

Steuerliche Gewinnermittlung –
internationale Rechnungslegung auf dem
Vormarsch?!

Berliner Steuergespräche
10. Juni 2024



Thesen: Steuerliche Gewinnermittlung – IFRS auf dem Vormarsch?!

1. Die Internationale Rechnungslegung ist auf dem Vormarsch für die steuerliche Gewinnermittlung

2. Komplexitätsreduktion ist erforderlich!

3. Die Zukunft der steuerlichen Gewinnermittlung sollte aktiv gestaltet werden!

1. Die Internationale Rechnungslegung ist auf dem Vormarsch für die steuerliche Gewinnermittlung



Vormarsch und Trends (1/4) – Bedeutung internationale Rechnungslegung

Die **Internationale Rechnungslegung** hat in den letzten Jahren an Bedeutung gewonnen und beeinflusst bereits die steuerliche Gewinnermittlung.

1. Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
In Deutschland hat das BilMoG die handelsrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften stärker an IFRS herangeführt.
2. Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz
Wenn Unternehmen nach IFRS bilanzieren, kann dies aufgrund der in den meisten EU-Mitgliedstaaten geltenden Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz Auswirkungen auf die steuerliche Gewinnermittlung haben.
3. Fair-Value-Bewertung
IFRS betont die Fair-Value-Bewertung. Bei Maßgeblichkeit und keiner Sonderregelung hätte diese Verknüpfung Einfluss auf die steuerliche Gewinnermittlung.
4. Internationale Harmonisierung
IFRS als Grundlage für CbCR, Globale Mindestbesteuerung, weitere Trends: BEFIT, HoT
5. Einzelregelungen
 - Zinsschranke (IFRS 15 Umsatzrealisierung Einfluss auf EBITDA sowie Equity Quote bei Escape)
 - Währungsumrechnung (Umrechnung auf funktionale Währung des Konzerns)

Vormarsch und Trends (2/2)

Neben den lokalen Rechtssystemen, der EU, der OECD haben die **Vereinten Nationen (UN)*** Einfluss auf die **steuerliche Gewinnermittlung**, insbesondere liegt der Fokus auf der Förderung fairer und nachhaltiger Steuersysteme auf globaler Ebene.

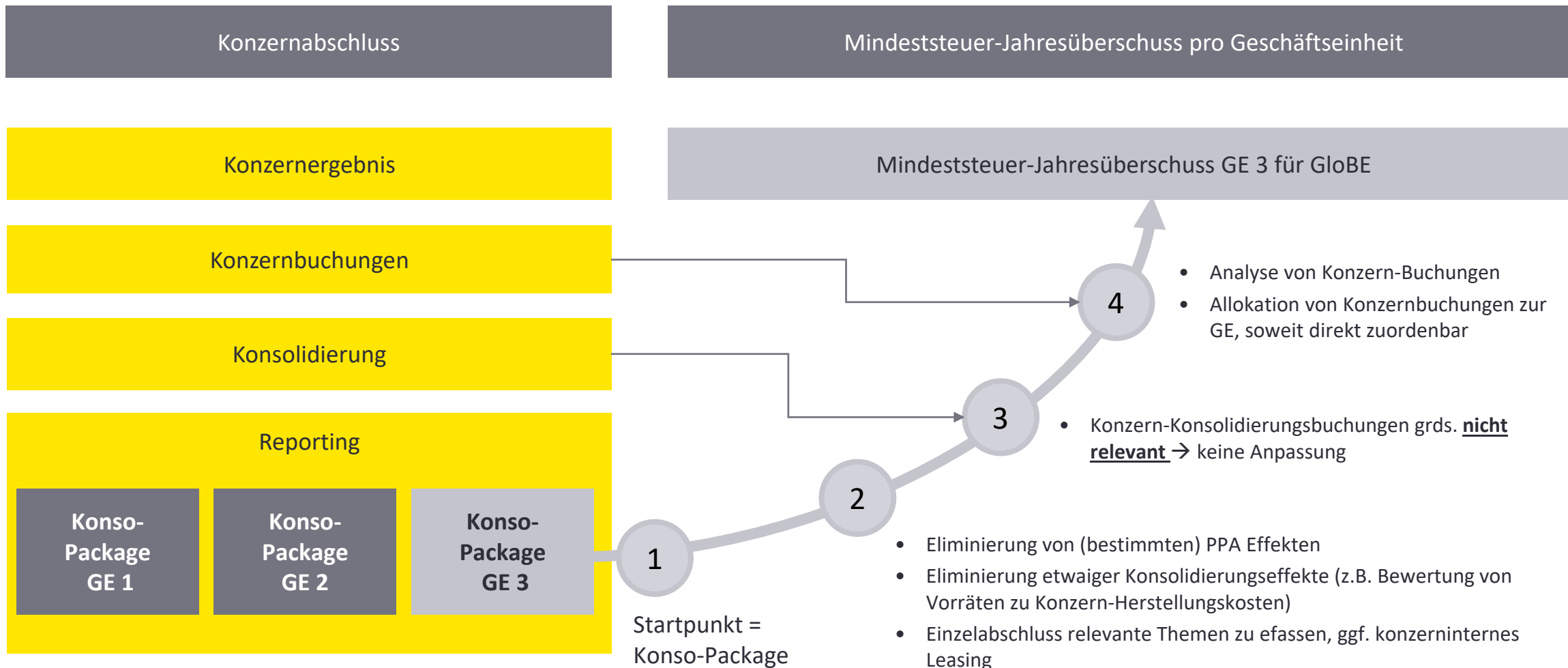
- 1. Internationale Kooperation in Steuerangelegenheiten:** Die UN setzen sich für eine faire und inklusive internationale Steuerzusammenarbeit ein. Sie betonen, dass die Welt keine Ressourcenkrise hat, sondern vielmehr eine Krise der effektiven Ressourcenverteilung und -verwaltung. Steuerbezogene illegale Finanzströme, Steuervermeidung und Steuerhinterziehung entziehen dringend benötigte Ressourcen und untergraben die langfristige nachhaltige Entwicklung.
- 2. UN-Ausschuss für Experten in Steuerangelegenheiten:** Der UN-Ausschuss für Experten in Steuerangelegenheiten arbeitet daran, Länder bei der Mobilisierung inländischer Ressourcen für nachhaltige Entwicklung zu unterstützen, z.B. durch die Erweiterung der Steuerbasis, die Stärkung der Steuerverwaltung und die Bekämpfung von Steuervermeidung und -hinterziehung. Der Ausschuss berücksichtigt dabei die Bedürfnisse und Kapazitäten der Entwicklungsländer.
- 3. Inklusiver Steuerkooperationsprozess:** Die UN haben die Befugnis, einen inklusiven Steuerkooperationsprozess zu leiten. Ein verbindlicher multilateraler Vertrag wäre der effektivste Weg, um internationale Steuernormen zu schaffen, die den Bedürfnissen und Kapazitäten der Entwicklungsländer gerecht werden.

*) <https://financing.desa.un.org/key-documents>

Vormarsch (3/4): Mindeststeuer-Gewinn oder Mindeststeuer-Verlust



Vormarsch (4/4): Ermittlung



BEFIT Richtlinie - Schwerpunkte

01 Zielsetzung

- ▶ **Einheitliches System** zur Berechnung der Körperschaftsteuerbasis für große Unternehmensgruppen
- ▶ **Verpflichtend** für alle MNEs, die in der EU mit einem Gesamtumsatz von mindestens EUR 750 Mio. in zwei der letzten vier Jahre tätig sind
- ▶ Für in **Drittländern ansässige Gruppenmitglieder** müssen deren EU-Gruppenmitglieder in den letzten vier Geschäftsjahren mind. EUR 50 Mio. Jahresumsatz erzielt haben oder mind. 5% des Gesamtumsatzes der Gruppe ausmachen.
- ▶ **Kleinere Gruppen** können **optieren**, solange konsolidierte Jahresabschlüsse erstellt werden
- ▶ **Umfang:** 75% Beteiligung oder Kontrolle
- ▶ Geplante Anwendung **ab 1. Juli 2028**

02 Neues Regelwerk

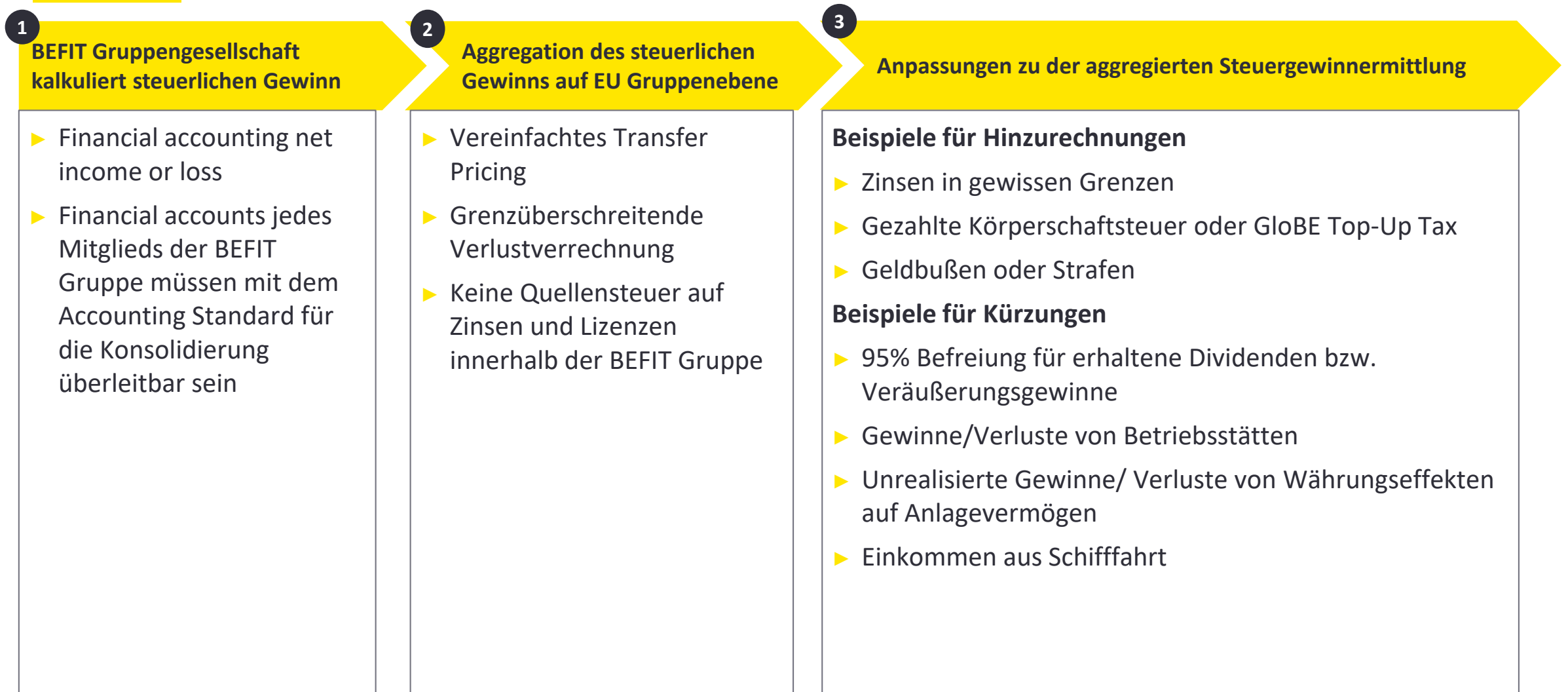
Neues einheitliches Regelwerk

- ▶ **Kalkulation der Steuerbemessungsgrundlage durch Gruppenmitglied**, startend von den erstellten Finanzbuchhaltungsunterlagen (mit geringen Anpassungen)
- ▶ **Aggregation** der Steuerbemessungsgrundlagen aller Gruppenmitglieder zu einer BEFIT-Gruppen Steuer BMG inkl. grenzüberschreitende Verluste
- ▶ **Re-Allokation** der BEFIT-BMG proportional basierend auf historischem 3-Jahres Beitrag jedes Gruppenmitglieds zu dem Gruppenergebnis
- ▶ **Mitgliedstaaten können eigene Anpassungen und Körperschaftsteuersätze auf die zugewiesene Steuer BMG anwenden**

03 Weitere Regelungen

- ▶ BEFIT wird **zusätzlich zu Pillar 2/ Globale Mindestbesteuerung** eingeführt, was bedeuten kann:
 - ▶ Steigerung des administrativen Aufwands, einschließlich der Transfer Pricing Regelungen
 - ▶ As the tax base per entity for Pillar Two purposes is not changed, sharing of losses through cross border loss compensation may generate top-up taxes
- ▶ Doppelbesteuerungsabkommen bleiben bestehen auf bilateraler Basis
- ▶ Aufgrund der Aggregation: **Transfer Pricing bleibt relevant, um das zu versteuernde Einkommen zu berechnen. Vereinfachende Mechanismen** sollen für BEFIT gruppen-interne Transaktionen und für BEFIT gruppenexterne Transaktionen Anwendung finden.

BEFIT – Stationen der steuerlichen Gewinnermittlung (1/2)



BEFIT – Stationen der steuerlichen Gewinnermittlung (2/2)

4

Allokation zu den Mitgliedstaaten

- ▶ Temporäre Basiszuweisung = (Steuerpflichtiges Ergebnis des BEFIT-Gruppenmitglieds)/ (Steuerpflichtiges Gesamtergebnis der BEFIT-Gruppe) × 100
- ▶ Das steuerpflichtige Ergebnis des BEFIT-Gruppenmitglieds ist der Durchschnitt der steuerpflichtigen Ergebnisse in den vorangegangenen drei Geschäftsjahren
- ▶ Übergangsregelungen: In den ersten drei Steuerjahren der Anwendung von BEFIT werden die steuerpflichtigen Ergebnisse in gewissem Umfang nach den nationalen Körperschaftsteuervorschriften ermittelt
- ▶ Negatives steuerpflichtiges Ergebnis führt zu einer Basiszuordnung von Null

5

Mitgliedstaat kann eigene Anpassungen für die steuerliche Gewinnermittlung und für die Erhebung der Steuer festsetzen

- ▶ Z.B. Verluste vor BEFIT, Posten, die nicht in den vorläufigen Steuerergebnissen enthalten sind, weitere Abzüge, Steueranreize
- ▶ Auf Ebene der Mitgliedstaaten angewandter Steuersatz
- ▶ Jedes Mitglied der BEFIT-Gruppe reicht eine individuelle Steuererklärung bei der örtlichen Steuerverwaltung ein

HoT – Head Office Tax System für KMUs

„Der Kern des HoT-Vorschlages sieht vor, dass KMU, die in der EU ausschließlich mittels Betriebsstätten grenzüberschreitend tätig sind, die Möglichkeit erhalten sollen, ihre Steuerverpflichtungen ausschließlich über die Steuerverwaltung ihres Hauptsitzes abzuwickeln.

Das von der EU-Kommission vorgeschlagene System einer hauptsitzbasierten Besteuerung würde für die betroffenen Unternehmen und Finanzverwaltungen zu einem umfassenden Systemwechsel bei der Besteuerung grenzüberschreitender Unternehmenseinkünfte führen.

Der engagierte Zeitplan mit einer Anwendung ab 2026 scheint unrealistisch zu sein.“

Quelle: Roland Nonnenmacher, Maria Luisa Lorey, HoT – Neues EU Steuersystem für KMU, in StuB 2024, S. 267 ff.

Diskussionspunkte

Kann IFRS mit steuerspezifischen Zu- und Abrechnungen ein Ersatz für die Maßgeblichkeit sein?

Befürworter

- ▶ Vereinfachung und Effizienz
 - ▶ Einheitlicher Rahmen verringert die Komplexität und könnte Kosten für Unternehmen senken
- ▶ Wettbewerbsfähigkeit der EU Unternehmen
 - ▶ Könnte steigen, indem Steuerkonformität erreicht wird

Kritiker

- ▶ Nationale Souveränität
 - ▶ Könnte in den EU Ländern beeinträchtigt sein
 - ▶ Eigenes Regelwerk wird bevorzugt, Realisationsprinzip statt Fair Value
- ▶ Kleine Unternehmen
 - ▶ Zu aufwendig für kleine Unternehmen und damit eine Zweiteilung
- ▶ Verlust von Flexibilität
 - ▶ Mitgliedstaat wird in der Gestaltung des Steuersystems eingeschränkt



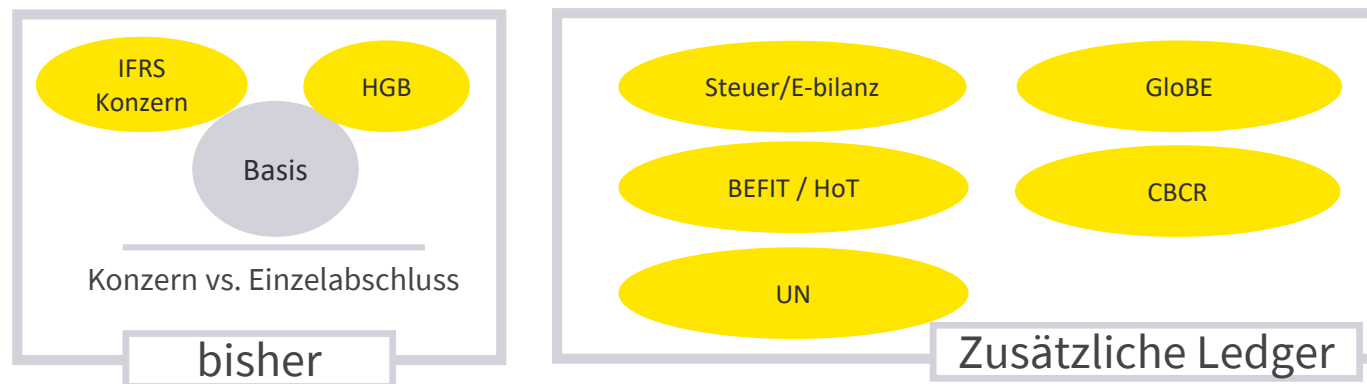
2. Komplexitätsreduktion ist erforderlich!



Komplexitätsreduktion ist erforderlich

„**Multi GAAP**“ bedeutet heutzutage viel mehr als die ursprüngliche Micky Mouse Methode, mit einem Kopf, der das „Basis“-Rechenwerk mit allen GAAP-gleichen Bewertungselemente transaktionsbasiert beinhaltet, sowie die zwei Micky Mouse „Ohren“. Eine Vervielfältigung der „Ohren“ ist heute bereits für große Unternehmen >750m EUR Umsatz erforderlich:

- 1/ Das erste Ohr mit dem Rechenkreis für die **nationale Rechnungslegung**, in der die GAAP-ungleichen Bewertungselemente nach lokalem Recht bewertet und gebucht werden
- 2/ Das zweite Ohr stellt einen separaten Rechenkreis für jede zu buchende, internationale Rechnungslegung dar, in dem die GAAP-ungleichen Bewertungselemente nach internationalem Recht – zum Beispiel **IFRS Konzernregeln**– bewertet und gebucht werden
- 3/ Steuerbilanzdaten für die Berechnung der Ist-Steuern auf Basis HGB und für latente Steuern
- 4/ **GloBE IFRS Einzelbilanzdaten** per Constituent Entity – GloBE Eröffnungsbilanz weitergeführt (mit konzerninternem Leasing, ohne PAA)
- 5/ **Qualified CbCR** Daten (z.B. mit PPA)
- 6/ **BEFIT** für die EU / **HoT** für KMUs
- 7/ **UN** Unternehmensbesteuerung
- 8/ Sonderbilanzen/ Ergänzungsbilanzen



3. Die Zukunft der steuerlichen Gewinnermittlung kann aktiv gestaltet werden!

Zukunft

**Veränderungs-
bereitschaft**

Offen sein für die Änderungen
der rechtlichen
Rahmenbedingungen

**Wettbewerb
Amerika
Europa
Asien**

Gesunder Wettbewerb fördert
wirtschaftliches und soziales
Wachstum

**Komplexität
beherrschbar
gestalten durch
Reduktion**

In einer zunehmend komplexen
und sich entwickelnden
Steuerwelt sollten Unternehmen
und Finanzverwaltung
komplexitätsreduzierend
zusammenarbeiten

**Stärkeres Vertrauen
kombiniert mit
Kontrolle
incl. AI Lösungen**

Unternehmen können in der
Zukunft gemeinsam mit der
Finanzverwaltung auf Basis
stabiler Regelungen und
gegenseitigem Vertrauen die
Kontrolle ermöglichen, AI kann
dabei stärkend unterstützen

Ausblick: Internationales Steuerrecht harmonisieren - [Per Quantenrechner in eine verlässlichere Steuerwelt | EY - Deutschland](#)

Ihre Referentin



Ute Benzel
Partner

+49 221 2779 25648

+49 160 939 25648

ute.benzel@de.ey.com

Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!



EY | Building a better working world

Mit unserer Arbeit setzen wir uns für eine besser funktionierende Welt ein. Wir helfen unseren Kunden, Mitarbeitenden und der Gesellschaft, langfristige Werte zu schaffen und das Vertrauen in die Kapitalmärkte zu stärken.

In mehr als 150 Ländern unterstützen wir unsere Kunden, verantwortungsvoll zu wachsen und den digitalen Wandel zu gestalten. Dabei setzen wir auf Diversität im Team sowie Daten und modernste Technologien in unseren Dienstleistungen.

Ob Assurance, Tax & Law, Strategy and Transactions oder Consulting: Unsere Teams stellen bessere Fragen, um neue und bessere Antworten auf die komplexen Herausforderungen unserer Zeit geben zu können.

EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Präsentation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Informationen darüber, wie EY personenbezogene Daten sammelt und verwendet, sowie eine Beschreibung der Rechte, die Einzelpersonen gemäß der Datenschutzgesetzgebung haben, sind über ey.com/privacy verfügbar. Weitere Informationen zu unserer Organisation finden Sie unter ey.com.

In Deutschland finden Sie uns an 20 Standorten.

© 2024 EY Steuerberatungsgesellschaft GmbH
All Rights Reserved.

ABC JJMM-123
ED None

Diese Präsentation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Es besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen.

ey.com/de