

wts

AUSGABE 19/2026

TAX WEEKLY



BMF: Grundsätze der Verwaltung für den Betriebsstättenbegriff und die -begründung im innerstaatlichen und internationalen Steuerrecht

Die Finanzverwaltung hat mit dem [BMF-Schreiben vom 18.06.2026](#) ihre Sicht auf Grundsätze zur Auslegung des Betriebsstättenbegriffs und zur Betriebsstättenbegründung im innerstaatlichen und internationalen Steuerrecht veröffentlicht. Das BMF-Schreiben knüpft an den BMF-Entwurf vom 13.02.2026 (vgl. TAX WEEKLY # 6/2026) an und ergänzt diesen um praxisrelevante Konkretisierungen. Im Mittelpunkt des finalen BMF-Schreibens steht, wie auch im Entwurf, eine systematische Aufbereitung des Betriebsstättenbegriffs nach §§ 12, 13 AO und dessen Verzahnung mit Art. 5 OECD-Musterabkommen (OECD-MA). Zugleich sollen Verwaltungspraxis und Rechtsprechung in einem konsistenten Rahmen zusammengeführt werden.

Das BMF-Schreiben setzt bei der nationalen Definition an und erläutert die allgemeinen Tatbestandsmerkmale des § 12 Satz 1 AO sowie die in § 12 Satz 2 AO aufgeführten Regelbeispiele (insbesondere Stätte der Geschäftsleitung, Bauausführungen und Montagen). Ergänzend wird der ständige Vertreter nach § 13 AO als eigenständiger Anknüpfungstatbestand behandelt. Im abkommensrechtlichen Teil werden die im Grundsatz bestehende Parallelität zu Art. 5 OECD-MA und die dortigen Spezifika – Negativkatalog, vorbereitende und Hilfstätigkeiten, Bau- und Montagebetriebsstätten, Anti-Fragmentierung, Vertreterbetriebsstätten – strukturiert herausgearbeitet.

Wie bereits im BMF-Entwurf vorgesehen, sind die Tatbestandsmerkmale der Betriebsstätte nach § 12 Satz 1 AO nicht isoliert zu betrachten, sondern stets in ihrer Wechselwirkung zueinander im Rahmen einer Gesamtwürdigung des Einzelfalls. Eine wesentliche Klarstellung im Vergleich zur Entwurfsfassung ist, dass gleichwohl jedes der Tatbestandsmerkmale für sich erfüllt sein muss. Eine weitere pragmatische Ergänzung in der finalen Fassung ist die – in der Praxis bereits etablierte – Auslegung, dass die Beziehung einer Geschäftseinrichtung oder Anlage zur Erdoberfläche auf mindestens sechs Monate angelegt sein muss.

Insbesondere in Bezug auf die Bau- und Montagebetriebsstätte nach § 12 Satz 2 Nr. 8 AO hat die Finanzverwaltung verschiedene Anregungen und Empfehlungen aus der Stellungnahme der WTS Service Line International Tax & Permanent Establishments (ITP) an die Verbände zur Entwurfsfassung aufgenommen und umgesetzt. Unter anderem wurden in der finalen Fassung für die Praxis höchstrelevante Details zur reinen Bau- und Montageüberwachung, Fristhemmungen und deren Ursachen sowie zur Abgrenzung der geographischen und wirtschaftlichen Zusammenrechnung mehrerer Bauausführungen aufgenommen.

Zusätzliche Praxisrelevanz entfalten die beispielhaften Anwendungsfälle, u. a. zu Tätigkeiten in fremden Räumen, Dienstleistungs- oder Managementgesellschaften, Marktständen, Kinderzimmern, Homeoffice, Influencer, Schiffen und Personalgestaltung. Im Homeoffice-Kontext stellt das BMF-Schreiben maßgeblich auf die Verfügungsmacht über die Räumlichkeiten und auf die ausgeübte Funktion (insb. Geschäftsleitung/Vertreter) ab und knüpft abkommensrechtlich an die Tz. 44.1 – 44.21 des OECD-Musterkommentars 2025 zu Art. 5 OECD-MA an. Im Vergleich zum BMF-Entwurf wurde explizit festgehalten, dass die „50 %-Schwelle“ auch bei Ausübung von Leitungsfunktionen anzuwenden ist.

Weiterhin ist nunmehr ein expliziter Verweis auf das BMF-Schreiben vom 24.12.2025 enthalten, mit dem die Verwaltung in Einklang mit dem BFH grundsätzlich eine statische Auslegung von DBA unter Berücksichtigung des OECD-Musterkommentars bestätigt. Die jeweils aktuelle Fassung soll nur bei identischem/vergleichbarem Wortlaut und nur für klarstellende/präzisierende Änderungen zulässig sein. Damit ist grundsätzlich die Möglichkeit zur dynamischen Auslegung aber ganz nicht ausgeschlossen.

Soweit es den Betriebsstättenbegriff und die -begründung betrifft, wird das BMF-Schreiben vom 24.12.1999, zuletzt geändert durch BMF-Schreiben vom 22.12.2016, aufgehoben. Die Anwendung erfolgt in allen offenen Fällen. Die Aussagen zur Gewinnabgrenzung, insbesondere die Verwaltungsgrundsätze zur Betriebsstättengewinnaufteilung vom 22.12.2016, gelten unverändert weiter. Das BMF-Schreiben wird im BStBl Teil I veröffentlicht.

Erfreulich ist, dass konkrete und praxisnahe Anregungen der WTS Service Line ITP im finalen BMF-Schreiben Berücksichtigung gefunden haben. Diese Konkretisierungen des Entwurfs stellen eine sinnvolle Ergänzung dar und bieten bei der Interpretation hilfreiche Unterstützung. Auch die Zusammenführung von Verwaltungspraxis und aktueller Rechtsprechung in einem BMF-Schreiben ist zu begrüßen. Auf der anderen Seite wurden zahlreiche weitere Vorschläge aus den Eingaben der Verbände nicht in das finale BMF-Schreiben aufgenommen. Insbesondere wünschenswerte Klärstellungen rund um Geschäftsleitungsbetriebsstätten oder die steuerliche Einordnung von Matrixorganisationen bleiben im Detail weiterhin offen.

BFH: Keine Anwendung von § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG i.d.F. des JStG 2008 auf Konfusionsgewinne

Im Urteil vom 11.03.2026 ([I R 10/23](#)) hatte der BFH über die Frage zu entscheiden, ob § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG i.d.F. des JStG 2008 (heute: § 8b Abs. 3 Satz 9 KStG), nach welchem ein Gewinn aus dem Ansatz eines höheren Werts außer Ansatz bleibt, wenn eine vorherige Gewinnminderung bei der Ermittlung des Einkommens nicht berücksichtigt worden ist, auch auf Konfusionsgewinne zur Anwendung kommt.

Im Streitfall war eine deutsche GmbH (Klägerin) die alleinige Gesellschafterin einer französischen Tochtergesellschaft (Sarl). Die Tochtergesellschaft hatte über mehrere Jahre Verluste erwirtschaftet und wurde schließlich im Streitjahr 2012 im Wege einer französischen „transmission universelle du patrimoine“ (TUP) ohne Liquidation auf die Klägerin verschmolzen. Diese Vermögensübertragung führte dazu, dass sämtliche Aktiva und Passiva der Tochtergesellschaft im Wege der Gesamtrechtsnachfolge zu Buchwerten auf die Muttergesellschaft übergingen. Im konkreten Fall hatte die Klägerin gegenüber der Sarl Forderungen aus Warenlieferungen, die größtenteils uneinbringlich waren und bereits in früheren Jahren weitgehend abgeschrieben wurden. Im Zuge der Verschmelzung erhöhte sie die Forderungen gegen die Sarl um den bereits abgeschriebenen Teil, bevor sie anschließend die sich in gleicher Höhe gegenüberstehenden Forderungen und Verbindlichkeiten ausbuchte. Den sich aus diesen Buchungen insgesamt ergebenden Ertrag, inklusive der Teilwertzuschreibung der Forderungen gegen die Sarl, korrigierte sie außerbilanziell gemäß § 8b KStG.

Das Finanzamt vertrat hingegen die Auffassung, dass die Teilwertzuschreibung auf die Forderungen rückgängig zu machen sei, mit der Folge, dass nunmehr ein steuerpflichtiger Konfusionsgewinn in Höhe der die Forderungen übersteigenden Verbindlichkeiten entstanden sei. Dagegen wendete die Klägerin ein, der Konfusionsgewinn müsse zumindest teilweise nach § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG steuerfrei bleiben, weil insoweit die Forderungsabschreibung steuerneutral erfolgt sei. Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamts.

Der BFH bestätigte im Ergebnis die Auffassung der Vorinstanz, differenzierte jedoch hinsichtlich der Höhe des zu berücksichtigenden Konfusionsgewinns. Es seien nicht sämtliche ursprünglich bestehenden Verbindlichkeiten der Sarl auf die Klägerin übergegangen. Denn auf einen Teil der Verbindlichkeiten sei insbesondere durch den Verzicht auf die Ausübung eines Widerspruchsrechts zur Verhinderung der Verschmelzung konkludent ein Forderungsverzicht ausgesprochen

worden. Mithin seien nur die verbliebenen, werthaltigen Verbindlichkeiten im Rahmen der TUP übergegangen und anschließend durch Konfusion erloschen.

Ob der Forderungsverzicht betrieblich oder durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst gewesen sei, könne im Streitfall offenbleiben, weil sich im Streitjahr in beiden Varianten keine Änderung des zu versteuernden Einkommens und des Gewerbeertrags der Klägerin ergeben würde. Ein betrieblich veranlasster Forderungsverzicht würde zwar grundsätzlich zu einer Vermögensminderung und damit zu Aufwand des Gläubigers führen. Im Streitfall seien die erlassenen Forderungen allerdings bereits in früheren Jahren abgeschrieben und der Aufwand mithin in diesen Jahren bereits verwirklicht worden. Mithin könnte sich ein Erlass aus betrieblichen Gründen im Streitjahr nicht mehr erfolgswirksam auswirken. Eine durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste verdeckte Einlage, welche grundsätzlich zu einer Erhöhung der Anschaffungskosten der Beteiligung führen würde, liege ebenfalls nicht vor. Denn eine verdeckte Einlage könne nur in Höhe des werthaltigen Teils einer Forderung erfolgen, was im Streitfall aufgrund der Wertlosigkeit der Forderung ausscheide.

Zutreffend habe das Finanzgericht entschieden, dass die von der Klägerin vorgenommene Teilwertzuschreibung unzulässig war. Eine unterjährige Wertaufholung nach Beschluss der TUP, aber vor Eintritt der Konfusion, scheidet aufgrund des für die Folgebewertung geltenden Stichtagsprinzips aus. Der sich hieraus ergebende bilanzielle Konfusionsgewinn könne nach § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2008 (heute: § 8b Abs. 3 Satz 9 KStG) weder in direkter noch in analoger Anwendung außerbilanziell neutralisiert werden. Die direkte Anwendung komme schon deshalb nicht in Betracht, weil Satz 8 nur solche Sachverhalte erfasse, deren vorherige Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Anteilen oder Darlehensforderungen bestehen würden. Auch für eine analoge Anwendung bleibe wegen der hierfür erforderlichen erkennbar planwidrigen Regelungslücke kein Raum. Aus den Gesetzesmaterialien ergebe sich, dass der Gesetzgeber bewusst eine abschließende Regelung des § 8b Abs. 3 Satz 8 i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2008 für Werterhöhungen bei vorhergehenden Gewinnminderungen von Gesellschaftsanteilen und Darlehensforderungen treffen wollte.

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 15.06.2026

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|--------------------------|--------------------|---|
| T-444/25 | 10.06.2026 | Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Steuerpflichtige – Mehrwertsteuergruppe – Art. 11 der Richtlinie 2006/112/EG – Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten – Art. 132 Abs. 1 Buchst. b und g der Richtlinie 2006/112 – Leistungen einer Mehrwertsteuergruppe, die von einem Mitglied dieser Gruppe, das nicht alle Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllt, erbracht werden |
| C-308/25 | 11.06.2026 | Vorlage zur Vorabentscheidung – Art. 4 Abs. 3 EUV – Verpflichtung, eine wirksame Erhebung der Eigenmittel der Europäischen Union zu garantieren – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 2 und 273 – Grundsatz der steuerlichen Neutralität – Nationale Regelung, die eine erleichterte Einstellung von Steuerstreitverfahren ermöglicht |

Alle am 18.06.2026 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|---------------------------|--------------------|---|
| I R 10/23 | 11.03.2026 | Keine Anwendung von § 8b Abs. 3 Satz 8 KStG i.d.F. des JStG 2008 auf Konfusionsgewinne |
| II R 1/22 | 25.02.2026 | Abweichende Festsetzung aus Billigkeitsgründen bei der Erbschaftsteuer |
| VI R 1/24 | 09.04.2026 | Besteuerungsrecht für Einkünfte aus unselbständiger Arbeit an Bord eines Schiffes im nationalen Seeverkehr nach Art. 14 DBA-Zypern 2011 |
| X R 3/23 | 28.01.2026 | Rückforderung einer auf ein Insolvenzanderkonto eingegangenen Zahlung |

Alle bis zum 19.06.2026 veröffentlichten Erlasse

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|---|--------------------|--|
| IV B 2 - S 1301/01410/007/264 | 18.06.2026 | Grundsätze der Verwaltung für den Betriebsstättenbegriff und die -begründung im innerstaatlichen und internationalen Steuerrecht |
| IV D 2 - S 1450/00014/005/027 | 08.06.2026 | Einordnung in Größenklassen gemäß § 3 Betriebsprüfungsordnung 2000 (BpO 2000) |
| IV C 6 - S 2133-b/00067/002/023 | 08.06.2026 | E-Bilanz; Veröffentlichung der Taxonomien 6.10 vom 1. April 2026 |

Herausgeber

WTS Tax AG
www.wts.com/de • info@wts.de

Redaktion
Dr. Martin Bartelt und Georg Geberth

Berlin
Christiane Noatsch
Lübecker Straße 1-2
10559 Berlin
T: +49 (0) 30 2062 257 1010
F: +49 (0) 30 2062 257 3999

Frankfurt a. M.
Robert Welzel
Brüsseler Straße 1-3
60327 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0
F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Hannover
Nicole Datz
Ernst-August-Platz 10
30159 Hannover
T: +49 (0) 511 123586-0
F: +49 (0) 511 123586-199

München
Marco Dern
Friedenstraße 22
81671 München
T: +49 (0) 89 286 46-0
F: +49 (0) 89 286 46-111

Regensburg
Dr. Sandro Urban
Lilienthalstraße 7
93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 383 873-237
F: +49 (0) 941 383 873-130

Stuttgart
Klaus Stefan Siler
Königstraße 27
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 2221569-62
F: +49 (0) 711 6200749-99

Düsseldorf
Michael Wild
Klaus-Bungert-Straße 7
40468 Düsseldorf
T: +49 (0) 211 200 50-5
F: +49 (0) 211 200 50-950

Hamburg
Lars Behrendt
Valentinskamp 70
20355 Hamburg
T: +49 (0) 40 320 86 66-0
F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Köln
Jens Krechel
Sachsenring 83
50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0
F: +49 (0) 221 348936-250

Nürnberg
Dr. Klaus Dumser
Dr.-Gustav-Heinemann-Straße 57
90482 Nürnberg
T: +49 (0) 911 2479455-130
F: +49 (0) 911 2479455-050

Rosenheim
Thomas Bernhofer
Luitpoldstraße 9
83022 Rosenheim
T: +49 (0) 8031 87095 600
F: +49 (0) 8031 87095 799

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.