Außensteuerrecht

Außensteuerrecht (AStR). I. Begriff: Als AStR bezeichnet man die Summe der natio-

Außensteuerrecht

nenalen Rechtsnormen eines Staates, die die Abgrenzung der Steuergewalt im Verhältnis zum Ausland zum Inhalt haben. – 1. Im Hinblick auf ihre *Wirkung* zwei Kategorien von Normen des innerstaatlichen Steuerrechts: a) Normen, die Steueransprüche gegenüber Steuerinländern bezüglich der im Ausland realisierten Sachverhalte oder gegenüber Steuerausländern bezüglich der im Inland realisierten Sachverhalte begründen (*belastende Normen*); b) Normen, die in erster Linie zwecks Vermeidung bzw. Milderung der →Doppelbesteuerung oder aus sonstigen Gründen die aus der internationalen Wirtschaftstätigkeit resultierenden Steueransprüche selbst oder deren Wirkungen abbauen bzw. mildern (*entlastende Normen*). – 2. Im Hinblick auf ihre *Entstehung* ebenfalls zwei Kategorien von Normen des innerstaatlichen Steuerrechts: a) Normen, die bereits ihrer *Quelle nach innerstaatliches Recht* sind; b) Normen, die ihrer *Quelle nach zum Völkerrecht* gehören, aber durch Transformation unmittelbar anzuwendendes innerstaatliches Recht werden. Vorrangstellung dieser Normen, indem sie im Geltungsbereich dem sonstigen nationalen Recht vorgehen. In erster Linie gehören dazu die Doppelbesteuerungsabkommen sowie sonstige bilaterale oder multilaterale Abkommen steuerlichen Inhalts (z. B. Amts- und Rechtshilfeabkommen).

II. Abgrenzung zum internationalen Steuerrecht: Unabhängig davon, ob die Normen des AStR der Quelle nach zum Völkerrecht gehören oder nicht, sind sie ihrem Gegenstand nach stets →internationales Steuerrecht. Auf dieser Tatsache beruht auch der Begriff des internationalen Steuerrechts i. w. S., der im Gegensatz zum internationalen Steuerrecht i. e. S. nicht nur Normen des Völkerrechts erfaßt, sondern auch rein nationales Recht, das aber der Abgrenzung der Steuergewalt nach dem Ausland hin dient.

III. Gesetzliche Grundlagen: Das deutsche AStR ist nicht in einem einheitlichen Gesetzeswerk, sondern in zahlreichen Einzelgesetzen enthalten; insbes. (1) die Vorschriften über die →*unbeschränkte Steuerpflicht* und die →*beschränkte Steuerpflicht* im EStG, KStG, VStG, ErbStG; (2) die Vorschriften über die *Anrechnung, Pauschalierung* oder *Freistellung* ausländischer Einkünfte bzw. ausländischen Vermögens

im EStG, KStG, VStG, ErbStG, BewG, GewStG; (3) die Vorschriften über die *Begrenzung* der Steuerpflicht auf *inländische Verkehrs- und Verbrauchsvorgänge* in den verschiedenen Verkehrsteuergesetzen, insbes. im UStG und in den Verbrauchsteuergesetzen; (4) das →*Außensteuergesetz (AStG)*; (5) die von der Bundesrep. D. mit anderen Staaten abgeschlossenen bilateralen *Doppelbesteuerungsabkommen* (→Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) V); (6) die von der Bundesrep. D. abgeschlossenen bilateralen Abkommen über *Amts- und Rechtshilfe* auf dem Gebiet der Steuern.

IV. Ziele: 1. *Steuern vom Einkommen und Vermögen*: a) *Steuerpflicht*: (1) für *Steuerinländer* (natürliche oder juristische Personen mit Wohnsitz, gewöhnlichem Aufenthalt, Sitz oder Geschäftsleitung im Inland) nach dem *Universalitätsprinzip* (bzw. *Totalitätsprinzip*): Die volle Leistungsfähigkeit eines Steuerpflichtigen ist bei der inländischen Besteuerung zu berücksichtigen; (2) für *Steuerausländer* (natürliche oder juristische Personen, die nicht die Voraussetzungen eines Steuerinländers erfüllen) nach dem *Territorialitätsprinzip*: Erhaltung der im Inland erwirtschafteten oder im Inland belegenen Steuergüter (Besteuerungssubstanz inländischen Ursprungs) für die inländische Besteuerung; vgl. auch V. – Da diese Grundkonzeption der Besteuerung in den meisten Staaten zugrunde liegt, wird der Steuerpflichtige bei internationaler Betätigung sowohl in seinem Wohnsitzstaat als auch in dem Staat der wirtschaftlichen Betätigung hinsichtlich derselben Einkünfte und desselben Vermögens einer mehrfachen Besteuerung unterworfen (→Doppelbesteuerung). Durch eine nicht übereinstimmende Abgrenzung der Anknüpfungskriterien für die unbeschränkte Steuerpflicht kommen ferner Fälle vor, in denen ein Steuerpflichtiger in zwei Staaten unbeschränkt steuerpflichtig ist. Um die nachteiligen Folgen der Doppelbesteuerung auf die internationale Wirtschaftstätigkeit zu reduzieren, ist die *Vermeidung oder Milderung der Doppelbesteuerung* eines der wichtigsten Ziele des deutschen AStR. Zur Realisierung vgl. →Doppelbesteuerung VII. – b) *Vermeidung steuersparender Gestaltungsmöglichkeiten*, die durch den unkoordinierten Aufbau und unterschiedliche Belastungswirkungen der einzelnen Steuersysteme entstehen: Soweit derartige Gestaltungsvorteile,

Außenwanderung

insbes. unter dem Aspekt der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen gesamtwirtschaftlich unerwünscht sind, ist es Ziel des AStR, diese durch kompensierende innerstaatliche Normen in ihrer Wirkung *abzuschwächen* oder *aufzuheben*. Verwirklichung v. a. durch das Außensteuergesetz. – c) Da die Vermeidung der Doppelbesteuerung häufig noch nicht ausreicht, die sich der internationalen Wirtschaftstätigkeit entgegenstellenden Hemmnisse zu beseitigen und/oder gesamtwirtschaftlich erwünschte Investitionsströme zu induzieren, stellen der *Abbau der verbleibenden Hemmnisse* sowie die *Förderung bestimmter Auslandsinvestitionen* eine weitere Zielsetzung des deutschen AStR dar. – 2. *Verkehr- und Verbrauchsteuern*: Begrenzung des Steueranspruchs entsprechend dem *Territorialitätsprinzip* (vgl. →internationales Steuerrecht IV 2). Da die territoriale Begrenzung der Steueransprüche bei diesen Steuerarten internationale Praxis ist, kommen Doppelbesteuerungskonflikte so gut wie nicht vor. Das Grundproblem dieser Steuerarten besteht vielmehr in der *Behandlung der grenzüberschreitenden Vorgänge*, insbes. beim Warenverkehr. Dabei besteht die Zielsetzung sowohl des deutschen AStR wie der meisten ausländischen Rechtsordnungen darin, eine Verbrauchsteuerbelastung nach dem Niveau des *Bestimmungslandes* herzustellen. Im Rahmen der Realisierung des Europäischen Binnenmarktes soll allerdings bei der Umsatzsteuer auf das →*Ursprungslandprinzip* übergegangen werden.

V. Prinzipien: 1. *Steuern vom Einkommen und Vermögen*: a) Die Unterscheidung in Steuerinländer und Steuerausländer regelt sich nach dem Wohnsitzstaatprinzip. – b) *Steuerinländer* unterliegen entsprechend dem *Universalitätsprinzip* der unbeschränkten Steuerpflicht. – (1) Existiert mit dem ausländischen Staat, aus dem Einkommen bezogen wird bzw. in dem Vermögen belegen ist, *kein Doppelbesteuerungsabkommen*, so erfolgt die Vermeidung bzw. Milderung der Doppelbesteuerung i. d. R. nach dem *Anrechnungsprinzip* mit seinen Unterformen *Pauschalierungsprinzip* und *Abzugsprinzip*. Ausnahmsweise kommt im Bereich der Gewerbesteuer und der Vermögensteuer für bestimmte Schachtelbeteiligungen das *Freistellungsprinzip* zur Anwendung. Zu den Prinzipien vgl. im einzelnen

→Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung II. – (2) Ist mit dem ausländischen Staat, aus dem Einkommen bezogen wird bzw. in dem Vermögen belegen ist, ein *Doppelbesteuerungsabkommen* abgeschlossen, so wird die Doppelbesteuerung für nicht schachtelbegünstigte Dividenden, Zins- und Lizenz Einkünfte, Einkünfte und Vermögen aus dem Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen und für private Pensionen i. d. R. durch Anrechnung vermieden. Dagegen werden unbewegliches Vermögen, Betriebsstättenvermögen, Schachtelbeteiligungen und Vermögen einer festen Einrichtung zur Ausübung einer selbständigen Arbeit sowie die daran erzielten Einkünfte regelmäßig unter →Progressionsvorbehalt von der Besteuerung freigestellt. – c) *Steuerausländer* unterliegen nach dem Territorialitätsprinzip der beschränkten Steuerpflicht. – (1) Existiert mit dem Wohnsitzstaat des Steuerausländers *kein Doppelbesteuerungsabkommen*, so erfolgt in der Bundesrep. D. *keine Begrenzung* der beschränkten Steuerpflicht. – (2) Besteht mit dem Wohnsitzstaat des Steuerausländers dagegen ein *Doppelbesteuerungsabkommen*, so wird das Besteuerungsrecht i. d. R. für folgende Steuergüter aufgegeben: nicht schachtelbegünstigte Dividenden, Zinsen und Lizenz Einkünfte sowie Einkünfte und Vermögen aus dem Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen. – 2. *Verkehr- und Verbrauchsteuern*: Das Besteuerungsrecht regelt sich nach dem Bestimmungslandprinzip, so daß Doppelbesteuerungskonflikte i. d. R. nicht auftreten.