

## Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Hintergrund: Ziel des Gesetzes ist die Umsetzung zentraler Elemente der internationalen Vereinbarungen zur Säule 2 der sogenannten Zwei-Säulen-Lösung und die Umsetzung weiterer Begleitmaßnahmen. Die in der internationalen Vereinbarung enthaltenen Nachversteuerungsregelungen sollen eine globale effektive Mindestbesteuerung sicherstellen, schädlichem Steuerwettbewerb und aggressiven Steuergestaltungen entgegenwirken und damit zur Förderung der Steuergerechtigkeit und Wettbewerbsgleichheit beitragen.

Darüber hinaus sind auch steuerliche Begleitmaßnahmen sowie Anpassungen des Handelsgesetzbuchs in dem Gesetzentwurf enthalten. Die steuerlichen Begleitmaßnahmen sollen insbesondere zur Steuervereinfachung und zum Bürokratieabbau beitragen. Bei der Hinzurechnungsbesteuerung im Außensteuergesetz und bei der Lizenzschranke soll die Niedrigsteuergrenze von 25 Prozent auf 15 Prozent abgesenkt werden. Damit soll die nun international im Rahmen der Mindestbesteuerung vereinbarte angemessene Vorbelastung von 15 Prozent punktgenau auch in diesen Bereichen hergestellt werden. Das Gesetzgebungsverfahren soll bis Ende 2023 abgeschlossen sein.

Wesentlicher Inhalt des Entwurfs:

### 1. Einführung eines Mindeststeuergesetzes:

- **Steuerpflicht und Umfang der Besteuerung:** Von der Mindeststeuer sind große Unternehmensgruppen betroffen, welche die Umsatzgrenze in § 1 MinStG (750 Millionen Euro Umsatzerlöse in mindestens zwei der vier vorangegangenen Geschäftsjahre) erreichen. Erfasst werden sowohl international als auch national tätige Unternehmensgruppen. Für die Unternehmensgruppen mit untergeordneter internationaler Tätigkeit ist allerdings eine 5-jährige Steuerbefreiung vorgesehen (§ 80 MinStG). Die Steuerpflicht der im Inland belegenen Geschäftseinheiten ist unabhängig von der jeweiligen Rechtsform und tritt zur Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerpflicht hinzu. Die Mindeststeuer setzt sich aus dem Primärer ergänzungssteuerbetrag, dem Sekundärer ergänzungssteuerbetrag sowie dem nationalen Ergänzungssteuerbetrag zusammen. Der Primärer ergänzungssteuerbetrag und der Sekundärer ergänzungssteuerbetrag entsprechen dem einer steuerpflichtigen Geschäftseinheit zuzurechnenden Anteil am Steuererhöhungsbetrag einer niedrig besteuerten Geschäftseinheit. Der nationale Ergänzungssteuerbetrag entspricht dem für die Bundesrepublik Deutschland ermittelten, der Geschäftseinheit zugeordneten Steuererhöhungsbetrag. Insofern unterliegen die großen Unternehmensgruppen mit ihren inländischen und ausländischen Gewinnen gleichermaßen der Mindestbesteuerung.
- **Berechnungsgrundlagen:** Die Berechnung der Mindeststeuer nach diesem Entwurf entspricht dem international Vereinbarten (länderbezogene Berechnung des Steuererhöhungsbetrags unter Zugrundelegung eines Mindeststeuersatzes von 15 Prozent) und erfolgt auf Basis der Rechnungslegung (in der Regel Rechnungslegungsstandard der obersten Muttergesellschaft) und bestimmter erforderlicher Anpassungen. Die Berechnungsgrundlagen sind im dritten bis fünften Teil enthalten. Die Teile sechs und sieben

ergänzen diese Berechnungsgrundlagen in Sonderfällen (unter anderem Reorganisationen, bestimmte Steuerregime). Auch für den nationalen Ergänzungssteuerbetrag wird vollumfänglich auf diese Berechnungsgrundlagen abgestellt. Die nationale Ergänzungssteuer nach diesem Gesetz stellt auch eine anerkannte nationale Ergänzungssteuer im Sinne des Artikel 11 Absatz 2 MinBestRL dar.

- Besteuerungsverfahren: Zentraler Akteur im nationalen Besteuerungsverfahren ist die Mindeststeuergruppe. Hierdurch wird das Besteuerungsverfahren beim Finanzamt des Gruppenträgers gebündelt. Für die Mindeststeuer ist eine Steuererklärung beim zuständigen Finanzamt abzugeben und die Steuer selbst zu berechnen (Steueranmeldung). Die Einführung der Mindeststeuergruppe führt zu einer Zentralisierung des nationalen Besteuerungsverfahrens. Sofern im Inland belegen, erfolgt dies auf Ebene der obersten Muttergesellschaft, so dass neben dem Mindeststeuer-Bericht nur eine Steuererklärung bei einem Finanzamt abzugeben ist. Diese national vorgenommene Ergänzung der Mindeststeuergruppe sorgt für eine Vereinfachung des Verfahrens für Steuerpflichtige und Finanzverwaltung. Darüber hinaus ist ein Mindeststeuer-Bericht beim BZSt einzureichen. Dieses ist für den Austausch dieser Berichte mit den betroffenen Finanzämtern (i. d. R. Finanzamt des Gruppenträgers) und den Finanzverwaltungen anderer Staaten zuständig. Sofern nicht gesondert geregelt, gelten für das Besteuerungsverfahren die Vorschriften der Abgabenordnung (zum Beispiel Festsetzungsverjährung und Bestandskraft). Dies betrifft vorwiegend die Festsetzung der Mindeststeuer und die Änderung dieser Steuerfestsetzung. Sofern Steuerbescheide zu anderen Steuerarten ergehen, die die Berechnung der Mindeststeuer beeinflussen, ergibt sich die Verfahrensweise aus § 50 MinStG.
- Vereinfachungen: Der Entwurf enthält auch die international abgestimmten Vereinfachungen. Insbesondere sind hier der CbCR-Safe-Harbour (§§ 81 bis 84 MinStG) sowie Vereinfachungen für unwesentliche Geschäftseinheiten (§ 78 MinStG) zu nennen. Darüber hinaus ist eine Safe-Harbour-Regelung bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer enthalten (§ 77), welche sich nicht nur auf EU-Mitgliedstaaten beschränkt, sondern auch für Drittstaaten gilt.
- Steuerart: Die Mindeststeuer ist eine eigenständige Steuer vom Einkommen und unabhängig von der Rechtsform. Als solche tritt sie neben die Einkommen- und Körperschaftsteuer.
- Finanzverfassungsrechtlich unterfällt die Mindeststeuer dem Typus der Körperschaftsteuer. Sie knüpft an die Einkommenserzielung an und greift gezielt auf den unternehmerischen Gewinn zu. Die Besteuerung erfolgt unabhängig von der Besteuerung des Anteilseigners beziehungsweise Mitunternehmers. Dieses sogenannte Trennungsprinzip gehört zu den typusprägenden Merkmalen einer Körperschaftsteuer und gewährleistet insbesondere die Abgrenzung zum Typus der Einkommensteuer. Dass auch Personengesellschaften Steuersubjekt der Mindeststeuer sein können, steht der Einordnung als Körperschaftsteuer nicht entgegen. Die aufgrund des vergleichsweise engen persönlichen Anwendungsbereichs bloß punktuelle Erweiterung der Steuersubjekte lässt den grundsätzlichen Dualismus von Einkommen- und Körperschaftsteuer unberührt und ist Ausfluss des entwicklungs-offenen Charakters der in Artikel 105 und 106 des Grundgesetzes

aufgeführten Steuertypen.

## 2. Begleitmaßnahmen

- Absenkung der Niedrigsteuergrenze bei der Lizenzschranke: Die Niedrigsteuergrenze bei der Lizenzschranke (§ 4j EStG) wird für Aufwendungen, die nach dem 31. Dezember 2023 entstehen, von 25 Prozent auf 15 Prozent abgesenkt. Damit wird auch diese Maßnahme auf die Einführung der Mindestbesteuerung und die Absenkung der Niedrigsteuergrenze bei der Hinzurechnungsbesteuerung abgestimmt.
- Absenkung der Niedrigsteuergrenze bei der Hinzurechnungsbesteuerung: Die Niedrigsteuergrenze im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung wird von derzeit 25 Prozent auf 15 Prozent abgesenkt. Hiermit wird beim Steuersatz ein Gleichlauf zwischen Hinzurechnungsbesteuerung und globaler effektiver Mindestbesteuerung mit Blick auf die Besteuerung ausländischer Tätigkeiten erreicht. Dieser Gleichlauf wurde im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum ATAD-Umsetzungsgesetz 2021 bereits angekündigt und wird die Wirtschaft entlasten und einen wichtigen Beitrag zum Abbau von Steuerbürokratie leisten.
- Schaffung der Voraussetzungen für eine elektronische Datenübermittlung der Mitteilungen und Erklärungen zur Anwendung des Außensteuergesetzes: Die Mitteilungen nach § 6 Absatz 5 AStG bei Stundungen oder Jahresratenzahlungen im Zusammenhang mit der Wegzugsbesteuerung sowie Erklärungen zur gesonderten – und einheitlichen – Feststellung nach § 18 Absatz 1 bis 3 AStG zur Durchführung der Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7 bis 13 AStG) sowie nach § 18 Absatz 4 AStG der Einkünfte einer ausländischen Familienstiftung im Sinne des § 15 AStG können zukünftig elektronisch übermittelt werden.
- Leerschütten in Wegzugsfällen des § 6 AStG: Für Wegzüge nach dem 31. Dezember 2021 sieht § 6 AStG n.F. bereits eine Regelung bei substantiellen Gewinnausschüttungen (mehr als 25 Prozent des gemeinen Werts der Anteile) vor, die zu einer anteiligen Festschreibung der Wegzugssteuer und zum Widerruf der Stundung führen. Diese Steuergestaltung soll nunmehr auch für Altfälle bezogen auf Gewinnausschüttungen, die nach dem Tag des Kabinettschlusses erfolgen, unterbunden werden.

## 3. Anpassungen des Handelsrechts

Im Handelsgesetzbuch (HGB) ist – in Anlehnung an die internationalen Rechnungslegungsstandards – eine verpflichtende Ausnahme von der Bilanzierung latenter Steuern vorgesehen, die sich aus der Anwendung des Mindeststeuergesetzes oder entsprechender ausländischer Steuergesetze ergeben. Dadurch soll die Komplexität der Umsetzung des Mindeststeuergesetzes reduziert und etwaigen Benachteiligungen für HGB-Bilanzierer entgegengewirkt werden. Zur Sicherstellung eines Mindestmaßes an Transparenz und Information der Abschlussadressaten soll eine neue Angabepflicht für Anhang und Konzernanhang geschaffen werden.