

JUBILÄUMSBEITRAG

## 20 Jahre PIStB: Was hat sich in den beiden letzten Dekaden im IStR getan?

von Prof. Dr. Dieter Endres, Heppenheim

| Am 1.10.99 erschien die Erstausgabe der PIStB. Mittlerweile sind 20 Jahre vergangen. Eine solche Zeitspanne bedeutet in nahezu allen Lebensbereichen einen enormen dynamischen Wandel – dies gilt natürlich auch im Steuerrecht. Das Jubiläum im Herbst 2019 bietet Anlass für einen Streifzug durch zwei Dekaden Steuergeschichte. Einer der Mitherausgeber, der von Beginn an dabei war, erinnert sich. |

### 1. Einführung

„Ziel der Zeitschrift ist es, die komplexe Materie des internationalen Steuerrechts praxisnah, übersichtlich und leicht verständlich aufzubereiten. Leicht verständlich heißt aber nicht, dass die Zeitschrift nur Grundzüge darstellt. Auch der Experte im internationalen Steuerrecht wird viele interessante Beiträge finden, die nützliche Empfehlungen für seinen Beratungsalltag enthalten.“ Mit diesem an die neuen Leserinnen und Leser gerichteten Vorwort startete die Oktoberausgabe 1999 als Nummer 1 in die Berichterstattung. Seit der Erstausgabe sind erst zwei Dekaden vergangen, und dennoch haben sich viele Steuerparameter verschoben. Mangelnde Aktivität kann man Gesetzgebung, Rechtsprechung und Finanzverwaltung für diesen Zeitraum jedenfalls nicht vorwerfen. Nicht nur aufgrund der mit den Buzzwords Globalisierung und Digitalisierung beschriebenen Veränderungen ist das Schritthalten im Steuerrecht selbst für den mit der Materie Vertrauten eine permanente Herausforderung. Insoweit praxisorientierte Hilfestellung anzubieten, war und ist das Anliegen der PIStB.

Lässt man in einer Jubiläums-Chronologie die wichtigsten Entwicklungen der letzten 20 Jahre Revue passieren, so zeigt sich alles andere als ein konsequenter Weg in Richtung einer besseren oder gar idealen Steuersystematik. Vielmehr ergibt sich eine „Reform in Permanenz“, die sich den jeweiligen Zeitströmen und auch Zufälligkeiten nicht entziehen kann (so Schön, *StuW* 18, 201, 214). Interessant bleibt die Aufarbeitung der Steuerhistorie aber allemal. Im nachfolgenden Rückblick kann nur eine begrenzte Anzahl an Themen aufgegriffen werden, deren Zusammenstellung auch dadurch geprägt wird, dass sie mit einem gewissen Gegenwarts- oder Zukunftsbezug verknüpft sind. Selbst wenn das Papier der ersten PIStB-Printausgaben schon verschiedentlich einen leichten Gelbton angenommen hat, erscheinen viele Themenstellungen selbst aus den Anfangsjahren unverändert top-aktuell. Insoweit gilt auch im Steuerumfeld die grundlegende Erkenntnis des dänischen Philosophen Sören Kierkegaard: „Das Leben kann nur in der Schau nach rückwärts verstanden, aber nur in der Schau nach vorwärts gelebt werden.“ Hier ist der Blick ins Archiv ([www.iww.de/pistb/archiv](http://www.iww.de/pistb/archiv)).

Viele Steuerparameter haben sich in zwei Dekaden verschoben



ARCHIV

unter

[www.iww.de/pistb/archiv](http://www.iww.de/pistb/archiv)

## 2. 20 Jahre Steuergeschichte

### 2.1 Jahr 2000: mit Reformwillen ins neue Millennium

Ein aktuelleres Thema zum Start lässt sich kaum vorstellen: Kaum hatte Horst Dahnke in der Erstausgabe der PISStB mit der „Gewinnaufteilung zwischen Stammhaus und Betriebsstätte“ ein typisches Streitobjekt bei Betriebsprüfungen aufgegriffen (Dahnke, PISStB 99, 13), erschienen kurz vor dem (vielfach gefürchteten) Jahrtausendwechsel die Betriebsstätten-Verwaltungsgrundsätze. Auf insgesamt 75 Textseiten plus umfangreichem Anhang wurden in dem BMF-Schreiben vom 24.12.99 die Grundsätze für die Gewinnabgrenzung im international operierenden Unternehmen im Detail ausgelotet.

Die Schlagzeilen des ersten Erscheinungsjahres der PISStB beherrschte aber mit dem Steuerreformpaket der rot-grünen Koalition ein anderes Thema. Unter Führung von Bundeskanzler Gerhard Schröder und Finanzminister Hans Eichel endete am 14.7.00 mit der Verabschiedung des Steuersenkungsgesetzes im Bundesrat ein langjähriges Ringen um die überfällige Neuausrichtung des deutschen Unternehmenssteuerrechts. Die vielfältigen Facetten dieser Reform sind bis heute spürbar. Neben einer Senkung der Einkommen- und Körperschaftsteuersätze und verschiedenartig ausgestalteten Abzugsverboten brachte das StSenkG einen grundsätzlichen Systemwechsel von dem im Jahr 1977 eingeführten Anrechnungsverfahren hin zum klassischen KSt-System mit Beteiligungsertragsbefreiung und Halbeinkünfteverfahren. Bei der Überarbeitung der Hinzurechnungsbesteuerung wurde die Niedrigbesteuerungsgrenze auf (nur) 25 % gesenkt. Die diesbezügliche Würdigung von Franz Wassermeyer (FAZ 1.11.00) war mit „Scherbenhaufen im Außensteuerrecht“ überschrieben und könnte wohl auch einen AStG-Beitrag 20 Jahre später betiteln.

### 2.2 Jahr 2001: erste Initiativen für eine GKKB

Im Oktober 2001 hat die Europäische Kommission die Initiative zur Harmonisierung der Unternehmensbesteuerung ergriffen. Sie schlägt zur Beseitigung steuerlicher Hindernisse im Binnenmarkt als langfristiges Ziel die Schaffung einer gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) für die EU-weiten Aktivitäten von Konzernen vor. Darauf aufbauend wurden in späteren Jahren Richtlinienentwürfe für die Konsolidierung und formelhafte Gewinnaufteilung im Konzern erarbeitet. Für deren Umsetzung fehlt es aber bis heute an einem umfassenden politischen Konsens. Wie bedeutsam das Thema der Einkünftezuordnung im grenzüberschreitenden Bereich für die Praxis ist, zeigt im gleichen Jahr ein Grundsatzurteil des BFH (17.10.01, I R 103/00, BStBl II 04, 171), das die Beweislastfrage für die Ermittlung eines angemessenen Fremdvergleichspreises dem Finanzamt auferlegt. Es wird damit auch zum Impulsgeber für in Folgejahren erheblich verschärfte Dokumentations- und Sanktionsvorschriften zur Bekämpfung von Verrechnungspreisgestaltungen.

### 2.3 Jahr 2002: Arbeit ohne Grenzen – die Personalentsendung im Blickpunkt

Blickt man auf die PISStB-Beiträge des Jahres 2002, so findet man einen Schwerpunkt im Themenbereich Personalentsendung (s. auch Endres/Peitz-Ziemann, PISStB 01, 330). Dies mag aus mehreren Gesichtspunkten nicht ver-



ARCHIV  
Ausgabe 1 | 1999  
Seite 13

StSenkG bringt  
Systemwechsel  
zum Halbeinkünfte-  
verfahren

Grundsatzurteil zur  
Beweislast für  
angemessenen  
Fremdvergleichspreis



ARCHIV  
Ausgabe 12 | 2001  
Seite 330

wundern: So bedingt die zunehmende Internationalisierung des Geschäfts auch eine ständig wachsende Anzahl von Mitarbeitertransfers ins Ausland. Deren Steuerkonsequenzen waren stets auch ein wichtiges Anliegen der PISStB, die seit jeher die drei Begriffe „Auslandsinvestitionen, Auslandsentsendung, Inbound-Aktivitäten“ im Untertitel trägt.

Für die Anhäufung der Beiträge gerade im Jahr 2002 sind sicherlich insbesondere die am 9.11.01 veröffentlichten „Verwaltungsgrundsätze Arbeitnehmerentsendung“ maßgeblich (BMF 9.11.01, IV B 4 – S 1341- 20/01, BStBl I 01, 796; s. auch Waldens, PISStB 02, 14). Die in diesem Entsendungserlass über die angemessene Verteilung der Entsendungskosten im Konzern aufgestellten Regeln haben bis heute Geltung. Sie enthalten vielfach sehr restriktive Nachweis- und Dokumentationspflichten, die insbesondere für die Anerkennung der Kostentragung bedeutsam sind. Der Umfang der zu dokumentierenden Unterlagen reicht vom Entsendevertrag und Tätigkeitsbeschreibungen über Untersuchungen zu Vergleichsgehältern bis hin zur Kosten-Nutzen-Analyse bezüglich Lohnaufwand und Erfolgsbeitrag.

#### 2.4 Jahr 2003: immer neue Reformen – nur der Wandel ist beständig

„Steuerpolitik: Vom Chaos zum System“ titelt der Sachverständigenrat im Jahresgutachten 2003/04 und weist auf die schwindende Systematik, die enorme Sprunghaftigkeit und die mangelnde Standortattraktivität des deutschen Steuerrechts hin. Paul Kirchhof, Friedrich Merz und Joachim Lang propagieren Visionen von umfassenden Steuerreformen, einhergehend mit einer radikalen Vereinfachung des Steuerrechts. In der Praxis ging es aber mit der gewohnten Änderungsfrequenz weit ab eines großen Wurfes weiter. Die maßgeblichsten Regeländerungen im internationalen Steuerrecht enthielten im Jahr 2003 das Steuervergünstigungsabbaugesetz mit der Einführung von Vorschriften zur Dokumentation von Verrechnungspreisen und die Korb-II-Gesetzgebung mit der Verabschiedung einer Neuregelung zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung (§ 8a KStG).

#### 2.5 Jahr 2004: die Europa-AG als neue Rechtsform

Heute ist die Firmierung einer Gesellschaft als Societas Europaea (SE) Usus und findet sich auch bei vielen DAX-Gesellschaften. Aber erst seit Ende 2004 steht die SE als Flaggschiff des Europarechts dem Rechtsanwender tatsächlich zur Verfügung (vgl. Endres, PISStB 04, 253 ff.). Ziel der Einführung dieser einheitlichen europäischen Rechtsform war es, Hindernisse für die Schaffung von Unternehmensgruppen in verschiedenen Mitgliedstaaten zu beseitigen und Umstrukturierungen auf europäischer Ebene zu erleichtern. Die Liste namhafter Beispiele von Kapitalgesellschaften, die von der neuen Möglichkeit Gebrauch gemacht haben, ist umfangreich. Von A (Allianz) bis Z (Zalando) – viele Großkonzerne und mittelständische Unternehmen haben der neuen Europa-AG zu einem kleinen Boom verholfen, zumal der Firmenzusatz SE dem Unternehmen ein modernes europäisches bzw. internationales Image verleiht. Darüber hinaus offeriert die rechtliche Flexibilität der SE innerhalb von Europa viele Vorteile. So kann die SE auch mit anderen Rechtsformen kombiniert werden, was die deutsche Gesellschaften-Landschaft zwischenzeitlich um Firmen wie die Röchling SE & Co. KG oder die Fresenius SE & Co. KGaA bereichert hat.



ARCHIV  
Ausgabe 1 | 2002  
Seite 14

Einführung von  
Vorschriften zur  
Dokumentation von  
Verrechnungspreisen



ARCHIV  
Ausgabe 10 | 2004  
Seite 253

## 2.6 Jahr 2005: Auslandsinvestitionen – investigate before you invest

Einer der Schwerpunkte der PIStB-Berichterstattung liegt in der Aufbereitung wichtiger Steuerrechtsentwicklungen des Auslands. Um dem Auslandsinvestor Grundlagen für seine Planung an die Hand zu geben, bedarf es regelmäßiger Hinweise auch zum ausländischen Recht. Blickt man allein auf die Beiträge des Jahres 2005, so finden sich in den zwölf PIStB-Heften Informationen zur Steuersituation in Belgien, Chile, Großbritannien, Japan, Liechtenstein, Österreich, Polen, Schweiz, Spanien, Tschechien und den USA (und – etwas zur Überraschung – in der Ausgabe 10/2005 ein Beitrag zum internationalen Steuerrecht in Oberbayern).

Dem Rechtsanwender werden beispielsweise die mannigfaltigen Änderungen für grenzüberschreitende Tätigkeiten durch den American Jobs Creation Act von Präsident George Bush dargelegt. Auch die Gestaltungschancen für internationale Konzerne durch die mit dem Steuerreformgesetz 2005 in Österreich eingeführte Gruppenbesteuerung finden Berücksichtigung. Deren Grundsätze wurden zwar zwischenzeitlich mehrfach geändert, sind aber immer noch ein zentrales Instrument für die Konzernsteuergestaltung in Österreich. Schließlich wird auch auf die am 7.4.05 erfolgte Kündigung des deutschen DBA mit Brasilien hingewiesen. Der abkommenslose Zustand hält bis heute an.

## 2.7 Jahr 2006: neues Steuerabkommen mit den USA

Die USA sind bezüglich deutscher Auslandsinvestitionen Hauptanlageland und umgekehrt bedeutsamster ausländischer Investor in Deutschland. Insofern kommt einer zeitgemäßen Grundlage für die bilateralen Steuerbeziehungen eine wichtige Bedeutung zu. Das nach zähflüssigem Verhandlungsverlauf am 1.6.06 in Berlin unterzeichnete Änderungsprotokoll zum DBA von 1989 enthält die dafür erforderlichen Regelungen, insbesondere die Vereinbarung über Quellensteuererleichterungen (s. Endres, PIStB 06, 259). Neben der vollständigen Eliminierung der Quellensteuer auf zwischengesellschaftliche Dividenden enthält das neue Regelwerk auch als eines der ersten deutschen Abkommen mit einem Nicht-EU-Staat ein verbindliches Schiedsverfahren. Allerdings sind die Änderungen für den Steuerpflichtigen nicht immer nur positiv. So sollen beispielsweise komplexe Schranken für die Abkommensvergünstigungen sicherstellen, dass Missbrauch bei der Inanspruchnahme von Quellensteuervergünstigungen ausgeschlossen wird. Das umfassende Änderungsprotokoll lehnt sich zwar in vielen Bereichen an das OECD-Modell an, betritt aber auch in mancherlei Hinsicht Neuland. Als mit Abstand wichtigstes deutsches Abkommen beeinflusst es die deutsche Abkommenspraxis bis heute.

## 2.8 Jahr 2007: Reform des Umwandlungssteuerrechts

2007 war nicht nur das Jahr der Einführung der Reichensteuer, sondern steht auch für einen erheblichen Wandel im Umwandlungssteuerrecht. Gleich alle PIStB-Hefte der ersten vier Monate des Jahres 2007 beschäftigten sich mit den Auswirkungen des SEStEG auf Reorganisationen und internationale Entstrickungen. Den Kernpunkt der Reform bildet die Neufassung des UmwStG, wobei flankierende Regelungen in Einzelsteuergesetzen (EStG, KStG, GewStG, AStG) aufgenommen werden.



ARCHIV  
Ausgabe 10 | 2005  
Seite 259

Steuerrechts-  
entwicklungen  
des Auslands als  
Schwerpunkt



ARCHIV  
Ausgabe 10 | 2006  
Seite 259

Auswirkungen  
des SEStEG auf  
internationale  
Reorganisationen

Durch das SEStEG wird einerseits der Anwendungsbereich des deutschen Umwandlungssteuerrechts auf europäische Umwandlungen erweitert. Andererseits gibt es neue kodifizierte Entstrickungs- und Verstrickungstatbestände. Durch die Entstrickungstatbestände soll die inländische Erfassung unter deutscher Besteuerungshoheit gebildeter Reserven durch einen allgemeinen Entstrickungsgrundsatz gesichert werden. Spiegelbildlich gelten bei der Verbringung von Wirtschaftsgütern ins Inland Verstrickungsregelungen, um im Ausland entstandene stille Reserven nicht der deutschen Besteuerung zu unterwerfen. Wegen der Komplexität dieser „Königsmaterie des Steuerrechts“ (so Rödder/Herlinghaus/van Lishaut im Vorwort zu ihrem UmwStG-Kommentar) bedurfte es etwa fünf Jahre nach Inkrafttreten des SEStEG einer 170-seitigen Stellungnahme des BMF, der für Anwendungs Klarheit sorgen sollte (Umwandlungssteuererlass vom 11.11.11). Dennoch verbleiben bis heute Auslegungsfragen und Unsicherheiten (zur Änderung des UmwStE s. auch Loose, PISStB 17, 71) .

### 2.9 Jahr 2008: neue Exit-Steuern bei Funktionsverlagerungen

Neu Maßnahmen lautete die notwendige Reaktion auf die Unternehmenssteuerreform 2008. Sie brachte Steuersenkungen und Komplikationen im Doppelpack. Positive Signale gingen von der Tarifentlastung für Körperschaftsteuerpflichtige (von 25 auf 15 %), generell von der Senkung der Unternehmensteuerbelastung und von der Neuordnung der Dividendenbesteuerung (u. a. mit der Abgeltungsteuer für Kapitaleinkünfte im Privatvermögen ab 1.1.09) aus. Das Bild trübten allerdings hoch komplizierte und steuersystematisch fragwürdige Gegenfinanzierungsmaßnahmen wie die Zinsschranke, die verschärften Verlustnutzungsbeschränkungen oder das Funktionsverlagerungskonzept – um nur einige der brisantesten Themen zu nennen.

Mit den neuen technisch sehr anspruchsvollen und mit Unsicherheiten gespickten Regelungen zu den Exit-Steuern soll die Verlagerung von Steuer substrat ins Ausland erschwert werden. Insbesondere soll verhindert werden, dass in Deutschland Forschungs- und Entwicklungskosten den Gewinn mindern, die Produktion der entwickelten Produkte und die Besteuerung der Erträge aber im Ausland erfolgen (vgl. Hornig, PISStB 08, 45). Neben der Gesetzesänderung in § 1 AStG bedurfte es noch der Funktionsverlagerungsverordnung vom 12.8.08 und zwei Jahre später umfangreicher Verwaltungsgrundsätze (vgl. hierzu Bernhardt, PISStB 10, 324 ff.), um für mehr Klarheit bezüglich des Vorliegens und der Bewertung von „Transferpaketen“ in der Praxis zu sorgen. Trotz dieses Regelungs-Trios bestehen Anwendungsschwierigkeiten bei diesem Themenkomplex bis heute.

### 2.10 Jahr 2009: das Jahr der großen Krise

2009 war das Jahr der weltweiten Finanz- und Wirtschaftskrise. Es war geprägt durch beispiellose Turbulenzen auf den Finanzmärkten, die auch weitreichende Folgen für die Realwirtschaft nach sich zogen. Die Krise blieb auch nicht ohne Einfluss auf das internationale Steuerrecht. So gab es einen zunehmenden Verteilungskampf der Staaten untereinander um die Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen. Dies galt ungeachtet aller OECD-Bemühungen, die im Herbst 2009 einmal mehr revidierte Verrechnungspreisrichtlinien zum Fremdvergleichsgrundsatz und zu den Verrechnungspreismethoden veröffentlichte.



ARCHIV  
Ausgabe 3 | 2017  
Seite 71

Unternehmens-  
steuerreform 2008:  
Steuersenkungen  
und Komplikationen



ARCHIV  
Ausgabe 2 | 2008  
Seite 45



ARCHIV  
Ausgabe | 2009  
Seite 243

Die Situation in Deutschland beschreibt Kubaile in seinem Aufmacher zum Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz treffend mit „Der deutsche Gesetzgeber macht ernst“ (Kubaile, PISStB 09, 243). Finanzminister Steinbrücks Drohung gegenüber der Schweiz mit einem „möglichen Ausritt der siebten Kavallerie“ oder die medienwirksame Aufbereitung des Falls Zumwinkel unterstreichen den Trend zur Missbrauchsabwehr. Gesetzesentwürfe zur Anzeigepflicht von Steuergestaltungen zirkulieren. Die durch die große Krise heraufbeschworene düstere Stimmung der Wirtschaft wurde durch einen Blick auf die steuerlichen Entwicklungen kaum erhellt.

### 2.11 Jahr 2010: Brisanz durch die sog. Mövenpick-Steuer

Der Puls des Wirtschaftslebens beschleunigt sich wieder. Auch im Steuerrecht herrscht alles andere als Langeweile, vielmehr gilt weiterhin der kontinuierliche Paragrafenumbau als Konstante. Die PISStB-Berichterstattung zu den Änderungen im internationalen Umfeld stoppt nicht bei den Ertragsteuern, sondern greift ebenso andere Personensteuern – wie insbesondere die Erbschaftsteuer – und die Verkehrsteuern auf. Seit eh und je bildet die Umsatzsteuer einen Brennpunkt, wobei im Berichtsjahr das EU-Mehrwertsteuerepaket 2010 mit völlig neuen Spielregeln bei der Ortsbestimmung sonstiger Leistungen und beim Vorsteuervergütungsverfahren in den Vordergrund trat. Im Mittelpunkt der generellen medialen Aufmerksamkeit stand aber das zu Beginn des Jahres 2010 eingeführte Umsatzsteuer-Privileg für Hotels. Der umstrittene reduzierte Mehrwertsteuersatz für die Hotelbranche steht als sog. Mövenpick-Steuer bis heute in der politischen Diskussion.

### 2.12 Jahr 2011: notwendiger Fokus auf das Tax Risk Management

Nach der Auseinandersetzung mit Maßnahmen, die als Ausfluss der Finanz- und Wirtschaftskrise zu verschmerzen waren, und unter dem Eindruck der mehr und mehr koordinierten Abwehrgesetzgebung gegen die internationale Steuergestaltung richten die Unternehmen ihren Fokus wieder mehr auf das Tagesgeschäft. Allerdings sind ihre steuerlichen Angelegenheiten nicht länger nur noch ein Anliegen von Aktionären und Finanzbeamten, vielmehr werden brisante Steuerdetails immer wieder auf die Titelseiten der Medien katapultiert. Im Einklang mit der ideologisch geführten Moraldebatte rückt für die Unternehmen das Tax Risk Management in den Vordergrund. Die Sicherstellung absoluter Compliance einschließlich der Erfüllung ständig umfangreicher Erklärungs- und Dokumentationsanforderungen gewinnt klar die Oberhand über die gestalterische Optimierung der Steuerposition. Die Veränderung der Rahmenbedingungen (strikt aufkommensorientierte Steuerpolitik, Verschärfung des Steuerklimas, höhere Komplexität) bewirkt, dass die in der Steuerfunktion vorhandenen Ressourcen vorrangig für Risk Management Aufgaben herangezogen werden.

### 2.13 Jahr 2012: die neue Anlage N-AUS

Als Aufmacher in einer jährlichen Steuerchronologie mag die Überschrift etwas erstaunen. Sie gibt den Titel eines Beitrags von Caroline Klotzek in der Februarausgabe 2012 zu Erklärungspflichten bei steuerfreien Auslandseinkünften wieder und symbolisiert damit das Bestreben der PISStB, neben den ganz großen Themen auch Hinweise für die Alltagspraxis nicht zu vernachlässigen (s. Klotzek, PISStB 12, 36). Für dieses Anliegen lassen sich im



ARCHIV  
Ausgabe 09 | 2009  
Seite 243

EU-Mehrwertsteuerpaket 2010 mit völlig neuen Spielregeln

Umfangreiche Erklärungs- und Dokumentationsanforderungen



ARCHIV  
Ausgabe 2 | 2012  
Seite 36

Berichtsjahr etliche weitere Belege finden. So informiert allein Ralf Jahn als ständiger Autor u. a. über den „Kindergeldanspruch bei berufsbedingtem Auslandsaufenthalt“, den „Sonderausgabenabzug für beschränkt Steuerpflichtige“, den „Werbungskostenabzug bei Auslandssprachkurs“ und den „Au-Pair-Auslandsaufenthalt als Berufsausbildung“ (s. Jahn, PISStB 12, 59, 114, 310, 313). „Man sollte nicht lesen, um alles herunterzuschlucken, sondern vielmehr sehen, was man gebrauchen kann.“ Der Leserschaft wird viel Praxiswissen angeboten – ganz im Sinne von Henrik Ibsen.

#### 2.14 Jahr 2013: Vorlage einer deutschen Verhandlungsgrundlage für DBA

Mitte April 2013 hat das BMF eine erste Version einer deutschen „Verhandlungsgrundlage für Doppelbesteuerungsabkommen im Bereich der Steuern vom Einkommen und Vermögen“ veröffentlicht. Sie besteht aus einem an Aufbau und Inhalt des OECD-MA angelehnten Abkommenstext sowie einem ergänzenden Protokoll. Seit dem 22.8.13 liegt eine überarbeitete Version dieses Leitfadens in deutscher und englischer Sprache vor (vgl. hierzu Lüdicke, ifst-Schrift Nr. 492, Berlin 2013, 97 ff.; Endres/Freiling, PISStB 14, 40 ff., 74 ff.).

Zwar hat dieser viel gelobte Meilenstein der Abkommenspolitik keinen grundsätzlichen Wechsel deutscher DBA-Politik eingeleitet, es wird aber dadurch u. a. transparent, wo deutsche abkommensrechtliche Vorstellungen den OECD-Empfehlungen nicht folgen. Mit dem Abkommensmuster sollen deutsche Abkommensziele unter Verwendung möglichst einheitlicher Formulierungen effizient umgesetzt und Besteuerungslücken verhindert werden. Bei nahezu 100 bilateralen DBA, über die Deutschland als einer der Vorreiter im internationalen DBA-Netzwerk verfügt, ist die Illustration grundsätzlicher Abkommensvorstellungen eine hilfreiche Ausgangsposition für Neuverhandlungen oder Revisionen.

#### 2.15 Jahr 2014: Präzisierung der Betriebsstätten-Gewinnermittlung

Im Jahr 2014 setzten sich die Trends zur Verbreiterung der Bemessungsgrundlage, zur Bekämpfung von Steuerumgehungen und zu verstärkter grenzüberschreitender Zusammenarbeit fort. Base Erosion and Profit Shifting, der Fall Hoeneß und die Lux-Leaks-Affäre beherrschten die Schlagzeilen. Das Thema Steuern ist immer mehr ein politisches und gesellschaftliches geworden. Ungeachtet dessen stellt das Schritthalten mit den Fachentwicklungen den Praktiker vor große Herausforderungen. So wurde am 17.10.14 die Betriebsstättengewinnaufteilungsverordnung veröffentlicht (vgl. Endres/Oestreicher/van der Ham, PISStB 14, 276 ff., 303 ff.). Die Verordnung konkretisiert die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes für Betriebsstätten, die auf dem sog. Authorized OECD Approach (AOA) und dessen Umsetzung durch das AmtshilfeRLUmG 2013 in einem neuen § 1 Abs. 5 AStG basiert. Für die Praxis bedeutet dies u. a., dass bei der Abgrenzung der Einkünfte zwischen Stammhaus und Betriebsstätte Kostenschlüssel durch Fremdpreise zu ersetzen sind. Die Trendwende zur nahezu vollständigen Selbstständigkeitsfiktion der Betriebsstätte führte seitdem zu erheblichem Adjustierungsbedarf. Zusätzlichen Aufwand bedeutet auch die für die Berechnung des steuerlichen Ergebnisses der Betriebsstätte nach § 3 BsGAV vorgesehene sog. Hilfs- und Nebenrechnung, ein im deutschen Steuerrecht bislang völlig unbekanntes Instrument.



ARCHIV

Ausgaben 2 + 3 | 2014  
Seite 40, 74

ARCHIV

Ausgaben 10 + 11 | 2014  
Seite 276, 303

### 2.16 Jahr 2015: Verabschiedung von BEPS durch die G20

Im Bereich des internationalen Steuerrechts war das Jahr 2015 von einer öffentlichen und mit viel Symbolcharakter versehenen Initiative für mehr Steuergerechtigkeit geprägt. Hinterfragt wird, ob das Legale immer auch legitim ist (Endres, PISStB 16, 243). Unter dem Eindruck der Medienkampagnen über Steuervermeidungsstrategien großer US-Konzerne hatte die OECD bereits im Rahmen eines G20-Gipfels im Jahr 2013 einen Aktionsplan zur Bekämpfung von Base Erosion and Profit Shifting vorgelegt. In den zentralen Anliegen Transparenz, Substanz und Kohärenz sollen deutliche Fortschritte erzielt werden. Die in 15 Aktionsplänen gegen das BEPS-Phänomen vorgeschlagenen Maßnahmen wurden von den G20, die insoweit als Machtpromoter dienen, im Jahr 2015 verabschiedet. Seitdem gehen die Arbeiten zur Implementierung der Aktionspläne auf verschiedenen Ebenen mit großem Nachdruck weiter (vgl. zu den Entwicklungen Benz/Böhmer, DB 17, 2951 ff.). Selten zuvor hat die OECD zu Themen internationaler Besteuerungsstandards in derart kurzer Zeit vergleichbare Fortschritte erzielt. Die Zahl der am BEPS-Projekt mitwirkenden Staaten hat sich inzwischen auf mehr als 100 erweitert. Flankierend wurde auf Ebene der EU ein ganzes Bündel an Maßnahmen zur Beschleunigung der Umsetzung der BEPS-Handlungsempfehlungen beschlossen. Obwohl Deutschland bereits über ein im internationalen Vergleich robustes steuerliches Abwehrrecht verfügt, gibt es auch hierzulande Nachjustierungsbedarf, der sich an etlichen Stellen in Verschärfungen und neuen Herausforderungen für die Unternehmen niederschlägt.

### 2.17 Jahr 2016: Veröffentlichung von 55 Musterfällen in Buchform

Lebendige Praxis statt graue Theorie: Seit ihrem ersten Erscheinen im Jahr 1999 war es stets ein Anliegen der PISStB, komplizierte Praxisthemen auch im Wege eingängiger Musterfälle darzustellen. Um den Leser mit den Spielregeln beim Schritt über die Grenze vertraut zu machen, werden in den monatlichen Ausgaben fallstudienartig Hinweise auf Vorteilhaftigkeitsüberlegungen, Fallstricke bei der Gestaltungsoptimierung und steuerliche Risiken gegeben. Anhand von Protagonisten wie Siggi Pfiffig, Paul-Willi Consult, Olga Kraftvoll oder (mit gewisser Anspielung auf verdiente PISStB-Redakteure) Gesa Zweier und Horst Kernig wird der Erkenntnis von Lucus Seneca Tribut gezollt: „Lang ist der Weg durch Lehren, kurz und wirksam durch Beispiele.“ Im Jahr 2016 wurden 55 dieser anschaulichen Musterfälle als Sonderveröffentlichung in Buchform herausgegeben (Endres, 55 Musterfälle zum Internationalen Steuerrecht, Nordkirchen 2016). Das nach einem einheitlichen Strickmuster aufbereitete Fallkompendium trägt dem Anliegen Rechnung, dass wirtschaftliches Handeln, gerade im internationalen Umfeld, eine profunde Steuerkenntnis voraussetzt. An Inspiration für neue Musterfälle wird es angesichts der schnelllebigen und änderungsanfälligen Steuerlandschaft nicht mangeln.

### 2.18 Jahr 2017: Tax Cuts and Jobs Act – ein Signal aus Amerika

Während in Deutschland wie nahezu überall in Europa die steuerpolitische Debatte auf das BEPS-Projekt und die Regulierung des Steuerwettbewerbs ausgerichtet ist, macht US-Präsident Donald Trump am 22.12.17 mit seiner Unterschrift unter den Tax Cuts and Jobs Act den Weg frei für die größte Steuerreform der USA seit über 30 Jahren (vgl. Loose, PISStB 18, 44 ff.; Bärsch/Olbert/Spengel, DB 18, 1815 ff.).



ARCHIV  
Ausgabe 09 | 2016  
Seite 243

Praxishandbuch:  
55 Musterfälle  
zum IStR



ARCHIV  
Ausgabe 2 | 2018  
Seite 44



Die Senkung des KSt-Satzes von 35 auf 21 %, großzügige Abschreibungsregelungen und verschiedene Systemumstellungen sorgen für erhebliche Investitionsanreize im Unternehmenssektor. Die mit Wirkung zum Jahresbeginn 2018 in Kraft getretene Steuerreform bricht mit dem Anspruch der Vereinigten Staaten auf (unmittelbare) Besteuerung des Welteinkommens und katalysiert die USA im OECD-Ranking von einem der hinteren Plätze in das solide Mittelfeld. Ergebnis dieses von Präsident Trump lang ersehnten Paukenschlags ist neben einer signifikanten Stärkung des Wirtschaftsstandorts USA auch eine Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit von US-Konzernen. Einen guten Grund, über die Stellung der deutschen Wirtschaft im internationalen Steuerwettbewerb nachzudenken, liefert der Tax Cuts and Jobs Act allemal.

### 2.19 Jahr 2018: Finale ohne Ende – das Dauerthema Auslandsverluste

Fraglos zeigen sich bei einem Rückblick auf 20 Jahre PISStB-Berichterstattung thematische Dauerbrenner. Kaum ein anderes Thema ist aber in so beeindruckender Konstanz in den Beiträgen enthalten wie das der Auslandsverluste (dem Chronisten offeriert dies eine gewisse Flexibilität bei der Jahreszuordnung). Den Anfang der Rechtsprechung zu Verlusten im Unionsrecht machte der EuGH im Jahr 2005 mit der Marks & Spencer-Entscheidung (EuGH 13.12.05, C-446/03, PISStB 06, 4). Danach sollen im Ausland erlittene Verluste im Inland Berücksichtigung finden, soweit es sich um sog. finale Verluste handelt. Mit dem Urteil in der Rs. Lidl Belgium sind die Grundsätze der Marks & Spencer-Entscheidung im Jahr 2008 auf Betriebsstättenverhältnisse übertragen worden (EuGH 15.5.08, C-414/06, BStBl II 09, 692). Mit seinen Entscheidungen in den Rs. Nordea Bank (2014) und Timac Agro (2015) hat der EuGH die Rechtsfigur der finalen Verluste allerdings erheblich ins Wanken gebracht (EuGH 17.12.15, C-388/14, BStBl II 16, 362; EuGH 17.7.14, C-48/13, BB 14, 1813). Danach schien eine Berücksichtigung von Auslandsverlusten unter Berufung auf die Niederlassungsfreiheit regelmäßig ausgeschlossen (s. Kahlenberg, PISStB 17, 243).

Totgesagte leben länger: Mit dem EuGH-Urteil in der Rs. Bevola und Tronk wurde die Streitfrage im Berichtsjahr 2018 etwas überraschend reaktiviert (EuGH 12.6.18, C-650/16, s. auch Wilke, PISStB 18, 209). Auch die jüngsten schwedischen Fälle Memira Holding und Holmen bestätigen eine gewisse Kehrtwendung des EuGH (EuGH 19.6.19, C-607/17, C-608/17). Danach ist der Verlustabzug im Inland möglich, soweit der Nachweis gelingt, dass die (auch wirtschaftliche) Verlustnutzung im Ausland tatsächlich ausgeschlossen ist. Die Rechtsprechung zu den finalen Verlusten scheint noch nicht am Ende (vgl. zuletzt zu einem Urteil des FG Hessen vom 4.9.18 Hagemann/Reschke, PISStB 19, 197 ff.). Das Hin und Her, unter welchen Umständen der Finalitätsbegriff erfüllt ist, dürfte also weiterhin ein Dauerbrenner bleiben.

### 2.20 Jahr 2019: Besteuerung der digitalen Wirtschaft

Offenkundiges Anliegen der PISStB-Berichterstattung ist es, erforderliches Praxiswissen auf den Punkt zu bringen. Dazu zählen neben der Erläuterung und Kommentierung von aktuellen Rahmenbedingungen auch Hinweise auf sich abzeichnende steuerpolitische Trends. So beschäftigten sich die PISStB-Ausgaben der ersten Jahreshälfte 2019 nicht nur mit möglichen Steuerimplikationen des geplanten Brexit oder Reformschritten bei der Umsatzbesteuerung im Binnenmarkt, sondern widmeten sich auch dem Mega-Thema digitale Transformation und Besteuerung (vgl. Hidien, PISStB 19, 7 ff., 82 ff.).

Größte Steuerreform  
der USA seit über  
30 Jahren



ARCHIV  
Ausgabe 9 | 2017  
Seite 243

Finalitätsbegriff  
wird weiterhin ein  
(Streit-)Thema  
bleiben



ARCHIV  
Ausgaben 1 + 3 | 2019  
Seite 7, 82

Hier geht es maßgeblich um die geplante Digitalsteuer, mit der politische Gremien (die OECD, G20 und die EU) eine faire und effiziente Besteuerung digitaler Geschäftsmodelle erreichen wollen. Anlass sind die Steuerpraktiken vor allem einiger US-Internet-Giganten, die im Ausland nur geringe Steuern zahlen.

Was allerdings zur Problemlösung vorgeschlagen wird, läuft auf eine grundlegende Neuordnung der Besteuerung internationaler Konzerne hinaus. So sollen im Rahmen einer formelhaften Aufteilung des globalen Gesamtgewinns die Besteuerungsrechte der „Marktstaaten“ gestärkt werden, was im Umkehrschluss zu einer Verringerung des Steuerkuchens für die Ansässigkeitsstaaten führt. Auch wenn bislang noch kein politischer Konsens über ein steuerliches Sonderregime für digitale Geschäftsmodelle (sei es in Form einer Digitalsteuer oder einer globalen Mindeststeuer) erzielt werden konnte, ist die Voraussage nicht schwer, dass die Auswirkungen der digitalen Transformation auf die internationale Besteuerung Anlass für etliche weitere PISStB-Beiträge geben werden. Denn einfacher werden die neuen Gewinnzuordnungsregeln für das 4.0-Arbeitsumfeld sicherlich nicht (zur zweiten Säule der OECD-Arbeiten zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft s. auch Loose PISStB 19, 254).

### 3. Das Jubiläum als Ausgangspunkt für eine spannende Zukunft

Langeweile ist kein Begriff aus dem deutschen Steuerrecht. Wie der Rückblick auf 20 Jahre Steuergeschichte gezeigt hat, gilt insoweit ein ständiger Wandel. Allein in dem hier in Betracht stehenden Jubiläums-Zeitraum hat sich das Gesamtsteueraufkommen in Deutschland um über 50 % erhöht. Auch einfacher ist das Steuerrecht nicht geworden, was u. a. aus der Berufsstatistik abzulesen ist, die seit 1999 bis Anfang 2019 einen Anstieg der Anzahl an Steuerberatern und Steuerbevollmächtigten von rund 60.000 auf 87.500 ausweist.

Aber nicht nur die steuerlichen Rahmenbedingungen haben Änderungen erfahren, auch die PISStB hat sich seit der Erstveröffentlichung im Oktober 1999 verschiedentlich ein aktualisiertes Gewand gegeben. Ein wesentlicher zusätzlicher Service zu der Printausgabe besteht mittlerweile auch in der ständigen Online-Verfügbarkeit von Inhalten, die allen Interessenten den Zugang auf das PISStB-Informationsangebot erleichtert.

Auch wenn der Blick in die PISStB-Annalen notgedrungen rückwärtsgerichtet war, wirft er doch gleichzeitig zahlreiche Zukunftsfragen auf. Die Steuerwelt dreht sich rasant weiter – aus der Sicht des Chronisten leider nicht immer nur zum Vorteil des Steuerstandorts Deutschland. Im Tempo der Entwicklungen up to date zu bleiben, stellt selbst den mit grenzüberschreitenden Fragestellungen Erfahrenen vor große Herausforderungen. Sich verändernde Steuerparameter erfordern ein Überdenken bisheriger Strategien und das Abwägen neuer Handlungsoptionen. Die Fachöffentlichkeit darf dabei sicherlich auf viele weitere Dekaden aktueller PISStB-Berichterstattung bauen. Spannende Themen gibt es zuhauf. Es wird daher wohl auch in den nächsten 20 Jahren nicht langweilig werden!

Faire und effiziente  
Besteuerung  
digitaler Geschäfts-  
modelle als Ziel



ARCHIV

Ausgabe 9 | 2019

Seite 254

Rückblick zeigt das  
hohe Tempo der  
Entwicklungen

Herausforderung  
besteht darin,  
immer up-to-date  
zu bleiben