

Recht der Steuern und der öffentlichen Finanzordnung **17**
Tax Law and Public Finance

Frederik Schumacher

Die Gewerbesteuer im internationalen Steuerrecht



Nomos

**Recht der Steuern und der öffentlichen Finanzordnung /
Tax Law and Public Finance**

herausgegeben von

VRiBFH a.D. RA u StB Prof. Dr. Dietmar Gosch, Christian-
Albrechts-Universität zu Kiel / Bundesfinanzhof, München

Prof. Dr. Ulrich Hufeld, Helmut-Schmidt-Universität,
Universität der Bundeswehr Hamburg

Prof. Dr. Gregor Kirchhof, LL.M., Universität Augsburg

Prof. Dr. Alexander Rust, LL.M., Wirtschaftsuniversität Wien

Prof. Dr. Ralf P. Schenke,
Julius-Maximilians-Universität Würzburg
(geschäftsführend für die Reihe)

Prof. Dr. Henning Tappe, Universität Trier

Prof. Dr. Birgit Weitemeyer, Bucerius Law School, Hamburg
(geschäftsführend für die Reihe)

Begründet von: Prof. Dr. Arndt Schmehl (1970–2015)

Band 17

Frederik Schumacher

Die Gewerbesteuer im internationalen Steuerrecht



Nomos



Onlineversion
Nomos eLibrary

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: Hamburg, Bucerius Law School, Diss., 2019

ISBN 978-3-8487-6552-2 (Print)

ISBN 978-3-7489-0638-4 (ePDF)

1. Auflage 2020

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2020. Gedruckt in Deutschland. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

Vorwort

Diese Arbeit ist während meiner Tätigkeit am Lehrstuhl für Steuerrecht von Prof. Dr. Birgit Weitemeyer an der Bucerius Law School in Hamburg entstanden. Sie wurde im August 2019 als Dissertation an der Bucerius Law School angenommen, die mündliche Prüfung fand am 30. Oktober 2019 statt. Die Arbeit ist auf dem Stand von Dezember 2018. Literatur und Rechtsprechung jüngerer Datums konnten vor Drucklegung vereinzelt berücksichtigt werden.

Ohne Unterstützung wäre die Erstellung der Dissertation nicht möglich gewesen. Bedanken möchte ich mich bei meiner Doktormutter Prof. Dr. Birgit Weitemeyer, die mich ermutigt hat, am Lehrstuhl zu arbeiten und deren Tür für ein weiterführendes Gespräch immer offen stand. Dank gebührt außerdem Prof. Dr. Götz T. Wiese für die schnelle Erstellung des Zweitgutachtens und die Unterstützung bei der Entwicklung des Dissertationsthemas.

Herzlich danken möchte ich außerdem meinen ehemaligen Kolleginnen und Kollegen am Lehrstuhl, ich denke sehr gerne an die schöne Lehrstuhlzeit zurück. Besonders hervorheben möchte ich Tim Maciejewski, Philipp Heller und Julia Theele, die immer ein offenes Ohr für mich hatten.

Meine Promotion wurde durch die Konrad-Adenauer-Stiftung gefördert. Für die finanzielle und die ideelle Förderung bin ich sehr dankbar.

Schließlich danke ich meiner Familie, insbesondere meiner Frau, für die vielfältige Unterstützung in jeder Arbeitsphase. Ohne sie wäre es mir nicht möglich gewesen, zu promovieren.

Inhaltsverzeichnis

§ 1 Einleitung	13
A. Einführung in das Thema der Arbeit	13
B. Methodische Vorüberlegung	16
§ 2 Systematik der Gewerbesteuer	21
A. Äquivalenzprinzip	21
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	21
1. Äquivalenzprinzip im allgemeinen abgabenrechtlichen Kontext	21
2. Äquivalenzprinzip im gewerbesteuerlichen Kontext	24
II. Induktive Herleitung des Prinzips	32
1. Steuerbemessung	33
a) Gewerbeertrag	33
b) Hebesatz	34
2. Bestimmung des Steuergläubigers	35
a) Zuweisung des Besteuerungsrechts zur Betriebsstättengemeinde	36
b) Zerlegung	36
3. Zwischenergebnis	37
III. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	37
IV. Zwischenergebnis	38
B. Leistungsfähigkeitsprinzip	39
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	39
1. Leistungsfähigkeitsprinzip im allgemeinen steuerlichen Kontext	39
2. Leistungsfähigkeitsprinzip im gewerbesteuerlichen Kontext	41
II. Induktive Herleitung des Prinzips	45
1. Finanzielle Leistungsfähigkeit als Maßstab für die Steuerbemessung	45
2. Steuerlastenvergleich	47
a) Horizontaler Steuerlastenvergleich	47
b) Vertikaler Steuerlastenvergleich	48

Inhaltsverzeichnis

3. Zwischenergebnis	48
III. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	49
IV. Zwischenergebnis	49
C. Objektives Nettoprinzip	50
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	50
1. Objektives Nettoprinzip im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht	50
2. Objektives Nettoprinzip im gewerbsteuerlichen Kontext	52
II. Induktive Herleitung des Prinzips	53
III. Zwischenergebnis	56
D. Objektsteuerprinzip	56
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	56
II. Induktive Herleitung des Prinzips	70
1. Steuergegenstand ist der Gewerbebetrieb als Sachgesamtheit	71
2. Bemessungsgrundlage ist der objektivierter Ertrag	72
3. Zwischenergebnis	75
III. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	75
IV. Zwischenergebnis	76
E. Territorialitätsprinzip	76
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	76
1. Territorialitätsprinzip im allgemeinen steuerlichen Kontext	76
2. Territorialitätsprinzip im gewerbsteuerlichen Kontext	78
II. Induktive Herleitung des Prinzips	82
III. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	83
IV. Zwischenergebnis	83
§ 3 Systematik des (deutschen) internationalen Steuerrechts	85
A. Äquivalenzprinzip	88
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	88
II. Induktive Herleitung des Prinzips	91
1. Nationales Recht (EStG, KStG, GewStG, AStG)	91
2. Völkerrechtliche Quellen (allgemeine Regeln des Völkerrechts und Doppelbesteuerungsabkommen)	94
3. Unionsrecht	97
4. Zwischenergebnis	99

III. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	99
IV. Zwischenergebnis	100
B. Territorialitätsprinzip	100
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	100
II. Induktive Herleitung des Prinzips	106
1. Nationales Recht (EStG, KStG, GewStG, AStG)	106
2. Völkerrechtliche Quellen (allgemeine Regeln des Völkerrechts und Doppelbesteuerungsabkommen)	109
3. Unionsrecht	111
4. Zwischenergebnis	111
III. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	112
IV. Zwischenergebnis	112
C. Dualismus von Welteinkommensprinzip und Territorialitätsprinzip	113
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	113
II. Induktive Herleitung des Prinzips	116
1. Nationales Recht (EStG, KStG, GewStG, AStG)	116
2. Völkerrechtliche Quellen (allgemeine Regeln des Völkerrechts und Doppelbesteuerungsabkommen)	118
3. Unionsrecht	120
4. Zwischenergebnis	120
III. Zwischenergebnis	121
D. Betriebsstättenprinzip	122
I. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	122
II. Induktive Herleitung des Prinzips	125
1. Nationales Recht (EStG, KStG, GewStG, AStG)	125
2. Völkerrechtliche Quellen (allgemeine Regeln des Völkerrechts und Doppelbesteuerungsabkommen)	128
3. Unionsrecht	129
4. Zwischenergebnis	130
III. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	130
IV. Zwischenergebnis	131
E. Weitere Prinzipien	132
I. Gebot der Vermeidung von Doppelbesteuerungen	132
1. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	132
2. Induktive Herleitung des Prinzips	136
a) Nationales Recht (EStG, KStG, GewStG, AStG)	137

Inhaltsverzeichnis

b) Völkerrechtliche Quellen (allgemeine Regeln des Völkerrechts und Doppelbesteuerungsabkommen)	143
c) Unionsrecht	148
d) Zwischenergebnis	150
3. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	152
4. Zwischenergebnis	152
II. Gebot der Vermeidung internationaler doppelter Nichtbesteuerung	153
1. Zugeschriebener Inhalt und Diskussionsstand	153
2. Induktive Herleitung des Prinzips	157
a) Nationales Recht (EStG, KStG, GewStG, AStG)	158
b) Völkerrechtliche Quellen (allgemeine Regeln des Völkerrechts und Doppelbesteuerungsabkommen)	167
c) Unionsrecht	172
d) Zwischenergebnis	175
3. Grundsätzliche Bedeutung des Prinzips	176
4. Zwischenergebnis	177
§ 4 Zusammenführung der Prinzipien und Entwicklung eines Lösungsvorschlags	178
A. Zusammenführung der Prinzipien	178
B. Entwicklung eines Lösungsvorschlags	183
C. Darstellung einiger Auswirkungen des Lösungsvorschlags	190
D. Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht	193
I. Vereinbarkeit mit dem Unionsrecht	193
II. Vereinbarkeit mit dem Grundgesetz	195
§ 5 Anwendung des Lösungsvorschlags auf ausgewählte Probleme	197
A. Anrechnung ausländischer Steuern auf die Gewerbesteuer	197
I. Problemaufriss und Diskussionsstand	197
1. Doppelbesteuerungsabkommen anwendbar	199
a) Anrechnungsmethode aufgrund Anordnung im Doppelbesteuerungsabkommen	200
b) Anrechnungsmethode aufgrund nationaler switch-over-Regelung	202
2. Kein Doppelbesteuerungsabkommen anwendbar	203
3. Folgefragen	204
4. Zwischenergebnis	206

II. Anwendung des Lösungsvorschlags	206
1. Anrechnungsbedarf	206
2. Rechtsgrundlage der Anrechnung	208
3. Folgefragen	210
4. Ergebnis	212
B. Grenzüberschreitende gewerbsteuerliche Organschaft	212
I. Problemaufriss und Diskussionsstand	212
II. Anwendung des Lösungsvorschlags	218
C. Finale Verluste	220
I. Problemaufriss und Diskussionsstand	220
1. Entwicklung der Rechtsfigur durch den Europäischen Gerichtshof	220
2. Rezeption in Deutschland	225
3. Zwischenergebnis	231
II. Anwendung des Lösungsvorschlags	232
D. Gewerbesteuer und Hinzurechnungsbesteuerung	234
I. Problemaufriss und Diskussionsstand	234
1. Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrags	237
2. Anrechnung ausländischer Steuern nach § 12 AStG auf die Gewerbesteuer	242
3. § 20 Abs. 2 AStG und Gewerbesteuer	243
4. Zwischenergebnis	245
II. Anwendung des Lösungsvorschlags	246
E. DBA-Schutz für (mitunternehmerische) Personengesellschaften aufgrund Gewerbesteuerpflicht	249
I. Problemaufriss und Diskussionsstand	249
II. Anwendung des Lösungsvorschlags	252
§ 6 Zusammenfassung und Fazit	254
Literaturverzeichnis	269

