

Teil 2 Geschichtliche Entwicklung des Körperschaftsteuerrechts

Die Besteuerung von Körperschaften kann nicht isoliert vom Steuersystem eines Landes betrachtet werden. Denn zum einen interagiert die Körperschaftsteuer mit der Einkommensteuer der natürlichen Person genauso wie eine Beziehung zwischen Körperschaft und Anteilseigner besteht. Zum anderen entscheidet der Steuer-Mix eines Landes über den Beitrag der Körperschaft zum Gesamtsteueraufkommen eines Landes. Dies beeinflusst die Steuerbemessungsgrundlage und den Tarif der Körperschaftsteuer¹³. Eine starke Abhängigkeit eines Staates von Ertragsteuern verkleinert die Möglichkeiten, die Körperschaftsteuer rechtsformneutral auszugestalten. Dabei ist die Körperschaftsteuer allerdings meist nicht nur das Ergebnis von weitsichtiger Planung, sondern von nationalen Gegebenheiten und Zufällen, die sich allesamt in der Geschichte widerspiegeln¹⁴. Deren Verständnis ist daher wiederum entscheidend, um ein Rechtsinstitut erfassen, kontextualisieren, bewerten und vergleichen zu können¹⁵. Im Folgenden wird die Entwicklung der Körperschaftsteuer in Australien und Deutschland im Gesamtkontext des Steuersystems, insbesondere der Einkommensteuer, dargestellt. Unter Teil 6 B.III. werden sodann jene Aspekte, die das Körperschaftsteuersystem berühren, wieder aufgegriffen und vertieft.

A. Geschichtliche Entwicklung in Australien

I. Einkommensteuergesetzgebung in den Kolonien und Bundesstaaten

Die erste Steuer auf den Ertrag von Körperschaften wurde in England 1799 durch *William Pitt* eingeführt und sollte den Krieg gegen Napoleon finanzieren. Sie war

¹³ In dieser Arbeit wird der Begriff „Körperschaftsteuer“ gebraucht als Synonym für eine Ertragsteuer, die das Einkommen der juristischen Person zur Besteuerung heranzieht. Der Begriff „Einkommensteuer“ wird dagegen vom Steuerobjekt her verstanden und ist offen für alle Steuersubjekte. Eine Körperschaftsteuer erfordert *kein* von der Einkommensteuer verschiedenes Gesetz.

¹⁴ Vgl. *Ross/Burgess*, *Income Tax*, S. 7.

¹⁵ In dem Sinne auch *Großfeld*, *Einkommensteuer*, S. 5 f.

aber noch von untergeordneter Bedeutung für das Gesamtsteueraufkommen¹⁶. Anfang des 20. Jahrhunderts verabschiedeten sich die meisten Staaten der Welt von der Exklusivität der indirekten Steuern und wendeten sich direkten Steuern zu¹⁷. Die Körperschaftsteuer etablierte sich auf der ganzen Welt. So auch in Australien. Als die ersten Steuern dort erhoben wurden, existierte der Staat Australien noch nicht. Die erste Strafgefangenenkolonie, New South Wales, sollte sich zunächst nicht finanziell selbst tragen, sondern war von Britannien abhängig¹⁸. Vom Ende des 18. Jahrhunderts an bis zur Föderation 1901 bildeten sich dann sechs Kolonien¹⁹ auf dem Kontinent Australien, die – voneinander unabhängig – unterschiedliche Fiskalpolitik betrieben²⁰. Gesetze wurden von der Kolonialverwaltung gemacht. Erst später, zwischen 1855 und 1890, wurde den Kolonien das Privileg des *responsible government* zuteil. Fortan bestand die Möglichkeit, Steuergesetze zu erlassen²¹. Anfänglich war der Finanzbedarf der Kolonien nicht groß. Ausgaben wurden durch den Verkauf von öffentlichem Grund und Boden, indirekte Steuern und finanzielle Hilfe von Britannien gedeckt. Die Einführung von direkten Steuern wurde von reichen Grundbesitzern und kommerziellen Interessen verzögert²². *Smith* führt dazu aus²³:

„Unlike Europe, where broad-based taxes reflected a democratic tradition, Australia's revenue excises were concentrated on the pleasure of the working man – alcohol and tobacco.“

Schließlich wurden die ersten Einkommensteuern und damit auch die Körperschaftsteuern in Australien aber aufgrund von Haushaltsdefiziten eingeführt²⁴. Bestrebungen, Vermögen umzuverteilen, bestand freilich damals noch nicht. Bemerkenswerterweise war keine Einkommensteuer der Kolonien wirklich vergleichbar mit der des Mutterlands England²⁵. Bei der Einführung hatten alle

¹⁶ *Prebble*, BIFD 1993, 69.

¹⁷ Dazu *Simmons*, (2007) 7 eJTR, 46.

¹⁸ *Ross/Burgess*, Income Tax, S. 8.

¹⁹ New South Wales, South Australia, Tasmanien, Queensland, Victoria, Western Australia.

²⁰ Den unterschiedlichen Begebenheiten war Rechnung zu tragen. Australiens Kolonien variierten stark in Größe, Wirtschaftsstärke und Bevölkerungsstruktur.

²¹ *Driesen/Fayle*, in: *Kreuer/Kewley*, Australian Taxation: principles and practice, S. 27.

²² *Smith*, Story of Taxation in Australia, S. 13, 37.

²³ *Smith*, Story of Taxation in Australia, S. 14.

²⁴ *Azzi*, (1994) 19 Melb Univ L Rev, 799; *Ross/Burgess*, Income Tax, S. 10.

²⁵ *Fayle*, (1984) 18 TIA, 675. Die Wurzeln sind aber freilich im Vereinigten Königreich zu suchen, s. zusammenfassend *Harris*, Metamorphosis of the Australasian Income Tax, S. 207.

australischen Kolonien mit ähnlichen Problemen zu kämpfen, die anschaulich am Beispiel von Tasmanien geschildert werden können. Tasmaniens Zolleinnahmen brachen in den fünfziger Jahren des neunzehnten Jahrhunderts substanziell ein. Schuldscheine wurden ausgegeben, um dem wachsenden Staatsdefizit zu begegnen. Diese reichten auf lange Sicht aber nicht aus. Dem Vorbild des Vereinigten Königreichs folgend, versuchte die Kolonialregierung 1866 die erste Einkommensteuer durchs Parlament zu bringen. Die Legislative bestand aus einem Zweikammersystem. Das *lower house*²⁶ bildete die erste Kammer, die meist gewillt war, die Besteuerung von Einkommen zur Umverteilung von Vermögen zu akzeptieren. Die zweite Kammer, das *upper house*²⁷, setzte sich dagegen aus den Vertretern der Grundbesitzer zusammen, die der Einkommensteuer skeptisch gegenüberstanden²⁸. Die erste Gesetzesinitiative scheiterte schon am *lower house*. Die zweite im Jahre 1873 erlag dem *upper house* nach nur kurzer Befassung mit dem Thema: Die unzureichende Auseinandersetzung des Gesetzentwurfs mit der Steuerbemessungsgrundlage wurde bemängelt. Doch heute wird auch das eigennützige Handeln der Mitglieder des *upper houses* (obere Einkommensschichten) als Grund des Scheiterns ausgemacht²⁹. Beide Entwürfe folgten damals – von kleineren, den lokalen tasmanischen Besonderheiten Rechnung tragenden Veränderungen abgesehen – noch dem 1842 UK Act. Hervorzuheben ist die Einbeziehung von Kapitalgesellschaften in den Gesetzentwurf der Einkommensteuer. Anteilseignern sollte ein Abzug anteilig auf die von der Körperschaft bezahlten Steuern gewährt werden³⁰.

Einige Zeit später, nämlich 1880, konnte die Regierung in Tasmanien eine „halbherzige“ Besteuerung von Einkommen durchsetzen. Es war eine Besteuerung von Dividendeneinkünften, die in Form einer Quellensteuer erhoben wurde³¹. Sie betrug immerhin 9 Prozent³², wird aber gemeinhin noch nicht als Einkommensteuer qualifiziert³³.

Die erste umfassende Einkommensteuer wurde schließlich in South Australia 1884 erhoben³⁴. Das Haushaltsdefizit macht sich hier vergleichsweise früher bemerkbar³⁵. Zum einen erzielten Zölle und sonstige Abgaben zu geringe

²⁶ Oder House of Assembly oder Legislative Assembly.

²⁷ Oder Legislative Council.

²⁸ *Driesen/Fayle*, in: Kreyer/Kewley, *Australian Taxation: principles and practice*, S. 27 f.

²⁹ Dazu *Harris*, *Metamorphosis of the Australasian Income Tax*, S. 29 ff.

³⁰ *Harris*, *Metamorphosis of the Australasian Income Tax*, S. 29 ff.

³¹ *Smith*, *Story of Taxation in Australia*, S. 37, 41.

³² *Fayle*, (1984) 18 TIA, 668.

³³ *Mellor*, (2010) 25 ATF, 344.

³⁴ *Mellor*, (2010) 25 ATF, 344.

³⁵ *Mellor*, (2010) 25 ATF, 345.

Einnahmen³⁶, zum anderen war South Australia weit weniger entwickelt als die anderen Kolonien³⁷. Vom ersten Gesetzentwurf bis zur Einführung der Einkommensteuer brauchte es trotzdem sechs Jahre, denn die schon von Tasmanien bekannten Probleme mit der Legislative traten auch hier auf. Das Resultat war ein für den angelsächsischen Rechtskreis vergleichsweise schmales 19-seitiges Gesetz mit 77 Paragraphen, das Grund- und Einkommensteuer einschloss. Einige Elemente der englischen Schenksteuer übernahm das Gesetz, hob sich aber deutlich vom Mutterland ab³⁸ und war mehr der Gesamteinkommensteuer der USA angenähert. Bis zu 6 Pennies je Pfund³⁹ erreichten die Schedulentarife damals⁴⁰. Konzeptionell entscheidend war die Bildung des Bruttoeinkommens aus sämtlichen Einkünften des Steuerpflichtigen⁴¹.

Das Einkommensteuerkonzept von South Australia wurde von allen Kolonien beziehungsweise später von allen Bundesstaaten übernommen⁴². Als diese sodann mit vollwertigen Einkommensteuern nachzogen, war der finanzielle Druck noch größer. Geldmittel waren nur noch schwer von Britannien zu bekommen und die Forderung nach Freihandel zwischen den Kolonien ließ die Einkommensteuer bei sinkenden Zolleinnahmen als unausweichlich erscheinen⁴³. Tasmanien folgte South Australia schließlich 1894, New South Wales und Victoria setzten die Einkommensteuer 1895 durch⁴⁴, und Queensland und Western Australia reihten sich aufgrund reicher Bodenschätze verspätet 1902 beziehungsweise 1907 ein⁴⁵.

Die Einkommensteuer von New South Wales zeichnete sich dadurch aus, dass Körperschaften demselben Einheitssteuersatz unterzogen wurden wie natürliche Personen. Ein wie damals in der Einkommensteuer von South Australia üblicher progressiver Steuersatz⁴⁶, so fürchtete man, hätte die öffentliche Moral

³⁶ Insb. Abgaben auf Konsum von Tabak und Alkohol erwiesen sich hier als vergleichsweise unergiebig: „[T]he abstemious South Australians used too little of these commodities“, *Best, R.J.*, *Introducing South Australia*, Government Printer, Adelaide 1958, S. 13, zitiert bei *Fayle*, (1984) 18 TIA, 673.

³⁷ *Fayle*, (1984) 18 TIA, 674.

³⁸ *Mellor*, (2010) 25 ATF, 345 f.

³⁹ Ein Pfund bestand aus 20 Schilling, ein Schilling aus 12 Pennies.

⁴⁰ *Harris*, *Metamorphosis of the Australasian Income Tax*, S. 88.

⁴¹ *Mellor*, (2010) 25 ATF, 346 f.

⁴² *Fayle*, (1984) 18 TIA, 675.

⁴³ *Fayle*, (1984) 18 TIA, 674.

⁴⁴ *Mellor*, (2010) 25 ATF, 349 f., 351 f., 353 f.

⁴⁵ *Fayle*, (1984) 18 TIA, 675.

⁴⁶ *Mellor*, (2010) 25 ATF, 354.

geschwächt und eine Kapitalflucht bedingt⁴⁷. Der einzige Unterschied zwischen natürlichen Personen und Kapitalgesellschaften lag lediglich in der Steuerbefreiung der ersten 200 Pfund, die nur für natürliche Personen galt. Die Körperschaftsteuer kam dagegen mit weitreichenden Steuerfreistellungen einher. Freigestellt waren städtische Unternehmen, Versicherungskassen auf Gegenseitigkeit, Gewerkschaften, gemeinnützige Organisationen etc. Der Doppelbelastung ertragsteuerlicher Gewinne wurde durch Freistellung von Dividendeneinnahmen begegnet⁴⁸.

Die Einkommensteuer von Viktoria dagegen unterwarf das Einkommen einem progressiven Steuersatz. Unter den Kolonien einmalig soll die Existenz einer separaten Körperschaftsteuer gewesen sein⁴⁹. Dividendenbezüge wurden wieder beim Ausschüttungsempfänger von der Besteuerung freigestellt⁵⁰.

Interessanterweise erhoben auch Queensland und Western Australia wie Tasmanien zunächst Steuern auf Dividenden, bevor sie mit der Einkommensteuer nachzogen⁵¹. Queensland führte 1890 zunächst keine umfassende Einkommenssteuer ein, sondern besteuerte solche Dividendeneinkünfte in Form der Quellensteuer, die ihren Ursprung in einer Geschäftstätigkeit in Queensland hatten⁵², bevor 1902 eine generelle Einkommensteuer eingeführt wurde. Rückschlüsse auf das Verständnis von Körperschaften zu dieser Zeit sind allerdings nicht möglich, pragmatische Überlegungen verleiteten zu diesem Schritt⁵³. Weitere zwei Jahre galt die „Dividendensteuer“ parallel zur der Einkommensteuer, bis die Unstim-

⁴⁷ Schon der erste Gesetzentwurf einer Einkommensteuer wurde im Parlament mit folgenden Worten verworfen: „If the Devil had sent a representative here to institute a means of destroying the morality of the people, he could have found no better instrument than an Income Tax“, *Parliamentary Debates*, xxii., 3451, zitiert bei *Mills*, *Taxation in Australia*, S. 66.

⁴⁸ *Mills*, *Taxation in Australia*, S. 68; *Smith*, *Story of Taxation in Australia*, S. 39 f.

⁴⁹ So *Smith*, *Story of Taxation in Australia*, S. 41 Fn. 68, allerdings nicht erwähnt bei *Mills*, *Taxation in Australia*, S. 91 f. *Harris*, *Metamorphosis of the Australasian Income Tax*, S. 143, verweist dagegen darauf, dass nur *companies* mit Geschäftssitz außerhalb von Victoria von der Einkommensteuer erfasst wurden.

⁵⁰ *Smith*, *Story of Taxation*, S. 41 Fn. 68.

⁵¹ *Ross/Burgess*, *Income Tax*, S. 10; *Smith*, *Story of Taxation in Australia*, S. 41.

⁵² *Mills*, *Taxation in Australia*, S. 116; *Smith*, *Story of Taxation in Australia*, S. 41, 42 Fn. 70.

⁵³ Es wurde gehofft, dass die Steuerhebung an der Quelle wenig Aufsehen erheben wird und einfach zu bewerkstelligen ist, *Mills*, *Taxation in Australia*, S. 116. So sagte der Premier und Treasurer von Queensland: „The tax is a very simple one of itself, and it is applied to companies, for one reason, that companies can be easily reached. [...] it will [...] be very great help to the country until we can find means of obtaining money in a better way“, *Parliamentary Debates*, lxi., 796, zitiert bei *Mills*, *Taxation in Australia*, S. 117.

migkeiten bereinigt wurden. Die Anknüpfungsmomente der Körperschaftsbesteuerung wechselten von Ansässigkeit zur Quelle. Körperschaften wurden mit einem Einheitssteuersatz wie jener von Vermögenseinkünften besteuert. Dividenden waren beim Anteilseigner von der Besteuerung freigestellt⁵⁴. Western Australia handhabte es ähnlich, besteuerte allerdings die Gewinne von Körperschaften anderer Kolonien, während von Western Australias Körperschaften ausgeschüttete Dividenden nur mit der Quellensteuer belegt wurden. Dies genügte für den Haushalt. Die Goldindustrie in Western Australia boomte und die Goldunternehmen erwirtschafteten enorme Gewinne⁵⁵. Aufschluss über das damalige Verständnis der Ertragsteuer gibt die Äußerung des damaligen Premiers anlässlich der Einführung der Steuer:

„It had long been felt that something should be received by the State more than is being received at the present time from the very large dividends that are being paid [...]. The Government think[s] that this dividend tax is the fairest, and more likely to produce a considerable amount of revenue than any other tax in the Colony“⁵⁶.

Das Parlament von Western Australia war äußerst kritisch, insbesondere im Hinblick auf die rechtsformneutrale Unternehmensbesteuerung. „Ungerechtigkeiten“ wurden herausgestellt, die aus der mangelnden Besteuerung von Einzelkaufleuten und anderen Unternehmensformen resultierten. Der Premier verteidigte die Körperschaftsteuer mit den Privilegien, die aus der Haftungsbeschränkung von Kapitalgesellschaften erwachsen sollten. Erst 1907 wurde schließlich das Einkommen umfassend besteuert⁵⁷.

II. Commonwealth Tax Assessment Act 1915

Mit wachsender Unabhängigkeit von Großbritannien erhielt Australien schließlich eine Verfassung. Die sechs Kolonien und das Northern Territory bildeten seit 1901 das Commonwealth of Australia. Obwohl die Verfassung dem australischen Parlament eine grundsätzliche Steuergesetzgebungskompetenz zuteilte, sah dieses zunächst vom Erlass einer Einkommensteuer ab. Man erwartete, dass Zölle und sonstige Abgaben, für deren Erhebung die Verfassung dem Commonwealth die ausschließliche Steuerhoheit zusprach, den Finanzbedarf des Bundes

⁵⁴ *Mills, Taxation in Australia*, S. 119.

⁵⁵ *Smith, Story of Taxation in Australia*, S. 43; *Fayle*, (1984) 18 TIA, 675.

⁵⁶ Zitiert bei *Mills, Taxation in Australia*, S. 162.

⁵⁷ *Mills, Taxation in Australia*, S. 162.

befriedigen könnten⁵⁸. Dieser sollte vergleichsweise gering sein. Die Verfassung sprach die Ausgabenverantwortlichkeit zum größten Teil den Staaten zu, man erwartete, dass der Bund eine vergleichsweise geringe Aufgabe im bundesstaatlichen Australien einnehmen würde. Selbst die erwirtschafteten Einnahmen aus Zöllen und Verbrauchssteuern konnten zu jener Zeit zu drei Vierteln an die Länder verteilt werden⁵⁹.

Die Gesetzgebungsgeschichte des Commonwealth erinnert an jene in den Kolonien. Auch die Bundespolitiker widersetzten sich der Einführung einer Bundes-einkommensteuer. Hinzu kam, dass die meist vormaligen Landespolitiker der neugeschaffenen Steuerkompetenz des Bundes kritisch gegenüberstanden⁶⁰. Nach ersten „Gehversuchen“ mit der 1910 eingeführten Grundsteuer setzte sich die Bundesregierung schließlich durch und brachte 1915 den Income Tax Assessment Act 1915 durch das Parlament. Die Beteiligung von Australien am Ersten Weltkrieg schwächte den australischen Haushalt. Eine neue Einnahmequelle war – für die Zeit des Krieges – erforderlich⁶¹. Die Parallele zur britischen Einkommensteuer, die zunächst als „Kriegssteuer“ eingeführt worden war, drängt sich auf. Die nächsten Jahre bewiesen allerdings, dass trotz des Endes des Krieges 1918 die Einkommensteuer weiter erhoben wurde. Dies bis heute.

Wie auch die Bundesstaaten das Einkommensteuernkonzept von South Australia übernommen hatten, so betont das steuerliche Schrifttum auch den Anteil South Australias an dem vom Commonwealth eingeführten Income Tax Assessment Act⁶². Andere stellen zudem den mittelbaren Einfluss von Neuseeland heraus⁶³. Mit der Einführung der Einkommensteuer kam es auch zur ersten Körperschaftsteuer auf Bundesebene. Es handelte sich hierbei um eine integrierte Besteuerung. Neben natürlichen Personen wurden Körperschaften als selbstständige Steuersubjekte durch dasselbe Gesetz zur Besteuerung herangezogen⁶⁴ und pauschal mit einem Körperschaftsteuertarif besteuert, der in etwa der Höhe des Einkommensteuerspitzensatzes (60 Pennies je Pfund, also 25 Prozent) entsprach. Dies

⁵⁸ *Fisher/McManus*, in: *Tiley, Studies in the History of Tax Law*, Vol. 1, S. 317; s. auch *Azzi*, (1994) 19 *Melb Univ L Rev*, 799.

⁵⁹ *Smith*, *Story of Taxation in Australia*, S. 46; *Reinhardt/Lee*, *A brief history of Australia's tax system*, S. 6.

⁶⁰ *Coleman/McKerchar*, in: *Tiley, Studies in the History of Tax Law*, Vol. 1, S. 288.

⁶¹ *Azzi*, (1994) 19 *Melb Univ L Rev*, 799; *Driesen/Fayle*, in: *Krever/Kewley, Australian Taxation: principles and practice*, S. 32; *May*, *Federalism and Fiscal Adjustment*, S. 58.

⁶² *Fayle*, (1984) 18 *TIA*, 676 u. *Driesen/Fayle*, in: *Krever/Kewley, Australian Taxation: principles and practice*, S. 31, allerdings auf die Ähnlichkeit mit allen Bundesländern verweisend.

⁶³ *Harris*, *Metamorphosis of the Australasian Income Tax*, S. 182.

⁶⁴ S. dazu unten, Teil 3 A.I.1.b)aa).

betrifft allerdings nur die thesaurierten Gewinne⁶⁵. Ausgeschüttete Gewinne wurden auf der Ebene der Körperschaft nicht besteuert, sondern nur beim Ausschüttungsempfänger⁶⁶. Auch wenn das Einkommensteuergesetz des Bundes in weiten Teilen strukturell dem der Bundesstaaten entsprach, so waren es doch zwei Steuersysteme, die parallel galten⁶⁷.

Die Körperschaftsteuer wird beschrieben als administrativer Alptraum. Es vergingen weitere acht Jahre bis 1923, bis sie zum Funktionieren gebracht wurde⁶⁸. Die durch die Existenz einer Einkommensteuer auf Bundes- und Staatenebene verursachten Widersprüchlichkeiten, Unbilligkeiten und verwaltungstechnischen Probleme dauerten dennoch weiter an⁶⁹. Insbesondere der Steuerpflichtige war betroffen, musste dieser doch zwei Steuererklärungen abgeben. Die Steuererhebung wurde zwar 1923 auf die Steuerbehörden der Bundesstaaten, die State Tax Commissioners übertragen, das Einkommensteuerrecht der Staaten unterschied sich aber deutlich von der Bundeseinkommensteuer. Die Finanzverwaltungen interpretierten beide Gesetze eigenständig: So waren beispielsweise Betriebsausgaben womöglich unter einem Gesetz abzugsfähig, unter dem anderen aber nicht⁷⁰. Bemühungen auf Bundesebene, die Einkommensteuer des Bundes mit der der Bundesstaaten in Einklang zu bringen, scheiterten in den frühen Zwanzigern des 20. Jahrhunderts, insbesondere am Widerstand von Victoria⁷¹.

Zu dieser Zeit besteuerten alle Staaten die Körperschaften. Queensland sah einen progressiven Steuersatz für in Queensland ansässige Körperschaften vor, während für „Steuerausländer“ ein proportionaler Tarifverlauf vorgesehen war. Die anderen Bundesstaaten belegten die Gewinne der Körperschaften mit einem Einheitssteuersatz. Dafür besteuerten alle Bundesstaaten konträr zum Commonwealth bis auf Western Australia keine Dividendeneinkünfte, während Western Australia einen Steuerabzug gewährte⁷². Das Verständnis von einer Verselbstständigung der juristischen Person von ihren Anteilseignern war damals (noch) nicht ausgeprägt: Der Generalstaatsanwalt bezeichnete die Kapitalgesellschaften als „aggregation of individuals“⁷³, was folgerichtig mit der alleinigen Besteuerung der ertragsteuerlichen Gewinne auf Gesellschafterebene korrespondiert.

⁶⁵ Mills, Taxation in Australia, S. 246; Smith, Story of Taxation in Australia, S. 52.

⁶⁶ Mills, Taxation in Australia, S. 241.

⁶⁷ Ross/Burgess, Income Tax, S. 34.

⁶⁸ Ross/Burgess, Income Tax, S. 11.

⁶⁹ Coleman/McKerchar, in: Tiley, Studies in the History of Tax Law, Vol. 1, S. 289.

⁷⁰ Ross/Burgess, Income Tax, S. 11.

⁷¹ Driesen/Fayle, in: Kreyer/Kewley, Australian Taxation: principles and practice, S.33.

⁷² Mills, Taxation in Australia, S. 245; Smith, Story of Taxation in Australia, S. 53 Fn. 90.

⁷³ Parliamentary Debates 18.08.1915, S. 5845, zitiert bei Oats, Evolution of Federal Company and Shareholder Taxation in Australia, S. 56.

III. Vom Income Tax Assessment Act 1936 bis zum Income Tax Assessment Act 1997

Die nächste Phase in der Bundessteuergesetzgebung wurde 1932 eingeläutet. Die Ferguson Royal Commission⁷⁴ wurde beauftragt, die Bundeseinkommensteuer mit der Landeseinkommensteuer in Einklang zu bringen⁷⁵. Resultat war der Income Tax Assessment Act 1936 auf Bundesebene, der bis heute noch Geltung beansprucht⁷⁶. Die Bundesländer verabschiedeten ähnliche Einkommensteuergesetze. Allerdings kam es in den nächsten Jahren zu zahlreichen Gesetzesänderungen, die die gemeinsame Gesetzesgrundlage zerklüfteten⁷⁷.

Das Konjunkturtief der dreißiger Jahre und der Ausbruch des Zweiten Weltkrieges veränderten das australische Steuersystem dann doch erheblich. Steuererleichterungen für Dividendenbezüge wurden, obwohl zunächst in das Gesetz eingefügt⁷⁸, wieder aus dem Income Tax Assessment Act 1936 gestrichen mit der Folge der Doppelbelastung der Anteilseigner. Um die Ausschüttung von Erträgen weiterhin zu gewährleisten, wurden thesaurierte Gewinne besteuert⁷⁹. Anfängliche Freigrenzen zur Gewinnthesaurierung wurden aus dem Einkommensteuergesetz wieder entfernt⁸⁰. Auch sah sich das Commonwealth letztlich dazu genötigt, die Einkommensteuer komplett an sich zu ziehen. Dies in Übereinkunft mit den Ländern vorzunehmen, scheiterte 1941 sowie 1942, als das Commonwealth den Ländern Zuschüsse („grants“) anbot, sollten diese von einer Erhebung der Einkommensteuer absehen⁸¹. Die Situation war für das Commonwealth höchst unbefriedigend, musste es sich doch mit seinem Steuersatz an dem Land mit dem höchsten orientieren, um eine erdrosselnde Wirkung zu vermeiden⁸². Im Jahre 1942 wurde der Konflikt zwischen Bund und Bundesstaaten zulasten Letzterer jäh

⁷⁴ S. Royal Commission on Taxation, First Report („Ferguson Report“), Canberra 1934. Eine Royal Commission wird durch die Regierung eingesetzt und dient der unabhängigen öffentlichen Untersuchung einer öffentlichen Angelegenheit. Sie ist mit quasi-richterlichen Befugnissen ausgestattet.

⁷⁵ Dazu Azzi, (1994) 19 Melb Univ L Rev, 799; Smith, Story of Taxation in Australia, S. 58 f.

⁷⁶ Dazu unten, Teil 3 A.I.1.b)bb).

⁷⁷ Driesen/Fayle, in: Krever/Kewley, Australian Taxation: principles and practice, S. 34; Fisher/McManus, in: Tiley, Studies in the History of Tax Law, Vol. 1, S. 319.

⁷⁸ Oats, Evolution of Federal Company and Shareholder Taxation in Australia, S. 73.

⁷⁹ Parson, BTR 1967, 22.

⁸⁰ Oats, Evolution of Federal Company and Shareholder Taxation in Australia, S. 79.

⁸¹ Fisher, in: Tiley, Studies in the History of Tax Law, Vol. 2, S. 342; ausf. s. May, Federalism and Fiscal Adjustment, S. 57 ff.

⁸² Laffer, Tax Reform in Australia, The Economic Record 1946, December, zitiert bei Prest/Mathews, The Development of Australian Fiscal Federalism – Selected Readings, 1980, S. 302, zitiert bei Smith, Story of Taxation in Australia, S. 75.

entschieden. Das Commonwealth verabschiedete vier Gesetze⁸³, die die faktische Monopolisierung der Einkommensteuer bewirkte: Erstens übertrug ein stark erhöhter Steuersatz die beiden früheren von Bund und Bundesstaat zusammengekommenen, zweitens verpflichtete eine in den Income Tax Assessment Act 1936 eingeführte s 221 Steuerpflichtige die Steueransprüche des Bundes vor dem des Bundesstaates zu befriedigen, und drittens wurden die gesamten Steuereinrichtungen der Bundesstaaten vom Bund in Besitz genommen. Das vierte Gesetz offerierte als Ausgleich für entgangene Steuereinnahmen Zuschüsse des Bundes an die Bundesstaaten⁸⁴. Diese waren indessen an die komplette Aufgabe der Erhebung der Einkommensteuer gekoppelt⁸⁵. Die vom Commonwealth gewährten Zuschüsse orientierten sich zunächst fortan an den Steuereinnahmen, die die Bundesstaaten zuvor erzielt hatten. Jährlich wurden sie entsprechend dem Bevölkerungswachstum und dem nationalen Lohnniveau angepasst⁸⁶. Mit Erlass der neuen Regelungen wurden die Bundesstaaten faktisch gezwungen, von der Erhebung der Einkommensteuer abzusehen⁸⁷. Zwar hätten sie weiter ihre eigene Einkommensteuer erheben können, die Belastung für ihre Einwohner wäre aber nicht mehr tragbar gewesen⁸⁸. Die Bundesstaaten monierten Verfassungsverstöße und prozessierten – allerdings erfolglos. Die Rechtssache *South Australia v Commonwealth*⁸⁹ gilt seitdem als grundlegende verfassungsrechtliche Entscheidung, die über das Steuerrecht hinaus Bedeutung entfaltet.

⁸³ Bekannt als das *Uniform Tax Scheme*: Income Tax Act 1942, Income Tax Assessment Act 1942, Income Tax (War Time Arrangements) Act 1942, States Grants (Income Tax Reimbursement) Act 1942.

⁸⁴ O'Brien, in: Australian Tax Practice, ITAA, Vol. 1, Tz. 0/230, S. 1003 f.

⁸⁵ Driesen/Fayle, in: Krever/Kewley, Australian Taxation: principles and practice, S. 34.

⁸⁶ May, Federalism and Fiscal Adjustment, S. 63. Zusätzliche Unterstützung konnte beantragt werden; die ärmern Staaten – South Australia, Tasmanien und Western Australia – machten davon Gebrauch, s. May, Federalism and Fiscal Adjustment, S. 63. Das System der Zuschüsse wurde später wieder mehrfach modifiziert.

⁸⁷ Fayle, (1984) 18 TIA, 676; Driesen/Fayle, in: Krever/Kewley, Australian Taxation: principles and practice, S. 34.

⁸⁸ Reinhardt/Steel, A brief history of Australia's tax system, S. 8.

⁸⁹ (1942) 65 CLR 373 („First Uniform Tax Case“): Die Bundesstaaten argumentierten, die einzelnen Gesetze bildeten in Wahrheit ein einheitliches Gesetzesbündel und seien als solches zu bewerten. Die Richter wiesen mehrheitlich die Kritik der Bundesstaaten zurück, denn sie wendeten einen formal-juristischen Ansatz an, Galligan, in: Appleby/Aroney/John, Future of Australian Federalism S. 331, und betrachteten jedes Gesetz gesondert. Schließlich wurden die Gesetze als von der Bundeszuständigkeit „Verteidigung“ als gedeckt aufrechterhalten. Das Commonwealth habe, so die Richter, schlichtweg die Macht, Steuern effektiv auszugestalten.

In einer zweiten Entscheidung⁹⁰, knappe fünfzehn Jahre später, griff Victoria allerdings erfolgreich s 221 ITAA 1936 an. Dem faktischen Monopol des Bundes an der Einkommensteuer konnte dies allerdings nicht mehr schaden. Auch die letzte rechtliche Hürde, die Koppelung der Zuschüsse an die Nichterhebung der Einkommensteuer, fiel, als das Commonwealth 1959 diesen Passus aus dem Gesetz strich. Trotzdem kam es nicht zu einer Neuauflage, auch wenn nur eine politische Übereinkunft die Bundesstaaten daran hinderte⁹¹. Seit Erlass des Income Tax (Arrangement with the States) Act 1978 bestand sogar die Möglichkeit, den Bund zur Einziehung eines Einkommensteuerzuschlags für den Bundesstaat anzuhalten. Die Bundesstaaten machten allerdings keinen Gebrauch davon, und die Vorschriften wurden mittlerweile wieder aus dem Income Tax Assessment Act gestrichen.

Das Steuersystem blieb die nächsten Jahrzehnte beinahe unverändert. Nach dem Zweiten Weltkrieg wurden die Steuersätze justiert und der Steuertarif blieb von 1955 an für die nächsten fünfzehn Jahre beinahe unverändert. Untere Einkommensschichten wurden für heutige Verhältnisse zwar milde besteuert, die Spitzenverdiener sahen sich allerdings einem Spitzensteuersatz von 51,6 Prozent für Einkommen oberhalb des ungefähren neunfachen Durchschnittseinkommens ausgesetzt. Da der anfängliche obere Körperschaftsteuersatz mit 30 Prozent unterhalb dem persönlichen Spitzensteuersatz lag, erfreuten sich Steuersparmodelle mit Körperschaften zunehmender Beliebtheit. Einkommen wurde durch Körperschaften erzielt. Eine geschickte Planung ermöglichte die Gewinnausschüttung ohne Besteuerung beim Anteilseigner. Durch diese Entwicklung alarmiert, erließ man eine Vielzahl von Missbrauchsvermeidungsvorschriften, die aber wiederum neue Türen zur Steuerplanung öffneten⁹².

Die Früchte einer der ausführlichsten Untersuchungen des australischen Steuersystems wurden 1975 durch einen Parlamentsausschuss („*parliamentary committee*“), das *Asprey Committee*, publiziert⁹³, allerdings ohne dass dies unmittelbare Auswirkung gezeigt hätte. Die Verfassungskrise der damaligen Zeit und die Entlassung der Regierung im selben Jahr werden dafür verantwortlich gemacht⁹⁴. Es dauerte beinahe eine weitere Dekade bis – nachdem die Regierung wieder ge-

⁹⁰ Victoria v Commonwealth (1956) 99 CLR 575 („Second Uniform Tax Case“).

⁹¹ O'Brien, in: Australian Tax Practice, ITAA, Vol. 1, Tz. 0/230, S. 1004.

⁹² Ross/Burgess, Income Tax, S. 12 f. Auch heute noch soll Australien sein Steuerrecht mehr auf Missbrauchsvermeidung ausrichten als jede andere westliche Demokratie, s. Walker, Tax Wildernis, S. 3.

⁹³ Taxation Review Committee, Full Report („*Asprey Report*“), Canberra 1975.

⁹⁴ Azzi, (1994) 19 Melb Univ L Rev, 800.

wählt worden war – auf die Vorschläge des *Asprey Committees* durch die Veröffentlichung des sogenannten *Draft White Papers*⁹⁵ reagiert wurde. Die Bundessteuern wurden erneut einer grundsätzlichen Überprüfung unterzogen und Reformziele festgehalten. Die darauf folgenden Reformen gelten als die tiefgreifendsten und mutigsten bis dato. Insbesondere die Reformierung der Körperschaftsteuer drängte besonders: Vom Anfang der siebziger Jahre bis 1984 fielen die durch Körperschaften erzielten Steuereinnahmen um 7 Prozent, während die Steuerlast auf den Durchschnittsverdiener verlagert wurde⁹⁶. Hier rächte sich, dass Australien sein Steuersystem stark auf die Einkommensteuer ausgerichtet hatte. Auch einer umfassenden Umsatzsteuer⁹⁷ ermangelte es. Die von der Kommission vorgeschlagene radikale Erweiterung, insbesondere der Besteuerungsgrundlage, konnte aber trotzdem nicht durchgesetzt werden. Man einigte sich auf den kleinsten gemeinsamen Nenner. Zunächst wurde die bis dato äußerst enge Besteuerungsgrundlage erweitert: Die *fringe benefit tax*⁹⁸, also die Besteuerung von Lohnzusatzleistungen, wurde eingeführt. Weiter besteuerte Australien Veräußerungsgewinne von nun an grundsätzlich und nicht nur in Ausnahmefällen. Entscheidend war aber die Reformation der Körperschaftsteuer. Der große Wurf gelang mit dem fundamentalen Systemwechsel vom klassischen System zum Anrechnungsverfahren. Um den Anreiz zur Steuerplanung zu senken, hob man zudem den Körperschaftsteuersatz an, um ihn dem individuellen Spitzensteuersatz anzugleichen. Eine reformierte Hinzurechnungsbesteuerung von im Ausland erzielttem Einkommen von in Australien ansässigen Steuerinländern sollte die internationale Steuerflucht erschweren⁹⁹.

Kurz darauf, 1987 oder 1988, registrierte man den internationalen Druck auf Absenkung der Körperschaftsteuersätze. Es wurde nicht erwartet, dass potentielle Investoren den hohen Körperschaftsteuersatz in Relation zur Steuerbemessungsgrundlage und zu anderen Steuern setzen, so dass sich der australische Steuergesetzgeber zur Absenkung des Tarifs um zehn Punkte auf 39 Prozent genötigt sah. Gegenfinanziert wurde dies abermals durch eine Verbreiterung der Steuerbemes-

⁹⁵ *Commonwealth Department of the Treasury, Reform of the Australian tax System - Draft white paper („Draft White Paper“)*. Canberra 1985.

⁹⁶ *Quiggin, Guide to Australia's Tax Debate*, S. 8 f.

⁹⁷ Eine solche wurde erst in den neunziger Jahren eingeführt, dazu *Coleman/McKerchar*, in: *Tiley, Studies in the History of Tax Law*, Vol. 1, S. 305 f.

⁹⁸ *Fringe benefits* sind Vorteile, die vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer gewährt werden ohne Gehalt oder Lohn zu sein, vgl. s 136(1) *Fringe Benefit Tax Assessment Act 1986* – also Lohnersatzleistungen in deutscher Terminologie.

⁹⁹ *Ross/Burgess, Income Tax*, S. 16 f.

sungsgrundlage: Abschreibungsvergünstigungen wurden beschnitten. Zur Förderung von Inlandsinvestitionen erhöhte Australien hingegen 1993 dann wieder die Abschreibungsmöglichkeiten von Körperschaften zeitgleich mit einer wiederholten Absenkung des Körperschaftsteuersatzes auf 33 Prozent, um den Tarif drei Jahre später wieder auf 36 Prozent anzuheben¹⁰⁰.

1993 startete auch das ambitionierte „Tax Law Improvement Project“ (TLIP), das sich der Umstrukturierung und Umschreibung des Einkommensteuergesetzes widmete und im Income Tax Act 1997 endete¹⁰¹.

IV. Entwicklungen der Neuzeit

Tiefgreifende fiskalpolitische Veränderungen wurden erst wieder 1998 eingeläutet: Die Commonwealth-Regierung kündigte unter anderem die Einführung einer Umsatzsteuer und die Reformierung des Unternehmenssteuerrechts an¹⁰². Das *Ralph's Committee*¹⁰³ wurde eingesetzt, um den Konsolidierungsprozess zu steuern und Reformvorschläge zu unterbreiten. Die Ergebnisse der äußerst grundsätzlichen Überprüfung des Unternehmenssteuerrechts mündeten nach der Konsolidierungsphase¹⁰⁴ in die Veröffentlichung des „A Tax System Redesigned“-Berichts¹⁰⁵. Er ist heute oftmals noch Grundlage für neue Gesetze¹⁰⁶. Die Reformvorschläge sollten der Wettbewerbsfähigkeit und Effizienz des Standorts Australien, einem sicheren Steueraufkommen, der Verstärkung der Stabilität von Steuerregelungen, der Verbesserung der Einfachheit und Transparenz sowie der Reduzierung der Rechtsbefolgungskosten dienen¹⁰⁷. Reformbedarf sah man vornehmlich in der unterschiedlichen Besteuerung der einzelnen Unternehmensformen, im

¹⁰⁰ Ganhoff/Eccleston, (2004) 39 AusJPS, 526 ff.

¹⁰¹ Dazu unten, Teil 3 A.I.1.b)bb).

¹⁰² Treasury, Tax Reform: Not a New Tax, a New Tax System – The Howard Government's Plan for a New Tax System, Canberra 1998.

¹⁰³ Expertenkommission unter der Leitung von John Ralph; auch als „Ralph's Review“ bezeichnet.

¹⁰⁴ Begleitet von drei Veröffentlichungen: *Review of Business Taxation*, A Strong Foundation - Discussion Paper 1: Establishing objectives, principles and processes, Canberra 1998; *Review of Business Taxation*, An International Perspective – Information Paper: Examining how other countries approach business taxation, Canberra 1998; *Review of Business Taxation*, A Platform for Consultation – Discussion Paper 2: Building a strong foundation, Canberra 1999.

¹⁰⁵ *Review of Business Taxation*, A Tax System Redesigned, Canberra 1999.

¹⁰⁶ Zur Reform s. ausf. Dirkis/Ting, TF 2006, Vol. 21, 601; Fisher, (2003) 7 Tax Specialist, 61; ders., BIFD 1998, 478; Harris, BIFD 1999, 249; Kobetsky, BIFD 2000, 67.

¹⁰⁷ *Review of Business Taxation*, A Strong Foundation, Fn. 104, S. x.

Mangel an Stimmigkeit der Besteuerung von Kapitalerträgen und der Entwicklung und Gestaltung der Unternehmenssteuerepolitik auf Commonwealth-Ebene¹⁰⁸. Letztlich zielten die meisten Reformbestrebungen auf die Herstellung einer rechtsformneutralen Unternehmensbesteuerung. Steuerbeeinflussungen sollten vermieden werden, indem die unterschiedliche Besteuerung von Kapitalerträgen, Unternehmensformen, Finanzierungsformen und Ausschüttungswegen vermieden und die Satzifferenz von Ausschüttungen und Thesaurierungen angeglichen werden¹⁰⁹. Es handelte sich um die notwendigen Ergänzungen der Reform der achtziger Jahre¹¹⁰.

Den Untersuchungen und Vorschlägen des *Ralph's Committee* wird bis heute weitreichende Beachtung geschenkt. Die Commonwealth-Regierung akzeptierte und adaptierte die Mehrheit der Empfehlungen¹¹¹, die bis heute auf der Grundlage des Review of Business Taxation umgesetzt werden. Man entschied sich abermals für einen wettbewerbsfähigen Körperschaftsteuersatz und gegen die Förderung von Inlandsinvestitionen. Abschreibungsmöglichkeiten wurden beschnitten und Körperschaften von nun an mit 30 Prozent besteuert.

In der Folgezeit kam es nur im Jahre 2001 durch den Review of International Taxation Arrangements¹¹² zu einer Durchsicht der Regelungen über das internationale Steuerrecht, der aber nur marginale Änderungen folgten. Der Review of Australia's Future Tax System¹¹³ im Jahre 2009 knüpft schließlich in seiner Gründlichkeit an den *Asprey Report* an und untersuchte grundlegend¹¹⁴ das Steuersystem in Australien. Neu war insoweit, dass man sich nicht mit den Schwächen des bestehenden Steuersystems auseinandersetzte, sondern einen zukunftsorientierten langfristigen Blickwinkel einnahm sowie die Theorie der optimalen Besteuerung zugrunde legte¹¹⁵. Die Folgen des *Henry Reports*¹¹⁶ sind noch abzuwarten. Einige der 138 Vorschläge, wie die Verbreiterung der Steuerbemessungsgrundlage der

¹⁰⁸ *Review of Business Taxation*, A Strong Foundation, Fn. 104, S. xi.

¹⁰⁹ *Review of Business Taxation*, A Strong Foundation, Fn. 104, S. xxi.

¹¹⁰ *Kobetsky*, BIFD 2000, 67.

¹¹¹ Presseerklärung des *Treasurers* v. 21.9.1999, „The New Business Tax System“, Press Release No. 58 und v. 11.11.1999, „The New Business Tax System: Stage 2 Response“, Press Release No. 74.

¹¹² Das Projekt, meist als „RITA“ bezeichnet, startete mit der Veröffentlichung *Review of International Taxation Arrangements*, consultation paper („RITA consultation paper“), Canberra 2002, und schloss mit *Board of Taxation*, *International Taxation – A Report to the Treasurer*, Canberra 2003, ab.

¹¹³ Auch nach seinem Vorsitzenden benannt als „*Henry Review*“.

¹¹⁴ Kein anderer Report war zuvor umfassender, *Carling/Robert*, (1984) 26 ATF, 4.

¹¹⁵ *Dirkis/Bondfield*, (2011) 26 ATF, 434.

¹¹⁶ *Australia's future tax system – Report to the treasurer*, Canberra 2010.

Umsatzsteuer und die Erhöhung deren Satzes, hatte die Regierung bereits zurückgewiesen. Die vom Henry Report geforderte Senkung des Körperschaftsteuersatzes von den seit 2001 stabilen 30 auf 25 Prozent wurde zwar sogleich nach Veröffentlichung des Henry Reports zum Teil akzeptiert¹¹⁷, die Akzeptanz allerdings durch einen Regierungswechsel überholt.

V. Einfluss anderer Jurisdiktionen – das *Common-law*-Phänomen

Bedenkt man, wie stark der Einfluss von Großbritannien auf das Rechtssystem seiner Überseegebiete gewesen ist und faktisch in weiten Teilen des Rechts noch immer ist, so verwundert es, dass das Steuerrecht in Australien – abgesehen von dem grundsätzlichen Einfluss, den die britische Einkommensteuer auf beinahe alle Einkommensteuern der Welt gehabt hat – *vergleichsweise* unabhängig entstanden ist und sich entwickelt hat. Während bis heute das australische Vertragsrecht, Deliktsrecht oder Gesellschaftsrecht¹¹⁸, um nur einige Beispiele zu nennen, sich kaum vom Mutterland emanzipiert haben, erschöpfte sich der direkte Einfluss der britischen Personensteuer auf das Einkommensteuergesetz in der Übernahme der Gesetzessprache sowie in der grundsätzlichen Unterscheidung von Einkommensteuer und Kapitalertragsteuer¹¹⁹. Konzeptionelle Unterschiede bestanden vornehmlich in der synthetischen Unterwerfung der Gesamtheit der Einkünfte unter einen einheitlichen Einkommensteuertarif, in der Heranziehung des Bruttoeinkommens ohne größeren Einfluss von Rechnungslegungsgrundsätzen, der anfänglichen Quellenbesteuerung und des Körperschaftsteuersystems zur Abmilderung der Doppelbelastung in Australien¹²⁰. Trotz der Differenzen wurde indes immer wieder auf britische Gerichtsentscheidungen des Mutterlandes zur Interpretation der australischen Einkommensteuer rekurriert¹²¹. Auch der Umstand, dass

¹¹⁷ Presseerklärung des *Treasurers Swan* und *Prime Ministers Rudd* v. 2.05.2010, „Stronger, fairer, simpler: A tax plan for our future“, Press Release No. 028.

¹¹⁸ Letzteres Rechtsgebiet nabelte sich erst Mitte der neunziger Jahre von Großbritannien ab, s. dazu *Lembeck*, NZG 2003, 956.

¹¹⁹ *Gilders/Taylor/Walpole/Burton/Ciro*, Understanding Taxation Law, Tz. 1.3, S. 5.

¹²⁰ *Harris*, Metamorphosis of the Australasian Income Tax, S. 10 f.

¹²¹ S. bspw. *Harding v FCT* (1917) 23 CLR 119; *Herald and Weekly Times Ltd v FCT* (1932) 48 CLR 113; *FCT v Whitfords Beach Pty Ltd* (1982) 150 CLR 355; s. auch *Krever*, Just Policy 1996, 21.

der Privy Council noch bis 1968 für Steuerstreitigkeiten die höchste Revisionsinstanz bildete¹²², ließ britische Richter über australisches Steuerrecht urteilen¹²³. Dies minimierte zwar die Unterschiede beider Einkommensteuern, beseitigte aber nicht den selbstständigen Charakter des australischen Steuerrechts.

Evidente Gründe für den – es muss erneut betont werden – *vergleichsweise* marginalen Einfluss Großbritanniens auf das australische Steuerrecht konnten bis dato noch nicht geliefert werden. An der Bereitschaft, funktionierende Modelle vom Mutterland zu adaptieren, scheiterte es jedenfalls nicht. Frühe Entwürfe der Kolonien fußten auf dem UK Income Tax Act 1842. 1920 verglich die Royal Commission dezidiert das australische Körperschaftsteuersystem mit dem Regime des Mutterlandes, um es allerdings schlussendlich als unpassend zu verwerfen¹²⁴, und auch bei der Einführung der Veräußerungsgewinnbesteuerung 1985 lehnte man sich an das zwanzig Jahre alte Vorbild aus Großbritannien an¹²⁵. Es mag am bloßen Zufall gelegen haben. Vielleicht wurde die Notwendigkeit der Erhebung einer Einkommensteuer in den Kolonien erst dann virulent, als der Einfluss der Kolonialmacht schon wieder zu schwinden begann¹²⁶. Auch die durch insgesamt 32 Entwürfe gekennzeichneten Startschwierigkeiten taten ihr Übriges, das britische Modell zu verwässern. Es war eine „Metamorphose anstelle einer Explosion“¹²⁷.

Betrachtet man die spätere Entwicklung, so darf nicht vernachlässigt werden, dass das Steuerrecht seinen Ursprung immer im kodifizierten Recht gefunden hat und daher der Einfluss des Richters auf die Rechtsetzung ein anderer ist als in klassischen *Common-law*-Materien. Letztere werden durch die Gerichte entwickelt, bevor der Gesetzgeber korrigierend einschreitet.

Letztlich wird man sich auf die Tatsache, dass Steuerrecht sich weltweit weitestgehend autonom vom jeweiligen Rechtskreis entwickelt hat, zurückziehen müssen. Das nationale Steuersystem¹²⁸ hängt stark von der Größe und dem Ent-

¹²² Der Privy Council (Limitation of Appeals) Act 1968 schaffte diesen Rechtsbehelf für Streitigkeiten über Commonwealth Gesetze ab; ausf. *Gleeson*, *The Influence of the Privy Council on Australia*, S. 9, 20.

¹²³ *Mellor*, (2010) 25 ATF, 355, stellt aber heraus, dass die britischen Richter durchaus vorsichtig mit der andersartigen Einkommensteuer umgingen und Gerichtsentscheidungen nicht unreflektiert anwandten.

¹²⁴ Second Report of the Royal Commission on Taxation (1920-21), S. 84 ff., zitiert bei *Parson*, BTR 1967, 16.

¹²⁵ *Walpole/Evans*, BTR 2008, 223 ff.

¹²⁶ *Vann*, (1995) 12 ATF 203.

¹²⁷ *Harris*, *Metamorphosis of the Australasian Income Tax*, S. 206.

¹²⁸ Eine Ausnahme dürfte allerdings das Steuerverwaltungsrecht darstellen. Hier ist die Sachlage in den meisten Jurisdiktionen durchaus vergleichbar, so dass sich die Rezeption fremder Rechtsinstitute anbieten kann. Nicht umsonst konnte sich so bspw. die

wicklungsgrad des jeweiligen Staates, der Kultur sowie den wirtschaftlichen Rahmenbedingungen ab und zwingt damit zur Formulierung von unterschiedlichen politischen Zielsetzungen¹²⁹. So verwundert es auch nicht, dass das australische Steuerrecht dem neuseeländischen äußerst ähnlich ist. Es könnten die gemeinsamen Bedürfnisse gewesen sein, die Einfluss des New Zealand Income Tax Acts auf die australischen kolonialen Einkommensteuergesetze und den Commonwealth Income Tax Act 1915 förderten¹³⁰. Heute werden gemeinsame Gesetzentwürfe in weiten Teilen des Steuerrechts produziert. Optimale Allokation von Ressourcen bei der Ausarbeitung von Gesetzentwürfen dürfte allein nicht ausschlaggebend sein, sondern auch die enge Verbindung der beiden *Common-law*-Staaten.

So verwundert es auch nicht, dass trotz der systematischen Unterschiede der Steuersysteme der *Common-law*-Jurisdiktionen „fremde“ Gerichtsentscheidungen in australischen Richtersprüchen weiterhin berücksichtigt werden. Diese umso ausgiebiger, je weniger australische Autoritäten vorhanden sind. Eine Anleihe an ausländische Gerichtsentscheidungen ist wahrscheinlicher, wenn eine Transaktion für Steuerzwecke charakterisiert werden soll. Liegt eine andere Gesetzeskonstruktion zugrunde, sinkt die Wahrscheinlichkeit¹³¹. Dabei war die Beachtung des fremden Rechts nicht immer förderlich. Die Erkenntnis in *Avon Products Pty Ltd v CT*¹³² „international authorities tend to muddy the waters rather than to illuminate them“ kam daher spät.

B. Geschichtliche Entwicklung in Deutschland

Auch in Deutschland wurden Körperschaften einkommensteuertechnisch zunächst durch die Teilstaaten erfasst. Bis 1871 existierte Deutschland als solches noch nicht und im Deutschen Reich lag die Gesetzgebungskompetenz für direkte Steuern bei den Ländern.

Die ersten Versuche, eine Einkommensteuer durch die Teilstaaten zu erlassen, scheiterten zunächst an faktischen Hindernissen. Preußen sah sich administrativen Problemen bei der Erhebung einer allgemeinen Einkommensteuer ausgesetzt,

deutsche Abgabenordnung über Spanien in Lateinamerika verbreiten, s. zum Weg der Abgabenordnung *Grbich*, (2004) 2 eJTR, 142.

¹²⁹ So grundsätzlich *Vann*, (1995) 12 ATF, 201 ff., der allerdings diesem Umstand geringere Bedeutung beimisst; s. auch schon oben, Teil 1.

¹³⁰ Zum Einfluss s. grundsätzlich *Harris*, *Metamorphosis of the Australasian Income Tax*, S. 170 ff., 207.

¹³¹ So zusammenfassend *Edmonds*, (2007) 36 AT Rev, 16.

¹³² 2006 ATC 4296 (4301).

da das Einkommen oftmals nur schwer von den Beamten zu erfassen war. Schließlich führte es 1820 die Klassensteuer ein, die diese Schwierigkeiten durch Gruppierung der Steuerpflichtigen nach Klassen vermied und entsprechend veranlagte¹³³, aber nicht Körperschaften erfasste¹³⁴. Der erste Schritt auf eine Einkommensteuer hin war getan. Bis nach der Reichsgründung 1871 richteten einige Bundesstaaten ihr Steuersystem nach Realsteuern aus, die meisten allerdings nach Subjektsteuern, die sich auch in der Folgezeit durchsetzten¹³⁵. Wieder war es Preußen, das die Entwicklung qualitativ¹³⁶ vorantrieb und die Grundlagen für das heute noch Geltung beanspruchende deutsche Steuersystem legte¹³⁷: 1891 wurde die erste allgemeine¹³⁸ Einkommensteuer erlassen, dessen § 1 („subjektive Steuerpflicht“) auch juristische Personen erfasste¹³⁹, obgleich der Vater des Einkommensteuergesetzes, *von Miquel*, sich anfangs dagegen sperrte¹⁴⁰. Natürliche Personen, wie Körperschaften, unterlagen demselben progressiven Tarif von bis zu 4 Prozent. Auch die Gewinnausschüttung wurde beim Anteilseigner besteuert, die daraus resultierende Doppelbelastung durch steuermindernde Reduzierung des Einkommens der Körperschaft abgeschwächt¹⁴¹. Interessanterweise wurde damals durch den Landtag die gleichermaßen Einbeziehung von physischen und nicht-physischen Personen moniert, insbesondere im Hinblick auf die daraus resultierende „Doppelbesteuerung“ von Einkommen. *Von Miquel* verteidigte dies schließlich mit dem Hinweis auf die rechtliche Selbstständigkeit der juristischen Person und ihre eigene Leistungsfähigkeit¹⁴².

¹³³ *Großfeld*, Einkommensteuer, S. 35; *Ullmann*, Deutsche Steuerstaat, S. 29.

¹³⁴ *Hüttemann*, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 3.

¹³⁵ *Ullmann*, Deutsche Steuerstaat, S. 45.

¹³⁶ Zuvor hatten nämlich bereits 9 andere deutsche Einzelstaaten ein Einkommensteuergesetz erlassen.

¹³⁷ *Großfeld*, Einkommensteuer, S. 46 spricht von „Maßstab für Deutschland“; s. auch *Schmoeckel*, Rechtsgeschichte der Wirtschaft, Rz. 439.

¹³⁸ Vorläufer der Körperschaftsteuer existierten schon mit der durch Preußen erlassenen Gewerbesteuer von 1810, der Sondergewerbesteuer für Eisenbahngesellschaften von 1853, die Gewerbesteuer betreffend Aktien- und ähnliche Gesellschaften von 1857 und der gemeindlichen Einkommensteuer von 1885, *Hey*, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (265. Erg.-Lfg.), Einf. KSt Rz. 1 f.; *Desens*, Halbeinkünfteverfahren, S. 25; *Pothast*, Entwicklung der Körperschaftsteuer, S. 5 ff.; *Hüttemann*, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 3 ff.

¹³⁹ Allerdings unvollständig, GmbHs wurden erst 1906 einbezogen, dazu *Hüttemann*, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 7.

¹⁴⁰ *Walter*, FR 2007, 549.

¹⁴¹ *Desens*, Halbeinkünfteverfahren, S. 29.

¹⁴² *Wagner*, Die Reform der direkten Staatsbesteuerung in Preussen im Jahre 1891, FA, 8. Jg. 1891, S. 661 f., zitiert nach *Bayer*, FR 1991, 338.

Zur formalen Trennung in der Besteuerung des Einkommens kam es schließlich kurz nach der Ausrufung der parlamentarisch-demokratischen Republik 1918. Die junge Demokratie, finanziell durch den Ersten Weltkrieg geschwächt, erließ mit ihrer nun auf das Reich übergegangenen erweiterten Gesetzgebungskompetenz zügig 1920 das Einkommensteuergesetz. Im selben Jahr folgte das *separate* Körperschaftsteuergesetz, das die Diskussion um die Rechtfertigung der Körperschaftsteuer beendete und ein eigenständiges Körperschaftsteuerrecht hervorbrachte¹⁴³. Die grobe Konzeption der Körperschaftsteuer von 1920, insbesondere hinsichtlich persönlicher und sachlicher Steuerpflicht, gilt bis heute.

Anfänglich wurden die Körperschaften noch proportional mit 10 Prozent, dann schnell mit 20 Prozent¹⁴⁴ besteuert. Demgegenüber lag der Einkommensteuerspitzensatz der natürlichen Person bei bis zu 59,5 Prozent¹⁴⁵. Durch die Tarifspreizung wurde das Thesaurieren von Gewinnen in Körperschaften begünstigt, denn ausgeschüttete Gewinne wurden mit einem erhöhten Steuersatz belegt, eine Abmilderung der Doppelbelastung fand auf weiter Strecke praktisch kaum statt¹⁴⁶.

Die Zeit des Nationalsozialismus zeichnet sich hauptsächlich durch Justierung der Steuersätze aus. 1933 wurde zunächst die steuerliche Bemessungsgrundlage durch Begünstigung vieler gewerblicher Gewinne geschmälert, um Inlandsinvestitionen anzuregen. Schon drei Jahre später erforderten die steigenden Rüstungsausgaben während des Nationalsozialismus, den Körperschaftsteuertarif schrittweise bis hin zu einem progressiven von 55 Prozent in 1942 anzuheben, flankiert von der Wiederherstellung der früheren Steuermessungsgrundlage und einem Einkommensteuerspitzensatz von 60 Prozent¹⁴⁷. Die Doppelbelastung der Anteilseigner wurde nicht nur durch die Rücknahme der Tarifsenkung für Ausschüttungen mancher Körperschaften in Gänze hergestellt, sondern durch die bis zu hundertprozentige Besteuerung von Ausschüttungen oberhalb von 6 Prozent des Gesellschafterkapitals extrem verschärft¹⁴⁸. Die Annäherung von Körperschaftsteuertarif und Einkommensteuertarif wurde zwar seinerzeit mit Herstel-

¹⁴³ Hüttemann, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 1, 10.

¹⁴⁴ Ab 1925 wurden gewisse Körperschaften und Kreditinstitute einem ermäßigten Steuersatz von 10 Prozent unterworfen.

¹⁴⁵ Desens, Halbeinkünfteverfahren, S. 40. Hinzu kam die progressive Zuschlagsteuer von bis zu 15 Prozent, s. Hüttemann, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 10.

¹⁴⁶ Hey, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (248. Erg.-Lfg.), Dok. 1 KSt Rz. 20; Hüttemann, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 10 f.

¹⁴⁷ Desens, Halbeinkünfteverfahren, S. 47 f.

¹⁴⁸ Hey, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (248. Erg.-Lfg.), Dok. 1 KSt Rz. 50.

lung einer rechtsformneutralen Besteuerung begründet, wird heute aber auf fiskalische Erwägungen¹⁴⁹ und darauf zurückgeführt, dass die Nationalsozialisten die „anonyme Kapitalgesellschaft“ ablehnten¹⁵⁰.

Auch im Nachkriegsdeutschland erhöhte man den Körperschaftsteuer- und Einkommensteuertarif. Der Einkommensteuersatz erreichte ab 1946 einen Spitzensatz von 95 Prozent, wobei die Gesamtmaximalbelastung aber niedriger war. Der progressive Körperschaftsteuersatz endete 1951 in einen proportionalen Tarif von 60 Prozent¹⁵¹, der diese Höhe indessen nur erreichte, weil er zusammen mit einer Erhöhung der Umsatzsteuer zur Voraussetzung für die Kreditgewährung an Deutschland durch die Kreditgeber gemacht wurde¹⁵². Die Tarifspreizung von 45 Prozent zu Spitzenzeiten konnte dem Gedanken einer neutralen Unternehmensbesteuerung in keiner Weise gerecht werden; es kam zur „Flucht in die Kapitalgesellschaft“¹⁵³.

1953 wurde nach Jahren zum ersten Mal der Doppelbelastung wieder begegnet. Es kam zur Einführung eines gespaltenen Tarifs, der thesaurierte Gewinne weiterhin unverändert mit 60 Prozent besteuerte, ausgeschüttete Gewinne aber nur mit 30 Prozent erfasste. Bis 1958 erreichten beide Tarife 51 beziehungsweise 15 Prozent¹⁵⁴. Die Begünstigung von Gewinnausschüttungen sollte die Aktienemission fördern und zu Unternehmensinitiativen ermutigen¹⁵⁵.

Die nächste Phase markiert die Körperschaftsteuerreform von 1977. Ihr ging eine zehnjährige eingehende wissenschaftliche Auseinandersetzung voraus. Das Resultat erntet bis heute Beifall¹⁵⁶. Auch nach der Reform wurde der gesplante Tarif fortgesetzt: Der proportionale Körperschaftstarif für thesaurierte Gewinne entwickelte sich von 56 Prozent bis hin zu 45 Prozent im Jahre 2000, Ausschüttun-

¹⁴⁹ Mit Begründung Hey, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (248. Erg.-Lfg.), Dok. 1 KSt Rz. 50; Desens, Halbeinkünfteverfahren, S. 48.

¹⁵⁰ Desens, Halbeinkünfteverfahren, S. 49; Hüttemann, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 11.

¹⁵¹ Desens, Halbeinkünfteverfahren, S. 51 f.

¹⁵² Schmolders/Hansmeyer, Steuerlehre, S. 29; Schmoedel, Rechtsgeschichte der Wirtschaft, Rz. 453.

¹⁵³ Hey, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (248. Erg.-Lfg.), Dok. 1 KSt Rz. 60; Hüttemann, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 12.

¹⁵⁴ Hey, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (248. Erg.-Lfg.), Dok. 1 KSt Rz. 60; Desens, Halbeinkünfteverfahren, S. 53 f.; Hüttemann, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 12.

¹⁵⁵ Begründung des Regierungsentwurfs, BT-Drucks. 1/4092, S. 36, 33.

¹⁵⁶ Hey, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (248. Erg.-Lfg.), Dok. 1 KSt Rz. 100: Die Körperschaftsteuerreform sei „in ihrer systematischen Stringenz [...] eine bis heute einzigartige Leistung“.

gen wurden anfänglich mit 36 Prozent, dann mit 30 Prozent belastet. Die Doppelbelastung der Anteilseigner wurde durch die Anrechnung der Körperschaftsteuer auf die Einkommensteuer des Ausschüttungsempfängers eliminiert, allerdings werden verteilungspolitische Gründe für dessen Einführung verantwortlich gemacht¹⁵⁷. Ein anderer Eckpfeiler der Reform war die Herstellung von Rechtsformneutralität durch Koppelung des Körperschaftsteuer-Thesaurierungssatzes an den Einkommensteuerspitzensatz bis 1990. Beide Veränderungen zusammen führten zu einer umfassenden Annäherung der Belastung von Körperschaften und Personengesellschaften. Die anschließende Absenkung des Körperschaftsteuer- und Einkommensteuertarifs um sechs beziehungsweise drei Prozentpunkte beseitigte diesen Zustand allerdings wieder¹⁵⁸. Dies geschah im Zuge des internationalen Steuersenkungsdrucks. Mobiles Kapital sollte in Deutschland angesiedelt beziehungsweise der Wegzug verhindert werden. Später geriet das deutsche Anrechnungsverfahren unter Druck. Mangelnde Kapitalimport- und -exportneutralität wurde, gerade im Hinblick auf europarechtliche Vorgaben, moniert¹⁵⁹.

Die anhaltende Kritik am damaligen Unternehmenssteuerrecht führte schlussendlich zur Abschaffung des Anrechnungsverfahrens und zur Wiedereinführung des klassischen Systems mit Teilentlastung 2001 durch das Steuersenkungsgesetz¹⁶⁰. Eine Definitivbelastung der Körperschaft ergab sich mit einem deutlich gesenkten Körperschaftsteuertarif, der mit 25 Prozent etwa die Hälfte des Einkommensteuerspitzensatzes betrug. 50 Prozent der ausgeschütteten Gewinne wurden erneut beim Anteilseigner besteuert. Die Unternehmensteuerreform widmete sich zuvorderst dem Ziel, die Eigenkapitalausstattung der Unternehmen zu stärken, was durch den gesenkten Thesaurierungssatz erreicht werden sollte¹⁶¹. Gegenfinanziert wurde die Reform durch eine Erweiterung der Steuerbemessungsgrundlage: Steuervergünstigungen wurden gestrichen. Um sich von der Idee einer neutralen Unternehmensbesteuerung nicht vollends zu verabschieden, wurden Einzelunternehmer und Personengesellschaften durch eine hälftige Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer entlastet¹⁶².

Tiefgreifende Änderungen an der Körperschaftsteuer erfolgten anschließend bis heute nicht mehr. In der Unternehmensteuerreform 2008 entschied man sich

¹⁵⁷ Hüttemann, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 13 f.

¹⁵⁸ Desens, Halbeinkünfteverfahren, S. 62 f.

¹⁵⁹ Dazu s. Hüttemann, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 45.

¹⁶⁰ V. 23.10.2000.

¹⁶¹ Gesetzentwurf der Fraktionen SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN, BT-Drucks. 14/2683, S. 93.

¹⁶² Potthast, Entwicklung der Körperschaftsteuer, S. 206 f.

nicht für einen grundlegenden Systemwechsel¹⁶³, sondern für systemimmanente Änderungen¹⁶⁴, wie der Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf 15 Prozent, begleitet mit teils pauschaler Besteuerung der Dividendenbezüge.

C. Vergleichende Betrachtung

Die Aussage von *Ross* und *Burgess*¹⁶⁵, das Steuersystem eines Landes sei meist nicht das Produkt anfänglicher weitsichtiger Planung, sondern das Ergebnis der Geschichte und Gegebenheiten, trifft auch auf Australien und Deutschland gleichermaßen zu. Dies erschwert den Vergleich beider geschichtlicher Entwicklungen des Körperschaftsteuerrechts beider Staaten. Dies zeigt schon der marginale Einfluss, den das Vereinigte Königreich auf das Steuerrecht von Australien gehabt hat. Die unterschiedlichen Bedürfnisse des abgelegenen Kontinents zwangen Australien schon früh zur steuerrechtlichen Selbstständigkeit. Dennoch bestanden immer wieder zeitgleich einige gemeinsame Tendenzen zwischen Australien und Deutschland, was darauf zurückgeführt werden kann, dass hier weltweite Ereignisse einen Einfluss auf die Körperschaftsteuer beider Länder genommen haben.

Vergleicht man die Anfänge der Körperschaftsteuern, so wird für Deutschland hervorgehoben, dass die ersten Körperschaftsteuern zur Abschöpfung der enormen Ertragskraft der Kapitalgesellschaften dienten¹⁶⁶. Auf Australien trifft diese Aussage nur bedingt zu, denn natürliche und juristische Personen wurden von vornherein immer besteuert – und das durch dasselbe Steuergesetz. Setzt man dagegen früher an und lenkt den Blick auf die Vorformen der Einkommensteuer in Australien, nämlich die anfängliche und ausschließliche Dividendenbesteuerung in einigen Bundesstaaten, so zeigen sich auch hier ähnliche Tendenzen. Zunächst wurde eine ergiebige Einnahmequelle gesucht, die leicht zu erfassen und von den Erträgen der Kapitalgesellschaft naturgemäß abhängig war. Dies war aber aus der Not geboren. Die australischen Kolonien finanzierten ihren Haushalt anfänglich mit dem Verkauf von Grund und Boden, dem „*crown land*“. Diese Einnahmequelle verlor in der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts an Bedeutung¹⁶⁷, neue mussten alsbald erschlossen werden. Ein weiterer Erkenntnisgewinn hinsichtlich des Verständnisses vom Körperschaftsteuersubjekt kann m. E. durch die

¹⁶³ *Anders Lambrecht*, in: Gosch, KStG, § 1 Rz. 26.

¹⁶⁴ *Hüttemann*, in: Bayer/Habersack, Aktienrecht im Wandel, Bd. II, § 27 Rz. 54.

¹⁶⁵ *Ross/Burgess*, *Income Tax*, S. 7.

¹⁶⁶ *Potthast*, *Entwicklung der Körperschaftsteuer*, S. 39.

¹⁶⁷ *Harris*, *Metamorphosis of the Australasian Income Tax*, S. 10.

gemeinsame Erfassung durch ein und dasselbe Gesetz allerdings nicht gewonnen werden. Der dogmatische Ansatz ist in beiden Ländern ein anderer, wie später noch herauszuarbeiten ist. Ähnliches gilt für die Ausgestaltung des Tarifverlaufs. So wird in Deutschland betont, der proportionale Tarif des Körperschaftsteuergesetzes von 1920 zeige die steuerrechtliche Emanzipation der Körperschaftsteuer von der Einkommensteuer¹⁶⁸. Selbiges dürfte für Australien nicht belegbar sein, sondern die Gründe vielmehr in fiskalischen Erwägungen zu suchen sein. Das australische Steuersystem ist schlicht weniger prinzipiengeleitet.

Gemeinsam ist beiden Ländern sodann wieder der große Finanzbedarf während des Zweiten Weltkriegs, der hier wie in Übersee zur Erhöhung des Körperschaftsteuersatzes sowie zur Wiedereinführung der Doppelbelastung der Anteilseigner der Kapitalgesellschaften führte. In den Nachkriegsjahren standen große Körperschaftsteuerreformen zunächst nicht im Fokus der Politik. Ende der siebziger bis Mitte der achtziger Jahre war ein weltweiter Trend zur Reform zu beobachten, so auch in Deutschland mit seiner Körperschaftsteuerreform von 1977 und Australien mit seiner Reform von 1987, die allerdings schon durch das *Asprey Committee* in den Siebzigern eingeläutet wurde. Dem weltweiten Trend¹⁶⁹ folgend war hier die Angleichung des Körperschaftsteuersatzes an den individuellen Spitzensteuersatz auch Gegenstand. Die zu etablierende Symmetrie wurde 1966 zunächst in Kanada vorgeschlagen, dann aber von Deutschland als erstes Land eingeführt. Das zweite Land war sodann Australien¹⁷⁰. Australien musste dazu den Körperschaftsteuertarif zunächst erhöhen, während Deutschland ihn schrittweise absenkte.

Kurz darauf registrierten die Länder die Beweglichkeit des Kapitals und den internationalen Steuersenkungsdruck und agierten entsprechend. Wie so oft ging dies einher mit einer Verbreiterung der Steuerbemessungsgrundlage¹⁷¹. Diese war in den meisten Ländern der Welt seit den fünfziger Jahren sehr eng, denn die Regierungen gewährten zahlreiche Erleichterungen, um das Wirtschaftswachstum anzukurbeln und der allgemeinen Inflation zu begegnen¹⁷². Während Ersteres für Australien auch zutreffend ist, spielte Letzteres hier keine große Rolle, denn die Inflation in Australien war niedrig, und der öffentliche Sektor wuchs nur langsam verglichen mit internationalem Standard¹⁷³.

¹⁶⁸ S. bspw. Hey, in: Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (248. Erg.-Lfg.), Dok. 1 KSt Rz. 20.

¹⁶⁹ Sandford, (1992) 25 AER, 24.

¹⁷⁰ Ganhoff/Eccleston, (2004) 39 AusJPS, 8.

¹⁷¹ Sandford, (1992) 25 AER, 23.

¹⁷² Messere/de Kam/Heady, Tax Policy, S. 24.

¹⁷³ Smith, Story of Taxation in Australia, S. 105.

Der Druck zur Optimierung des Steuersystems hat in den folgenden Jahren bis heute weiter zugenommen. Nicht zuletzt im Zeitalter der digitalen Wirtschaft ist Kapital noch mobiler als früher. Beobachtet man die Reformprojekte der letzten Jahre in beiden Ländern, so ist der Blick auf die Methoden der anderen Länder mittlerweile nicht mehr wegzudenken und kaum ein Reformvorhaben verzichtet mehr auf einen umfassenden Rechtsvergleich.

Die Körperschaftsteuer in Australien und Deutschland

Born, F.

2017, XXVII, 283 S. 2 Abb., Hardcover

ISBN: 978-3-658-18783-5