

# **Diskussionsentwurf**

## **des Bundesministeriums der Finanzen**

### **Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Mindeststeuergesetzes und weiterer Maßnahmen**

(Mindeststeueranpassungsgesetz – MinStGANpG)

#### **A. Problem und Ziel**

Ziel des Gesetzentwurfs ist die Umsetzung neuer Verwaltungsleitlinien der OECD vom 15. Dezember 2023, welche im Schwerpunkt den CbCR-Safe-Harbour betrifft. Darüber hinaus hat sich weiterer Anpassungsbedarf im Mindeststeuergesetz ergeben. Dieser ist vorwiegend redaktioneller Art. Eine wesentliche Änderung betrifft die Berücksichtigung von latenten Steuern im Rahmen der Vollberechnung, die aufgrund eines Wahlrechts oder aufgrund Verrechnung im Mindeststeuer-Jahresüberschuss oder Mindeststeuer-Jahresfehlbetrag nicht ausgewiesen sind.

#### **B. Lösung**

Die Verwaltungsleitlinien der OECD aus Dezember 2023 enthalten wichtige Konkretisierungen und Erleichterungen für die betroffenen Steuerverwaltungen und Unternehmensgruppen und sind daher rechtsverbindlich gesetzlich umzusetzen.

#### **C. Alternativen**

Eine rein untergesetzliche Umsetzung (z.B. in Form eines BMF-Schreibens) ist nicht ausreichend und würde nicht zu der benötigten Rechtssicherheit führen.

#### **D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

[...]

#### **E. Erfüllungsaufwand**

##### **E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

[...]

##### **E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

[...]

Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten

[...]

### **E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung**

[...]

### **F. Weitere Kosten**

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten sonstigen Kosten. Auswirkungen auf das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

# Diskussionsentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

## Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Mindeststeuergesetzes und weiterer Maßnahmen

### (Mindeststeueranpassungsgesetz – MinStAnpG)

Vom ...

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

## Artikel 1

### Änderung des Mindeststeuergesetzes

Das [Mindeststeuergesetz vom 21. Dezember 2023 \(BGBl. 2023 I Nr. 397\)](#), wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe zu § 87 durch die folgenden Angaben ersetzt:

„§ 87 Definitionen für den CbCR-Safe-Harbour und weitere Anforderungen

§ 87a Anwendung der Erwerbsmethode

§ 87b Anpassungen für Zwecke des CbCR-Safe-Harbours“.

2. Dem § 3 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Als Mindeststeuergruppe sowie Gruppenträger gilt auch eine einzelne im Inland belegene, nach § 1 steuerpflichtige Geschäftseinheit einer Unternehmensgruppe.“

3. § 7 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„Anerkannte Primärer ergänzungssteuerregelung bezeichnet ein Regelwerk, das

1. im nationalen Recht eines Steuerhoheitsgebiets umgesetzt und
2. den in den GloBE-Mustervorschriften festgelegten Bestimmungen gleichwertig ist, wonach die Muttergesellschaft einer Unternehmensgruppe den ihr zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer für die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten dieser Unternehmensgruppe berechnet und entrichtet sowie in einer Weise verwaltet wird, die mit den Bestimmungen der GloBE-Mustervorschriften in Einklang steht.

Gewährt das Steuerhoheitsgebiet mit den Bestimmungen dieses Regelwerks im Zusammenhang stehende Vorteile, handelt es sich nicht um eine anerkannte Primärer ergänzungssteuerregelung.“

- b) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

„Anerkannte Sekundärerergänzungssteuerregelung bezeichnet ein Regelwerk, das

1. im nationalen Recht eines Steuerhoheitsgebiets, umgesetzt und
2. den in den GloBE-Mustervorschriften festgelegten Bestimmungen, wonach ein Steuerhoheitsgebiet seinen zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer einer Unternehmensgruppe, welcher nicht nach der Primärerergänzungssteuerregelung erhoben wurde, für die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe erhebt und in einer Weise verwaltet wird, die mit den Bestimmungen der GloBE-Mustervorschriften in Einklang steht.

Gewährt das Steuerhoheitsgebiet mit den Bestimmungen dieses Regelwerks im Zusammenhang stehende Vorteile, handelt es sich nicht um eine anerkannte Sekundärerergänzungssteuerregelung.“

- c) In Absatz 19 Nummer 6 werden nach dem Wort „die“ die Wörter „, oder deren Geschäftsleitung,“ eingefügt.
- d) In Absatz 20 wird jeweils das Wort „Beteiligung“ durch das Wort „Eigenkapitalbeteiligung“ ersetzt.
- e) Absatz 22 wird wie folgt gefasst:

„Niedrig besteuerte Geschäftseinheit ist eine Geschäftseinheit, die in einem Niedrigsteuerhoheitsgebiet belegen ist, oder eine staatenlose Geschäftseinheit, die in einem Geschäftsjahr einen Mindeststeuer-Gewinn erzielt und in diesem Geschäftsjahr einem nach Teil 5 dieses Gesetzes ermittelten effektiven Steuersatz unterliegt, der unter dem Mindeststeuersatz liegt.“

4. In § 27 Absatz 2 Satz 3 werden das Komma und die Wörter „, aber ganz oder teilweise auszahlbar sind“ gestrichen.
5. In § 49 Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „§ 42 Absatz 4 Satz 2“ durch die Angabe „§ 42 Absatz 4 Satz 2 und 3“ ersetzt.
6. In § 50 Absatz 1 Nummer 3 werden vor dem abschließenden Komma die Wörter „; entsprechendes gilt auch in Bezug auf die Verrechnung latenter Steueransprüche mit latenten Steuerschulden sowie ein Wahlrecht zum Ausweis eines sich nach Verrechnung mit latenten Steuerschulden insgesamt ergebenden Steueranspruchs“ eingefügt.
7. Dem § 55 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Dies gilt nicht, wenn es sich bei der Geschäftseinheit um eine Investmenteinheit handelt.“

8. In § 66 Absatz 5 werden im Eingangsteil die Wörter „oder ein ähnlicher Geschäftsvorfall“ durch die Wörter „im Rahmen eines Zusammenschlusses, einer Spaltung, einer Liquidation oder eines ähnlichen Geschäftsvorfalles“ ersetzt und die Wörter „oder dem“ gestrichen.
9. § 67 wird wie folgt geändert:
  - a) In Absatz 1 werden die Angaben „Teilen 3 bis 7 sowie den §§ 84 bis 87“ durch die Angaben „Teilen 3 bis 7, 8 Abschnitt 3 sowie den §§ 84 bis 87 und 89“ ersetzt.

- b) In Absatz 5 Nummer 1 werden die Wörter „die Umsatzgrenze erfüllt“ durch die Wörter „der Mindestbesteuerung entsprechend den GloBE-Mustervorschriften unterliegt“ ersetzt.

10. Nach § 75 Absatz 3 Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Die Fristen nach Satz 1 und 2 enden nicht vor dem 30. Juni 2026.“

11. In § 76 Nummer 4 wird das Wort „und“ durch die Wörter „und 3 sowie“ ersetzt.

12. Dem § 77 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Satz 1 gilt entsprechend für das in § 41 Absatz 1 genannte Wahlrecht.“

13. § 80 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Unternehmensgruppen, die nicht zur Erstellung eines länderbezogenen Berichts verpflichtet sind, haben die Angaben zugrunde zu legen, die sie berichtet hätten, wären sie verpflichtet gewesen, einen länderbezogenen Bericht zu erstellen.“

b) In Absatz 3 wird das Wort „über“ durch die Wörter „mehr als“ ersetzt.

14. § 82 Absatz 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

„Für die Berücksichtigung latenter Steueransprüche gilt § 50 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 entsprechend.“

15. § 84 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) Im Satzteil vor Nummer 1 wird nach den Wörtern „(Übergangszeit), für ein“ das Wort „getestetes“ eingefügt.

b) In Nummer 1 wird das Wort „ausweist“ durch die Wörter „für ihre Geschäftseinheiten ausweist (CbCR-Wesentlichkeitsgrenze-Test)“ ersetzt.

c) In Nummer 2 werden vor dem Wort „einem“ die Wörter „mit ihren Geschäftseinheiten“ und nach den Wörtern „Übergangssteuersatz entspricht“ der Klammerzusatz „(CbCR-Effektivsteuersatz-Test“ eingefügt.

d) In Nummer 3 werden vor den Wörtern „einen Gewinn“ die Wörter „für ihre Geschäftseinheiten“ und nach den Wörtern „Freibetrag (§§ 58 bis 62) ist“ der Klammerzusatz „(CbCR-Routinegewinn-Test)“ eingefügt.

e) Folgender Satz wird angefügt:

„Unternehmensgruppen, die nicht zur Erstellung eines länderbezogenen Berichts verpflichtet sind, haben die Angaben zugrunde zu legen, die sie berichtet hätten, wären sie verpflichtet gewesen, einen länderbezogenen Bericht zu erstellen.“

16. § 85 Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Für § 84 sind jedes Joint Venture und dessen Joint-Venture-Tochtergesellschaften (§ 67) als Geschäftseinheiten einer eigenständigen Unternehmensgruppe und sofern

in demselben Steuerhoheitsgebiet wie Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe belegen, als vom getesteten Steuerhoheitsgebiet der Unternehmensgruppe eigenständig zu testendes Steuerhoheitsgebiet zu behandeln.“

17. § 87 wird wie folgt geändert:

a) Die Überschrift zu § 87 wird wie folgt gefasst:

„§ 87

Definitionen für den CbCR-Safe-Harbour und weitere Anforderungen“.

b) Der Satzteil vor Nummer 1 wird wie folgt gefasst:

„Soweit nichts anderes geregelt ist, gelten für die Anwendung der §§ 84 bis 86 die folgenden Bestimmungen:“.

c) Nummer 1 wird wie folgt geändert:

aa) Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Ein länderbezogener Bericht (§ 138a der Abgabenordnung) ist qualifiziert, wenn dieser unter Zugrundelegung einheitlich ermittelter Rechnungslegungsdaten für jede Geschäftseinheit und für jedes getestete Steuerhoheitsgebiet auf der Grundlage von qualifizierten Rechnungslegungsinformationen erstellt wurde.“

bb) Satz 2 wird wie folgt geändert:

aaa) Im Satzteil vor Buchstabe a werden die Wörter „Ein qualifizierter Konzernabschluss ist einer der folgenden Abschlüsse“ durch die Wörter „Qualifizierte Rechnungslegungsinformationen sind“ ersetzt.

bbb) Buchstabe a wird wie folgt gefasst:

„a) die für Konsolidierungszwecke an konzerneinheitliche Ansatz- und Bewertungsregeln angeglichenen Rechnungslegungsdaten der Geschäftseinheiten (Berichtspakete), wenn sie den für den jeweiligen länderbezogenen Bericht relevanten Vorgaben für die länderbezogene Berichterstattung entsprechen,“.

cc) Die folgenden Sätze werden angefügt:

„Sofern für eine Betriebsstätte keine qualifizierten Rechnungslegungsinformationen erstellt wurden, ist auf geeignete Unterlagen zurückzugreifen, die auch für die Erstellung eines länderbezogenen Berichts zugelassen sind; ein von der Betriebsstätte ausgewiesener Verlust darf nicht zusätzlich beim Stammhaus berücksichtigt werden und die qualifizierten Rechnungslegungsinformationen des Stammhauses sind dementsprechend anzupassen. Werden für Betriebsstätten oder Geschäftseinheiten im Sinne des § 4 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 keine qualifizierten Rechnungslegungsinformationen im Sinne des Satzes 2 Buchstabe a) oder b) erstellt, ist die Kombination der nach Satz 2 Buchstabe c) und Satz 3 zugelassenen Rechnungslegungsdaten mit denen im Sinne des Satzes 2 Buchstabe a) oder b) zulässig. Die für Zwecke des länderbezogenen Berichts zugrunde gelegten Rechnungslegungsdaten dürfen nicht für Zwecke des CbCR-Safe-Harbours angepasst oder verändert

werden. Satz 5 gilt nicht, wenn die Anpassungen nach diesem Gesetz ausdrücklich zugelassen oder erforderlich sind. Sollten die Anforderungen für den CbCR-Safe-Harbour nicht erfüllt sein, scheidet die Anwendung des § 84 für das jeweilige Steuerhoheitsgebiet aus.“

d) In Nummer 4 werden vor dem Punkt am Ende die Wörter „sowie um korrespondierende Dividenden“ eingefügt.

e) Nach Nummer 5 wird folgende Nummer 5a eingefügt:

„5a. Korrespondierende Dividenden sind Erträge, die aufgrund der steuerlichen Qualifikation beim Leistenden als Dividende für Zwecke des länderbezogenen Berichts vom Gewinn oder Verlust vor Steuern bei der Leistungsempfängerin ausgenommen worden sind.“

18. Nach § 87 werden die folgenden §§ 87a und 87b eingefügt:

#### „§ 87a

##### Anwendung der Erwerbsmethode

(1) Die Kapitalkonsolidierung nach der Erwerbsmethode in Berichtspaketen und Jahresabschlüssen ist für Zwecke des § 87 nur zulässig, wenn die Unternehmensgruppe für nach dem 31. Dezember 2022 beginnende Geschäftsjahre nur länderbezogene Berichte auf der Grundlage von Berichtspaketen und Jahresabschlüssen erstellt und übermittelt hat, in denen die Erwerbsmethode angewendet worden ist oder die Auswirkungen aus der Anwendung der Erwerbsmethode aus vorhergehenden Erwerben berücksichtigt worden sind. Abweichend von Satz 1 ist ein späterer Wechsel zur Einbeziehung der Auswirkungen aus der Anwendung der Erwerbsmethode zulässig, wenn die Geschäftseinheiten aufgrund einer späteren gesetzlichen oder aufsichtsrechtlichen Regelung zur Berücksichtigung der Erwerbsmethode im Berichtspaket oder Jahresabschluss verpflichtet sind.

(2) Im Fall des Absatzes 1 sind dem Gewinn oder Verlust vor Steuern im Sinne des § 87 Nummer 4 auch Wertminderungen eines Geschäfts- oder Firmenwerts, welcher auf einem Beteiligungserwerb nach dem 31. November 2021 beruht, für Zwecke des CbCR-Substanztests wieder hinzuzurechnen. Satz 1 gilt für den CbCR-Effektivsteuersatz-Test entsprechend; dies aber nur dann, wenn das Berichtspaket oder der Jahresabschluss nicht bereits eine Umkehrung der latenten Steuerschuld oder den Ansatz oder die Erhöhung eines latenten Steueranspruchs in Bezug auf die Wertminderung des Geschäfts- oder Firmenwerts enthalten.

#### § 87b

##### Anpassungen für Zwecke des CbCR-Safe-Harbours

(1) Für Zwecke des § 84 dürfen bei der Ermittlung des Gewinns oder Verlusts vor Steuern (§ 87 Nummer 4) Aufwendungen und Verluste und bei der Ermittlung der vereinfacht erfassten Steuer (§ 87 Nummer 3) Ertragsteueraufwendungen nicht berücksichtigt werden, die sich aus Inkongruenzen ergeben. Eine Inkongruenz liegt vor, wenn eine Vereinbarung zwischen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe

1. zum Abzug von Aufwendungen ohne eine entsprechende Erhöhung von Erträgen oder des Gewinns,



2. zum doppelten Abzug von Aufwendungen oder zur doppelten Verlustnutzung, oder
3. zur doppelten Berücksichtigung von Steuern führt.

(2) Eine Inkongruenz im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 Nummer 1 liegt insoweit vor, als die unmittelbare oder mittelbare Vergabe von Kapital im Abschluss einer Geschäftseinheit zu Aufwendungen oder einem Verlust führt, und sich im Abschluss einer anderen Geschäftseinheit die Erträge oder der Gewinn nicht entsprechend erhöhen oder nicht zu erwarten ist, dass sich über die Laufzeit der Vereinbarung eine entsprechende Erhöhung der steuerpflichtigen Einkünfte ergibt. Eine Vereinbarung gilt nicht als Inkongruenz, wenn sich die betreffenden Aufwendungen oder der Verlust ausschließlich auf zusätzliches Kernkapital im Sinne des § 31 Satz 1 beziehen. Eine Erhöhung der steuerpflichtigen Einkünfte liegt insoweit nicht vor, als der Betrag, der die steuerlichen Einkünfte erhöht, durch steuerliche Attribute, insbesondere Verlustvorträge, ausgeglichen wird, die ohne die Vereinbarung nicht hätten genutzt werden können, oder die Vereinbarung in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem sich die steuerpflichtigen Einkünfte erhöhen, zu steuerwirksamen Aufwendungen oder einem Verlust führt, ohne dass sich der Betrag auf den Gewinn oder Verlust vor Steuern (§ 87 Nummer 4) auswirkt.

(3) Eine Inkongruenz im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 Nummer 2 liegt insoweit vor, als Aufwendungen oder ein Verlust im Abschluss einer Geschäftseinheit auch im Abschluss einer anderen Geschäftseinheit als Aufwendungen oder Verlust ausgewiesen sind oder Aufwendungen oder ein Verlust im Abschluss einer Geschäftseinheit zu Aufwendungen oder einem Verlust bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte einer anderen Geschäftseinheit in einem anderen Steuerhoheitsgebiet führen. Aufwendungen oder ein Verlust im Abschluss einer steuertransparenten Einheit im Sinne des § 7 Absatz 32 bleiben insoweit unberücksichtigt, als sie auch im Abschluss eines gruppenzugehörigen Gesellschafters ausgewiesen sind. Eine Inkongruenz im Sinne des Satzes 1 1. Alternative liegt insoweit nicht vor, als Aufwendungen im Abschluss einer Geschäftseinheit mit Erträgen verrechnet werden und die Aufwendungen und die Erträge auch im Abschluss einer anderen Geschäftseinheit enthalten sind. Eine Inkongruenz im Sinne des Satzes 1 2. Alternative liegt insoweit nicht vor, als die Aufwendungen oder ein Verlust im Abschluss einer Geschäftseinheit mit Erträgen verrechnet werden und diese Erträge bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte der Geschäftseinheit in einem anderen Steuerhoheitsgebiet berücksichtigt werden, die die Aufwendungen steuerlich geltend macht. Eine Inkongruenz im Sinne des Satzes 1 muss nicht korrigiert werden, wenn die Geschäftseinheiten in demselben Steuerhoheitsgebiet belegen sind.

(4) Eine Inkongruenz im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 Nummer 3 liegt insoweit vor, als mehr als eine Geschäftseinheit denselben Ertragsteueraufwand bei der Ermittlung des Gesamtsteueraufwands (§ 44) oder der vereinfacht erfassten Steuern (§ 87 Nummer 3) berücksichtigt, es sei denn, auch die der Steuer unterliegenden Einkünfte sind in den entsprechenden Abschlüssen der Geschäftseinheiten enthalten. Eine Vereinbarung stellt keine Inkongruenz im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 Nummer 3 dar, wenn diese nur deshalb entsteht, weil für die Ermittlung der vereinfacht erfassten Steuern (§ 87 Nummer 3) keine Anpassung des Ertragsteueraufwands erforderlich ist, der bei der Ermittlung des Gesamtsteueraufwands (§ 44) der ersten Geschäftseinheit einer anderen Geschäftseinheit zugerechnet würde.

(5) Von den vorstehenden Absätzen umfasst sind Vereinbarungen, die nach dem 15. Dezember 2022 abgeschlossen, geändert oder übertragen wurden oder werden. Dies gilt auch, wenn sich nach dem 15. Dezember 2022 die Erfüllung der sich aus einer Vereinbarung ergebenden Rechte oder Pflichten einschließlich der Zahlungsmodalitäten oder die bilanzielle Behandlung in Bezug auf die Vereinbarung wesentlich geändert hat oder ändert. Der Begriff Geschäftseinheit in den vorstehenden Absätzen umfasst



sowohl inländische als auch ausländische Geschäftseinheiten, Betriebsstätten, Joint Ventures und Joint-Venture-Tochtergesellschaften.“

19. § 88 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 3 werden nach den Wörtern „effektiven Steuersatz“ die Wörter „für in einem Steuerhoheitsgebiet belegene Einheiten“ eingefügt.

bb) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Die Berechnung hat dabei für jedes Steuerhoheitsgebiet und jede Unternehmensgruppe getrennt zu erfolgen.“

b) Absatz 3 wird wie folgt gefasst:

„(3) Findet die gemischte Hinzurechnungsbesteuerung Anwendung auf eine Geschäftseinheit in Bezug auf Einkommen von Einheiten, an denen sie eine unmittelbare oder mittelbare Eigenkapitalbeteiligung hält, , hat die Zurechnung der entsprechenden Steuern an diese Einheiten zu erfolgen. Jede dieser Einheiten berechnet den Zurechnungsschlüssel nach Absatz 2 unter Verwendung des effektiven Steuersatzes nach Absatz 4 für die Anwendung von Absatz 1. Sollte die Einheit in einem Steuerhoheitsgebiet belegen sein, in welchem § 53 Absatz 1 keine Anwendung findet oder sie keine Berechnung nach Absatz 4 durchführt, hat die Berechnung für alle dort belegenen Einheiten auf Basis des aggregierten Gewinns und der Steuern in den Jahresabschlüssen dieser Einheiten in Bezug auf die der gemischten Hinzurechnungsbesteuerung unterliegende Geschäftseinheit zu erfolgen.“

c) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

„(4) Findet § 53 Absatz 1 auf eine Unternehmensgruppe keine Anwendung, ist der effektive Steuersatz abweichend von Absatz 2 gesondert zu berechnen:

1. Nimmt eine Unternehmensgruppe §§ 84 bis 87 für ein Steuerhoheitsgebiet in Anspruch, hat die Unternehmensgruppe den vereinfacht berechneten effektiven Steuersatz (§ 87 Nummer 6) zugrunde zu legen.
2. Nimmt eine Unternehmensgruppe § 81 für ein Steuerhoheitsgebiet in Anspruch, ist der effektive Steuersatz wie folgt zu berechnen:

$$\frac{\text{(Summe der Steuern nach § 90 + nach § 90 zu zahlende Ergänzungssteuer)}}{\text{Summe des für § 90 zugrunde gelegten Mindeststeuer-Gewinns}}$$

Für jedes andere Steuerhoheitsgebiet, hat die Unternehmensgruppe den vereinfacht berechneten effektiven Steuersatz nach § 87 Nummer 6 zu berechnen, aber anstelle des Gewinns oder Verlusts vor Steuern nach § 87 Nummer 4 den Gewinn oder Verlust vor Steuern aus einem Konzernabschluss nach § 7 Absatz 21 zu verwenden.“

20. § 95 Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 werden die Wörter „Die nach § 1 Steuerpflichtigen haben“ durch die Wörter „Der Gruppenträger hat“ ersetzt.

b) Satz 6 wird gestrichen.

21. In § 98 Absatz 1 werden die Wörter „§ 75 Absatz 3 Satz 1 bis 3“ durch die Wörter „§ 75 Absatz 3 Satz 1 bis 4“ ersetzt.
22. In § 99 Absatz 4 wird die Angabe „§ 52“ durch die Angabe „§ 54“ ersetzt.
23. In § 101 wird folgender Absatz angefügt:

„(4) In den Fällen des § 3 Absatz 1 Satz 4 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom xx.xx.xxxx (BGBl. I S. xx.xx.xxxx) endet die in § 3 Absatz 4 Satz 1 bezeichnete Frist nicht vor Ablauf von zwei Monaten nach dem Inkrafttreten des vorgenannten Gesetzes.“

## Artikel 2

### Inkrafttreten, Außerkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

## **Begründung**

### **A. Allgemeiner Teil**

Mit dem Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen vom 21.12.2023 (BGBl I Nr 397 vom 27.12.2023) wurden die internationalen Vereinbarungen der globalen Mindestbesteuerung für Geschäftsjahre, die nach dem 30.12.2023 beginnen, umgesetzt. In diesem Zusammenhang wurden auch die vom Inclusive Framework on BEPS beschlossenen Regelungen für sog. Safe-Harbours vom 15.12.2022 sowie die Verwaltungsleitlinien vom 1.2.2023 und 13.7.2023 umgesetzt. Am 15.12.2023 wurden weitere Verwaltungsleitlinien vom Inclusive Framework on BEPS beschlossen, die insbesondere die Anwendung des CbCR-Safe-Harbour betreffen.

#### **I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen**

Der vorliegende Gesetzentwurf dient der Umsetzung des sich aus den Verwaltungsleitlinien vom 15.12.2023 ergebenden Änderungsbedarfs im Mindeststeuergesetz.

#### **II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs**

Der Gesetzentwurf setzt insbesondere die Regelungen zur Verwendung von sog. Berichtspaketen, die Zulässigkeit der Verwendung der Erwerbsmethode sowie eine Vorschrift zur Verhinderung der ungerechtfertigten Inanspruchnahme beim CbCR-Safe-Harbour um. Darüber hinaus hat sich weiterer Anpassungsbedarf im Mindeststeuergesetz ergeben. Dieser ist vorwiegend redaktioneller Art. Eine wesentliche Änderung betrifft die Berücksichtigung von latenten Steuern im Rahmen der Vollberechnung, die aufgrund eines Wahlrechts oder aufgrund Verrechnung im Mindeststeuer-Jahresüberschuss oder Mindeststeuer-Jahresfehlbetrag nicht ausgewiesen sind.

#### **III. Alternativen**

Aus den verabschiedeten Verwaltungsleitlinien ergibt sich Anpassungsbedarf für die Rechtslage im Mindeststeuergesetz. Die Berücksichtigung latenter Steuern bei bestimmten Wahlrechten und Verrechnungen erfordert ebenfalls eine gesetzliche Anpassung des Mindeststeuergesetzes. Alternativen bestehen nicht.

#### **IV. Gesetzgebungskompetenz**

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Mindeststeuergesetzes (Artikel 1) ergibt sich aus Artikel 105 Absatz 2 Satz 2 erste Alternative des Grundgesetzes, da sich daraus ergebende Steueraufkommen dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

#### **V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen**

Der Entwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und mit völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

## **VI. Gesetzesfolgen**

### **1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung**

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf ist keine wesentliche Rechts- und Verwaltungsvereinfachung verbunden.

### **2. Nachhaltigkeitsaspekte**

Das Vorhaben steht im Einklang mit dem Leitgedanken der Bundesregierung zur nachhaltigen Entwicklung im Sinne der deutschen Nachhaltigkeitsstrategie.

### **3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

[...]

### **4. Erfüllungsaufwand**

[...]

### **5. Weitere Kosten**

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten sonstigen Kosten. Auswirkungen auf das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

### **6. Weitere Gesetzesfolgen**

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen nach § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesregierung zuwiderlaufen.

## **VII. Befristung; Evaluierung**

Die Regelungen sollen dauerhaft wirken, so dass eine Befristung nicht in Betracht kommt.

Eine Evaluierung ist nicht vorgesehen, da es sich um Anpassungen des Mindeststeuergesetzes handelt, welches eine 1:1 Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 beinhaltet.

## **B. Besonderer Teil**

### **Zu Artikel 1 (Änderung des Mindeststeuergesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

Die Inhaltsübersicht wird redaktionell an die neu eingefügten §§ 87a und 87b angepasst.

#### **Zu Nummer 2 (§ 3 Absatz 1 Satz 4 - neu)**

Durch den neu eingefügten Satz 4 wird die Mindeststeuergruppe auch für eine einzelne im Inland belegene Geschäftseinheit fingiert. Dies dient insbesondere der Umsetzung von technischen Anforderungen innerhalb der Finanzverwaltung. Darüber hinaus soll so aber auch der Finanzverwaltung frühzeitig bekannt werden, mit wie vielen Steueranmeldungen zu rechnen ist. Nach einer Auswertung der länderbezogenen Berichte sind rund 900 Unternehmensgruppen davon betroffen. Der Erfüllungsaufwand muss allerdings nicht angepasst

werden, da in der ursprünglichen Berechnung bereits sämtliche Unternehmensgruppen erfasst waren.

### **Zu Nummer 3 (§ 7)**

#### **Zu Buchstabe a (Absatz 3)**

Der eingefügte Einschub dient der korrekten Umsetzung von Artikel 3 Nummer 18 der Richtlinie (EU) 2022/2523.

#### **Zu Buchstabe b (Absatz 5)**

Der eingefügte Einschub dient der korrekten Umsetzung von Artikel 3 Nummer 43 der Richtlinie (EU) 2022/2523.

#### **Zu Buchstabe c (Absatz 19)**

Der eingefügte Einschub dient der korrekten Umsetzung von Artikel 3 Nummer 31 Buchstabe f) der Richtlinie (EU) 2022/2523.

#### **Zu Buchstabe d (Absatz 20)**

Die Änderung dient der korrekten Umsetzung von Artikel 3 Nummer 21 der Richtlinie (EU) 2022/2523.

#### **Zu Buchstabe e (Absatz 22)**

Die Änderung dient der korrekten Umsetzung von Artikel 3 Nummer 19 der Richtlinie (EU) 2022/2523.

### **Zu Nummer 4 (§ 27 Absatz 2 Satz 3)**

Mit der Streichung wird klargestellt, dass es für die Qualifikation als nicht anerkannte steuerliche Zulage nicht darauf ankommt, ob die Zulage ganz oder teilweise auszahlbar ist. Damit wird sichergestellt, dass auch nicht auszahlbare steuerliche Zulagen den §§ 28 und 29 unterfallen können.

### **Zu Nummer 5 (§ 49 Absatz 3 Satz 1)**

Die Änderung dient der korrekten Umsetzung von Artikel 24 Absatz 7 der Richtlinie (EU) 2022/2523.

### **Zu Nummer 6 (§ 50 Absatz 1 Nummer 3)**

Der Gesamtbetrag der angepassten latenten Steuern für ein Geschäftsjahr für eine Geschäftseinheit umfasst auch einen Überhang an aktiven latenten Steuern, selbst wenn das Wahlrecht nach § 274 Absatz 1 Satz 2 HGB in Anspruch genommen wurde und der Aktivüberhang entsprechend nicht in der Bilanz angesetzt wurde. Die Entwicklung der in dem netto ausgewiesenen Aktivüberhang enthaltenen Positionen muss anhand geeigneter Daten nachvollziehbar sein. Das gilt auch für das Übergangsjahr.

### **Zu Nummer 7 (§ 55 Absatz 2)**

Der Ausschluss dient der korrekten Umsetzung von Artikel 31 Absatz 3 Unterabsatz 3 der Richtlinie (EU) 2022/2523.

### **Zu Nummer 8 (§ 66 Absatz 5)**

Die Einfügung dient der korrekten Umsetzung von Artikel 35 Absatz 1 Buchstabe a) der Richtlinie (EU) 2022/2523.

### **Zu Nummer 9 (§ 67)**

#### **Zu Buchstabe a (Absatz 1)**

Die Einfügung des Teils 8 Abschnitt 3 sowie des § 89 dient der korrekten Umsetzung von Artikel 32 der Richtlinie (EU) 2022/2523.

#### **Zu Buchstabe b (Absatz 5)**

Die Änderung dient der korrekten Umsetzung von Artikel 36 Absatz 1 Buchstabe a) der Richtlinie (EU) 2022/2523.

### **Zu Nummer 10 (§ 75 Absatz 3 Satz 3 - neu)**

Der eingefügte Satz dient der Umsetzung von Punkt 5 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften. Dadurch wird sichergestellt, dass auch Unternehmensgruppen mit kürzeren oder abweichenden Wirtschaftsjahren erst zum 30. Juni 2026 ihren ersten Mindeststeuer-Bericht einreichen müssen und so in den Genuss dieser Erleichterung kommen.

### **Zu Nummer 11 (§ 76 Nummer 4)**

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung durch die Änderung des § 77 Absatz 1 (siehe zu Nummer 12).

### **Zu Nummer 12 (§ 77 Absatz 1 Satz 3 - neu)**

Die Einfügung des Satzes 3 dient dazu, dass für das in § 41 Absatz 1 genannte Wahlrecht nicht die automatische Verlängerung nach Satz 2 greifen soll.

### **Zu Nummer 13 (§ 80)**

#### **Zu Buchstabe a (Absatz 2 Satz 2 - neu)**

Die Einfügung des neuen Satzes dient der Umsetzung von Punkt 6 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften. Dies ermöglicht auch Unternehmensgruppen, die keinen länderbezogenen Bericht aufzustellen haben, die Nutzung des Wahlrechts.

#### **Zu Buchstabe b (Absatz 3)**

Die Änderung ist lediglich eine sprachliche Korrektur.

### **Zu Nummer 14 (§ 82 Absatz 1 Satz 6)**

Die Neuformulierung ist erforderlich, um die Änderungen in § 50 Absatz 1 Nummer 3 auch in § 82 nachzuvollziehen.

## **Zu Nummer 15 (§ 84)**

### **Zu Buchstabe a (vor Nummer 1)**

Die Einfügung dient der Klarstellung (vgl. auch Punkt 2.2. der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften).

### **Zu Buchstabe b (Absatz 1 Nummer 1)**

Die Einfügung dient der Klarstellung und erfolgt, weil in den folgenden Paragraphen darauf Bezug genommen wird.

### **Zu Buchstabe c (Absatz 1 Nummer 2)**

Die Einfügung dient der Klarstellung und erfolgt, weil in den folgenden Paragraphen darauf Bezug genommen wird.

### **Zu Buchstabe d (Absatz 1 Nummer 3 Satz 1)**

Die Einfügung dient der Klarstellung und erfolgt, weil in folgenden Paragraphen darauf Bezug genommen wird.

### **Zu Buchstabe e (Absatz 1 Satz 2 - neu)**

Die Einfügung des neuen Satzes dient der Umsetzung von Punkt 2.3.4 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften. Dies ermöglicht auch Unternehmensgruppen, die keinen länderbezogenen Bericht aufzustellen haben, die Nutzung des Wahlrechts.

## **Zu Nummer 16 (§ 85 Absatz 1 Satz 1)**

Die Änderung dient der Klarstellung entsprechend Punkt 2.2. der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften, wonach Joint-Ventures (einschließlich deren Tochtergesellschaften) als ein eigenständig getestetes Steuerhoheitsgebiet zu behandeln sind.

## **Zu Nummer 17 (§ 87)**

### **Zu Buchstabe a (Überschrift)**

Als Folge der Aufnahme weiterer Anforderungen an den CbCR-Safe-Harbour wird die Überschrift auch entsprechend angepasst.

### **Zu Buchstabe b (vor Nummer 1)**

Der einleitende Teil der Aufzählung wird aufgrund der Einfügung von zwei Paragraphen (§§ 87a und 87b) sowie der Aufnahme weiterer Anforderungen an den CbCR-Safe-Harbour redaktionell angepasst.

### **Zu Buchstabe c (Nummer 1)**

### **Zu Doppelbuchstabe aa (Satz 1)**

Die Neufassung des Satzes 1 setzt Punkt 2.3.1 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften um. Danach müssen die Angaben, die für die Berechnung des CbCR-



Safe-Harbours für das jeweilige getestete Steuerhoheitsgebiet genutzt werden, für alle Geschäftseinheiten einheitlich aus derselben Datenquelle (Jahresabschlüsse oder Berichtspakete) stammen. Das bedeutet, dass die Unternehmensgruppe für die Erstellung des länderbezogenen Berichts entweder die Berichtspakete nutzen soll, mit denen sie auch den Konzernabschluss erstellt, oder die Jahresabschlüsse der Geschäftseinheiten, die mit einem anerkannten oder zugelassenen Rechnungsstandard erstellt wurden. Voraussetzung für das Verwenden eines zugelassenen Rechnungslegungsstandards ist, dass die zugrunde gelegten Angaben verlässlich sind. Die Nutzung von konsistenten Angaben soll Verwerfungen vermeiden. Würden beispielsweise bei einer Geschäftseinheit die Umsatzerlöse aus dem Jahresabschluss und bei einer anderen Geschäftseinheit der Gewinn oder Verlust vor Steuern aus einem Berichtspaket zugrunde gelegt werden, hätten diese Werte keine Aussagekraft, da sie nach anderen Grundsätzen ermittelt wurden. Ausnahmen hiervon sind lediglich im Fall von Betriebsstätten und von sogenannten nicht wesentlichen Geschäftseinheiten vorgesehen (Nummer 1 Satz 3 und 4 – neu).

Die einheitliche und konsistente Verwendung der Daten bezieht sich auf die Geschäftseinheiten des jeweils getesteten Steuerhoheitsgebiets. Die Verwendung verschiedener Datenquellen (Jahresabschlüsse oder Berichtspakete) und damit die Zugrundelegung verschiedener Rechnungslegungsstandards für verschiedene getestete Steuerhoheitsgebiete ist grundsätzlich zulässig (vgl. Punkt 2.3.2 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften). Dies dürfte allerdings die Notwendigkeit für Anpassungen nach § 87b erhöhen.

#### **Zu Doppelbuchstabe bb (Satz 2)**

#### **Zu Dreifachbuchstabe aaa**

Aufgrund der Verschiedenartigkeit der für Zwecke des CbCR-Safe-Harbours genannten Datenquellen und zur Vermeidung von Missverständnissen wird der Begriff des „qualifizierten Konzernabschlusses“ Begriff „qualifizierte Rechnungslegungsinformationen“ ersetzt.

#### **Zu Dreifachbuchstabe bbb**

Von dem Begriff „qualifizierte Rechnungslegungsinformationen“ werden die regulären Jahresabschlüsse der Geschäftseinheiten (z.B. nach dem HGB) wie auch die für Zwecke der Konzernrechnungslegung verwandten Berichtspakete (zur Zulässigkeit der Verwendung von Berichtspaketen siehe Punkt 1.3 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften) erfasst.

Die Berichtspakete müssen die Vorgaben für die Erstellung eines länderbezogenen Berichts erfüllen. Danach dürfen – vorbehaltlich des § 87a – grundsätzlich nur aggregierte und keine konsolidierten Rechnungslegungsdaten, also vor Konsolidierungsanpassungen und Zwischenergebniseliminierungen, dem länderbezogenen Bericht zugrunde gelegt werden (vgl. Punkt 2.3 der Leitlinien zur Umsetzung der länderbezogenen Berichterstattung: BEPS-Aktionspunkt 13).

#### **Zu Doppelbuchstabe cc (Sätze 3 bis 7 – neu –)**

#### Satz 3 – neu –

Im Regelfall liegt für eine Betriebsstätte keine qualifizierte Rechnungslegungsinformation (Berichtspaket oder Jahresabschluss) vor. In diesem Fall können die betreffenden Rechnungslegungsdaten nach Satz 3 aus den Unterlagen entnommen werden, die für die Erstellung des länderbezogenen Berichts zugelassen und verwendet worden sind. Ergänzend zu § 87b wird für Betriebsstätten ausdrücklich klargestellt, dass ein von der Betriebsstätte

ausgewiesener Verlust nicht zusätzlich beim Stammhaus berücksichtigt werden darf; d.h. insofern hat zwingend eine entsprechende Anpassung der qualifizierten Rechnungslegungsinformationen zu erfolgen.

#### Satz 4 – neu

Der neue Satz 4 stellt ausdrücklich klar, dass in den Fällen, in denen für Betriebsstätten und Geschäftseinheiten im Sinne des § 4 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 keine qualifizierten Rechnungslegungsinformationen im Sinne des § 87 Nummer 1 Satz 2 Buchstabe a) oder b) erstellt werden, eine Kombination der für diese Geschäftseinheiten zugelassenen Rechnungslegungsdaten mit den Rechnungslegungsdaten im Sinne des § 87 Nummer 1 Satz 2 Buchstabe a) oder b) anderer Geschäftseinheiten desselben getesteten Steuerhoheitsgebiets zulässig ist und somit nicht gegen den Grundsatz der einheitlichen Verwendung der Rechnungslegungsdaten nach Satz 1 verstößt.

#### Sätze 5 und 6 – neu

Satz 5 stellt ausdrücklich klar, dass die für Zwecke des länderbezogenen Berichts verwendeten Rechnungslegungsdaten für Zwecke des CbCR-Safe-Harbour grundsätzlich nicht angepasst oder verändert werden dürfen. Dies gilt insbesondere für Jahresend Anpassungen bei den Verrechnungspreisen.

#### Beispiel:

Eine Unternehmensgruppe nimmt eine Verrechnungspreisanpassung vor, die zu einer Erhöhung des Einkommens in Höhe von 5.000 € in Steuerhoheitsgebiet A führt. Diese Anpassung wird im Jahresabschluss der Geschäftseinheit in 2024 ausgewiesen, aber im Berichtspaket der Geschäftseinheit erst bei der Aufstellung des Konzernabschlusses für 2025. Die Unternehmensgruppe nutzt die Berichtspakete der Geschäftseinheiten für die Erstellung des länderbezogenen Berichts.

Auch wenn die Erhöhung des Einkommens in Höhe von 5.000 € für das Jahr 2024 zu einem „richtigeren“ Ergebnis für GloBE- und Verrechnungspreiszwecke führen würde, würde diese Anpassung zu einer Versagung zur Nutzung des CbCR-Safe-Harbours führen.

Satz 6 regelt eine Ausnahme für Anpassungen oder Veränderungen die ausdrücklich nach dem MinStG zugelassen oder erforderlich sind.

#### Satz 7 – neu

Nach Satz 7 ist der CbCR-Safe-Harbour nicht zulässig, wenn die Anforderungen nach dem MinStG (z.B. Prinzip der Einheitlichkeit der Datenquellen oder Verbot nicht zugelassener Anpassungen sowie Unterlassung erforderlicher Anpassungen) nicht eingehalten werden. Die Reichweite des Anwendungsausschlusses ist auf Verstöße in Bezug auf das betroffene getestete Steuerhoheitsgebiet begrenzt.

#### **Zu Buchstabe d (Nummer 4)**

Neben nicht realisierten Nettoverlusten ist der Gewinn oder Verlust vor Steuern auch um korrespondierende Dividenden zu erhöhen, die für Zwecke des länderbezogenen Berichts vom Gewinn oder Verlust vor Steuern gekürzt worden sind (vgl. § 87 Nummer 5a – neu –). Dies soll Gestaltungen verhindern, die sich aufgrund der Anwendung von Punkt 2.7.1 der Leitlinien zur Umsetzung der länderbezogenen Berichterstattung: BEPS-Aktionspunkt 13) ergeben können.

## **Zu Buchstabe e (Nummer 5a - neu)**

Die Regelung enthält die Definition des Begriffs korrespondierende Dividende und entspricht den in Punkt 2.7.1 der Leitlinien zur Umsetzung der länderbezogenen Berichterstattung: BEPS-Aktionspunkt 13 bezeichneten Dividenden.

## **Zu Nummer 18 (§§ 87a und 87b - neu)**

### § 87a

§ 87a setzt Punkt 1.3 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften hinsichtlich der Anwendung der Erwerbsmethode für Zwecke des CbCR-Safe-Harbours um. Danach ist die Kapitalkonsolidierung nach der Erwerbsmethode in Berichtspaketen und Jahresabschlüssen nur zulässig, wenn diese im Rahmen der länderbezogenen Berichte bislang Eingang gefunden hat und bestimmte Anpassungen vorgenommen werden.

### Absatz 1

Voraussetzung für die Anwendung der Erwerbsmethode beim CbCR-Safe-Harbour ist einerseits, dass die Unternehmensgruppe für nach dem 31. Dezember 2022 beginnende Geschäftsjahre keine länderbezogenen Berichte auf der Basis von Berichtspaketen oder Jahresabschlüssen erstellt hat, in denen die Erwerbsmethode nicht angewendet wird oder die Effekte hieraus nicht berücksichtigt worden sind. Ein späterer Wechsel unter Einbeziehung der Erwerbsmethode ist ausnahmsweise zulässig, wenn dies auf einer späteren gesetzlichen oder aufsichtsrechtlichen Regelung beruht.

### Absatz 2

Sofern die Anwendung der Erwerbsmethode nach Absatz 1 zulässig ist, haben die in Satz 1 bezeichneten Anpassungen beim CbCR-Substanztest und die in Satz 2 bezeichneten Anpassungen beim CbCR-Effektivsteuersatz-Test zu erfolgen. Eine Anpassung beim CbCR-Effektivsteuersatz-Test darf unterbleiben, wenn die Effekte aus der Anwendung der Erwerbsmethode durch die Berücksichtigung latenter Steuern bezogen auf die Wertminderung des Geschäfts- oder Firmenwerts neutralisiert werden.

### § 87b

§ 87b setzt Punkt 2.6. der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften hinsichtlich der Behandlung hybrider Arbitrage-Vereinbarungen im Rahmen des CbCR-Safe-Harbours um. Ziel ist die Korrektur von Inkongruenzen, die sich durch Vereinbarungen ergeben, in denen Erträge, Aufwendungen, Gewinne, Verluste oder Steuern auf inkonsistente oder doppelte Weise erfasst werden. Damit sollen Gestaltungen vermieden werden, die zur unrechtmäßigen Inanspruchnahme des CbCR-Safe-Harbours führen.

### Absatz 1

Eine Inkongruenz, die bei der Ermittlung des Gewinns oder Verlusts vor Steuern (§ 87 Nummer 4) und bei der Ermittlung der vereinfacht erfassten Steuer (§ 87 Nummer 3) zu korrigieren ist, liegt vor, wenn eine Vereinbarung zwischen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe zum Abzug von Aufwendungen ohne eine entsprechende Erhöhung von Erträgen (Absatz 1 Satz 2 Nummer 1), zum doppelten Abzug von Aufwendungen oder zur doppelten Verlustnutzung (Absatz 1 Satz 2 Nummer 2) oder zur doppelten Berücksichtigung von Steuern (§ 1 Satz 2 Nummer 3) führt.

### Absatz 2

Absatz 2 definiert die unter Absatz 1 Satz 2 Nummer 1 fallenden Inkongruenzen als Aufwendungen aus der direkten oder indirekten Vergabe von Kapital, denen über die Laufzeit der Vereinbarung keine entsprechenden Erträge gegenüberstehen. Eine indirekte Vergabe von Kapital liegt insbesondere bei sog. Back-to-Back-Gestaltungen vor, in denen das Kapital (z. B. ein Darlehen) durch einen Dritten vergeben bzw. ausgereicht wird und der Dritte wiederum auf eine oder mehrere Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe zurückgreifen kann.

Ausgenommen sind Aufwendungen aus zusätzlichem Kernkapital nach § 31 Satz 1. Eine Erhöhung der steuerpflichtigen Einkünfte liegt insoweit nicht vor, als die Erhöhung durch Verlustvorträge ausgeglichen wird, die ohne die Vereinbarung nicht mehr hätten genutzt werden können oder in der Jurisdiktion, in der sich die steuerpflichtigen Einkünfte erhöhen, Aufwendungen steuermindernd geltend gemacht werden.

### Absatz 3

Nach Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 sind Aufwendungen zu korrigieren, die zu einem weiteren Aufwand bei einer anderen Geschäftseinheit derselben Unternehmensgruppe führen oder die steuerpflichtigen Einkünfte einer Geschäftseinheit in einem anderen Steuerhoheitsgebiet mindern. Dies gilt insoweit nicht, als die Aufwendungen jeweils mit denselben Erträgen verrechnet werden. Die Korrektur einer Inkongruenz unterbleibt, wenn die Geschäftseinheiten in demselben Steuerhoheitsgebiet belegen sind.

### Absatz 4

Eine Inkongruenz im Sinne des Absatzes 1 Satz 2 Nummer 3 liegt insoweit vor, als mehr als eine Geschäftseinheit denselben Ertragsteueraufwand bei der Ermittlung des Gesamtsteueraufwands (§ 44) oder der vereinfacht erfassten Steuern (§ 87 Nummer 3) berücksichtigt, es sei denn, auch die der Steuer unterliegenden Einkünfte sind in den entsprechenden Abschlüssen der Geschäftseinheiten enthalten.

### Absatz 5

Absatz 5 enthält eine Anwendungsregelung dahingehend, dass es einer Korrektur nach § 87b Absatz 1 bis 4 nur dann bedarf, wenn die Vereinbarungen nach dem 15. Dezember 2022 abgeschlossen, geändert oder übertragen wurden oder werden.

## **Zu Nummer 19 (§ 88)**

### **Zu Buchstabe a (Absatz 2)**

### **Zu Doppelbuchstabe aa (Satz 3)**

Die Einfügung dient der Umsetzung von Punkt 4 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften und dient der Klarstellung.

### **Zu Doppelbuchstabe bb (Satz 6 - neu)**

Die Einfügung dient der Umsetzung von Punkt 4 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften. Die Einfügung des Satzes dient der Klarstellung, dass für jede „blending group“ eine eigene Berechnung durchzuführen ist. Dies gilt insbesondere für Joint Ventures, Joint-Venture-Tochtergesellschaften, in Teileigentum stehende Geschäftseinheiten oder Investmenteinheiten.

### **Zu Buchstabe b (Absatz 3)**

Der Absatz 3 wird fast vollständig neugefasst aufgrund von Punkt 4 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften. Die vorgenommenen Änderungen dienen der Klarstellung. So wird sichergestellt, dass die Steuern von gemischten Hinzurechnungsbesteuerungsregimen korrekt den Einheiten zugeordnet und insbesondere nicht bei den angepassten erfassten Steuern der Geschäftseinheiten berücksichtigt werden.

### **Zu Buchstabe c (Absatz 4 - neu)**

Der neu eingefügte Absatz 4 setzt Punkt 4 der vom Inclusive Framework on BEPS am 15. Dezember 2023 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften um. Darin ist die Vorgehensweise vorgegeben, sollte § 53 Absatz 1 auf eine Unternehmensgruppe keine Anwendung finden.

In Nummer 1 wird festgelegt, dass wenn eine Unternehmensgruppe den CbCR-Safe-Harbour in Anspruch nimmt, sie den dort berechneten Steuersatz zugrunde zu legen hat (vereinfacht berechneter effektiver Steuersatz). Es ist dabei irrelevant, ob der Wesentlichkeitstest, der Effektivsteuersatz-Test oder der Routinegewinn-Test gewählt wurde.

In Nummer 2 wird festgelegt, dass wenn die Unternehmensgruppe den Safe-Harbour bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer in Anspruch nimmt, sie den effektiven Steuersatz nach der beschriebenen Formel zu berechnen hat.

In Nummer 3 wird das Szenario beschrieben, wenn eine Unternehmensgruppe weder den CbCR-Safe-Harbour noch den Safe-Harbour bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer in Anspruch genommen hat. Der effektive Steuersatz kann dann analog § 87 Nummer 6 berechnet werden, aber anstelle des Gewinns oder Verlusts vor Steuern nach § 87 Nummer 4 ist der Gewinn oder Verlust vor Steuern aus einem Konzernabschluss nach § 7 Absatz 21 zu verwenden.

### **Zu Nummer 20 (§ 95)**

#### **Zu Buchstabe a (Satz 1)**

Die Änderung ist Folge der Einfügung der Fiktion, dass auch eine einzelne im Inland belegene Geschäftseinheit als Gruppenträger behandelt wird (§ 3 Absatz 1 Satz 4 – neu).

#### **Zu Buchstabe b (Satz 6)**

Die Streichung ist Folge der Einfügung der Fiktion, dass auch eine einzelne im Inland belegene Geschäftseinheit als Gruppenträger behandelt wird (§ 3 Absatz 1 Satz 4 – neu).

### **Zu Nummer 21 (§ 98 Absatz 1)**

Redaktionelle Folgeänderung durch Einfügung eines neuen Satzes.

### **Zu Nummer 22**

Es handelt sich um die Behebung eines redaktionellen Versehens.

### **Zu Nummer 23 (§ 101 Absatz 4 - neu)**

Absatz 4 regelt die erstmalige Meldefrist in den Fällen des neuen § 3 Absatz 1 Satz 4. Danach endet die in § 3 Absatz 4 Satz 1 bezeichnete Meldefrist nicht vor Ablauf von zwei Monaten nach dem Inkrafttreten dieses Änderungsgesetzes.

**Zu Artikel 2 (Inkrafttreten, Außerkrafttreten)**

Dieser Artikel regelt das Inkrafttreten.