

Dr. Sven-Eric Bärsch, Frankfurt a.M. / Daniel Keuper, Bayreuth*

Besteuerung digitalisierter Geschäftsmodelle: Der UN-Ansatz als Blaupause

Ein neues Quellensteuerrecht für Einkünfte aus automatisierten digitalen Dienstleistungen nach Art. 12B UN-Musterabkommen als Ergänzung zur Säule 1 des Inclusive Framework on BEPS?

Inhaltsübersicht

- I. Problemstellung
- II. Wirtschaftliche Bedeutung von (digitalen) Dienstleistungen
- III. Internationale Initiativen zur Besteuerung digitalisierter Geschäftsmodelle
 1. Multilaterale Bestrebungen insb. der OECD/G20 und des Inclusive Framework on BEPS
 - a) OECD/G20 BEPS-Abschlussbericht 2015
 - b) OECD/G20 Interim Report 2018
 - c) Zwei-Säulen-Modell des Inclusive Framework on BEPS (2020)
 - d) Position der US-amerikanischen Regierung (2021)
 - e) Communiqué der G7, G20 und Erklärung des Inclusive Framework on BEPS (Juli 2021)
 2. Bisherige bilaterale Bestrebungen am Beispiel ausgewählter Verteilungsnormen
 - a) Musterabkommen und deutsche Abkommenspraxis
 - b) Ausgewählte internationale Abkommensvorschriften für digitale Dienstleistungen
 3. Unilaterale Bestrebungen am Beispiel der Digital Services Taxes
- IV. Zwischenergebnis
- V. Art. 12B UN-MA – Einkünfte aus automatisierten digitalen Dienstleistungen
 1. Historie zur Konzeption der neuen Verteilungsnorm im UN-Musterabkommen
 2. Darstellung und Analyse des Regelungsinhalts von Art. 12B UN-MA
 - a) Steuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates
 - b) Quellenbesteuerungsrecht des Zahlungsstaates
 - c) Option zur Nettobesteuerung
 - d) Definition der automatisierten digitalen Dienstleistungen
 - e) Vorbehalt ggü. Art. 12 und 12A UN-MA
 - f) Betriebsstättenvorbehalt
 - g) Bestimmung des Quellenstaates
 - h) Beschränkung auf den fremdüblichen Teil der Einkünfte
 - i) Vermeidung der Doppelbesteuerung nach Art. 23A/23B UN-MA
 3. Fragen der Umsetzung und Steuererhebung
- VI. Abschließende Bewertung von Art. 12B UN-MA im Vergleich zu der Säule 1
- VII. Thesenförmige Zusammenfassung

Im April 2021 hat das Steuerexpertenkomitee der Vereinten Nationen („UN“) die Einführung einer neuen abkommensrechtlichen Verteilungsnorm (konkret: Art. 12B UN-MA) beschlossen, die auf die (Quellen-)Besteuerung von Einkünften aus digitalisierten Geschäftsmodellen abzielt. Die Autoren stellen das neue Quellensteuerrecht für automatisierte digitale Dienstleistungen nach Art. 12B UN-MA dar und vergleichen es mit weiteren internationalen Initiativen zur Besteuerung digitalisierter Geschäftsmodelle. Dabei unterziehen die Autoren dem Ansatz der UN einer kritischen Würdigung und wägen ab, ob dieser gegenüber der von den großen Akteuren der internationalen Steuerpolitik (G20, G7, OECD und USA) angestrebten Säule 1 (Amount A) des Inclusive Framework on BEPS der zielgerichtetere Ansatz ist, um den steuerlichen Herausforderungen durch die Digitalisierung der Wirtschaft zu begegnen.

In April 2021, the United Nations (“UN“) Committee of Tax Experts decided to introduce a new treaty-based allocation standard (specifically: Art. 12B UN-MA) aimed at the (withholding) taxation of income from digitalized business models. The authors present the new withholding tax provision for automated digital services under Art. 12B UN-MA and compare it with other international initiatives to tax digitized business models. In doing so, the authors critically examine the UN approach and weigh whether it is the more targeted approach to address the tax challenges arising from the digitalization of the economy compared to the Pillar One (Amount A) of the Inclusive Framework on BEPS envisaged by the major players in international tax policy (G20, G7, OECD, and the US).

I. Problemstellung

Durch die Überschneidung von Steuertatbeständen aufgrund einer weltweiten Besteuerung des Ansässigkeitsstaates (Welt Einkommensprinzip) und einer territorialen Besteuerung durch den Quellenstaat (Quellenprinzip) sind Aufteilungsmaßstäbe zwischen den an sich souveränen Staaten notwendig, um Dop-

* StB Dr. Sven-Eric Bärsch ist Partner bei Flick Gocke Schaumburg in Frankfurt a.M. Daniel Keuper ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre der Universität Bayreuth. Besonderer Dank für Anregungen gilt Prof. Dr. Christoph Spengel.