungen*, wird die Hauptaufgabe einer Wissenschaft von der Unternehmensbesteuerung gesehen.

Die 6. Auflage verbessert die ökonomische Analyse des Steuerrechts und paßt den Inhalt an die gegenwärtige steuerwissenschaftliche Diskussion und an das ab 1. Juli 1994 geltende Steuerrecht an. Neu aufgenommen wurden Ausführungen zur Besteuerung in der Europäischen Union.

Die Wissenschaft von der Unternehmensbesteuerung unterscheidet sich von der herkömmlichen betriebswirtschaftlichen Steuerlehre dadurch, daß nicht (weit) mehr als die Hälfte des Lehrprogramms auf die Steuerrechtskunde verwandt wird. Steuerrechtliche Details lernt man in der Praxis, und zwar dann, wenn man sie braucht. Die Aufgabe universitärer steuerlicher Betriebswirtschaftslehre hat m.E. schwergewichtig die wirtschaftliche Denkschulung zu sein; denn die einzige Gelegenheit, systematisch ökonomisches Denken zu lernen, bietet die Studienzeit.

Demgegenüber legt das herkömmliche Verständnis von betriebswirtschaftlicher Steuerlehre gerade für den Anfänger den Schwerpunkt auf die steuerrechtliche Wissensvermittlung und Steuerfall-Lösungstechnik¹. Hier sei ein Wort Karl Poppers entgegengestellt: Auf diese Weise lernen die Studenten „nur eine Meßtechnik und verstehen nicht einmal die Probleme, die durch jene Messungen gelöst werden sollen. Ich halte diese Situation für unentschuldig und unverantwortlich; ich sehe in ihr einen Verrat am hippokratischen Eid von seiten der akademischen Lehrer. Deren Aufgabe muß es sein, dem Studierenden die neuen, großen Probleme nahezubringen, die durch die wissenschaftliche Forschung aufgedeckt werden, und die ihrerseits wieder aller Forschung zugrunde liegen, sie inspirieren und motivieren“².

Meinen Mitarbeitern danke ich für ihren kritischen Rat und ihre Hilfe beim Sammeln der Steuerrechtsänderungen, sowie insbesondere Herrn Dipl.-Ökonom Ralf Sprey für die Erstellung der Druckvorlage.

Bochum

Dieter Schneider

- ¹ *Gerd Rose* hat dieses Verständnis dankenswerterweise offen ausgesprochen in der Rezension zur dritten Auflage dieses Buches, in: *StuW*, Jg. 61 (1984), S. 77-79.
- ² *Karl R. Popper*: Die moralische Verantwortlichkeit des Wissenschaftlers. In: *Probleme der Erklärung sozialen Verhaltens*, hrsg. von K. Eichner, W. Habermehl. Meisenheim 1977, S. 294-304, hier S. 298.

Inhaltsverzeichnis

A. Unternehmensbesteuerung als ökonomische Analyse des Steuerrechts . . .	1
<i>I. Das Problem der Steuerlast</i>	<i>1</i>
a) Ein Beispiel zur „Steuerlast“ des einzelnen und der Volkswirtschaft im ganzen	1
b) Vorentscheidungen für die einzelwirtschaftliche Untersuchung der Steuerlast	7
1. Die Beschränkung auf den ökonomischen Aspekt des Steuerrechts	7
2. Die persönliche Steuerzahlung als alleiniger Bestimmungsgrund der Steuerbelastung	12
3. Die persönliche Steuerzahlung als Opfer, nicht als Äquivalent für die Bereitstellung öffentlicher Güter	18
c) Steuerliche Leistungsfähigkeit als Bezugsbasis für die Steuerlast	20
1. Das sogenannte „Leistungsfähigkeitsprinzip“ als Richtschnur für Überlegungen zu steuerlicher Gerechtigkeit und als Bezugspunkt für Steuerwirkungen	20
2. Alternative Bezugsgrößen für „steuerliche Leistungsfähigkeit“	28
3. Der Inhalt des Einkommens als Maßgröße steuerlicher Leistungsfähigkeit	40
4. Das Maßgrößenproblem und die Wissenschaftlichkeit von Aussagen zur steuerlichen Gerechtigkeit	43
<i>II. Das Problem der Steuerwirkungen</i>	<i>49</i>
a) Welchen Einfluß nehmen Steuerrechtsänderungen auf den Wirtschaftsplan?	49
1. Vollständiger und unvollständiger Wirtschaftsplan	49
2. Zielwandel aufgrund einer Steueränderung	50
3. Wandel der Handlungsmöglichkeiten aufgrund einer Steueränderung	51
4. Neuverteilung knapper Mittel aufgrund einer Steueränderung	52
b) Erscheinungsformen von Unsicherheit bei der Prognose von Steuerwirkungen	55
1. Unsicherheit über Steuerrechtsänderungen im Planungszeitraum	55

2. Unsicherheit über die wirtschaftlichen Folgen einer angekündigten Steuerrechtsänderung im Planungszeitraum	56
3. Unsicherheit über die Umwelt bei unverändertem Steuerrecht im Planungszeitraum	57
c) Ein Beispiel für die Prognose von Steuerwirkungen: Können Unternehmen Steuerzahlungen „überwälzen“?	58
1. „Steuerüberwälzung“ als Begriffsvermischung von Preiswirkungen und Einkommensminderungen durch Steuerrechtsänderungen	58
2. Die Hierarchie der Einkommensminderungen (Steuerbelastungen) durch Einkommen-, Umsatz- und Verbrauchsteuer bei gewinnmaximierender Preispolitik	61
3. Wie „belastet“ die Umsatzsteuer bei nicht gewinnmaximierenden Preisen?	67
<i>III. Aufgaben und Standort der Wissenschaft von der Unternehmensbesteuerung</i>	<i>70</i>
a) Die drei Forschungsaufgaben einer einzelwirtschaftlichen Analyse des Steuerrechts	70
b) Unternehmensbesteuerung gegen herkömmliche betriebswirtschaftliche Steuerlehre	73
1. Das Verhältnis des Faches Unternehmensbesteuerung zur Allgemeinen und zu anderen speziellen Betriebswirtschaftslehren	73
2. Vergleich der Unternehmensbesteuerung mit der herkömmlichen betriebswirtschaftlichen Steuerlehre	75
<i>Kontrollfragen zu Teil A</i>	<i>81</i>

B. Das Besteuerungsverfahren	83
<i>I. Die Steuererhebung</i>	83
a) Steuern als Teil der öffentlichen Einnahmen	83
1. Steuern und steuerliche Nebenleistungen	83
2. Ordnung der Steuerarten und Steueraufkommen in der Bundesrepublik Deutschland	85
b) Finanzbehörden und Mitwirkung der Unternehmen in der Steuererhebung	88
1. Rechtsgrundlagen der Steuererhebung	88
2. Aufbau der Finanzbehörden	89
3. Unterrichtung der Finanzbehörden	90
4. Einbehalten der Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer	91
c) Steuerfestsetzung	92
1. Das Entstehen der Steuerschuld	92
2. Privatrechtliche und steuerrechtliche Betrachtungsweise von Tatbeständen	93
3. Die Steuerfeststellung	95
4. Die Außenprüfung (Betriebsprüfung)	95
5. Der Steuerbescheid	98
d) Erlöschen der Steuerschuld und Rechtsbehelfe	99
1. Zahlung, Säumniszuschläge, Stundung	99
2. Aufrechnung, Erlaß, Verjährung	100
3. Einspruch und Beschwerde	101
4. Klage vor dem Finanzgericht und dem Bundesfinanzhof	102
e) Steuerstraftaten und Ordnungswidrigkeiten	103
<i>II. Zum Problem einer ökonomischen Analyse des Besteuerungsverfahrens</i>	105
<i>Kontrollfragen zu Teil B</i>	110

C. Besteuerung des finanziellen Ergebnisses	111
<i>I. Die personenbezogene Besteuerung des finanziellen Ergebnisses:</i>	
<i>die Einkommensteuer</i>	111
a) Quellen	111
b) Steuergegenstand	111
c) Bemessungsgrundlagen	112
1. Das Schema zur Berechnung des zu versteuernden Einkommens	112
2. Gewinnermittlung und Überschußrechnung	114
3. Abgrenzung der Einkunftsarten	118
4. Verlustberücksichtigung	122
5. Nichtberücksichtigung privater Lebensführung	125
6. Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen	127
d) Erhebungsformen, Tarif und Steuerzahlung	131
1. Die Lohnsteuer	131
2. Die Kapitalertragsteuer.	132
3. Die veranlagte Einkommensteuer	134
4. Die Berechnung der Einkommensteuerschuld	135
5. Der Normaltarif	136
6. Familienbesteuerung	138
7. Tarifvergünstigungen	140
8. An die Einkommensteuer anknüpfende Steuer:	
Kirchensteuer	142
e) Beurteilung	142
1. Offene Grundsatzfragen	142
2. Tarifunabhängige Berücksichtigung persönlicher Umstände oder Abzug von der Bemessungsgrundlage?	144
3. Fehlende Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch mangelnde Einfachheit des Einkommensteuerrechts	152

<i>II. Die institutionenbezogene Besteuerung des finanziellen Ergebnisses: die Körperschaftsteuer</i>	156
a) Quellen	156
b) Steuergegenstand	156
c) Bemessungsgrundlagen	157
1. Eingrenzung des körperschaftsteuerlichen Einkommens	157
2. Verdeckte Gewinnausschüttungen	159
3. Organerträge (Organschaft)	161
d) Tarif und Steuerzahlung	163
1. Körperschaftsteuersätze	163
2. Für Ausschüttungen verwendbares Eigenkapital	165
3. Steuerbelastung durch die Körperschaftsteuer	168
e) Beurteilung	173
1. Erscheinungsformen der Körperschaftsteuer	173
2. Rechtfertigungsversuche der Körperschaftsteuer	174
3. Das Integrationsverfahren	177
4. Reformbedarf	181
 <i>III. Die zusätzliche Besteuerung des finanziellen Ergebnisses von Gewerbe- betrieben: die Gewerbebeertragsteuer</i>	 184
a) Quellen	184
b) Steuergegenstand	184
c) Bemessungsgrundlagen	186
d) Tarif und Steuerzahlung	190
e) Beurteilung	193

<i>IV. Übersicht zur Besteuerung des finanziellen Ergebnisses in der Europäischen Union</i>	196
a) Das Vermeiden internationaler Doppelbesteuerung	196
b) Harmonisierungsbestrebungen in der Europäischen Union	197
c) Kurzvergleich der gewinnsteuerlichen Bemessungsgrundlagen in einzelnen Ländern	198
d) Unterschiede in der Besteuerung von Kapitalgesellschaften und ihren Anteilseignern in einzelnen Ländern	202
<i>Kontrollfragen zu Teil C</i>	204

D. Besteuerung der Unternehmensleistungen	207
<i>I. Die allgemeine Besteuerung der Unternehmensleistungen: die Umsatzsteuer</i>	<i>207</i>
a) Quellen	207
b) Steuergegenstand	207
1. Die Ausgestaltung der Umsatzsteuer	207
2. Steuerbare Umsätze	210
3. Vorsteuerabzug	215
4. Steuerbefreiungen	216
c) Bemessungsgrundlagen	219
1. Lieferungen, sonstige Leistungen und innergemeinschaftlicher Erwerb	219
2. Eigenverbrauch und Gesellschafterverbrauch	220
3. Einfuhr aus dem Drittlandsgebiet	221
4. Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten	221
d) Tarif und Steuerzahlung	221
1. Normaltarif und ermäßigter Tarif im Vergleich zu Ländern der Europäischen Union	221
2. Sonderregelungen	222
3. Rechnungslegung, Steuerschuld und Steuerzahlung	224
e) Beurteilung	225
<i>II. Besteuerung einzelner Unternehmensleistungen</i>	<i>230</i>
a) Besteuerung einzelner Produkte: die Verbrauchsteuern	230
1. Überblick über die Verbrauchsteuern	230
2. Die Mineralölsteuer	231
b) Besteuerung der Leistungen einzelner Geschäftszweige: weitere Verkehrsteuern und Gemeindesteuern	232
<i>Kontrollfragen zu Teil D</i>	<i>233</i>

E. Besteuerung der Unternehmensmittel	235
<i>I. Besteuerung der Mittelbeschaffung</i>	<i>235</i>
a) Unternehmensmittel als Steuergegenstand	235
b) Besteuerung des Grunderwerbs: die Grunderwerbsteuer	236
1. Quellen	236
2. Steuergegenstand	236
3. Bemessungsgrundlagen	237
4. Tarif und Steuerzahlung	238
5. Beurteilung	238
<i>II. Besteuerung des Gesamtbestands an Unternehmensmitteln</i>	<i>239</i>
a) Laufende Besteuerung der unternehmenseigenen Mittel:	
die Vermögensteuer	239
1. Quellen	239
2. Steuergegenstand	239
3. Bemessungsgrundlagen	240
4. Tarif und Steuerzahlung	245
5. Beurteilung	248
b) Laufende Besteuerung der gewerblichen Unternehmensmittel:	
die Gewerbekapitalsteuer	251
1. Quellen	251
2. Steuergegenstand	251
3. Bemessungsgrundlagen	251
4. Tarif und Steuerzahlung	252
5. Beurteilung	253
c) Einmalige Besteuerung beim Wechsel der	
Verfügbarmacht über unternehmenseigene Mittel:	
die Erbschaft- und Schenkungsteuer	253
1. Quellen	253
2. Steuergegenstand	253
3. Bemessungsgrundlagen	255
4. Tarif und Steuerzahlung	256
5. Beurteilung	259

<i>III. Besteuerung des Mitteleinsatzes</i>	260
a) Besteuerung von Produktionsvorbedingungen: die Grundsteuer	260
1. Quellen	260
2. Steuergegenstand	260
3. Bemessungsgrundlagen	261
4. Tarif und Steuerzahlung	262
5. Beurteilung	262
b) Besteuerung des Betriebsmitteleinsatzes:	
die Kraftfahrzeugsteuer	263
1. Quellen	263
2. Steuergegenstand	263
3. Bemessungsgrundlagen	263
4. Tarif und Steuerzahlung	263
5. Beurteilung	264
<i>Kontrollfragen zu Teil E.</i>	265

F. Einführung in die Lehre von den Steuerbelastungsvergleichen	267
<i>I. Die Zusammenfassung von Einzelsteuern zur Belastung steuerrechtlicher Bezugsgrößen</i>	<i>267</i>
a) Überblick über die Probleme bei der Berechnung der Steuerzahlungen aus einzelnen Steuerarten	267
b) Beispiele für rechtliche Steuerbelastungsvergleiche	269
1. Keine Abzugsfähigkeit zwischen den Steuern	269
2. Abzugsfähigkeit zwischen den Steuern	271
3. Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer bei der Körperschaftsteuer und nichtabzugsfähige Vermögensteuer	274
4. Grenzsteuerbelastung bei Mitunternehmern 1993-1995	279
<i>II. Probleme bei der Messung der wirtschaftlichen Steuerbelastung</i>	<i>281</i>
Lösungshinweise zu den Kontrollfragen	287
Literaturverzeichnis	301
Stichwortverzeichnis	307

Abkürzungsverzeichnis

AfA	Absetzung für Abnutzung	FVG	Gesetz über die Finanzverwaltung (1971)
AfaA	Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung		
AO	Abgabenordnung (1977)	GenG	Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften
BB	Betriebs-Berater		
BdF	Bundesminister der Finanzen	GewStDV	Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung (1991)
BerlinFG	Gesetz zur Förderung der Berliner Wirtschaft (1990)	GewStG	Gewerbsteuergesetz (1991)
BewG	Bewertungsgesetz (1991)	GewStR	Gewerbsteuer-Richtlinien (1990)
BewRGr	Richtlinien für die Bewertung des Grundvermögens (1966)	GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
BFH	Bundesfinanzhof	GmbHR	GmbH-Rundschau
BGH	Bundesgerichtshof	GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
BMF	Bundesministerium der Finanzen	GrEStG	Grunderwerbsteuergesetz (1983)
BpO	Betriebsprüfungsordnung	GrStG	Grundsteuergesetz (1973)
BStBl	Bundessteuerblatt	GrStR	Grundsteuer-Richtlinien (1978)
BVerfGE	Sammlung der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts		
ders.	derselbe	KStDV	Körperschaftsteuer-Durchführungsverordnung (1993)
DB	Der Betrieb	KStG	Körperschaftsteuergesetz (1991)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)	KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien (1985)
EU	Europäische Union		
EG-Abl	Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften	LAG	Gesetz über den Lastenausgleich (1969)
EuGH	Europäischer Gerichtshof	LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung (1990)
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (1991)	LStR	Lohnsteuer-Richtlinien (1993)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (1990)		
EStG	Einkommensteuergesetz (1990)	NF	Neue Folge
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien (1993)	NRW	Nordrhein-Westfalen
		OFD	Oberfinanzdirektion
FG	Finanzgericht	RFH	Reichsfinanzhof
FGO	Finanzgerichtsordnung (1965)	RFHE	Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs

RGBI	Reichsgesetzblatt
RStBl	Reichssteuerblatt
SolZ	Solidaritätszuschlag
SolZG	Solidaritätszuschlaggesetz
StRK	Steuerrechtsprechung in Karteiform
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zeitschrift)
Tz	Textziffer
UmwStG	Gesetz über steuerliche Maßnahmen bei Änderung der Unternehmensform (1977)
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (1993)
UStG	Umsatzsteuergesetz (1993)
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien (1992)
VAG	Gesetz über die Beaufsichtigung der privaten Versicherungsunternehmen und Bausparkassen
VermBG	Vermögensbildungsgesetz
VO	Verordnung
VStR	Vermögensteuer-Richtlinien (1993)
2.WoBauG	Zweites Wohnungsbaugesetz (Wohnungsbau- und Familienheimgesetz) (1990)
WPg	Die Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaft
ZfBf	Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung