

Begrüßung

Prof. Dr. Xaver Ditz

Präsident der IFA Deutschland



Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht

International Fiscal Association



Eröffnungsvortrag: „Reformbedarf im internationalen Steuerrecht“

Prof. Dr. Dr. h.c. Wolfgang Schön

Direktor Max-Planck-Institut für Steuerrecht und Öffentliche Finanzen

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht

International Fiscal Association



Marktstaatenbesteuerung nach Pillar I

Wolfgang Schön



IFA DEUTSCHLAND
DÜSSELDORF, 10 SEPTEMBER 2026



PILLAR I – HISTORISCHER ÜBERBLICK

- 2015** **Aktionspunkt 1 des BEPS Aktionsplans bleibt ungelöst – Besteuerung der Digitalwirtschaft ist mehr als Bekämpfung von „Steuerumgehung“**
- 2018** **OECD Interim Report on Taxation of the Digital Economy – offen im Ergebnis**
- 2018** **Richtlinienvorschläge zur Besteuerung digitaler Leistungen**
- 2019** **IF diskutiert Optionen: Taxation on the Basis of User Participation, Marketing Intangibles und Significant Economic Presence**
- 2019** **Vorläufige Einigung auf Pillar 1 (Amount A)**
 - Fokus auf „Automated Digital Services“?**
 - Fokus auf „Consumer Facing Business“?**
- 2021** **Politische Einigung zu Pillar 1 – ohne Beschränkung auf Wirtschaftszweige**
- 2023** **Publikation der Multilateral Convention**
- 2025** **Vereinigte Staaten ziehen sich aus dem Pillar 1-Prozess zurück.**



MARKTSTAATENBESTEUERUNG – DIE DEFINITION

Marktstaaten sind

- nicht die Ansässigkeitsstaaten von Unternehmen
- nicht die Produktionsstandorte von Unternehmen (z. B. Betriebsstätten)

Marktstaaten sind die Ansässigkeitsstaaten der Verbraucher und „Nutzer/User“.

Beispiel: Eine Verkaufsstelle in einem anderen Staat mag zu der Begründung einer Betriebsstätte führen.

Dieser Betriebsstätte wird auch ein Anteil am Unternehmensgewinn zugerechnet.

Der Gewinn dieser Betriebsstätte bemisst sich aber nach der lokalen Wertschöpfung und nicht nach dem Gesamtgewinn des Unternehmens aus den lokalen Verkäufen.



MARKTSTAATENBESTEuerung – DIE OFFENE FRAGE!

Gibt es eine Marktstaatenbesteuerung außerhalb von Pillar 1?

- Es gibt die Umsatzsteuer auf importierte Waren und Leistungen – diese erfasst auch digitale Leistungen – in gleicher Weise inländische wie ausländische Leistungen – nach dem Bestimmungslandprinzip
- Es gibt keine systematische und bindende Marktstaatenbesteuerung in der Einkommensteuer/Körperschaftsteuer (weder auf nationaler noch auf internationaler Ebene)
- Direkte Steuern sind geeignet, die (Über-)Gewinne ausländischer Anbieter zu erfassen.

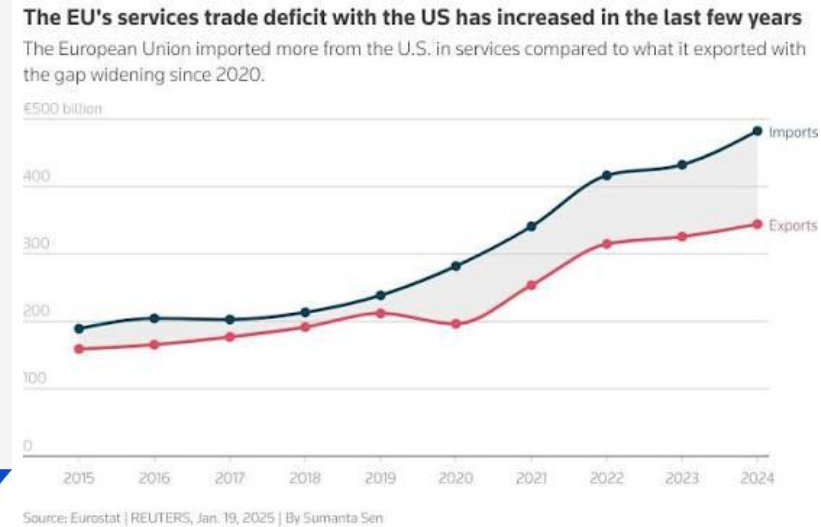
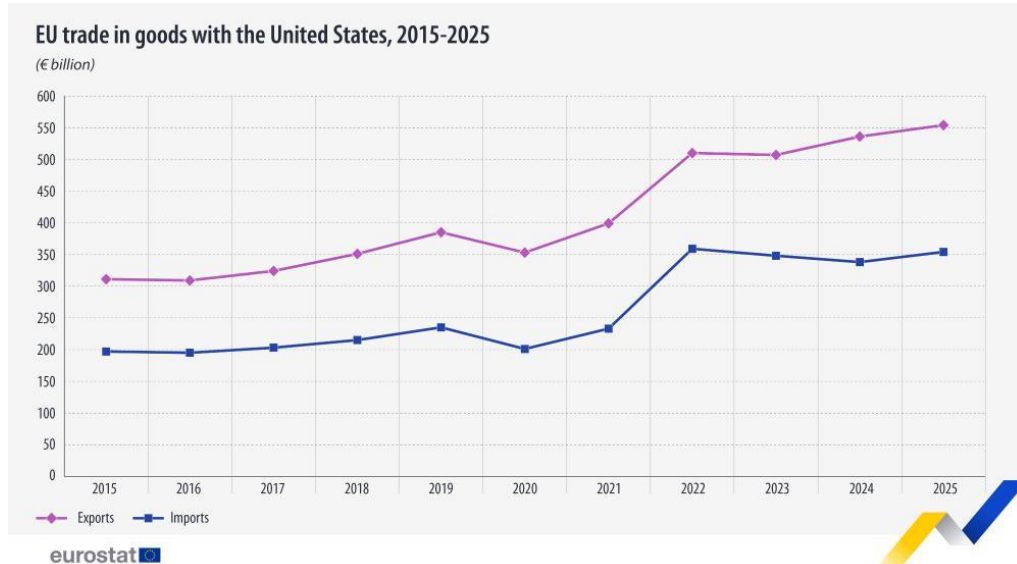


MARKTSTAATENBESTEUERUNG – DIE NEUE WELT (OHNE FINANZWIRTSCHAFT)

Immaterialgüter:	Anstieg Quellensteuern auf Lizenzgebühren (IFA General Report) (Gegen Art.12 OECD MA and US MA, auf der Linie des UN MA)
Dienstleistungen	Sich verbreiternde Besteuerung von Dienstleistungen - Extensive Auslegung von Artikel 12 (Technische Assistenz etc.) - Dienstleistungsbetriebsstätten (aber physische Präsenz) - Art.12A, 12AA, 12B UN MTC - First Protocol der UN Framework Convention zu „Services“
Digitale Leistungen:	Digitalsteuern
Körperliche Güter	„Embedded Royalties“ (z. B. Australien/Israel/Spanien) Deutsche Registerfälle Zölle



AUSSENHANDEL DER VEREINIGTEN STAATEN



US-Zölle treffen die US-Einfuhr physischer Waren aus der EU und aus Drittstaaten.

Digitalsteuern und Quellensteuern auf Lizenzgebühren und Dienstleistungen treffen den Export immaterieller Leistungen durch die USA

Zeit für eine kohärente Lösung?

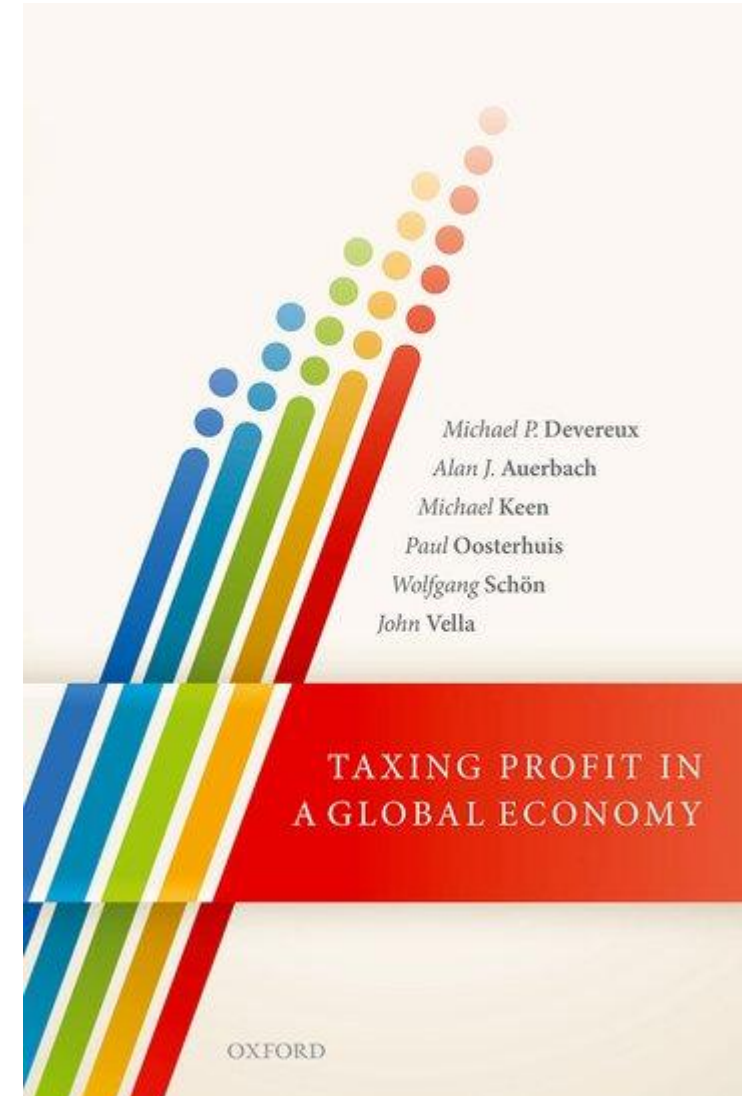


IST MARKTSTAATENBESTEUERUNG UNVERMEIDLICH?

Der internationale Steuerwettbewerb führt zu einer allmählichen Senkung der Steuerbelastung auf mobile Faktoren (Kapital) zu Lasten der Produktionsstandorte.

Der internationale Steuerwettbewerb führt zu einer allmählichen Steigerung der Steuerbelastung auf immobile Faktoren (Arbeitskraft, Kundenstamm) zu Gunsten der Marktstaaten.

Letztlich folgt die Allokation der Besteuerungsrechte zwischen Produktions- und Marktstaaten der relativen Verhandlungsmacht.





KOHÄRENTE MARKTSTAATENBESTEUERUNG?

Frage für die Zukunft: Wie integriert man den Trend in Richtung Marktstaatenbesteuerung in das System der

- **direkten Steuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer)?**
- **indirekten Steuern (Mehrwertsteuer, spezielle Konsumsteuern)?**

Beispiele:

- **Gehören Digitalsteuern in den Bereich der Quellensteuern auf Dienstleistungen und Lizenzgebühren? Oder handelt es sich um „verdeckte“ Zölle?**
- **Können Zölle in das Steuersystem eingeordnet werden? Handelt es sich bei wirtschaftlicher Betrachtung um „Quellensteuern auf Kaufpreise“ bei grenzüberschreitenden Lieferungen?**



KOHÄRENTE MARKTSTAATENBESTEUERUNG

Erfordernisse im Rahmen der direkten Besteuerung

- **Objektives Nettoprinzip – nicht erfüllt bei Quellensteuern, Digitalsteuern und Zöllen – aber es gibt Lösungsansätze**
- Niedriger Quellensteuersatz – Problem: Unterschiedliche Gewinnmargen je nach Branche und je nach individuellem Unternehmen
- Ermäßigte Steuerbasis (z. B. 60 % der Bruttozahlungen) hat ein ähnliches Problem
- Antragsveranlagung (wird in einigen Staaten und DBAs gestattet)
- **Problem: Die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer/Körperschaftsteuer hängt vom jeweiligen Steuersubjekt ab. Ein ausländischer Konzern mag im Ganzen eine hohe Gewinnmarge haben, die konkret liefernde oder leistende (Vertriebs-)Gesellschaft aber nicht. Das macht das objektive Nettoprinzip gestaltungsanfällig.**



KOHÄRENTE MARKTSTAATENBESTEUERUNG

Erfordernisse im Rahmen der direkten Besteuerung

- **Vermeidung der Doppelbesteuerung – Anrechnung oder Befreiung im Ansässigkeitsstaat/Produktionsstaat**
- Bereitschaft der Ansässigkeits-/Produktionsstaaten zur Rücknahme von Besteuerungsrechten
- Zuordnung der Quellensteuern und der zugrundeliegenden Bemessungsgrundlagen zum (Gesamt-)Gewinn des steuerpflichtigen Unternehmens und seiner Untergliederungen
- Vermeidung einer Überbesteuerung (vor allem bei Bruttosteuern im Quellenstaat)



KOHÄRENTE MARKTSTAATENBESTEUERUNG

Welcher Staat ist der „Marktstaat“?

- **Der Staat, aus dem heraus die Zahlungen für Dienstleistungen, Lizenzen etc. erbracht werden?**

Vorteil: Klare Zuordnung von Steuerpflichten, Absicherung gegen “Base-Eroding Payments”

Nachteil: Widerspruch zum Konzept des Marktstaats

- **Der Staat, in dem Dienstleistungen erbracht (konsumiert oder verwertet) werden?**

Vorteil: Übereinstimmung mit dem Konzept des Marktstaats

Nachteil: Schwierigkeit der konkreten Zuordnung und Durchsetzung (Quellensteuern auf Zahlungen zwischen zwei Drittstaatsansässigen)



KOHÄRENTE MARKTSTAATENBESTEUERUNG

Payer/Debtor Principle versus User/Consumer Principle

1. Wie werden Lizenzgebühren zugeordnet („arising“)?

Die meisten Staaten stellen auf den Ort der Zahlung ab. Wichtige Staaten wie die USA – oder auch Deutschland (siehe Registerfälle) auf den Ort der Nutzung/Verwertung.

Das OECD-MA (Kommentar) und das UN-MA stellen auf den Ort der Zahlung ab, das US-MA auf den Ort der Nutzung (auch wenn die USA in der Regel die Lösung des OECD-MA akzeptieren)

2. Wie werden Digitalsteuern zugeordnet?

Vielfach (Beispiel: Plattformen) erfolgen die Zahlungen aus dem Land der Anbieter (Werbekunden), während die Nutzung im Land der Digital-User erfolgt.



KOHÄRENTE MARKTSTAATENBESTEUERUNG

Payer/Debtor Principle versus User/Consumer Principle

Zuordnung der Entgelte aus Dienstleistungen?

- **Art.12AA UN-MA (2025):** Es gilt das Payer/Debtor Principle
- **Art.5 First Protocol (2026):**
 - (1) Der Ort, wo Dienstleistungen physisch ausgeführt werden oder
 - (2) Der Ansässigkeitsort des Konsumenten oder
 - (3) Der Zahlungsort bzw. der Ort, wo die Zahlungen mit steuerlicher Wirkung abgezogen werden können.



REGELUNGSTECHNIK

Multilaterale Konvention zur Besteuerung grenzüberschreitender Lizenzgebühren, Dienstleistungen und Warenlieferungen

- Politischer Erfolg zweifelhaft
- Koexistenz GATT and GATS precarious

Einzelstaatliche Gesetzgebung

- Chaos

Multilaterales Soft Law; Erweiterung des OECD-Musterabkommens durch

- Ergänzungen zu Lizenzgebühren und Dienstleistungen
- Neuregelungen zu Digitalen Leistungen und Liefergewinnen
- Schaffung alternativer Musterregelungen



International Fiscal Association
2026
Melbourne Congress

cahiers de droit fiscal international

VOLUME 110

A: Taxation of royalties for the use of, and gains from the sale of, intellectual property/intangibles



1928-2026

International Fiscal Association
2026
Melbourne Congress

cahiers de droit fiscal international

VOLUME 110

B: Tax and the energy transition



1928-2026



**Herzlicher
Dank!**





Bericht aus dem Bundesfinanzministerium

Silke Bruns

Bundesfinanzministerium

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht

International Fiscal Association



Europäische Union

- „Decluttering and Simplification“
 - DAC-Recast
 - Steuer-Omnibus
- ITDRC

OECD / Inclusive Framework on BEPS

- Globale Mindestbesteuerungssysteme: Umsetzung
- Säule 1: „Constructive Dialogue on the Taxation of the Digital Economy“

OECD / Arbeitsgruppen

- Working Party 1
- Working Party 6

Vereinte Nationen

- VN-Steuerrahmenkonvention



Doppelbesteuerungsabkommen

- Deutsche Verhandlungsgrundlage
- MLI 2.0
- DBA-Verhandlungen

Verrechnungspreise

- Vereinfachungen im Bereich der Verrechnungspreise

Quellensteuerentlastungsverfahren

- Umsetzung FASTER

...

- ...

Aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs



Dr. Ulrich Schallmoser

Bundesfinanzhof

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht

International Fiscal Association

- Neuere Entwicklungen beim Betriebsstättenbegriff
- Passive Entstrickung
- Abkommensrechtliche Sperrwirkung für formellen Fremdvergleich
- Billigkeitsmaßnahmen im Bereich der Mindestbesteuerung und Besteuerung des Abwicklungs- beziehungsweise Insolvenzzeitraums bei Kapitalgesellschaften

BFH vom 7.6.2023 – I R 47/20, DStR 2023, 1923 = IStR 2023, 655 (Spind-Urteil)

- Sachverhaltskern:

A war 2008–2014 als Flugzeugmechaniker mit doppeltem Wohnsitz im Inland und in Großbritannien, wo sich sein Lebensmittelpunkt befand, in der Funktion als Subunternehmer der Y-Ltd., deren Alleingesellschafter er war, selbständig tätig. Für die X-GmbH, einen inländischen Betreiber von Charterflugzeugen und Kunden der Y-Ltd., erbrachte er lizenzierte Wartungsleistungen an deren Flugzeugen. Auf ihrem Flughafengelände, auf dem sich A nach einer Eingangskontrolle frei bewegen konnte, stellte die X-GmbH der Y-Ltd. Umkleide-, Verwaltungs- und Gemeinschaftsflächen zur Verfügung. Dort wurden A ein personalisierter Spind und ein Schließfach zugewiesen; sein Werkzeug konnte er im Flugzeughangar lagern. Seine Wartungstätigkeiten dokumentierte A auf einem Computer in einem von der Y-Ltd. dort angemieteten Raum.

Das FA nahm eine feste Einrichtung des im Inland unbeschränkt steuerpflichtigen A auf dem Betriebsgelände der X-GmbH an; abkommensrechtlich seien seine Einkünfte aus der inländischen selbständigen Tätigkeit nach Art. 5, 7 DBA-GB 1964/2011 im Inland zu besteuern.

BFH vom 7.6.2023 – I R 47/20, DStR 2023, 1923 = IStR 2023, 655 (Spind-Urteil)

- Eine Betriebsstätte (§ 12 Satz 1 AO) setzt eine Geschäftseinrichtung oder Anlage mit einer festen Beziehung zur Erdoberfläche voraus, die von einer gewissen Dauer ist, der Tätigkeit des Unternehmens dient und über die der Steuerpflichtige eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht hat. Die eigene unternehmerische Tätigkeit muss mit fester örtlicher Bindung ausgeübt werden ("Verwurzelung" des Unternehmens mit dem Ort der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit).
- Diesen Anforderungen, die auch für den abkommensrechtlichen Begriff der Betriebsstätte/festen Einrichtung (DBA-Großbritannien 1964/1970 und 2010) prägend sind, wird entsprochen, wenn dem Dienstleistenden (Flugzeugmechaniker und -ingenieur) im Zusammenhang mit der Erbringung der Dienstleistung (Wartungsarbeiten an Flugzeugen) personenbeschränkte Nutzungsstrukturen an ortsbezogenen Geschäftseinrichtungen (Spind und Schließfach in Gemeinschaftsräumen auf dem Flughafengelände) zur Verfügung gestellt werden.

BFH vom 18.12.2024 – I R 47/21, DStR 2025, 1013 = IStR 2025, 436 (Taxifunkzentrale)

- Sachverhaltskern:
Der in Deutschland lebende Taxiunternehmer T besitzt eine schweizerische Taxilizenz sowie drei schweizerische Taxihalterbewilligungen für insgesamt vier Taxifahrzeuge, die u.a. durch angestellte Fahrer betrieben werden. T ist Mitglied der schweizerischen Taxizentrale und hatte jederzeitigen Zugang zu deren Räumlichkeiten (u.a. Büroraum mit PC-Arbeitsplätzen und Telefon). T erledigt dort ein- bis zweimal pro Woche seine geschäftsleitenden Tätigkeiten (Buchführung, steuerliche Pflichten, Rechnungs- und Personalwesen, Korrespondenz, Kontrolle behördlicher Auflagen etc.). T stand in dem Büroraum ein mit seinem Firmennamen beschrifteter Standcontainer zur Verfügung, in dem er u.a. die für die Buchhaltung und die Überwachung der Fahr- und Ruhezeiten erforderlichen Unterlagen aufbewahrte (Kundenkarten, Kreditabrechnungen, Tachoscheiben und Kontrollkarten). Nach einem Verständigungsverfahren sollte eine Aufteilung des Gewinns auf die Vertragsstaaten D und CH vorgenommen werden.

BFH vom 18.12.2024 – I R 47/21, DStR 2025, 1013 = IStR 2025, 436 (Taxifunkzentrale)

- Eine feste Geschäftseinrichtung liegt abkommensrechtlich nach Art. 5 Abs. 1 DBA-Schweiz vor, wenn sich bei einer Gesamtwürdigung der in Wechselwirkung zueinander stehenden Merkmale der zeitlichen und örtlichen Festigkeit der Geschäftseinrichtung sowie der dauerhaften Verfügungsmacht des Unternehmens über diese Geschäftseinrichtung eine ausreichende Verwurzelung des Unternehmens mit dem Ort der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit ergibt.
- Die dauerhafte Überlassung personenbeschränkter Nutzungsstrukturen (persönlicher Standcontainer) kann ein Indiz für das Bestehen einer dauerhaften Verfügungsmacht über die Geschäftseinrichtung (Bürraum) sein.
- Geschäftsleitende sowie unternehmerisch administrative Tätigkeiten, die zentrale Unternehmensfunktionen betreffen, sind keine Hilfstätigkeiten im Sinne des Art. 5 Abs. 3 Buchst. e DBA-Schweiz.

BFH vom 7.6.2023 – I R 47/20 und vom 18.12.2024 – I R 47/21 – Synopsis

- Keine Ausweitung des Betriebsstättenbegriffs intendiert
- Die Annahme einer Betriebsstätte hängt maßgeblich von den Umständen des jeweiligen Einzelfalls ab.
- Kriterien der indiziellen Gesamtwürdigung sind:
 - Verwurzelung mit dem Ort der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit
 - „Gewisse“ dauerhafte („nicht nur vorübergehende“) Verfügungsmacht des Unternehmens über eine (örtliche und zeitliche) feste Geschäftseinrichtung
 - Dauerhafte Überlassung personenbeschränkter Nutzungsstrukturen
 - Kriterien stehen in einer Wechselwirkung

BMF-Schreiben zu den Grundsätzen der Verwaltung für den Betriebsstättenbegriff und die –begründung vom 18.6.2026, BStBl I 2026, 907

- „No floating income“–These (Rz. 9, 41): Ungeachtet des § 12 Satz 1 AO hat jeder Stpfl., der Gewinneinkünfte erzielt, zumindest am Ort der Geschäftsleitung eine Betriebsstätte – keine betriebsstättenlosen Einkünfte. Im Einzelfall können auch eine Büroecke mit Schreibtisch und Aktenschrank oder ein Laptop eine feste Geschäftseinrichtung sein (Rz. 10).
- Zweistufige Betriebsstättenprüfung: Zunächst ist §§ 12, 13 AO zu prüfen, sodann ist in einem zweiten Schritt zu untersuchen, ob ein DBA eingreift (Rz. 6).
- Die Merkmale des (inländischen) Betriebsstättenbegriffs (*Geschäftseinrichtung* oder *Anlage* mit einer *örtlich* und mit einer auf *Dauer* angelegten *festen Beziehung zur Erdoberfläche*, die der Tätigkeit des Unternehmens *unmittelbar dient* und über die der Steuerpflichtige eine *nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht* hat) müssen **jede für sich erfüllt sein**, sind aber in ihrer **Wechselwirkung zueinander** im Rahmen einer **Gesamtwürdigung des Einzelfalls** zu betrachten (Rz. 8).

BMF-Schreiben zu den Grundsätzen der Verwaltung für den Betriebsstättenbegriff und die –begründung vom 18.6.2026, BStBl I 2026, 907

- Die Wechselwirkung der Betriebsstättenmerkmale betrifft (Rz. 8, 13, 27, 35):
 - Örtliche und zeitliche Festigkeit
 - Verfügungsmacht mit örtlicher und zeitlicher Festigkeit
- Zeitliche Festigkeit („gewisse Dauer“): Beziehung der Geschäftseinrichtung oder Anlage zur Erdoberfläche muss *mindestens sechs Monate* bestanden haben (Rz. 12); eine mehrmals wiederkehrende Nutzung innerhalb eines Zeitraums von mindestens sechs Monaten stellt ein Indiz für eine ausreichende Dauerhaftigkeit dar (Rz. 137).
- Funktionale Ausrichtung des Begriffs der Verwurzelung der unternehmerischen Tätigkeit mit dem Ort der Ausübung der unternehmerischen Tätigkeit (Rz. 14, 19 ff.):
 - Räumliche Verwurzelung
 - Zeitliche Verwurzelung

BMF-Schreiben zu den Grundsätzen der Verwaltung für den Betriebsstättenbegriff und die –begründung vom 18.6.2026, BStBl I 2026, 907

- Zeitliche Verwurzelung betrifft Beziehung der ausgeübten Tätigkeit zur Geschäftseinrichtung; sie besteht, wenn der Bezug der ausgeübten Tätigkeit zum Ort der Ausübung auf mindestens sechs Monate angelegt ist, nicht jedoch, wenn der Unternehmer von vornherein beabsichtigt, die Geschäftseinrichtung oder Anlage nur kurzfristig zu nutzen (Rz. 23).
- Eine zeitliche Verwurzelung ist zu bejahen, wenn bei einer kurzfristig angelegten Nutzung eine tatsächliche Nutzung über mindestens sechs Monate hinaus erfolgt. Zu verneinen ist die zeitliche Verwurzelung jedoch, wenn die in der Geschäftseinrichtung oder Anlage erfolgte unternehmerische Tätigkeit wie geplant tatsächlich weniger als sechs Monate andauert (Rz. 23).

BMF-Schreiben zu den Grundsätzen der Verwaltung für den Betriebsstättenbegriff und die –begründung vom 18.6.2026, BStBl I 2026, 907

- Verfügungsmacht (Rz. 7, 24 ff., 35 f., 69, 131)
 - *Selbständiger* Nutzungsanspruch (aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen)
 - Ein bloßes wiederholtes Tätigwerden des Steuerpflichtigen in fremden Räumen bzw. Räumen eines Dritten begründet noch keine Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen über diese Räume
 - Wechselwirkung der Verfügungsmacht mit der örtlichen und zeitlichen Festigkeit der Geschäftseinrichtung
 - Eine dauerhafte tatsächliche Nutzung mit Wissen des Eigentümers kann auf ein mündlich oder konkludent erteiltes Nutzungsrecht hindeuten.
 - Besteht kein Alleinnutzungsrecht des Unternehmers, ist im Einzelfall zu beurteilen, ob dem Unternehmer eine dauerhafte Nutzung der Geschäftseinrichtung oder Anlage möglich ist oder nur ein auf einen kurzen Zeitraum beschränktes oder gelegentliches Mitbenutzungsrecht gegeben ist.

BMF-Schreiben zu den Grundsätzen der Verwaltung für den Betriebsstättenbegriff und die –begründung vom 18.6.2026, BStBl I 2026, 907

- Abkommensrechtlicher Betriebsstättenbegriff (Art 5 Abs. 1 OECD-MA; Rz. 70 ff.)
 - Besteht in Inbound- oder Outbound-Fällen eine inländische Betriebsstätte nach innerstaatlichem Recht, ist zu prüfen, ob auch eine abkommensrechtliche Betriebsstätte besteht.
 - Grds. Übereinstimmung der Begriffe mit geringen Abweichungen (Rz. 74 ff.)
 - Eine in einem DBA vorgenommene, von § 12 AO abweichende Betriebsstättendefinition ist grds. nur im Rahmen dieses DBA anwendbar (Rz. 6).
 - Bei Auslegung und Anwendung der Betriebsstättendefinition eines konkreten DBA können die Ausführungen des OECD-MK unter Beachtung der durch Deutschland angebrachten Vorbehalte und Bemerkungen relevant sein (Rz. 76).
 - Behandlung von Bauausführungen und Montagen (Art. 5 Abs. 3 OECD-MA; Rz. 81 ff.)

BMF-Schreiben zu den Grundsätzen der Verwaltung für den Betriebsstättenbegriff und die –begründung vom 18.6.2026, BStBl I 2026, 907

- Abkommensrechtliche Behandlung des Homeoffice (Rz. 140 ff.)
 - begründet in der Regel weder eine Betriebsstätte des Arbeitgebers i. S. von § 12 Satz 1 AO noch i. S. von Art. 5 Abs. 1 und 4 OECD-MA (keine ausreichende Verfügungsmacht des Arbeitgebers über die häuslichen Räumlichkeiten des Arbeitnehmers)
 - Aber: Durch die Ausübung von Leitungsfunktionen im Homeoffice kann eine Geschäftsleitungsbetriebsstätte begründet werden.
 - Auch eine abkommensrechtliche (Vertreter-) Betriebsstätte kann unter den Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 5 und 6 OECD-MA begründet werden.
 - Für den abkommensrechtlicher Betriebsstättenbegriff im Bereich des Homeoffice gelten Tz. 44.1 bis 44.21 des OECD-MK zu Art. 5 OECD-MA. 50%-Schwelle gilt abkommensrechtlich auch für Arbeitnehmer, die Leitungsfunktionen ausüben

BFH vom 19.11.2025 – I R 41/22, DStR 2026, 775

- Sachverhaltskern:
An einer im Inland gewerblich tätigen GmbH&Co. KG sind der A und der in der Schweiz wohnhafte B als Kommanditisten beteiligt. A und B sind auch zu je 50% an einer spanischen S.L., die ihrer Bilanz zum 31.12.2012 auf der Aktivseite zu 58,89 % unbewegliches Vermögen ausweist, beteiligt; die Beteiligungen sind SBV II bei der KG. Das am 18.10.2012 in Kraft getretene DBA-Spanien 2011 enthielt in Art. 13 Abs. 2 eine im vorherigen Abkommen (von 1966) nicht enthaltene Regelung, nach welcher Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung von Anteilen an einer Gesellschaft erzielt, deren Aktivvermögen zu mindestens 50 % unmittelbar oder mittelbar aus unbeweglichem Vermögen besteht, das im anderen Vertragsstaat liegt, im anderen Staat besteuert werden können. Auf die auf einen solchen Veräußerungsgewinn eines in Deutschland ansässigen Steuerpflichtigen anfallende deutsche Steuer ist nach Art. 22 Abs. 2 Buchst. b Unterabs. ii DBA-Spanien 2011 eine insoweit gezahlte spanische Steuer anzurechnen.

BFH vom 19.11.2025 – I R 41/22, DStR 2026, 775

- Das FA ist der Auffassung, dass Art. 13 Abs. 2 DBA-Spanien 2011 für den unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen A zu einer passiven Entstrickung führe (§ 4 Abs. 1 Satz 3 EStG).
- Der BFH hat entschieden:
 - Die Tatbestandsvoraussetzungen des § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG können auch infolge einer Änderung der Rechtslage (Inkrafttretens eines neuen oder geänderten DBA) eintreten.
 - Zur Verwirklichung des Entstrickungstatbestands ist kein vom Steuerpflichtigen beherrschbares oder aktives (willentliches) Verhalten erforderlich.
 - Dagegen bestehen weder verfassungsrechtliche noch unionsrechtliche Bedenken.
 - Rechtsfolge des § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG tritt in der letzten juristischen Sekunde ein, bevor der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts wirksam wird.

BFH vom 19.11.2025 – I R 6/23, DStR 2026, 849

- Sachverhaltskern:
Die Klägerin, eine inländische GmbH & Co. KG, erwarb 2009 eine Gewerbeimmobilie in Australien; das Objekt ist langfristig zu fremdüblichen Bedingungen vermietet. Auf die Einkünfte der Klägerin ist ab dem 1.1.2017 das geänderte DBA Australien anzuwenden, das in Art. 6 vorsieht, dass "Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das in einem Vertragsstaat liegt, (...) in diesem Staat besteuert werden [können]". Eine Art. 13 OECD-MA vergleichbare Regelung zur Erfassung von Veräußerungsgewinnen sah das DBA-Australien 1972 nicht vor, wurde aber mit Art. 13 DBA-Australien 2015 eingefügt.
- Art. 13 OECD-MA:
„1. Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung von im anderen Vertragsstaat belegtem, unbeweglichem Vermögen im Sinne des Artikels 6 bezieht, können im anderen Staat besteuert werden.“ (...)

BFH vom 19.11.2025 – I R 6/23, DStR 2026, 849

- Das FA ist der Auffassung, dass das Besteuerungsrecht für Gewinne aus einer möglichen Veräußerung des Grundstücks nach dem DBA-Australien 1972 bei Deutschland gelegen habe und dass es nach dem Wirksamwerden des DBA-Australien 2015 zu einem Wegfall des deutschen Besteuerungsrechts für Immobilienveräußerungsgewinne gekommen sei.
- Der BFH hat entschieden:
 - Durch Inkrafttreten des geänderten DBA ist kein Besteuerungsrecht Deutschlands an der Immobilie ausgeschlossen oder beschränkt worden.
 - Schon der Begriff "Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen" (Art. 6 DBA-Australien 1972) erfasste neben den laufenden Einkünften aus unbeweglichem Vermögen auch die Einkünfte aus der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen.
 - Ein deutsches Besteuerungsrecht hat nach Art. 6 DBA-Australien 1972 nie bestanden! Zudem hätte die Rechtsfolge des § 12 Abs. 1 Satz 1 KStG nicht zu einer Gewinnerhöhung im Streitjahr führen können.

Offene Fragen zur passiven Entstrickung bei Veräußerungsgewinnen

- Ein „Ausschluss“ des Besteuerungsrechts ist (erst dann) anzunehmen, wenn alle Tatbestandsmerkmale des DBA erfüllt sind, die das Besteuerungsrecht vollständig „dem anderen Vertragsstaat“ zuweisen und Deutschland zu einer Freistellung des Veräußerungsgewinns verpflichtet ist.
- Eine „Beschränkung“ des Besteuerungsrechts wird (erst dann) verwirklicht, wenn ein nach den nationalen Ertragssteuerrechtsvorschriften bestehendes Besteuerungsrecht nach den Vorschriften des internationalen Steuerrechts durch Deutschland teilweise nicht ausgeübt werden kann.
- Maßgebend: Verhandlungsgrundlage für DBA im Bereich von Steuern vom Einkommen und Vermögen (DBAVhGrIDEU)
- Zeitpunkt Ausschluss/Beschränkung des Besteuerungsrechts?
- „Gefahrenprognose“ ausreichend?

BFH vom 24.06.2026 – I R 57/23, DStR 2026, 1907

- Sachverhaltskern:
Die Klägerin, eine deutsche GmbH, ist 100%ige Tochtergesellschaft der X Ltd. mit Sitz in der Republik Zypern (Zypern); alleinige Gesellschafterin der X Ltd. ist die Y Ltd., ebenfalls mit Sitz in Zypern. 2013 erwarb die Klägerin eine im Inland belegene Immobilie (Kaufpreis: 8.740.000 €). Die Y Ltd. hat über ihre deutsche Zweigniederlassung (konkludent) auftragsgemäß verschiedene Leistungen (u.a. Kaufvertragsprüfung, Preisverhandlungen, Due Diligence, Rent Roll) im Zusammenhang mit dem Erwerb der Immobilie gegenüber der Klägerin erbracht und hierfür 87.333,33 € abgerechnet. Die Klägerin behandelte den von der Y Ltd. hierfür berechneten Betrag als Anschaffungskosten für den Erwerb der Immobilie; die Außenprüfung ging von einer vGA aus, da die Klägerin keinen eigenen Einfluss auf die Entscheidung gehabt habe, welche Immobilie angeschafft werde.
- Entfaltet Art. 9 Abs. 1 DBA-Zypern 2011 Sperrwirkung gegenüber einer (evtl.) vGA?

BFH vom 24.06.2026 – I R 57/23, DStR 2026, 1907

- Die Tatbestandsvoraussetzungen einer vGA bei einem beherrschenden Gesellschafter sind vom FG anhand aller Umstände des konkreten Einzelfalls zu beurteilen.
- Die Sonderbedingungen für beherrschende Gesellschafter und ihnen nahestehende Personen (formeller Fremdvergleich) gelten auch mit Blick auf den BVerfG-Beschluss v. 27.5.2025 - 2 BvR 172/24 (DStR 2025, 1569) weiter fort; sie erfordern eine Gesamtwürdigung der formalen Kriterien und des Umfangs ihrer Verletzung.
- Hier: Vermögensminderung i. S. d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG liegt in der Aktivierung der an die Y-Ltd. geleisteten Zahlungen als Anschaffungskosten der Immobilie (beim formellen Fremdvergleich ist für die Prüfung einer Vermögensminderung zwischen Leistung und Gegenleistung zu trennen!).
- Nach den Grundsätzen des materiellen Fremdvergleichs liegt keine vGA vor.

BFH vom 24.06.2026 – I R 57/23, DStR 2026, 1907

- Konkludente Auftragserteilung kann den Anforderungen an eine klare, eindeutige und im Voraus getroffene Vereinbarung gerecht werden, wenn, wie Im Streitfall, dies mit der üblichen Vorgehensweise innerhalb des Konzerns begründet wird.
- Art. 9 Abs. 1 DBA-Zypern 2011 entfaltet eine Sperrwirkung für innerstaatliche Gewinnkorrekturen, die nicht mit den Maßstäben des "dealing at arm's length"-Grundsatzes (Art. 9 Abs. 1 OECD-MA) in Einklang stehen.
- Diese Sperrwirkung erfasst auch den formellen Fremdvergleich nach den Sonderbedingungen für beherrschende Gesellschafter und ihnen nahestehende Personen.
- Die Aufgabe der früheren Senatsrechtsprechung zu einer umfassenden Sperrwirkung des Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk, soweit nicht nur der Preis betroffen ist, hat hieran nichts geändert.

BFH vom 24.06.2026 – I R 57/23, DStR 2026, 1907

- Dies ergibt sich --zumindest mittelbar-- bereits aus den Entscheidungen (Senatsurteile vom 27.02.2019 - I R 51/17, BFHE 264, 292, BStBl II 2020, 440; vom 27.02.2019 - I R 81/17, BFHE 264, 297, BStBl II 2020, 443; vom 19.06.2019 - I R 5/17, BFH/NV 2020, 183; vom 19.06.2019 - I R 54/17, juris), in denen die Begründung des mittlerweile aufgehobenen (BVerfG-Beschluss vom 04.03.2021 - 2 BvR 1161/19, Höchststrichterliche Finanzrechtsprechung 2021, 504) Senatsurteils vom 27.02.2019 - I R 73/16 (BFHE 263, 525, BStBl II 2019, 394, Rz 24 ff.) übernommen worden ist.
- Die formalen Kriterien stellen keine "Bedingungen" im Sinne des Art. 9 Abs. 1 OECD-MA (hier: Art. 9 Abs. 1 DBA-Zypern) dar, an denen die Beteiligten "gebunden" sind, sondern knüpfen lediglich daran an, in welcher Art und Weise und zu welchem Zeitpunkt solche Bedingungen vereinbart und tatsächlich umgesetzt worden sind.

BFH vom 15.04.2026 – I R 20/25, DStR 2026, 1855

- Sachverhaltskern:
Der Kläger war Insolvenzverwalter in dem Insolvenzverfahren über das Vermögen der X-GmbH. Die X-GmbH hatte eine von ihr aktivierte Forderung gegen die Y-GmbH aufgrund gerichtlicher Auseinandersetzungen im Jahresabschluss zum 31.12.2004 zunächst wertberichtigt und vollständig abgeschrieben, sodann – aufgrund des Obsiegens in zweiter Instanz – die Abschreibung im Jahresabschluss zum 31.12.2006 wieder rückgängig gemacht (Wertaufholung). Im Abwicklungszeitraum wurden die aufgelaufenen Verluste (72.353.821 €) mit Blick auf die Regelungen zur Mindestbesteuerung (§ 8 Abs. 1 Satz 1 KStG i.V.m. § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG) nur in Höhe von 47.297.528 € berücksichtigt.

BFH vom 15.04.2026 – I R 20/25, DStR 2026, 1855

- BVerfG vom 23.07.2025 - 2 BvL 19/14, DStR 2025, 2000: Gesetzliche Regelungen zur Mindestgewinnbesteuerung bei Körperschaftsteuer (§ 8 Abs 1 S 1 KStG) und Gewerbesteuer (§ 10a Satz 1 und 2 GewStG) verfassungsgemäß (...*“nicht willkürlich, weil durch sachliche Gründe gerechtfertigt“*...)
- *„Im Falle eines mehrere Besteuerungsperioden betreffenden "bilanzsteuerrechtlichen 'Umkehreffekts'" in zeitlichem Zusammenhang mit einer Auflösung des Körperschaftsteuersubjekts beziehungsweise des Gewerbebetriebs ("Definitiveffekt") kommt es im Besteuerungszeitraum des Eintritts des ertragswirksamen und gewinnerhöhenden "Umkehreffekts" (beispielsweise infolge einer Forderungszuschreibung oder Wertaufholung) zu einer Festsetzung von Körperschaftsteuer sowie eines Gewerbesteuermessbetrags, obgleich Verlustvorträge beziehungsweise Fehlbeträge vorhanden sind, die künftig nicht mehr vollständig abgetragen werden können“.*

BFH vom 15.04.2026 – I R 20/25, DStR 2026, 1855

- BVerfG: ...*“Die Möglichkeit einer individuellen Billigkeitsmaßnahme zur Vermeidung unbilliger Härten kann dazu beitragen, die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes zu bestätigen“*...)
- „Definitiveffekt“ durch Löschung der X-GmbH im HR eingetreten
- Billigkeitsmaßnahmen (nur) möglich, soweit in dem jeweiligen Besteuerungszeitraum die Regelungen zur Mindestbesteuerung eine vollständige Verrechnung dieses Gewinns mit Verlustvorträgen verhindern
- Rz. 44: „Das Zusammenspiel von Abschreibung und späterer Wertaufholung ist ein bilanzsteuerrechtlicher Umkehreffekt, der zwar nicht im Rahmen der Festsetzung berücksichtigt werden kann, wohl aber im Rahmen einer Billigkeitsentscheidung *berücksichtigt werden muss.*“

BFH vom 15.04.2026 – I R 21/25, DStR 2026, 1852

- Leitsatz 1: *Kommt es bei einem über drei Jahre hinausgehenden Abwicklungs-/Insolvenzzeitraum nach den Regelungen des § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG zu sogenannten Zwischenveranlagungen, handelt es sich dabei nicht um vorläufige Veranlagungen, die später durch eine einheitliche Veranlagung für den gesamten Abwicklungs-/Insolvenzzeitraum zu ersetzen sind, sondern um endgültige Veranlagungen.*
- Ob das FA nach dem dreijährigen Zeitraum des § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG in den Folgejahren grundsätzlich wieder zu einer jährlichen Veranlagung zurückkehren sollte (so R 11 Abs. 1 Satz 7 KStR 2015) oder ob sich in den Folgejahren in der Regel weitere Drei-Jahres-Besteuerungszeiträume anschließen, kann offen bleiben.
- Die Ermessensentscheidung über die konkrete Dauer des jeweiligen Besteuerungszeitraums nach § 11 Abs. 1 Satz 2 KStG ergeht jeweils durch einen gesonderten, eigenständig anzufechtenden Verwaltungsakt.

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht

International Fiscal Association



Diskussion „Zukunft des internationalen Steuerrechts“

Silke Bruns, BMF

Prof. Dr. Christian Kaeser, Siemens AG

Dr. Ulrich Schallmoser, BFH

Prof. Dr. Wolfgang Schön, Max-Planck-Gesellschaft

Prof. Dr. Xaver Ditz, IFA Deutschland (Moderation)

1. Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft

Mögliche Lösungsansätze

1

Amount A

2

Fortentwicklung Definition Betriebsstätte
(ohne physische Präsenz)

3

Virtuelle Dienstleistungsbetriebsstätte
(in Anlehnung an OECD-MK)

4

Quellensteuer auf digitale Dienstleistungen

5

Einführung einer Digitalsteuer

6

Besteuerung automatisierter Produktionsmittel
(eine Art Ersatz für LSt auf Nutzung KI/Roboter)

7

Berücksichtigung Idee Amount A bei
Verrechnungspreisen

8

Integration in die Umsatzsteuer (höherer
USt-Satz/Erfassung von Datennutzung)

9

Besteuerung digitaler Nomaden
(Influencer, Programmierer etc.)

10

Integration in BEFIT

1. Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft

Mögliche Ausgestaltung und Implementierung

Instrument	Forum
• Multilaterale Harmonisierung • Multilateraler Konsens • Uni-/bilaterale Lösungsansätze • Non-Treaty-Relationships	• EU • OECD / Inclusive Framework • Vereinte Nationen • Nationalstaaten

Wie zukunftsfähig und tragfähig sind multilaterale Lösungen im internationalen Steuerrecht vor dem Hintergrund der geopolitischen Herausforderungen des 21. Jahrhunderts?

Diskutierte Lösungsansätze

- 1 Globale Mindeststeuer für Milliardäre in Höhe von 2 % des Vermögens
- 2 Nationale/EU-weite Vermögensteuer auf sehr hohe Vermögen
- 3 Stärkere Besteuerung von Kapitalerträgen
- 4 Verschärfung der Erbschaft- und Schenkungsteuer bei Großvermögen
- 5 Verschärfte Wegzugsbesteuerung
- 6 Besteuerung nicht realisierter Wertzuwächse

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht

International Fiscal Association



Diskussion „Zukunft des internationalen Steuerrechts“

Silke Bruns, BMF

Prof. Dr. Christian Kaeser, Siemens AG

Dr. Ulrich Schallmoser, BFH

Prof. Dr. Wolfgang Schön, Max-Planck-Gesellschaft

Prof. Dr. Xaver Ditz, IFA Deutschland (Moderation)

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht

International Fiscal Association



WIN-Panel: Die EU-Agenda zur Steuerentrümpelung

Silke Bruns, BMF

Annette Linau, Evonik Industries AG

Isabel Ruhmer, PwC

Ninja-Antonia Reggelin, Zalando SE (Moderation)

Der EU Tax Omnibus 2026 - Kurswechsel in der EU-Steuerpolitik?

Paradigmenwechsel in der EU-Steuerpolitik

Wende von der reinen Missbrauchsbekämpfung (ATAD I/II, Pillar 2) hin zur **Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit** und des Binnenmarktes (unter Einfluss des Draghi-Berichts)

Das „Decluttering“-Versprechen

Bereinigung sich überlagernder, historisch gewachsener **„Rechtsschichten“** im europäischen Unternehmensteuerrecht

Ziel -konflikt?

Bürokratieabbau vs. Missbrauchsbekämpfung und Substratsicherung

Abbau von Bürokratie ist ohne materielle Steuer- und Einnahmenfolgen nur bei reinen Meldepflichten konfliktfrei möglich

Wirkung

Werden Compliance-Kosten durch den Vorschlag tatsächlich gesenkt oder verlagert die Umstellung auf Ex-post-Prüfungen die **Dokumentationslasten** nur auf die Unternehmen?



Wegfall der 10%-Grenze

Die Streichung der 10%-Mindestbeteiligungsgrenze weitet die Richtlinien auf alle grenzüberschreitenden Dividenden-, Zins- und Lizenzzahlungen aus.

Anpassungsbedarf(?)

- **§ 43b EStG**
- **§ 8b KStG**

Interessenkonflikt: Stärkung der Unternehmensliquidität vs. Verzicht der Mitgliedstaaten auf ihr Besteuerungsrecht/ Quellensteueraufkommen

Delegierte Rechtsakte & Art. 6a

Eine neue Klausel der EU-Kommission ermöglicht die **dynamische Aktualisierung der Anhänge** über delegierte Rechtsakte.

Mindeststandard nach Art. 6a ATAD-E:

Einführung eines harmonisierten Mindeststandards für forschungs- und entwicklungsbezogene Aufwendungen (F&E).

Zinsschranken-Entkopplung: Diese F&E-Aufwendungen werden zukünftig vollständig vom EBITDA für die Zinsschranke ausgegliedert.

ART. 4 ATAD NEUAUSRICHTUNG

Konsequente Ausrichtung auf Missbrauch

Die Zinsschranke verliert ihren pauschalen Charakter und wird in eine **reine Missbrauchsregelung** umgewandelt. Das Hauptziel verlagert sich auf die Unterbindung gezielter, konzerninterner Gewinnverlagerungen.

- **Drittparteien-Ausnahme:** Finanzierungen durch unabhängige Banken werden vollständig ausgenommen, um reguläre Investitionen nicht zu bremsen.
- **Zielgerichteter Fokus:** Gezielte Bekämpfung künstlicher Gewinnverschiebungen statt breiter Belastung der Realwirtschaft.

3 Mio. €

Neuer Freibetrag

30% EBITDA-Grenze

Harmonisierter Rahmen zur Begrenzung des steuerlichen Abzugs überschüssiger Fremdkapitalkosten

Die EU-Agenda zur Steuerentrümpelung

Großkonzerne (> 750 Mio. € Umsatz)

Erleichterung durch Pillar 2 Vorrang

- **Aussetzung der ATAD-CFC-Regeln:** Großkonzerne im Anwendungsbereich von Pillar 2 (> 750 Mio. €) werden zwingend von der ATAD-Hinzurechnungsbesteuerung ausgenommen.
- **Doppelung verhindern:** Die EU-Mindeststeuer-RL erhält konsequenten Vorrang zur administrativen Entlastung.
- **Verfahrensklarheit:** Vermeidung paralleler Steuersysteme schafft Rechtssicherheit bei Auslandsaktivitäten.

Mittelstand (50 bis 750 Mio. € Umsatz)

Ungleichgewicht & Hochbesteuerung

- **Volle Steuerbelastung:** Bei passiven Einkünften greift mangels Pillar 2 Befreiung weiterhin die nationale Regelung.
- **Hochsteuergrenze in DE:** Unverändert droht dem Mittelstand eine steuerliche Belastung von über 30%.
- **Ermittlungs-Diskrepanz:** Ungleiche Methoden bei der Berechnung der Effektivbelastung verschärfen das Spannungsfeld.

Systemische ATAD-Bereinigungen (Entlastungsmaßnahmen)

Streichung von Modell B

Verzicht auf die fiktive Hinzurechnungsbesteuerung zur signifikanten Reduzierung des Prüfungsaufwands.

Zwingende Bagatellgrenze

Einführung einer strikten, unionsweit einheitlichen Grenze für passive Einkünfte zur Entlastung kleinerer Einheiten.

Wegfall Import-Mismatch-Regel

Der vollständige Wegfall der hochkomplexen Regelung eliminiert weitreichende administrative Steuerhürden.

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht

International Fiscal Association



WIN-Panel: Die EU-Agenda zur Steuerentrümpelung

Silke Bruns, BMF

Annette Linau, Evonik Industries AG

Isabel Ruhmer, PwC

Ninja-Antonia Reggelin, Zalando SE (Moderation)

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht
International Fiscal Association



YIN-Panel: Sicherung einer grenzüberschreitenden Einmalbesteuerung

Christoph Ott, BMF

Prof. Dr. Gary Rüsch, Hochschule für Finanzen NRW

Dr. Benedikt Schewe, Linklaters

Jun.-Prof. Dr. Maria Marquardsen, Ruhr-Universität Bochum (**Moderation**)

Sicherung einer grenzüberschreitenden Einmalbesteuerung



Besteuerung von Einnahmen

Besteuerungsmerkmal	Vorschriften
Steuerpflichtiger	§ 50d Abs. 11 EStG
Steuerpflicht	§ 16 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 InvStG § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG
Bemessungsgrundlage	§ 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 Alt. 1 EStG § 50d Abs. 9 Satz 2 EStG § 16 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 InvStG
Besteuerung	§ 4k Abs. 1 EStG
Tatsächliche Besteuerung	§ 4k Abs. 2 EStG § 4k Abs. 3 EStG § 4i Satz 2 EStG § 4k Abs. 4 Satz 2 EStG
Steuersatz	§ 4j EStG § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 EStG
Steuerentrichtung	§ 50d Abs. 8 EStG

Sicherung einer grenzüberschreitenden Einmalbesteuerung

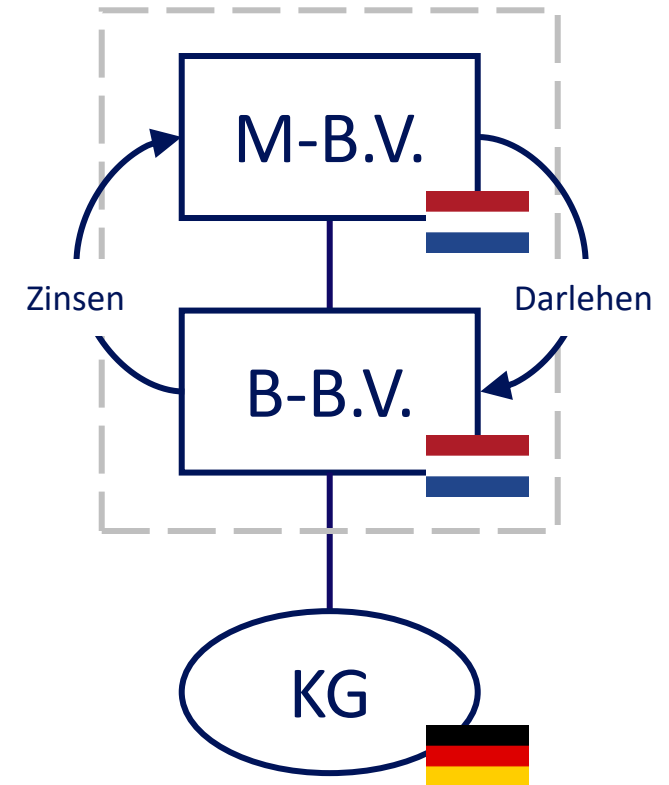


Nichterfassung von Ausgaben

Besteuerungsmerkmal	Vorschriften
Bemessungsgrundlage	§ 4i Satz 1 EStG
Einkommen	§ 8b Abs. 1 Satz 2 KStG § 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. d Satz 2 ff. EStG § 8 Abs. 3 Satz 4 KStG
Berücksichtigung	§ 4k Abs. 4 Satz 1 EStG

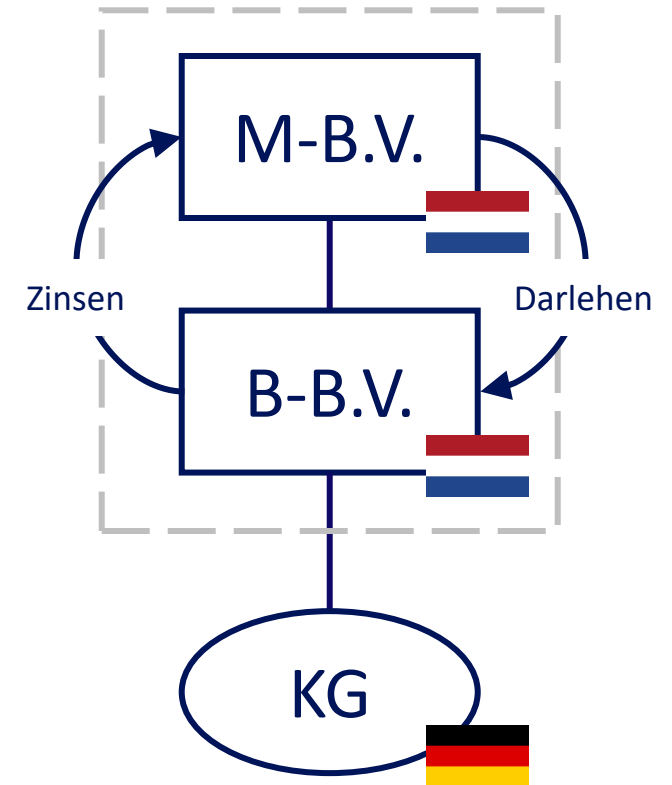
Sachverhalt

- Die M-B.V. gewährt der B-B.V. ein Darlehen über 10 Mio. € zur Finanzierung der Einlage in die KG.
- Die Zinsen sind als Sonderbetriebsausgaben erfasst.
- B-B.V. und M-B.V. werden in den Niederlanden gemeinsam besteuert (sog. Gruppenbesteuerung als fiscale eenheid). Beide gelten dort als ein Steuersubjekt. Geschäfte zwischen ihnen bleiben außer Betracht. Die Zinsen erscheinen deshalb weder als Aufwand noch als Ertrag.



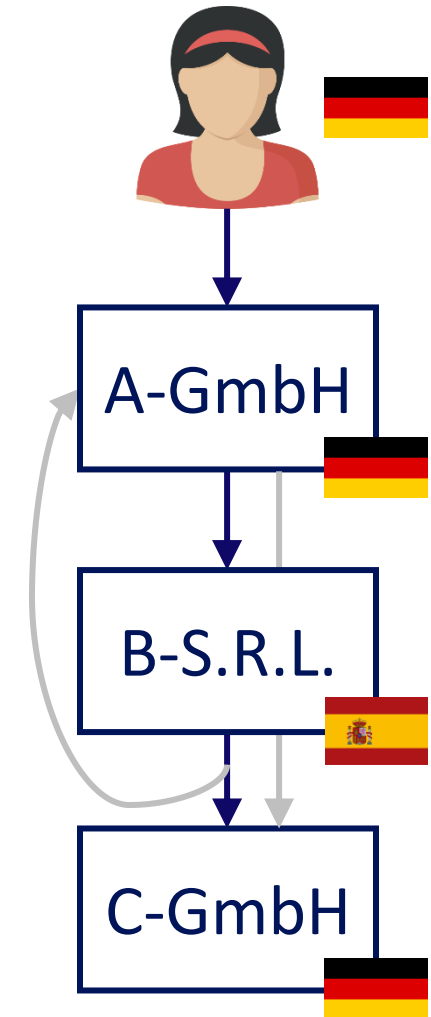
Entscheidung

Es ist nicht erforderlich, dass die Sonderbetriebsausgaben mittels eines Abzugspostens in die steuerliche Gewinnermittlung einfließen und damit formal eine Steuerbemessungsgrundlage mindern.



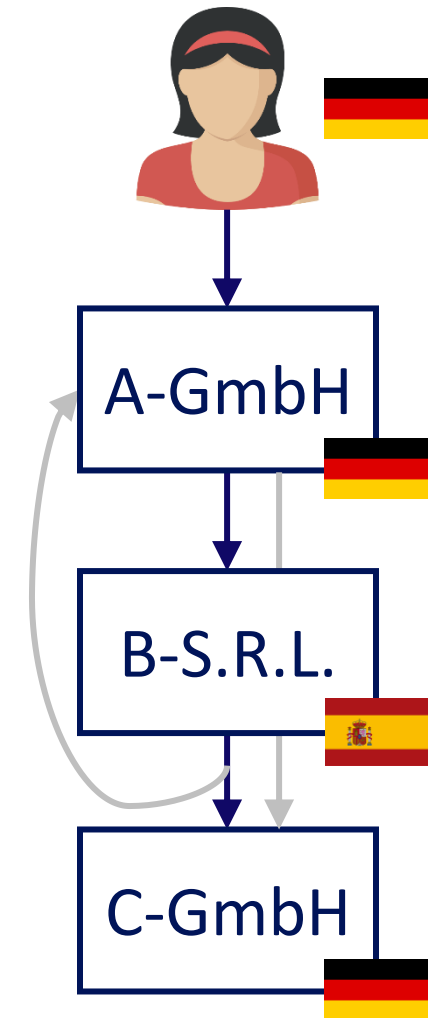
Sachverhalt

- Im Jahr 01 veräußert die B-S.R.L. ihre Beteiligung an der C-GmbH an die A-GmbH zu einem zu niedrigen Kaufpreis.
- Dementsprechend nimmt das FA eine verdeckte Gewinnausschüttung der B-S.R.L. an die A-GmbH an.
- Die verdeckte Gewinnausschüttung würde bei der A-GmbH zwar grds. nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG das Einkommen nicht erhöhen, aber „Einkommensminderung“ in Form einer verhinderte Vermögensmehrung bei der B-S.R.L.?
- Nach spanischem Steuerrecht wären Gewinne aus der Veräußerung der Beteiligung an der C-GmbH bei der B-S.R.L. vollständig steuerfrei gewesen.



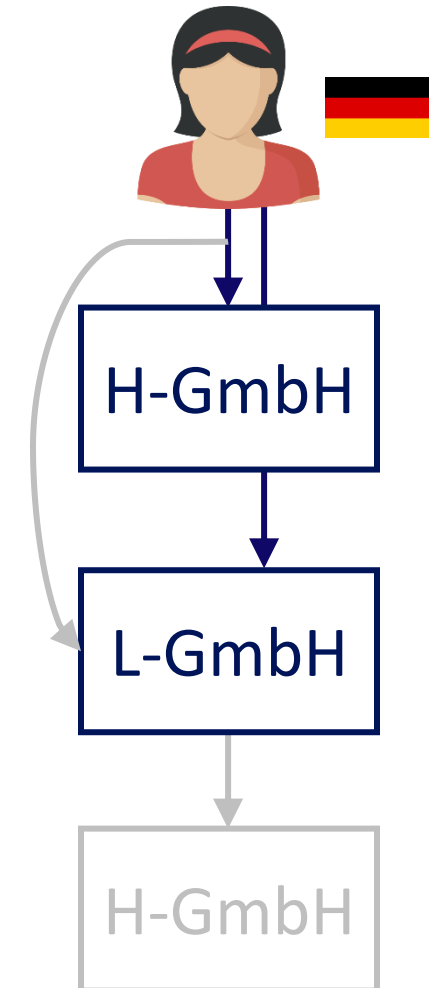
Entscheidung

- Der Begriff der Einkommensminderung in § 8b Abs. 1 Satz 2 KStG erfasst grds. auch den Fall der verhinderten Vermögensmehrung.
- Ist der Gewinn aus einer Anteilsveräußerung (inkl. der vGA aus einer verbilligten Anteilsveräußerung) nach ausländischem Recht ohnehin steuerfrei, dann ist es für die Steuerfreiheit nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG irrelevant.



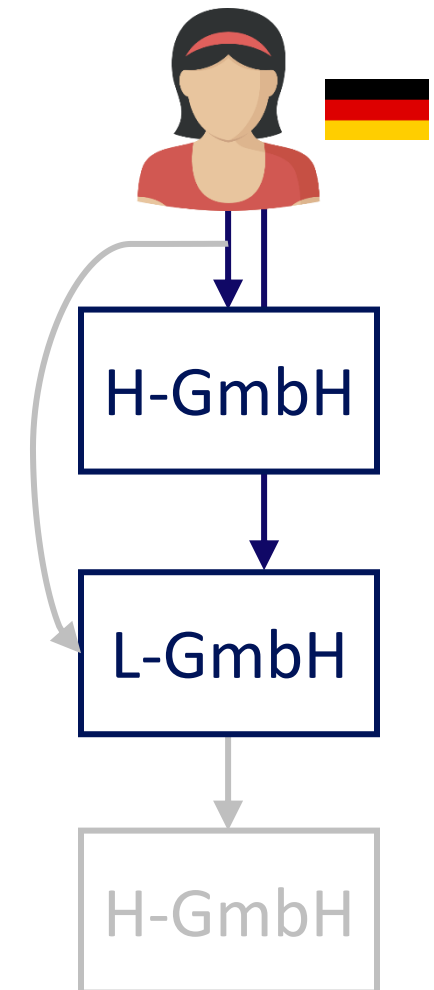
Sachverhalt

- Der Gesellschafter der H-GmbH wollte seine Beteiligung steuerneutral in die L-GmbH einbringen. Allerdings wurde keine Ausgabe neuer Anteile als Gegenleistung vereinbart. Damit lag eine verdeckte Einlage vor (§ 17 Abs. 1 Satz 2 EStG).
- Da dieser Fehler zunächst unentdeckt blieb, wurden die Einkommensteuerveranlagungen bestandskräftig.
- Das FA setzte die Einlage im ersten offenen Jahr mit dem Teilwert an und erfasste sie gewinnerhöhend bei der L-GmbH. Eine außerbilanzielle Kürzung wurde mit Verweis auf § 8 Abs. 3 Satz 4 KStG abgelehnt (verhinderte Vermögensmehrung beim Gesellschafter).



Entscheidung

- § 8 Abs. 3 Satz 4 KStG erfasst auch natürliche Personen als Gesellschafter.
- Nichtbesteuerung stellt keine Einkommensminderung dar.



Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht
International Fiscal Association



YIN-Panel: Sicherung einer grenzüberschreitenden Einmalbesteuerung

Christoph Ott, BMF

Prof. Dr. Gary Rüsch, Hochschule für Finanzen NRW

Dr. Benedikt Schewe, Linklaters

Jun.-Prof. Dr. Maria Marquardsen, Ruhr-Universität Bochum **(Moderation)**

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht
International Fiscal Association



Sektion Rhein-Ruhr: De-Risking in volatilen Zeiten

Stephanie Sprauer, Henkel AG & Co. KGaA

Tanja Schumacher, KPMG

Susann van der Ham, PwC

Dr. Florian Oppel, Mitglied des Vorstands YPOG (**Moderation**)

Derisking in volatilen Zeiten

Agenda

1

**Umstellung von Eigen- in
Fremdkapitalfinanzierung;
Einlagenrückgewähr**

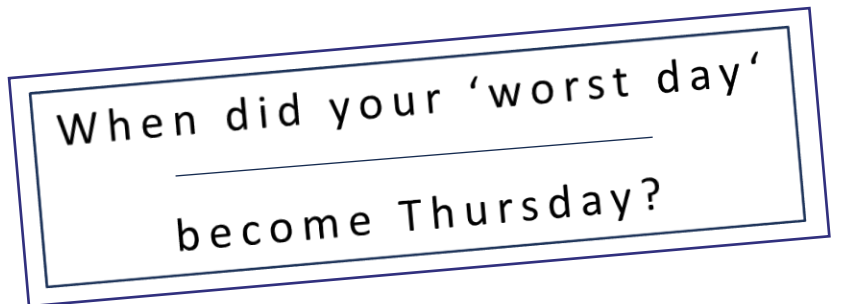
2

Dynamische Verrechnungspreise

3

**Tax Compliance als Derisking-
Instrument**

Wenn der Ausnahmezustand
zur Routine wird...





Im Risikomanagement hat sich die Fragestellung verändert:

GESTERN

*Bewegen wir uns
innerhalb bekannter
Grenzen?*

Risikomanagement als
Überwachungsfunktion

HEUTE

*Welche Grenzen verschieben sich,
welche entstehen neu?*

Risikomanagement als
Führungsverhalten

Das größte Risiko ist nicht das Risiko selbst, sondern das unerkannte Risiko, denn...

...was man nicht kennt, kann man nicht steuern.

Strategische Ziele

Auswirkungen

Resiliente
Holdingstruktur



Integrierte Beteiligungen durch mehrstufige Holdingstrukturen zur Optimierung von Finanzierung, Cash-Repatriierung und Risikomanagement

Nettoinvestitionen
reduzieren



Lokale Verschuldung maximieren: Währungskongruente Finanzierung reduziert das Wechselkursrisiko auf den Eigenkapitalwert

Risiken zukünftiger
Cash-Transfers
minimieren



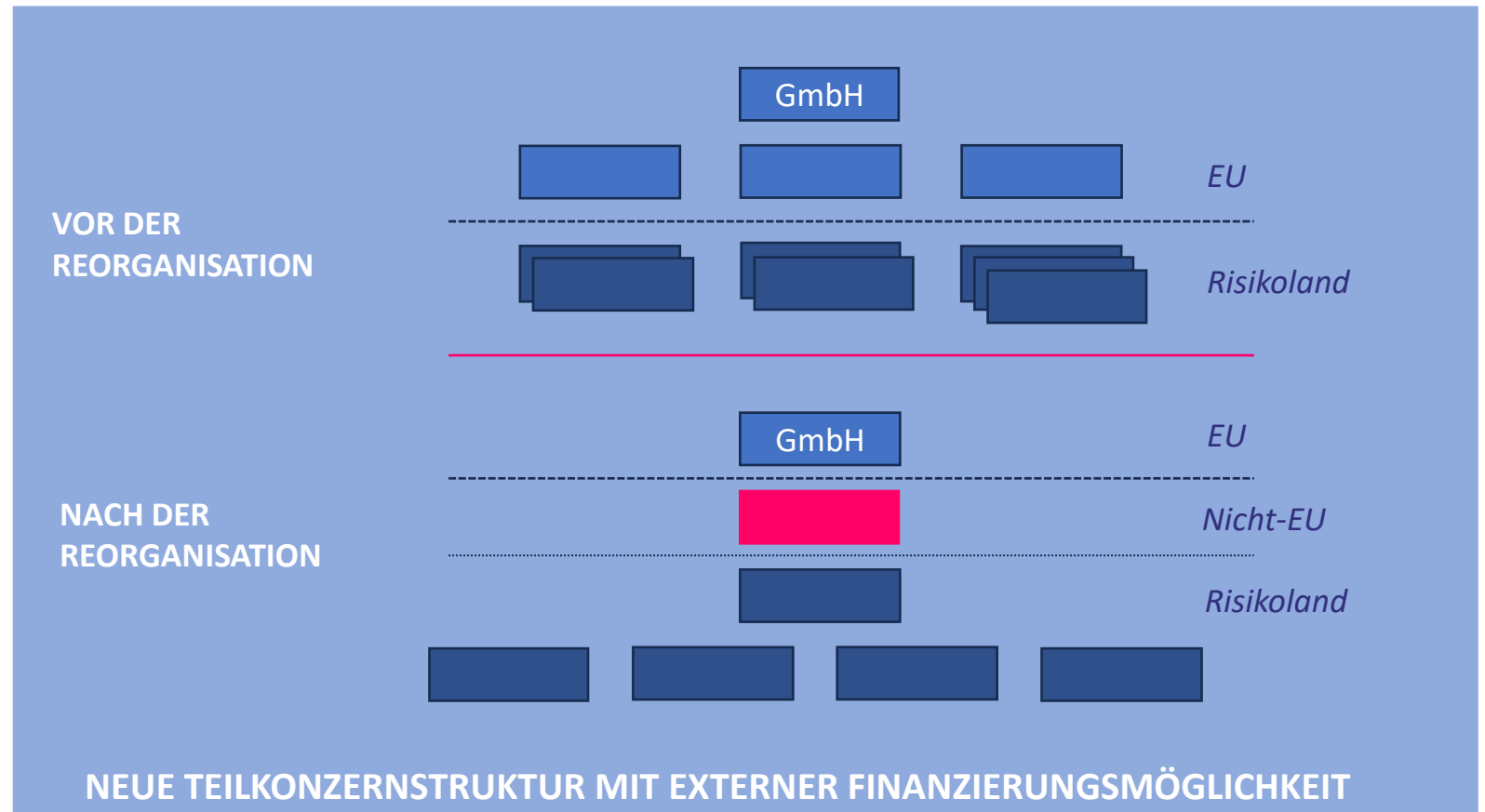
Lokale Fremdfinanzierung maximieren: Beschleunigte Liquiditätsrückführung durch hohe fremdfinanzierte Kapitalrückführungen anstelle jährlicher Dividenden

**Steigerung der Resilienz des rechtlichen und finanziellen Setups gegenüber geopolitischen Entwicklungen
sowie Minderung finanzieller Risiken**

Robuste Strukturen stärken die Resilienz und Handlungsfähigkeit

Strukturelle Flexibilität

Sanktionen oder Konflikte als
Treiber für die Notwendigkeit
resilienter
Organisationsstrukturen



Wesentliche Aspekte bei Kapitalrückführungen



Analyse unter Berücksichtigung von Timing- und Wechselkursaspekten

Hintergrund und Einordnung

- **Unterjähriges Monitoring & Anpassungsmechanismen:** Operative Umsetzung einer angemessenen Verrechnungspreisgestaltung
- **Nachträgliche Preisanpassungen (YEA)** und Konfliktpotential bzgl. zollrechtlicher und umsatzsteuerlicher Würdigung
- **Gesetzliche Preisanpassungsklausel (§ 1a AStG):** Besonderheiten bei sog. HTVI

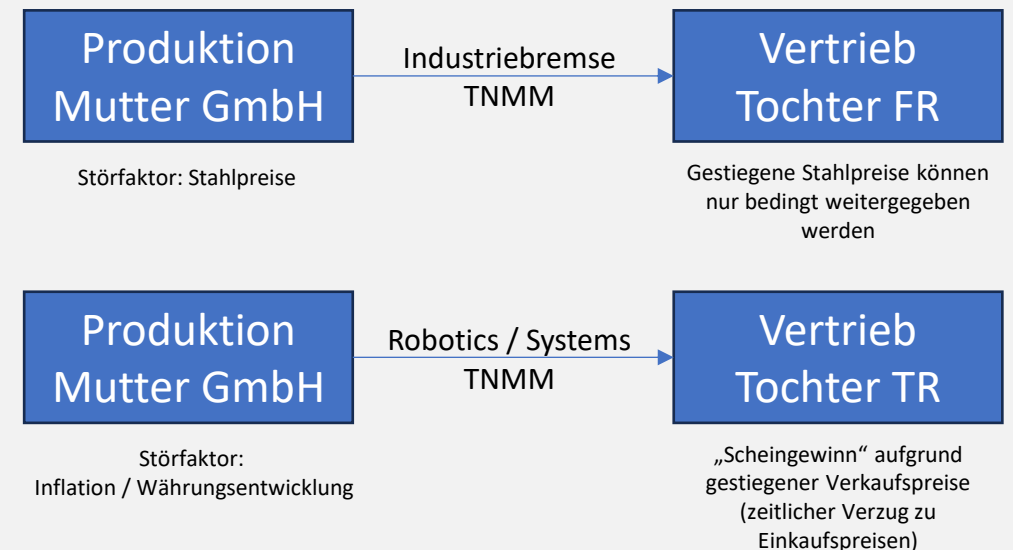
Problemstellung

- **Spannungsfeld zwischen Volatilität und steuerlicher Planungssicherheit:** Warum versagt das Standard-Monitoring in der Krise?

Typische Störfaktoren für das Standard-Monitoring der Verrechnungspreise

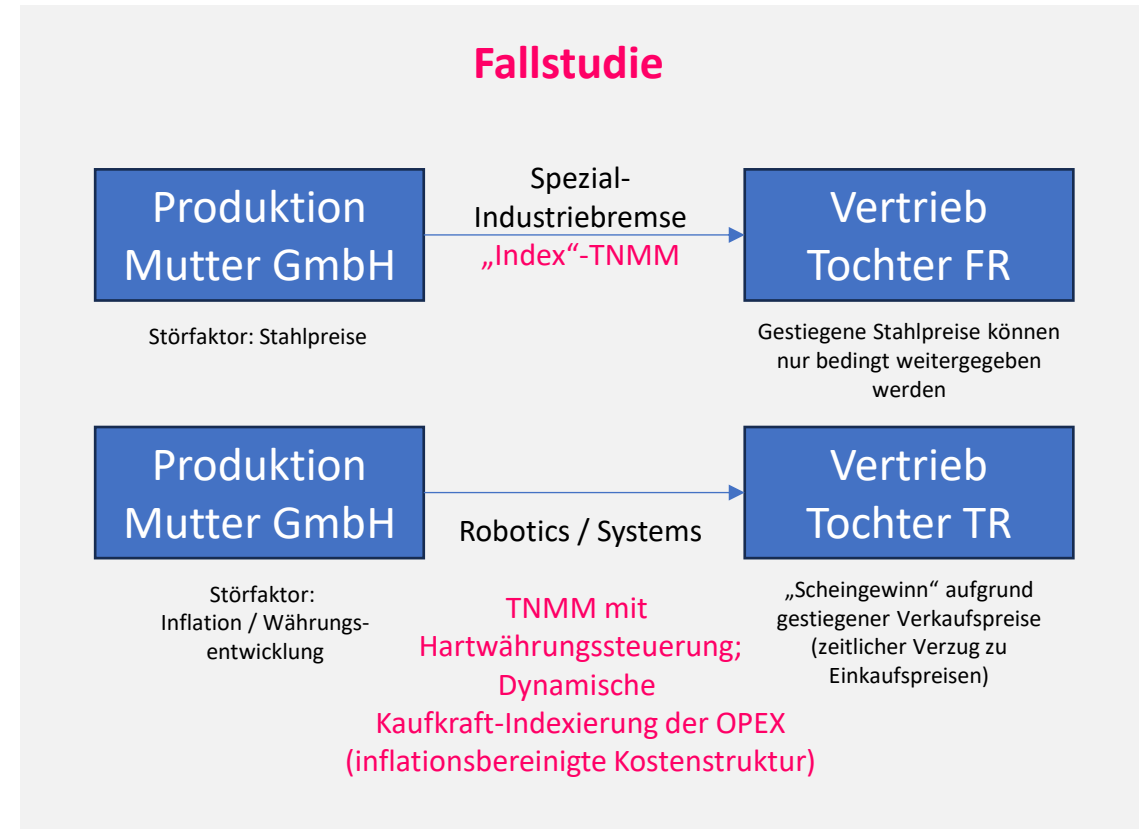
- **Das Volumen-Dilemma bei Lieferstopps / Blockaden / verzögerte Supply-Chains.**
Umsatzeinbrüche während Fixkosten weiterlaufen
- **Time-Lag bei den Benchmarks:** Datenverfügbarkeit und Betrachtungshorizont der Vergleichsdaten
- **Preisschocks** für wichtige Rohmaterialien
- **Währungs- und Inflationsschocks**
- **Krisenbedingte Zuschüsse**

Beispiel



Lösungsansätze

- **Indexierung und Formelpreise:** Ex-Ante-Flexibilisierung zB aB von Erzeugerpreis- oder Frachtraten-Indices
- **Vertragliche „Force Majeure“- und Verlustteilungsabreden:** Geregelter Aufteilung von bestimmten Verlusten (zB ungewöhnliche Leerkosten)
- **Benchmarks:** Regressions- und Varianzanalysen
- **Ausweitung der YEA auf längere Betrachtungszeiträume**



Tax Compliance als Derisking-Instrument

Warum jetzt handeln?

Wirtschaftlich: Druck von allen Seiten

- Handels- und Zollkonflikte, Lieferketten werden umgebaut
- Schwache Konjunktur und anhaltender Kostendruck
- Geopolitisch angespannte Lage, Planung auf Sicht
- Personalknappheit, gerade in der Steuerfunktion
- Mehr Sonderfälle, mehr Umstellungen, mehr Fehlerquellen

Regulatorisch: neue Spielregeln seit 2023

2023

§ 38 EGAO: Wirksame Steuerkontrollsysteme werden erstmals mit Prüfungserleichterungen honoriert

2025

Modernisierte Betriebsprüfung greift (§ 200a AO) · § 153 Abs. 4 AO: erweiterte Berichtigungspflicht · E-Rechnung: Empfangspflicht

2027/28

E-Rechnung: Ausstellungspflicht – stufenweise für alle Unternehmen

laufend

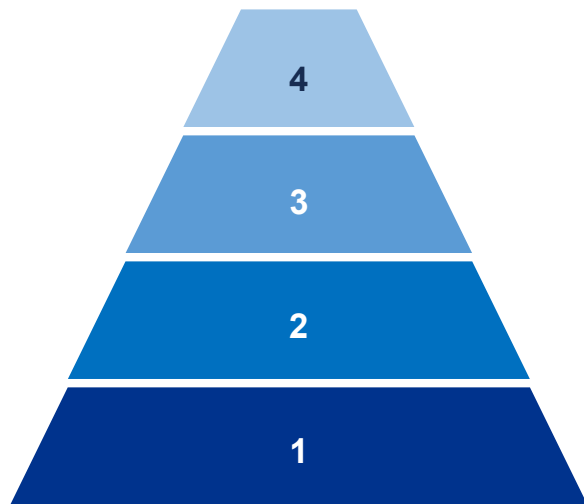
Pillar 2 und ViDA: mehr Daten, mehr Meldungen, engere Taktung

Derisking beginnt dort, wo Unternehmen selbst steuern können – **bei der eigenen Tax Compliance.**

Tax Compliance als Derisking-Instrument

Vom Prozess zur Kontrolle – was ein modernes Tax CMS ausmacht

Volatilität erhöht die Fehlerwahrscheinlichkeit. Ein lebendiges Tax CMS macht steuerliche Risiken sichtbar, priorisiert sie und verankert Gegenmaßnahmen im Tagesgeschäft.



Kontrollen – wiederkehrend – mit Verantwortlichem, Fälligkeit und dokumentiertem Ergebnis

Maßnahmen – präventive und risikomindernde Antworten auf die identifizierten Risiken

Risiken – strukturierte Bewertung nach Eintrittswahrscheinlichkeit und Auswirkung – statt Bauchgefühl

Prozesse – Transparenz über tatsächliche Abläufe, Schnittstellen und Verantwortlichkeiten

= die „Wirksamkeit“, auf die es rechtlich ankommt (AEAO zu § 153, § 38 EGAO)

Gelebt heißt: gemeinsam

- Die Prozesse liegen im Business: Einkauf, HR, Accounting und IT. → Die Steuerfunktion orchestriert.
- Risiken gemeinsam identifizieren, Maßnahmen gemeinsam entwickeln: Mit klarer Verantwortung je Prozess.
- Die Steuerabteilung kontrolliert, hält aktuell und zeigt Präsenz.
- Der positive Nebeneffekt: Abteilungsübergreifend dokumentierte Prozesse und klare Zuständigkeiten
- Compliance ist der Anlass, Prozessklarheit die Dividende: Wer macht was, wer entscheidet, wer kontrolliert. Das nützt dem ganzen Unternehmen.

So detailliert wie nötig, so einfach wie möglich: Ein Tax CMS wirkt, wenn es im Tagesgeschäft gelebt wird und nicht in Excel-Listen und Word-Ordern verstaubt.

Tax Compliance als Derisking-Instrument

Was ein wirksames Tax CMS konkret bringt

Schutz

Straf- und Haftungsrisiken senken

- Indizwirkung gegen den Vorwurf von Vorsatz und Leichtfertigkeit (AEAO zu § 153 AO)
- Bußgeldmindernd – auch bei nachgebessertem System (BGH v. 9.5.2017, 1 StR 265/16)
- Kein Freibrief: Die Einzelfallprüfung bleibt – aber die Ausgangslage dreht sich

Entlastung

Betriebsprüfung planbarer machen

- Prüfungserleichterungen für die nächste BP möglich (§ 38 EGAO Erprobung seit 2023)
- § 153 Abs. 4 AO wird beherrschbar: Berichtigungen laufen als geordneter Workflow
- Weniger Überraschungen = weniger Rückstellungen, Zinsen und Eskalationen

Steuerung

Mehrwert über die Steuer hinaus

- Transparente Prozesse und klare Verantwortlichkeiten: Auch für Einkauf, HR, Accounting
- Der überraschende Effekt: Dankbarkeit statt Widerstand: Wer den Prozess kennt und versteht, kann kaum noch etwas falsch machen.
- Fundament für E-Rechnung, Datenanalysen und KI: Digitalisierung mit Substanz
- Vertrauen bei Finanzverwaltung, Geschäftsleitung und Abschlussprüfer

Schutz + Entlastung + Steuerung: kein Bürokratienprojekt, sondern Risikomanagement, das sich dreifach auszahlt.

Tax Compliance als Derisking-Instrument

Was in der Praxis funktioniert

1 Im Business verankern

- Prozesse dort aufnehmen, wo sie laufen: In Workshops mit Einkauf, HR, Accounting und IT
- Je Prozess ein Owner: Verantwortung wird sichtbar
- Steuerliche Anforderungen in die Sprache der Fachbereiche übersetzen

2 Ein System, keine Parallelwelten

- Tax CMS, internes Kontrollsystem und GoBD-Verfahrensdokumentation zusammenführen
- Eine Prozesslandkarte, eine Risikobewertung, ein Kontrollkonzept
- Synergien nutzen statt dreifach dokumentieren

3 Lebendig halten

- Kontrollen mit Verantwortlichem, Fälligkeit und dokumentiertem Ergebnis
- Visuelle Prozesse statt Textwüsten = Änderungen bleiben nachvollziehbar
- Automatisierung und KI unterstützen, ersetzen aber nicht das fachliche Urteil

Konkret durchgespielt: Umsatzsteuer im Einkaufsprozess – Beispiele aus der Praxis

1 · Prozess

Bestellung bis Buchung inkl. Reihengeschäfte

2 · Risiko

falsche „Steuerschlüssel“, fehlende Rechnungsangaben

3 · Maßnahme

Systemlogik geprüft, Einkauf geschult

4 · Kontrolle

Dokumentierter monatlicher Datencheck

Typische Stolpersteine: „Big Bang“ statt Etappen · Detailtiefe, die niemand pflegt · unklare Datenverantwortung · „das Tool wird's schon richten“

WAS SIE MITNEHMEN

1 Wirksamkeit ist der Maßstab und entscheidend ist der Regelbetrieb, nicht der Ordner.

2 Tax Compliance ist ein Gemeinschaftswerk von Steuerfunktion und Business.

3 Wer jetzt ansetzt, senkt Risiken doppelt: 1. gegenüber der Finanzverwaltung und 2. im eigenen Haus.

Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht
International Fiscal Association



Sektion Rhein-Ruhr: De-Risking in volatilen Zeiten

Stephanie Sprauer, Henkel AG & Co. KGaA

Tanja Schumacher, KPMG

Susann van der Ham, PwC

Dr. Florian Oppel, Mitglied des Vorstands YPOG (**Moderation**)

Save the Date

IFA-Jahrestagung 2027

16./17. September
in München



Deutsche Vereinigung für Internationales Steuerrecht
International Fiscal Association