

Reihe: Steuer, Wirtschaft und Recht · Band 337

Herausgegeben von vBP StB Prof. Dr. Johannes Georg Bischoff,
Wuppertal, Dr. Alfred Kellermann, Vorsitzender Richter (a. D.) am
BGH, Karlsruhe, Prof. (em.) Dr. Günter Sieben, Köln, und WP StB
Prof. Dr. Dr. h. c. Norbert Herzig, Köln

Peter Christian Müller

Cash-Flow- Unternehmenssteuern und Europäisches Recht



Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis.....	XI
Symbolverzeichnis.....	XVII
Abkürzungsverzeichnis.....	XXI
1. Einleitung.....	1
1.1 Problemstellung.....	1
1.2 Gang der Untersuchung.....	3
2. Bestimmungslandbasierte Cash-Flow-Steuern und die Anreizwirkung ihrer Umsetzung.....	5
2.1 Grundformen der steuerlichen Bemessungsgrundlagen.....	5
2.1.1 Klassische Unternehmenssteuer.....	5
2.1.2 Cash-Flow-Steuer.....	6
2.2 Ort der Besteuerung.....	8
2.2.1 Wohnsitz- und Quellenprinzip.....	8
2.2.2 Bestimmungslandprinzip.....	9
2.3 Cash-Flow-Steuern.....	11
2.3.1 R-Steuer.....	11
2.3.2 R+F-Steuer.....	14
2.3.3 S-Steuer.....	15
2.4 Bestimmungslandbasierte Cash-Flow-Steuern.....	18
2.4.1 Voll-bestimmungslandbasierte Cash-Flow-Unternehmenssteuer.....	18
2.4.2 Formula Apportionment-basierte Cash-Flow-Unternehmenssteuer.....	20
2.4.3 VAT-basierte Cash-Flow-Unternehmenssteuer.....	22
2.5 Vorteile einer bestimmungslandbasierten Cash-Flow-Unternehmenssteuer.....	27
2.5.1 Investitionsanreizwirkung.....	27
2.5.2 Komplexitätsreduktion und Praktikabilität.....	29
2.5.3 Robuster Steueranknüpfungspunkt und die Methode der Ergebniszuordnung.....	32
2.6 Zwischenergebnis.....	37
3. Umsetzung in nationales Recht.....	39
3.1 Umfang der Umsetzung.....	39

3.2	Ermittlung des zu besteuern den Zahlungsmittelüberschusses der bestimmungslandbasierten Cash-Flow-Unternehmenssteuer.....	40
3.2.1	FA-BCFT.....	40
3.2.2	VAT-BCFT.....	46
3.3	Implikation durch Steuerplanung in bestimmungslandbasierten Steuersystemen.....	51
3.3.1	Steuerplanung im Rahmen des Bestimmungslandprinzips.....	51
3.3.2	Neudefinition des steuerlichen Nexus.....	54
3.3.3	Umsetzung des Bestimmungslandbegriffs.....	59
3.3.3.1	FA-BCFT.....	59
3.3.3.2	VAT-BCFT.....	63
3.4	Regelungen zur Verrechnung negativer Zahlungssalden bzw. allgemeine Gruppenbesteuerung.....	65
3.5	Übergangsprobleme.....	69
3.5.1	Grundsätzliche Gestaltung des Übergangs.....	69
3.5.2	Einzelne Bilanzpositionen.....	70
3.5.3	Altkapitalbestände.....	71
3.6	Zwischenergebnis.....	73
4.	Rahmen des internationalen Rechts.....	75
4.1	Europäisches Primärrecht.....	75
4.1.1	Binnenmarktziel.....	75
4.1.2	Grundfreiheiten und Vorabentscheidungsverfahren des EuGH im Bereich der direkten Besteuerung.....	76
4.1.2.1	Vorabentscheidungsverfahren.....	76
4.1.2.2	Schutzbereich der Grundfreiheiten.....	78
4.1.2.2.1	Persönlicher, räumlicher und sachlicher Schutzbereich.....	78
4.1.2.2.2	Niederlassungsfreiheit.....	79
4.1.2.2.3	Kapitalverkehrsfreiheit.....	80
4.1.2.2.4	Zollfreiheit/Warenverkehrsfreiheit/Dienstleistungsfreiheit.....	81
4.1.2.2.5	Abgrenzung Grundfreiheiten.....	82
4.1.2.3	Einschränkungen von Grundfreiheiten.....	84
4.1.2.3.1	Unterschiede zwischen den Steuersystemen.....	84
4.1.2.3.2	Diskriminierung.....	86
4.1.2.3.3	Doppelbesteuerung.....	90

4.1.2.3.3.1	Doppelbesteuerung im Europäischen Recht.....	90
4.1.2.3.3.2	Direkte Steuern.....	94
4.1.2.3.3.3	Indirekte Steuern.....	95
4.1.2.3.4	Abgrenzungskriterien.....	96
4.1.2.4	Rechtfertigungsgründe für Diskriminierungen.....	98
4.1.2.5	Verhältnismäßigkeitsgrundsatz.....	103
4.1.3	Wettbewerbsfreiheit.....	106
4.1.3.1	Kodifizierung und Verfahren.....	106
4.1.3.2	Allgemeine Wettbewerbsregelungen.....	107
4.1.3.3	Staatliche Beihilfen.....	107
4.1.4	Verhältnis von Grundfreiheiten und Wettbewerbsfreiheit.....	112
4.1.5	Primärrechtliche Erfordernisse im Bereich der indirekten Steuern ...	113
4.2	Europäisches Sekundärrecht.....	117
4.2.1	Aufbau des Europäischen Sekundärrechts.....	117
4.2.2	Richtlinien im Bereich der direkten Steuern.....	118
4.2.3	Richtlinien im Bereich der indirekten Steuern.....	121
4.3	Recht der Doppelbesteuerungsabkommen.....	124
4.4	Zwischenergebnis.....	127
5.	Vereinbarkeit der FA-BCFT mit internationalem Recht.....	129
5.1	Primärrechtliche Überprüfung.....	129
5.1.1	Anwendungsbereich der Grundfreiheiten.....	129
5.1.2	Effekte der FA-BCFT auf den grenzüberschreitenden Handel.....	131
5.1.2.1	Grundannahmen zu den Fallkonstellationen.....	131
5.1.2.2	Fallkonstellation 1 – Inbound.....	132
5.1.2.3	Fallkonstellation 2 – Outbound.....	134
5.1.3	Bemessungsgrundlagen.....	140
5.1.3.1	R-Bemessungsgrundlage.....	140
5.1.3.2	R+F-Bemessungsgrundlage.....	140
5.1.3.3	S-Bemessungsgrundlage.....	143
5.1.4	Anti-Missbrauchsregelungen.....	147
5.1.5	Verrechnung negativer Zahlungssalden.....	150
5.2	Sekundärrechtliche Prüfung.....	151
5.3	Abkommensrechtliche Prüfung.....	154

5.4	Zwischenergebnis	156
6.	Vereinbarkeit der VAT-BCFT mit internationalem Recht	159
6.1	Effekte der VAT-BCFT auf den grenzüberschreitenden Handel	159
6.1.1	Grundannahmen zu den Fallkonstellationen	159
6.1.2	Direktgeschäft	160
6.1.2.1	Konstellation 1 – Inbound	160
6.1.2.2	Konstellation 2 – Outbound	162
6.1.3	Bezug eines intermediären Gutes/Konzernsachverhalt	164
6.1.3.1	Konstellation 3 – Inbound	164
6.1.3.2	Konstellation 4 – Outbound	167
6.2	Kategorisierung der VAT BCFT	169
6.3	VAT-BCFT als direkte Steuer	173
6.3.1	Primärrechtliche Prüfung als direkte Steuer	173
6.3.1.1	Vorüberlegungen	173
6.3.1.2	Exportfreistellung	174
6.3.1.3	Versagung des Vorumsatzabzugs im Importfall	176
6.3.1.4	Vorumsatzabzug im Exportfall	181
6.3.1.5	Doppelbesteuerung des Zahlungsüberschusses	182
6.3.1.6	Abzugsfähigkeit der Arbeitsauszahlungen	183
6.3.1.7	Beschränkung der Warenverkehrsfreiheit	189
6.3.1.8	Verrechnung negativer Zahlungssalden	193
6.3.2	Sekundärrechtliche Prüfung der VAT-BCFT als direkte Steuer	193
6.3.3	Abkommensrechtliche Prüfung der VAT-BCFT als direkte Steuer ..	196
6.3.4	Zwischenergebnis	199
6.4	VAT-BCFT als indirekte Steuer	200
6.4.1	Primärrechtliche Prüfung für die VAT-BCFT als indirekte Steuer ..	200
6.4.1.1	Vorüberlegungen	200
6.4.1.2	Exportfreistellung	201
6.4.1.3	Importbesteuerung/Versagung des Vorsteuerabzugs/Vorsteuerabzugs	202
6.4.1.4	Vorsteuerabzug/Vorumsatzabzug	203
6.4.1.5	Doppelbesteuerung des Zahlungsüberschusses	204
6.4.1.6	Abzugsfähigkeit der Arbeitsauszahlungen	204
6.4.2	Sekundärrechtliche Prüfung	207

6.4.3	Abkommensrechtliche Prüfung.....	209
6.4.4	Zwischenergebnis.....	210
6.5	VAT-BCFT als direkte oder indirekte Steuer – Ausblick	211
7.	Thesenförmige Zusammenfassung.....	213
Literaturverzeichnis.....		217