

Mindeststeuergesetz

Gesetz zur Gewährleistung einer globalen
Mindestbesteuerung für Unternehmen

MinStG - Zustimmung des Bundesrats

Stand: 15.12.2023



Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	3
2.	Die globale Mindestbesteuerung auf einen Blick	3
3.	Anwendungsbereich (§§ 1-7)	4
3.1	Steuerpflicht	4
3.2	Mindeststeuergruppe	5
3.3	Ausgeschlossene Einheiten	5
4.	Ergänzungssteuern (§§ 8-14, 81, 90-93)	6
4.1	Primärergänzungssteuer (PES) (§§ 8-10)	6
4.2	Sekundärergänzungssteuer (SES) (§§ 11-14)	7
4.3	Nationale Ergänzungssteuer (NES)	7
4.3.1	Umfang der Besteuerung und Besonderheiten (§§ 90-93)	7
4.3.2	Safe-Harbour-Regelung bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer (§ 81)	8
5.	Ermittlungsgrundsätze (§§ 15-62)	8
5.1	Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns oder Mindeststeuer-Verlusts (§§ 15-43)	8
5.2	Ermittlung der angepassten erfassten Steuern (§§ 44-52)	9
5.3	Ermittlung des effektiven Steuersatzes und des Steuererhöhungsbetrags (§§ 53-62)	10
5.3.1	Grundsätze und Besonderheiten	10
5.3.2	Substanzbasierter Freibetrag	11
5.3.3	Zusätzliche Steuererhöhungsbeträge (§§ 46, 57)	12
6.	Sondervorschriften für Joint Ventures (§ 67)	12
7.	Besonderheiten bei transparenten Einheiten (§§ 69-70)	12
8.	Besonderheiten bei Investmenteinheiten (§§ 72-74)	13
9.	Verfahrensvorschriften	13
9.1	Mindeststeuer-Bericht (§§ 75-76)	13
9.2	Besteuerungsverfahren (§§ 94-97)	14
9.3	Safe-Harbour- und Übergangsregelungen (§§ 78-80, 82-89)	14
9.3.1	Safe-Harbour für vereinfachte Berechnungen	14
9.3.2	Übergangsregelung bei untergeordneter internationaler Tätigkeit	15
9.3.3	Zeitlich befristete Verwendung länderbezogener Berichte	15
9.3.4	Sekundärergänzungssteuerbetrag-Safe-Harbour	16
9.4	Sanktionen (§ 98)	16
10.	Ergänzende gesetzliche Maßnahmen	16
10.1	Änderungen im Handelsgesetzbuch	17
10.2	Steuerliche Begleitmaßnahmen	17
10.3	Maßnahmen im Außensteuergesetz unabhängig von der Mindeststeuer	17
11.	Anwendungsvorschriften (§ 101)	17

1. Einleitung

Das vorliegende Mindeststeuergesetz (MinStG) ist Teil des Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (MinBestRL-UmsG), welches der nationalen Umsetzung der europäischen Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates vom 14.12.2022 zur Gewährleistung einer globalen effektiven Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union dient. Grundlage ist einer der beiden Arbeitsstrände zur Reform der internationalen Unternehmensbesteuerung, denen sich die Mitglieder des sog. Inclusive Framework on BEPS der OECD - bestehend aus mehr als 140 Staaten - zur weltweiten Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung in Form von schädlichem Steuerwettbewerb und aggressiver Steuergestaltung (Base Erosion and Profit Shifting - BEPS) widmen.

Bestandteile der sog. Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen im Zusammenhang mit der Digitalisierung der Wirtschaft sind (i) die partielle Neuordnung der Besteuerungsrechte auf Marktstaaten (Säule 1) und (ii) die globale effektive Mindestbesteuerung der Gewinne multinationaler Unternehmen (Säule 2). Die am 20.12.2021 veröffentlichten „Global Anti-Base Erosion (GloBE) Model Rules“ zur zweiten Säule (Pillar Two) beinhalten eine Methode zur Berechnung des effektiven Steuersatzes pro Steuerhoheitsgebiet sowie Vorschriften, welche die Zielsetzung verfolgen, große Konzerne in jedem Staat, in dem sie über Geschäftseinheiten verfügen, effektiv mit mindestens 15 Prozent zu besteuern.

Nachdem der Deutsche Bundestag das MinBestRL-UmsG am 10.11.2023 beschlossen hatte, stimmte auch der Bundesrat am 15.12.2023 zu. Das Gesetz übernimmt die Vorschriften der EU-RL und der Model Rules und orientiert sich im Wortlaut in weiten Teilen eng an diesen. Abweichungen sind vor allem in denjenigen Bereichen zu verzeichnen, die in den Ausgangsdokumenten Model Rules und EU-RL nur oberflächlich ausgeführt wurden. Zudem setzt das Gesetz die sog. *Agreed Administrative Guidance* des Inclusive Framework on BEPS vom 02.02.2023 und 17.07.2023 um. Darüber hinaus sind im Zusammenhang mit der Einführung der Mindeststeuer begleitende Anpassungen im Handelsgesetzbuch, im Finanzverwaltungsgesetz und der Abgabenordnung vorgesehen.

Mit dem MinBestRL-UmsG kommt das BMF auch der immer wieder von Seiten der Wirtschaft erhobenen Forderung nach einer Senkung der AStG-Niedrigsteuergrenze nach. Diese wird ab 2024 von derzeit 25 Prozent auf 15 Prozent gesenkt, um dadurch einen Gleichlauf zwischen Hinzurechnungsbesteuerung und globaler effektiver Mindestbesteuerung mit Blick auf die Besteuerung ausländischer Tätigkeiten zu erreichen. Des Weiteren wird das AStG um Regelungen zur elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen und Anzeigen sowie um eine Missbrauchsvermeidungsvorschrift für bestimmte Altfälle bei der Wegzugsbesteuerung ergänzt werden. Als weitere Begleitmaßnahme wird auch die bei der Lizenzschanke (§ 4j EStG) angewendete Niedrigsteuergrenze von 25 auf 15 Prozent abgesenkt.

Das MinBestRL-UmsG tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft, nach den EU-Vorgaben soll dies spätestens am 31.12.2023 erfolgen. Das MinStG wird grundsätzlich auf Geschäftsjahre anwendbar sein, die nach dem 30.12.2023 beginnen.

Diese Gesetzgebungsübersicht stellt die Grundzüge der Umsetzung der globalen Mindeststeuer im deutschen Steuerrecht dar.

2. Die globale Mindestbesteuerung auf einen Blick

Der rechtsformneutralen Mindeststeuerpflicht unterliegen im Inland belegene Geschäftseinheiten großer Unternehmensgruppen, welche in mindestens zwei der vier vorangegangenen Geschäftsjahre konsolidierte Umsatzerlöse von mindestens 750 Mio. Euro jährlich ausweisen. Erfasst werden international und rein national tätige Unternehmensgruppen. Die Mindeststeuer stellt eine eigenständige Steuer vom Einkommen dar und tritt als solche neben die Einkommensteuer und Körperschaftsteuer. Finanzverfassungsrechtlich soll die Mindeststeuer dem Typus der Körperschaftsteuer unterfallen.

Das MinStG setzt die globale Mindestbesteuerung über drei zusammenhängende Nachversteuervorschriften um - die Primärergänzungssteuer (PES), die Sekundärergänzungssteuer (SES) und die

nationale Ergänzungssteuer (NES). Dabei stellt die PES-Regelung sicher, dass ausgehend von der Muttergesellschaft eine Nachversteuerung für alle nachgeordneten und niedrig besteuerten Geschäftseinheiten sowie für die Muttergesellschaft selbst erfolgt (sog. Top-Down-Ansatz). Die SES-Regelung stellt den Nachversteuerungsmechanismus in Fällen sicher, in denen die PES-Regelung auf eine bestimmte Geschäftseinheit keine Anwendung findet. Zudem steht den Steuerhoheitsgebieten das Recht zu, eine NES einzuführen und die Ergänzungssteuer selbst zu erheben. Die NES wird dann auf die PES oder SES grundsätzlich angerechnet, kann bei Anwendung des Safe Harbours für anerkannte nationale Ergänzungssteuern die PES und SES aber auch verdrängen.

Die Berechnung der Mindeststeuer erfolgt unter Zugrundelegung eines Mindeststeuersatzes von 15 Prozent auf Basis der handelsrechtlichen Rechnungslegung (in der Regel Rechnungslegungsstandard der obersten Muttergesellschaft) und bestimmter erforderlicher Anpassungen.

Alle mindeststeuerpflichtigen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe bilden eine Mindeststeuergruppe. Das Besteuerungsverfahren erfolgt beim Finanzamt des - im Inland belegenen - Gruppenträgers dieser Mindeststeuergruppe mittels einzureichender Steuererklärung und selbst zu berechnender Ergänzungssteuer (Steueranmeldung). Ferner ist beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) ein Mindeststeuer-Bericht einzureichen.

Sog. Safe-Harbour-Regelungen sollen international abgestimmte Vereinfachungen in der Mindestbesteuerung umsetzen. Dazu zählen der temporäre CbCR-Safe-Harbour (§§ 84-87), eine Safe-Harbour-Regelung bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer (§ 81) und ein Sekundärergänzungssteuerbeitrag-Safe-Harbour (§ 89) sowie Safe-Harbour für vereinfachte Berechnungen (§§ 79f.). Unternehmensgruppen mit lediglich untergeordneter internationaler Tätigkeit sind in den ersten fünf Jahren von der Mindeststeuer befreit (§ 83).

3. Anwendungsbereich (§§ 1-7)

3.1 Steuerpflicht

Mindeststeuerpflichtig sind alle **im Inland belegenen** (vgl. zur Definition § 6, § 7 Abs. 16) Geschäftseinheiten, die zu einer die Umsatzgrenze von 750 Mio. Euro erreichenden Unternehmensgruppe gehören (§ 1 Abs. 1 Satz 1). § 4 bestimmt den Umfang und definiert die Bestandteile und Voraussetzungen einer Unternehmensgruppe. Die Auswirkungen von Veränderungen der Unternehmensgruppe auf die Mindeststeuerregelungen, wie etwa Aus- und Beitritte von Geschäftseinheiten während eines Geschäftsjahrs oder Erwerbe bzw. Veräußerungen von Beteiligungen sowie die Übertragung von Vermögenswerten und Schulden, beinhalten die §§ 64-66.

Der Schwellenwert ermittelt sich dabei aus dem Konzernabschluss (vgl. zur Definition § 7 Abs. 21) der obersten Muttergesellschaft der Unternehmensgruppe und ist erreicht, wenn in mindestens zwei von vier dem Geschäftsjahr (vgl. zur Definition § 7 Abs. 11) unmittelbar vorhergehenden Geschäftsjahren jährliche (konsolidierte) Umsatzerlöse von 750 Mio. Euro oder mehr ausgewiesen werden. Den Umsatzerlösen vergleichbar sind spezielle Branchenerträge wie Zinsen oder Aktienrenditen (etwa in der Kreditwirtschaft). Für neue Unternehmensgruppen bedeutet dies, dass die zu diesen Unternehmensgruppen gehörenden und im Inland belegenen Geschäftseinheiten mit demjenigen Geschäftsjahr persönlich steuerpflichtig werden, welches auf den zweiten, den 750 Mio. Euro-Schwellenwert erreichenden Konzernabschluss folgt. § 63 enthält besondere Bestimmungen zur Anwendung der Umsatzgrenze (§ 1 Abs. 1 Satz 1) im Falle von Unternehmensumstrukturierungen, insbesondere Zusammenschlüssen oder Teilungen.

Die persönliche Steuerpflicht kann sich ebenfalls durch fingiertes Erreichen des Schwellenwertes im Falle eines Zusammenschlusses (§ 63 Abs. 1 und 2) oder einer Teilung (§ 63 Abs. 3) ergeben (§ 1 Abs. 1 Satz 2). Zudem sind **im Inland belegene** Joint Ventures, Joint-Venture-Tochtergesellschaften (vgl. zur Definition § 67 Abs. 4 f. und 7) sowie deren Betriebsstätten mindeststeuerpflichtig (§ 1 Abs. 2, s.a. § 90 Abs. 2).

3.2 Mindeststeuergruppe

Die nach § 1 steuerpflichtigen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe bilden eine sog. **Mindeststeuergruppe** (§ 3 Abs. 1 Satz 1), die im deutschen Besteuerungsverfahren für die Mindeststeuer eine hervorgehobene Rolle spielt und nicht in der EU-Richtlinie oder den Model Rules enthalten ist. Dazu gehören auch die grundsätzlich nach § 1 steuerpflichtigen Geschäftseinheiten, auf die keine Mindeststeuern (PES, SES, NES) entfallen. Steuerpflichtige Joint Ventures, Joint -Venture-Tochtergesellschaften sowie deren Betriebsstätten gehören zwar (mangels Konsolidierung im Konzernabschluss) nicht zur Unternehmensgruppe und sind daher auch keine Geschäftseinheiten, sie werden für Zwecke der Mindeststeuergruppe aber als solche fingiert und gehören damit zur Mindeststeuergruppe (§ 3 Abs. 2).

Steuerschuldner für sämtliche auf die Mitglieder der Mindeststeuergruppe nach der PES, SES und NES entfallenden Ergänzungssteuerbeträge ist der **Gruppenträger** (§ 3 Abs. 1 Satz 2). Dieser ist zur Abgabe einer Steuererklärung bzw. Steueranmeldung verpflichtet (vgl. § 95 Abs. 1 Satz 6) und ist Inhaltsadressat der Steuerfestsetzung.

Die Festlegung, welche steuerpflichtige Geschäftseinheit als Gruppenträger und damit Mindeststeuerschuldner gilt, bestimmt ein Top-Down-Ansatz (§ 3 Abs. 3): Stets Gruppenträger ist eine im Inland belegene **oberste Muttergesellschaft** (vgl. zur Definition § 4 Abs. 3) (§ 3 Abs. 3 Satz 1). Wenn die oberste Muttergesellschaft nicht im Inland belegen ist, wird die im Inland belegene und gemeinsame Muttergesellschaft aller im Inland belegenen Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe zum Gruppenträger (§ 3 Abs. 3 Satz 2). Die vorgenannten Gruppenträger sind obligatorisch. In allen anderen Fällen obliegt es der (ausländischen) obersten Muttergesellschaft, den Gruppenträger der Mindeststeuergruppe aus den steuerpflichtigen Geschäftseinheiten bis auf Widerruf zu bestimmen (§ 3 Abs. 3 Satz 3). Die Mitteilung durch den Gruppenträger an das BZSt hat zwei Monate nach Ablauf des ersten Besteuerungszeitraums, in dem er bestimmt wurde, elektronisch zu erfolgen (§ 3 Abs. 4 Satz 1). Unterbleibt auch die Bestimmung des Gruppenträgers durch die oberste Muttergesellschaft, fungiert die im Inland belegene wirtschaftlich bedeutendste Geschäftseinheit als Gruppenträger (Auffangregel, § 3 Abs. 3 Satz 4). Zu deren Erkennung besteht eine Mitwirkungspflicht der Beteiligten gem. § 90 AO.

Geschäftseinheiten, deren Ergänzungssteuerbeträge dem Gruppenträger zugerechnet werden, haf-ten zusammen mit diesem Steuerschuldner gesamtschuldnerisch für die Mindeststeuer (§ 3 Abs. 5). Zwischen den Geschäftseinheiten, deren Ergänzungssteuerbeträge dem Gruppenträger zugerechnet werden, und der zahlenden Geschäftseinheit besteht ein zivilrechtlicher - ergebnisneutraler - Ausgleichsanspruch (§ 3 Abs. 6).

3.3 Ausgeschlossene Einheiten

Vom Anwendungsbereich des MinStG ausgenommen sind eine Reihe explizit benannter Einheiten. Dazu gehören neben staatlichen Einheiten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 30) internationale Organisationen (vgl. zur Definition § 7 Abs. 17) und Organisationen ohne Erwerbszweck (vgl. zur Definition § 7 Abs. 24) sowie Pensionseinheiten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 26, 27). Des Weiteren sind (Immobilien)-Investmentvehikel (vgl. zur Definition § 7 Abs. 15, 19), die jeweils oberste Muttergesellschaften sind, vom Ausschluss erfasst (§ 5 Abs. 1).

Ausgeschlossene Einheiten unterliegen zwar nicht der Mindeststeuer, ihre Umsatzerlöse sind jedoch bei der Prüfung der Umsatzgrenze von 750 Mio. Euro zu berücksichtigen (§ 1 Abs. 4).

Die berichtspflichtige Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) kann ausgeschlossene Einheiten auf Antrag vom Ausschluss ausnehmen. An dieses Wahlrecht ist sie insgesamt für mindestens fünf Geschäftsjahre (das laufende und die vier folgenden Geschäftsjahre, § 77 Abs. 2) gebunden (§ 5 Abs. 3).

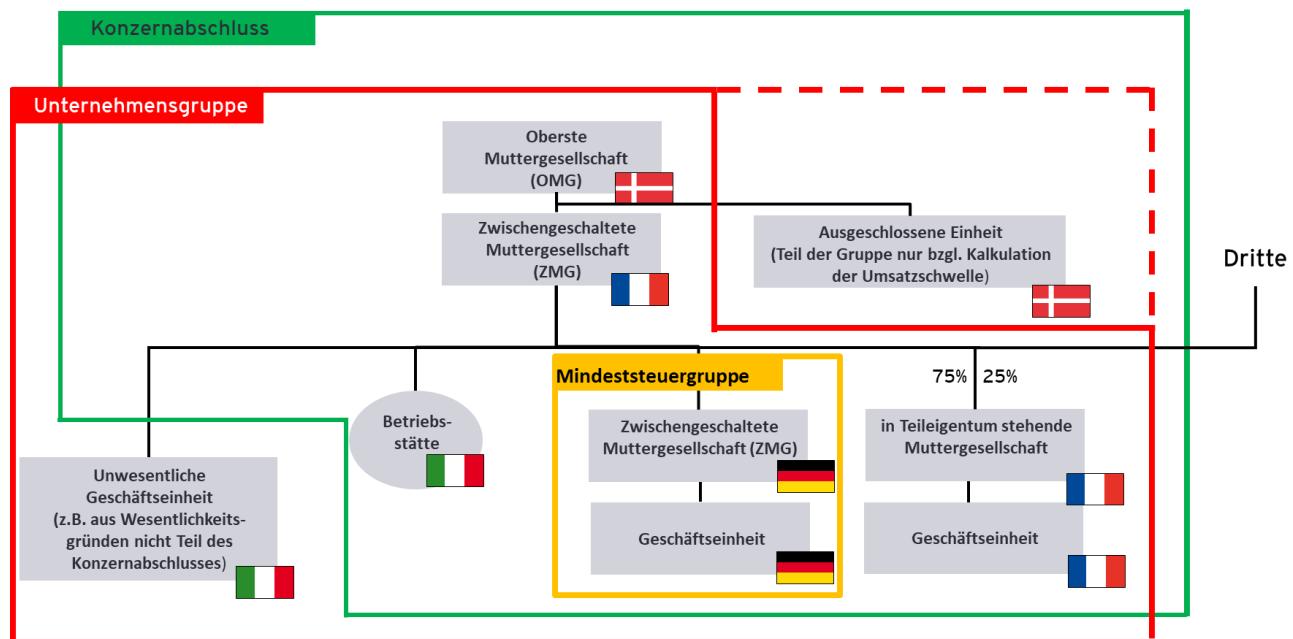


Abb. 1: Die Mindeststeuer-Unternehmensgruppe¹

4. Ergänzungssteuern (§§ 8-14, 81, 90-93)

Gem. § 2 umfasst die Mindeststeuer den Primärergänzungssteuerbetrag (§§ 8-10), den Sekundärergänzungssteuerbetrag (§§ 11-14) sowie den nationalen Ergänzungssteuerbetrag (§§ 90-93).

4.1 Primärergänzungssteuer (PES) (§§ 8-10)

Der PES unterliegen die Muttergesellschaften einer Unternehmensgruppe. Die Muttergesellschaften sind dabei zu unterteilen in **oberste, zwischengeschaltete und in Teileigentum stehende Muttergesellschaften** (vgl. zu den Definitionen § 4 Abs. 3, 4 und 5, Betriebsstätten können keine Muttergesellschaften in diesem Sinne sein).² Welche Geschäftseinheit in der Beteiligungshierarchie am höchsten steht, ist entscheidend für die Anwendung der PES (sog. Top-Down-Ansatz). Die PES erfasst die jeweilige Muttergesellschaft selbst sowie nachgeordnete Einheiten im gleichen Land und in anderen Ländern.

Der PES-Betrag entsteht bei der im Inland belegenen **obersten Muttergesellschaft** der Unternehmensgruppe, wenn diese entweder selbst niedrig besteuert ist oder zu irgendeinem Zeitpunkt während des Geschäftsjahrs (un)mittelbar eine Eigenkapitalbeteiligung (vgl. zur Definition § 7 Abs. 8; nachfolgend „EK-Beteiligung“) an einer niedrig besteuerten Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 22) hält (§ 8 Abs. 1). Die Höhe der EK-Beteiligung ist für den der obersten Muttergesellschaft zurechenbaren Anteil am geschuldeten Steuererhöhungsbetrag relevant (§ 9).

Bei einer **zwischengeschalteten Muttergesellschaft** entsteht ein PES-Betrag, wenn die oberste Muttergesellschaft derselben Unternehmensgruppe keiner anerkannten (in- oder ausländischen) PES unterliegt, die Niedrigbesteuerung nicht bereits durch eine andere übergeordnete Muttergesellschaft ausgeglichen worden ist oder die übergeordnete Einheit i.S. des § 5 von der Mindestbesteuerung ausgeschlossen ist (§ 8 Abs. 2). Dabei bezieht sich die Steuerschuldnerschaft der zwischengeschalteten Muttergesellschaft nur auf (un)mittelbar zu irgendeinem Zeitpunkt während des Geschäftsjahrs von ihr gehaltene EK-Beteiligungen an tiefergestaffelten Geschäftseinheiten, nicht jedoch auf die oberste

¹ Einige der im Schaubild genannten Kategorien an Geschäftseinheiten werden erst im folgenden Text näher erläutert.

² Vgl. zu Unternehmensgruppen mit mehreren Muttergesellschaften auch die Sonderregelungen in § 68.

Muttergesellschaft oder andere übergeordnete und in einem keine anerkannte PES (vgl. zur Definition § 7 Abs. 3) umsetzenden Steuerhoheitsgebiet (vgl. zur Definition § 7 Abs. 31) belegene Geschäftseinheiten.

Ein Ergänzungssteuerbetrag kann auch für **in Teileigentum stehende Muttergesellschaften** (sog. Split-Ownership Konstellationen) entstehen, die selbst niedrig besteuert sind oder zu einem Zeitpunkt während des Geschäftsjahres (un)mittelbar eine EK-Beteiligung an einer niedrig besteuerten Geschäftseinheit halten (§ 8 Abs. 3). Eine Geschäftseinheit ist eine in Teileigentum stehende Muttergesellschaft, wenn Personen, die keine Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe sind, mit mehr als 20 Prozent der EK-Beteiligung an der Geschäftseinheit beteiligt sind und letztere selbst eine EK-Beteiligung an einer Geschäftseinheit hält (siehe § 4 Abs. 5). Für in Teileigentum stehende Muttergesellschaften gilt eine Ausnahme vom Top-Down-Ansatz der PES, d.h. die PES wird vorrangig bei der in Teileigentum stehenden Muttergesellschaft erhoben und richtet sich im Grundsatz nach der EK-Beteiligung der in Teileigentum stehenden Muttergesellschaft (hierdurch wird ein höherer PES-Betrag erhoben, als dies bei der obersten Muttergesellschaft der Fall wäre). Bei der obersten Muttergesellschaft wird die PES der in Teileigentum stehenden Muttergesellschaft angerechnet (§ 10).

Der einer Muttergesellschaft zuzurechnende Anteil am Steuererhöhungsbetrag einer niedrig besteuerten Geschäftseinheit ermittelt sich durch Multiplikation des Steuererhöhungsbetrags der niedrig besteuerten Geschäftseinheit mit der geschäftsjährlich zu ermittelnden Einbeziehungsquote der Muttergesellschaft (§ 9 Abs. 1). Dabei entspricht die Einbeziehungsquote grundsätzlich dem Anteil, der nach den Grundsätzen des relevanten Rechnungslegungsstandards zuzurechnen wäre (§ 9 Abs. 2, 3).

Die Minderung des einer im Inland belegenen Muttergesellschaft zugewiesenen PES-Betrags, sofern bei einer anderen Muttergesellschaft in derselben Beteiligungskette eine PES auf denselben Mindeststeuer-Gewinn zugreift, regelt § 10.

4.2 Sekundärergänzungssteuer (SES) (§§ 11-14)

Subsidiär zur PES ist die SES (vgl. zur Definition § 7 Abs. 5) anzuwenden. Die SES kommt zur Anwendung, wenn nicht der gesamte Betrag der Ergänzungssteuer für niedrig besteuerte Geschäftseinheiten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 22) einer Unternehmensgruppe durch eine anerkannte PES (vgl. zur Definition § 7 Abs. 3) auf Ebene einer Muttergesellschaft erhoben wird. Die SES besteuert Einheiten im Ausland und erfasst dort aus Sicht der deutschen Geschäftseinheit übergeordnete Einheiten sowie Einheiten auf der gleichen Ebene und ggf. deren nachgeordnete Einheiten, soweit dort keine NES erhoben wird. Die SES erfasst dabei grundsätzlich auch eine in einem Drittstaat ansässige oberste Muttergesellschaft (vorbehaltlich des Transitional UTPR Safe Harbours, der in der *Agreed Administrative Guidance* des Inclusive Framework on BEPS vom 17.07.2023 enthalten ist, siehe 9.3.4). Anders als die PES (siehe oben 4.1) ist die SES zudem nicht auf die Einbeziehungsquote begrenzt.

Der Anteil am Gesamtbetrag der länderbezogenen Steuererhöhungsbeträge, welcher auf Deutschland entfällt, ermittelt sich über die sog. Inlandsquote (§ 12 Abs. 1). Diese bestimmt sich nach dem relativen Substanzanteil der multinationalen Unternehmensgruppe, der auf das Inland entfällt, und sich über die Zahl der Beschäftigten (§ 12 Abs. 2) und den Gesamtwert der materiellen Vermögenswerte (§ 12 Abs. 3) mit jeweils 50-prozentiger Gewichtung bemisst. Beteiligungsverhältnisse zwischen den Gruppengesellschaften sind für die Zu- bzw. Aufteilung des Steuererhöhungsbetrags unerheblich.

Vom Anwendungsbereich der SES sind alle Investmenteinheiten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 18) ausgenommen (§ 11 Abs. 1 Satz 1).

4.3 Nationale Ergänzungssteuer (NES)

4.3.1 Umfang der Besteuerung und Besonderheiten (§§ 90-93)

Die NES stellt für den (unwahrscheinlichen) Fall einer Niedrigbesteuerung in Deutschland sicher, dass die Ergänzungssteuer an den deutschen Fiskus entrichtet wird. Sie erfasst ausschließlich niedrig besteuerte Einheiten in Deutschland und ist vorrangig gegenüber PES und SES anzuwenden. Hierzu wird die NES grundsätzlich auf die PES bzw. SES angerechnet (§ 54 Abs. 2), sofern der Safe Harbour bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer keine Anwendung findet (siehe unten 4.3.2).

Die NES einer Geschäftseinheit entspricht dem für Deutschland ermittelten, auf sie entfallenden Steuererhöhungsbetrag. Sie soll gewährleisten, dass die Vorgaben zur globalen effektiven Mindestbesteuerung für sämtliche im Inland belegene Geschäftseinheiten umgesetzt werden.

Die Ermittlung des Steuererhöhungsbetrags unter der NES entspricht im Wesentlichen den Anwendungsvorschriften für die PES (§ 90 Abs. 3). Abweichend von § 49 werden jedoch bei der NES keine ausländischen Steuern (z.B. ausländische Hinzurechnungsbesteuerung) berücksichtigt (§ 92). Zudem findet anders als bei der PES (siehe oben 4.1) die Einbeziehungsquote keine Berücksichtigung, sodass die NES auch höher sein kann als die PES.

Steuerpflichtige Joint Ventures, Joint-Venture-Tochtergesellschaften sowie deren Betriebsstätten können gleichzeitig als Geschäftseinheit zweier Unternehmens- bzw. Mindeststeuergruppen gelten, wenn zwei oberste Muttergesellschaften (un)mittelbar jeweils eine EK-Beteiligung (vgl. zur Definition § 7 Abs. 8) von 50 Prozent an der Einheit halten. In diesem Fall ist der nationale Ergänzungssteuerbetrag des Steuerpflichtigen hälftig aufzuteilen und damit den beiden Gruppenträgern zu gleichen Anteilen zuzurechnen (§ 3 Abs. 2 Satz 2).

4.3.2 Safe-Harbour-Regelung bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer (§ 81)

Ein Steuererhöhungsbetrag i.S. des § 54 für ein Steuerhoheitsgebiet (vgl. zur Definition § 7 Abs. 31) kann auf Antrag der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) auf null reduziert werden, wenn für das betreffende Geschäftsjahr eine anerkannte nationale NES (vgl. zur Definition § 7 Abs. 2) in Übereinstimmung mit dem Ergänzungssteuer-Rechnungslegungsstandard, dem Ergänzungssteuer-Konsistenzstandard und dem Ergänzungssteuer-Administrationsstandard erhoben wird (§ 81 Abs. 1 Satz 1).

Die Safe-Harbour-Regelung bei anerkannter NES gilt nicht nur für EU-Mitgliedstaaten, sondern auch für Drittstaaten. Die Regelung entspricht den Vorgaben der *Agreed Administrative Guidance* vom 17.07.2023. Dies betrifft insbesondere auch die Ausnahmen für die Anwendung des NES-Safe-Harbour (§ 81 Abs. 1 Satz 3) sowie die Vorgaben hinsichtlich der Übereinstimmung der anerkannten NES mit den entsprechenden Standards (§ 81 Abs. 2 ff.).

5. Ermittlungsgrundsätze (§§ 15-62)

Ob eine Unternehmensgruppe i.S. des MinstG als niedrig besteuert gilt, bemisst sich anhand des sog. effektiven Steuersatzes. Dessen Ermittlung anhand der grundlegenden Gewinnermittlungsmethode sowie die Berechnung einer etwaigen daran anknüpfenden Ergänzungssteuer ergeben sich aus den Teilen 3-5 des Gesetzes.

5.1 Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns oder Mindeststeuer-Verlusts (§§ 15-43)

Der für die weiteren steuerlichen Berechnungen zugrunde zulegende Mindeststeuer-Gewinn bzw. Mindeststeuer-Verlust ergibt sich aus dem den Rechnungslegungsdaten der jeweiligen Geschäftseinheit abgeleiteten und an konzerneinheitlichen Ansatz- und Bewertungsregeln angeglichenen Jahresüberschuss/-fehlbetrag vor Konsolidierungsanpassungen und Zwischenergebniseliminierungen (Mindeststeuer-Jahresüberschuss/-fehlbetrag), welcher um die in § 18 genannten Anpassungen in Form von Hinzurechnungen und Kürzungen zu korrigieren ist (§ 15 Abs. 1 Satz 1). Der Mindeststeuer-Jahresüberschuss/-fehlbetrag umfasst damit alle Erträge und Aufwendungen der Geschäftseinheit, einschließlich solche aus gruppeninternen Geschäftsvorfällen, deren Eliminierung im Zuge des Konsolidierungsverfahrens für die Zwecke der Mindeststeuer grundsätzlich nicht berücksichtigt wird.

Maßgeblich für die Gewinnermittlung im Rahmen der Mindeststeuer ist damit der von der obersten Muttergesellschaft zur Aufstellung des Konzernabschlusses (vgl. zur Definition § 7 Abs. 21) verwendete Rechnungslegungsstandard. Für Zwecke der Mindestbesteuerung anerkannte Konzernrechnungslegungsstandards (vgl. zur Definition § 7 Abs. 4) sind u.a. die International Financial Reporting Standards (IFRS), die United States Generally Accepted Accounting Principles (US-GAAP) und

sämtliche Standards der EU-Mitgliedstaaten, d.h. für deutsche Unternehmensgruppen dürfte neben den IFRS und den US-GAAP insbesondere das HGB zur Anwendung kommen. In Ausnahmefällen kann auf Antrag der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) der Mindeststeuer-Jahresüberschuss/-fehlbetrag anstatt auf der Grundlage des Konzernrechnungslegungsstandards auch nach einem anderen anerkannten und zugelassenen Rechnungslegungsstandard (vgl. zur Definition § 7 Abs. 4, 37, 38) ermittelt werden (§ 15 Abs. 2). Voraussetzung ist, dass es im Einzelfall unverhältnismäßig ist, den Mindeststeuer-Jahresüberschuss/-fehlbetrag auf der Grundlage des Rechnungslegungsstandards des Konzernabschlusses zu ermitteln, der Jahresabschluss der Geschäftseinheit auf der Grundlage eines anerkannten oder zugelassenen Rechnungslegungsstandards aufgestellt wurde, die im Jahresabschluss enthaltenen Informationen ordnungsgemäß sind und permanente Differenzen von mehr als 1 Mio. Euro im Vergleich zu den von der obersten Muttergesellschaft zur Erstellung ihres Konzernabschlusses angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften entsprechend angepasst werden.

Bei grenzüberschreitenden Geschäftsvorfällen zwischen Geschäftseinheiten müssen diese bei beiden Parteien in derselben Höhe und dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechend angesetzt werden (§ 16). Zudem enthält das Gesetz zahlreiche und teils komplexe Regelungen zur Anpassung des Mindeststeuer-Jahresüberschusses/-fehlbetrags, u.a. zur Hinzurechnung des Gesamtsteueraufwands (§ 19), der Behandlung von Gewinnausschüttungen (§ 20), Gewinnen oder Verlusten aus EK-Beteiligungen (§ 21), Pensionsverpflichtungen (§ 25), steuerlichen Zulagen³ und Vorteilen (§§ 27-29) sowie sektorspezifische Gewinnermittlungsvorschriften für den internationalen Seeverkehr, Kreditinstitute und Versicherungen (§§ 30-33). Auf Antrag ausübbare Wahlrechte bei der Mindeststeuer-Gewinnermittlung, wie etwa für aktienbasierte Vergütungen oder die Anwendung der Realisationsmethode als Bewertungsgrundsatz bei der Bilanzierung und der Konsolidierungsgrundsätze der obersten Muttergesellschaft auf Geschäftsvorfälle zwischen den Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, enthalten die §§ 34-41. Die Bindungswirkung dieser Wahlrechte gem. § 77 Abs. 1 und 2 ist zu beachten. Zudem können sich Anpassungen am Mindeststeuer-Gewinn daraus ergeben, dass für Übertragungen von Vermögenswerten (außer Vorräten) zwischen Geschäftseinheiten im Zeitraum nach dem 30.11.2021 und vor Beginn des sog. Übergangsjahres (vgl. zur Definition § 82 Abs. 4) beim Übernehmenden ggf. nur die Buchwerte des Übertragenden berücksichtigt werden dürfen (§ 82 Abs. 3).

Die Aufteilung und Zuordnung von Mindeststeuer-Gewinnen und Mindeststeuer-Verlusten bei Betriebsstätten und transparenten Einheiten ist in § 42 und § 43 geregelt.

5.2 Ermittlung der angepassten erfassten Steuern (§§ 44-52)

Zur Ermittlung des effektiven Steuersatzes für das jeweilige Steuerhoheitsgebiet (vgl. zur Definition § 7 Abs. 31) müssen die einer Reihe von Anpassungen unterzogenen laufenden und latenten Steuern (sog. angepasste erfasste Steuern) der dort belegenen Geschäftseinheiten jeweils einzelbezogen ermittelt, danach landesbezogen zusammengefasst und schließlich ins Verhältnis zur Summe ihrer Nettoeinkommen vor Steuern im jeweiligen Steuerhoheitsgebiet gesetzt werden. Mit der Ermittlung der angepassten erfassten Steuern einer Geschäftseinheit befassen sich die §§ 44-52 MinStG.

Ausgangspunkt für die Ermittlung der angepassten erfassten Steuern ist der im Mindeststeuer-Jahresüberschuss erfasste laufende Ertragsteueraufwand (Verbrauch-, Umsatz-, Lohn- und Vermögensteuern sind insofern keine erfassten Steuern i.S. des MinStG) der einzelnen Geschäftseinheit, der sich auf Gewinne, Erträge, Gewinnausschüttungen oder Eigenkapital bezieht (§ 44 Abs. 1). Hierunter fallen auch Ertragsteuern im Zusammenhang mit (anteiligen) Gewinnen aus Beteiligungen an anderen Gesellschaften (z.B. Ertragsteuern auf nicht ausgeschüttete Gewinne einer steuerlich transparenten Gesellschaft, Hinzurechnungssteuern sowie Quellensteuern auf Dividenden oder Gewinnausschüttungen oder im Rahmen eines zulässigen Ausschüttungssteuersystems (vgl. zur Definition § 7 Abs. 36) erhobene Steuern). Ebenfalls erfasst werden nationale Ergänzungssteuern sowie Ergänzungssteuern im Rahmen der PES bzw. SES, soweit diese Ergänzungssteuern nicht den international anerkannten Grundsätzen entsprechen sollten. Hinzu kommen die latenten Steuern (§ 44 Abs. 1 Nr. 2, 48).

³ In Deutschland gilt nach Aussage des BMF die Forschungszulage als anerkannte steuerliche Zulage i.S.v. § 27 Abs. 1 MinStG. Für die geplante Klimaschutz-Investitionsprämie wird dies aufgrund einer abweichenden Ausgestaltung voraussichtlich nicht der Fall sein.

Für Deutschland gehören zu den erfassten Steuern die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer sowie der Solidaritätszuschlag. Dies umfasst grundsätzlich auch Quellensteuern oder Steuern als Teil einer Hinzurechnungsbesteuerung.

Nicht erfasste Steuern i.S. des MinStG sind die im Rahmen einer anerkannten PES, SES oder NES (vgl. zur Definition § 7 Abs. 2, 3 und 5) zu zahlenden Ergänzungssteuern (§ 45 Abs. 2). Ebenfalls nicht in die erfassten Steuern miteinzubeziehen sind unzulässige erstattungsfähige Anrechnungssteuern (vgl. zur Definition § 7 Abs. 33).

Die bei einer Geschäftseinheit erfassten Steuern sind zudem durch diverse Hinzurechnungen (§ 47) - bspw. für anerkannte steuerliche Zulagen, welche die laufenden Steuern gemindert haben (Nr. 4) - und Kürzungen (§ 48) - bspw. Steueraufwand für ungewisse Steuerrückstellungen (Nr. 4) - anzupassen. Dazu gehört auch eine Anpassung um den nach § 50 ermittelten Gesamtbetrag der angepassten latenten Steuern. Ein Ansatz latenter Steuern ist nicht möglich, wenn das sog. Mindeststeuer-Verlustwahlrecht (§ 51) für ein Steuerhoheitsgebiet ausgeübt wird. Dieses erlaubt den Ansatz eines (fiktiven) latenten Steueranspruchs in Höhe des Mindeststeuer-Gesamtverlustes multipliziert mit dem Mindeststeuersatz von 15 Prozent, der in den Folgejahren entsprechend gegen einen Mindeststeuer-Gesamtgewinn aufgelöst wird. Das Mindeststeuer-Verlustwahlrecht kann nur mit der Abgabe des ersten Mindeststeuer-Berichts für ein Steuerhoheitsgebiet ausgeübt werden und ist primär für Steuerhoheitsgebiete gedacht, die keine Steuern erheben oder einen sehr geringen Steuersatz aufweisen.

Zu berücksichtigen bei der Ermittlung der angepassten erfassten Steuern ist ferner eine Zurechnung erfasster Steuern zu anderen Geschäftseinheiten (§ 49). So wird z.B. eine Hinzurechnungssteuer des Gesellschafters der niedrig besteuerten Zwischengesellschaft zugeordnet, wobei die Zuordnung für passive Erträge (vgl. zur Definition § 7 Abs. 25) betragsmäßig nach § 49 Abs. 2 beschränkt wird. Nachträgliche Anpassungen und Änderungen der erfassten Steuern regelt § 52. Danach ist eine Erhöhung der Steuerschuld eines vorangegangenen Jahres als Erhöhung der erfassten Steuern für das laufende Geschäftsjahr zu erfassen (§ 52 Abs. 1). Eine nachträgliche Minderung der Steuerschuld erfordert grundsätzlich eine Neuberechnung des effektiven Steuersatzes und des Steuererhöhungsbetrags für das vorangegangene Geschäftsjahr (§ 52 Abs. 2), auch ein Verlustrücktrag führt zu einer Anpassung der Steuerschuld einer Geschäftseinheit für ein früheres Geschäftsjahr (§ 52 Abs. 3). Auf Antrag der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) kann bei Steuerminde rungen i.H. von weniger als 1 Mio. Euro auch eine Korrektur im laufenden Geschäftsjahr vorgenommen werden (§ 52 Abs. 4). Die Bindungswirkung des Wahlrechts, in diesem Fall gem. § 77 Abs. 1 für ein Geschäftsjahr, ist zu beachten.

Der erstmalige Ansatz von Steuerattributen zu Beginn des ersten Jahres der Anwendung des MinStG (sog. Übergangsjahr) richtet sich nach § 82.

5.3 Ermittlung des effektiven Steuersatzes und des Steuererhöhungsbetrags (§§ 53-62)

5.3.1 Grundsätze und Besonderheiten

Eine PES oder SES kommt nur dann zur Anwendung, wenn der effektive Steuersatz für sämtliche Geschäftseinheiten innerhalb eines Steuerhoheitsgebiets („Jurisdictional Blending“) unter dem Mindeststeuersatz liegt. Damit stellt die Berechnung des effektiven Steuersatzes den ersten Schritt zu einer möglichen Ergänzungssteuer dar.

Für die Ermittlung des effektiven Steuersatzes für ein Steuerhoheitsgebiet (vgl. zur Definition § 7 Abs. 31) für das Geschäftsjahr wird der Gesamtbetrag der angepassten erfassten Steuern sämtlicher in einer Jurisdiktion ansässigen Geschäftseinheiten ins Verhältnis zu deren Mindeststeuer-Gesamtgewinn gesetzt (§ 53 Abs. 1). Liegt der daraus resultierende effektive Steuersatz unterhalb des Mindeststeuersatzes, muss in einem nächsten Schritt die Ergänzungssteuer für diese Jurisdiktion ermittelt werden. Eine gesonderte Berechnung für die Ermittlung des effektiven Steuersatzes und des Steuererhöhungsbetrags erfolgt für staatenlose (vgl. die Regelungen zur Belegenheit von Einheiten und Betriebsstätten in § 6) Einheiten (§ 53 Abs. 2) sowie für Investment- und Versicherungseinheiten (§ 53 Abs. 3).

Die Differenz aus dem Mindeststeuersatz i.H. von 15 Prozent (§ 54 Abs. 1) und dem effektiven Steuersatz ergibt den Ergänzungssteuersatz. Übersteigt der Ergänzungssteuersatz 15 Prozent – etwa in Fällen mit Gesamt-Mindeststeuergewinn und negativem Gesamtbetrag der angepassten erfassten Steuern – hat auf den übersteigenden Teil ein Vortrag nach § 46 Abs. 3 zu erfolgen (§ 54 Abs. 3).

Der Steuererhöhungsbetrag für ein Steuerhoheitsgebiet entspricht dem Produkt von Ergänzungssteuersatz und bereinigtem Mindeststeuer-Gewinn (§ 54 Abs. 2), wobei der bereinigte Mindeststeuer-Gesamtgewinn dem Mindeststeuer-Gesamtgewinn abzüglich des sog. substanzbasierten Freibetrags (§ 58) entspricht. Etwaige zusätzliche Steuererhöhungsbeträge (§ 46, § 57 Abs. 1) sind bei der Ermittlung zu berücksichtigen. Für Zwecke der Berechnung des Steuererhöhungsbetrags gem. § 54 bleibt die anerkannte NES unberücksichtigt (§ 93). Von der Summe an Steuererhöhungsbeträgen ist eine anerkannte NES jedoch grundsätzlich abzuziehen (§ 54 Abs. 2, sofern nicht ohnehin der Safe Harbour für anerkannte nationale Ergänzungssteuern nach § 79 zur Anwendung kommt). Im Endeffekt verbleibt für ein Steuerhoheitsgebiet in der Regel nur dann ein Steuererhöhungsbetrag, wenn der betreffende Staat keine anerkannte NES umgesetzt hat, mit der er die Nachversteuerung für in seinem Steuerhoheitsgebiet belegene Geschäftseinheiten selbst vornimmt. Abschließend erfolgt eine Zuordnung des Steuererhöhungsbetrags auf die in dem Steuerhoheitsgebiet belegenen Geschäftseinheiten entsprechend ihrem jeweiligen Anteil am Mindeststeuer-Gesamtgewinn (§ 54 Abs. 4).

Auf Antrag (vgl. zur Bindungswirkung dieses Wahlrechts § 77 Abs. 1) der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) werden die Steuererhöhungsbeträge in einem Steuerhoheitsgebiet bei Unterschreiten der Wesentlichkeitsgrenze in Bezug auf die Aktivität der Unternehmensgruppe mit 0 Euro angesetzt (§ 56). Eine unwesentliche Aktivität ist demnach gegeben, wenn für das Geschäftsjahr und die zwei vorangegangenen Geschäftsjahre der durchschnittliche Mindeststeuer-Gesamtumsatz aller in dem Steuerhoheitsgebiet belegenen Geschäftseinheiten (mit Ausnahme von Investmenteinheiten, § 56 Abs. 2) weniger als 10 Mio. Euro und der durchschnittliche Mindeststeuer-Gesamtgewinn (oder Mindeststeuer-Gesamtverlust) weniger als 1 Mio. Euro beträgt.

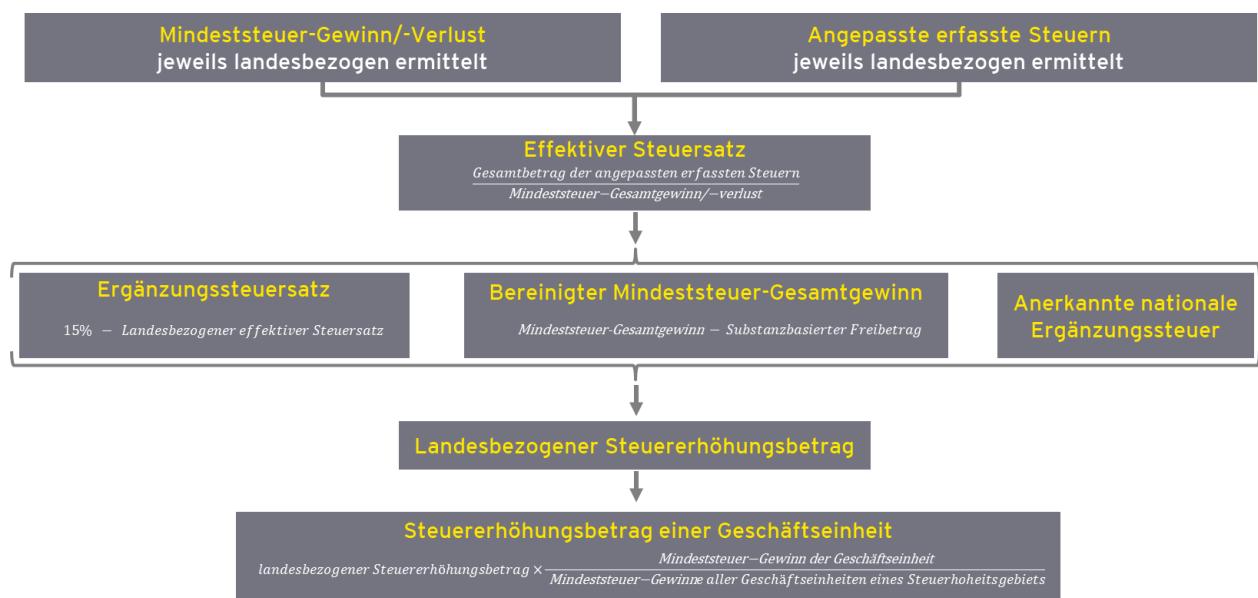


Abb. 2: Berechnung des Steuererhöhungsbetrags einer Geschäftseinheit

Der substanzbasierte Freibetrag soll sicherstellen, dass keine PES/SES/NES auf Routinegewinne erhoben wird, sondern dass lediglich der Gewinnüberschuss in einer Jurisdiktion der Besteuerung durch die Ergänzungssteuer unterliegt. Mit der substanzbasierten Freistellung wird daher eine unterstellte Verzinsung der eingesetzten Ressourcen (Personal und Sachkapital) als Routinegewinn aus den Gesamtgewinnen herausgerechnet.

Die grundsätzlich für jedes Geschäftsjahr zu bildende substanzbasierte Freistellung ist als Summe aus 5 Prozent des Personalaufwands (berücksichtigungsfähige Lohnkosten, § 59 Abs. 2, für berücksichtigungsfähige Beschäftigte, § 59 Abs. 1) und 5 Prozent des Buchwerts der berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte (§ 60) definiert (§ 58 Abs. 1). Auf den Ansatz und die Ermittlung des

substanzbasierten Freibetrags kann verzichtet werden, wobei die automatische jährliche Verlängerung des Verzichts mangels Widerrufes gem. § 77 Abs. 1 zu beachten ist (§ 58 Abs. 2).

Während einer 10-jährigen Übergangsphase (2023-2032) gelten bei der Ermittlung der substanzbasierten Freistellung von Gewinnen höhere Prozentsätze (jährlich abnehmend); für 2024 beginnend mit zunächst 9,8 Prozent für Personalaufwand und 7,8 Prozent für Sachanlagevermögen (§ 62).

Hinweis:

Dadurch, dass die substanzbasierte Freistellung von Gewinnen erst bei der Bemessungsgrundlage der landesbezogenen Ergänzungsteuer berücksichtigt wird, hat diese Befreiung keine Auswirkungen auf die Ermittlung des effektiven Steuersatzes, was insoweit zunächst eine Gleichbehandlung sämtlicher Industrien und Branchen zur Folge hat. Auch über eine Verschiebung oder Verlagerung von Personal oder Sachanlagevermögen kann der effektive Steuersatz einer Jurisdiktion nicht so erhöht werden, dass er über dem Mindeststeuersatz liegt und damit keine Zusatzsteuer anfällt.

5.3.3 Zusätzliche Steuererhöhungsbeträge (§§ 46, 57)

Zur Entstehung eines zusätzlichen Steuererhöhungsbetrags kommt es in zwei Fällen:

- § 57: Es kommt zu einer **Neuberechnung** des effektiven Steuersatzes und des Steuererhöhungsbetrags für ein vorangegangenes Geschäftsjahr wegen einer Anpassung der erfassten Steuern oder der maßgeblichen Gewinne/Verluste in bestimmten Fällen. Folge: Der aus einer Neuberechnung resultierende Betrag wird für das Geschäftsjahr, in dem die Neuberechnung vorgenommen wird, als zusätzlicher Steuererhöhungsbetrag behandelt.
- § 46 i.V.m. § 57 Abs. 3: In einem Steuerhoheitsgebiet ergibt sich für ein Geschäftsjahr ein **Mindeststeuer-Gesamtverlust** und der Gesamtbetrag der angepassten erfassten Steuern ist negativ und niedriger als ein Betrag, der dem Mindeststeuer-Gesamtverlust multipliziert mit dem Mindeststeuersatz („erwartete angepasste erfasste Steuern“) entspricht. Folge: Die Differenz zwischen dem Betrag der angepassten erfassten Steuern und dem Betrag der erwarteten angepassten erfassten Steuern wird als zusätzlicher Steuererhöhungsbetrag für das betreffende Geschäftsjahr behandelt.

6. Sondervorschriften für Joint Ventures (§ 67)

Das MinStG enthält eine Reihe von Sondervorschriften für Unternehmensumstrukturierungen und besondere Beteiligungsstrukturen (§§ 63-68), darunter Joint Ventures. Dabei handelt es sich um Einheiten, die nach der Equity-Methode im Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft berücksichtigt werden und an denen die oberste Muttergesellschaft unmittelbar eine EK-Beteiligung von mind. 50 Prozent hält (§ 67 Abs. 4 mit den Ausnahmen in Abs. 5).

Die Berechnung der effektiven Steuersätze und Steuererhöhungsbeträge des Joint Ventures und seiner Tochtergesellschaften erfolgt separat von den Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe. Besonderheiten des CbCR-Safe-Harbours bei Joint Ventures sind in § 85 Abs. 1 geregelt.

7. Besonderheiten bei transparenten Einheiten (§§ 69-70)

Für die Anwendung der Vorschriften zur Mindestbesteuerung bedarf es in vielen Fällen einer Unterscheidung zwischen (steuerlich) transparenten und intransparenten Einheiten. Besonders hervorzuheben sind folgende Sonderregelungen für transparente Einheiten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 32):

- Belegenheit von transparenten Einheiten, § 6 Abs. 2
- Umfang des Mindeststeuer-Gewinns bei der Ermittlung des Anteils der Muttergesellschaft am Steuererhöhungsbetrag, § 9
- Besonderheiten für die Ermittlung der Inlandsquote im Rahmen der SES bei transparenten Einheiten, § 13

- Zuordnung von Gewinnen und Verlusten sowie erfassten Steuern bei transparenten Einheiten, § 43, 49
- Anwendung des substanzbasierten Freibetrags bei transparenten Einheiten, § 61
- Besonderheiten bei transparenten obersten Muttergesellschaften, insb. zur Zuordnung von Gewinnen und Verlusten sowie erfassten Steuern, § 69
- Steuertransparenzwahlrecht für Investmenteinheiten, § 73
- Transparente Einheiten, die keine obersten Muttergesellschaften sind, sind nicht zur Übermittlung des Mindeststeuer-Berichts verpflichtet, da sie als staatenlos anzusehen sind und daher nicht im Inland belegen sind, § 75 Abs. 1
- Besonderheiten des CbCR-Safe-Harbours bei transparenten Einheiten, § 85 Abs. 2, 3, § 87 Nr. 8
- Zuständiges Finanzamt für steuerpflichtige transparente Einheiten, § 96

8. Besonderheiten bei Investmenteinheiten (§§ 72-74)

Investmenteinheiten, die oberste Muttergesellschaft sind, unterliegen als ausgeschlossene Einheiten nicht dem MinStG (§ 5 Abs. 1). (Immobilien-)Investmentvehikel bzw. -einheiten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 15, 18, 19, 34), die nicht die oberste Muttergesellschaft einer Unternehmensgruppe sind, können eine Geschäftseinheit einer Unternehmensgruppe darstellen, sofern die Konsolidierungsanforderungen des § 4 erfüllt sind. §§ 72-74 enthalten die entsprechenden Sondervorschriften für Investmenteinheiten. Danach wird der effektive Steuersatz von Investmenteinheiten grundsätzlich separat von den übrigen Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe berechnet (§ 72).

Ferner können Investmenteinheiten einige Wahlrechte in Anspruch nehmen. Zu nennen sind das Wahlrecht zur Behandlung als steuertransparente Einheit (§ 73, vgl. zur Definition § 7 Abs. 32), welches sich auf die gesamte Investmenteinheit bezieht, sowie das für den jeweiligen Anleger geltende Wahlrecht, insb. (fiktive) Ausschüttungen einer Investmenteinheit in die Ermittlung seines Mindeststeuer-Gewinns oder -verlusts einzubeziehen (§ 74). Die Bindungswirkung dieser Wahlrechte gem. § 77 Abs. 2 ist zu beachten.

Besonderheiten des CbCR-Safe-Harbour bei Investmenteinheiten regelt § 85 Abs. 4. Alle Investmenteinheiten, nicht nur oberste Muttergesellschaften der Unternehmensgruppe, sind vom Anwendungsbereich der SES ausgenommen (§ 11 Abs. 1 Satz 1).

9. Verfahrensvorschriften

Die Verpflichtung zur Abgabe des Mindeststeuer-Berichts (§ 75) (9.1) steht selbstständig neben der Steuererklärungspflicht (§ 95) (9.2).

9.1 Mindeststeuer-Bericht (§§ 75-76)

Bei der Verpflichtung zur Abgabe des **Mindeststeuer-Berichts** handelt es sich um eine Mitwirkungspflicht i.S. des § 93 AO, und damit weder um eine Steuererklärung noch um einen Grundlagenbescheid.

Zur Abgabe verpflichtet ist grundsätzlich jede nach § 1 steuerpflichtige Geschäftseinheit (§ 75 Abs. 1 Satz 1). Bei mehreren im Inland steuerpflichtigen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, kann eine Geschäftseinheit den Mindeststeuer-Bericht im Auftrag der übrigen Geschäftseinheiten übermitteln (§ 75 Abs. 1 Satz 2). Sofern die beauftragte Geschäftseinheit der Übermittlungspflicht nicht fristgerecht nachkommt, haben die übrigen Geschäftseinheiten ihre Abgabeverpflichtung innerhalb eines Monats nach Kenntnis von der Nichtübermittlung zu erfüllen (§ 75 Abs. 1 Satz 3). Die Pflicht zur Abgabe des Mindeststeuer-Berichts im Inland entfällt, wenn der Mindeststeuer-Bericht von einer ausländischen obersten Muttergesellschaft oder einer von ihr zur Übermittlung beauftragten

Geschäftseinheit in ihrem Belegenheitsstaat abgegeben wurde und eine völkerrechtliche Vereinbarung zum Austausch des Mindeststeuer-Berichts zwischen dem Belegenheitsstaat und Deutschland besteht (§ 75 Abs. 2).

Der Mindeststeuer-Bericht ist spätestens 15 Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres elektronisch an das BZSt zu übermitteln, bei erstmaliger Steuerpflicht verlängert sich die Frist auf 18 Monate (§ 75 Abs. 3).

Den vorgeschriebenen Inhalt des Mindeststeuer-Berichts regelt § 76. Dazu gehört auch eine Auflistung der gem. § 77 ausgeübten Wahlrechte. § 99 Abs. 3 ermächtigt das BMF, mit Zustimmung des Bundesrates Rechtsverordnungen zum Umfang, zur näheren Ausgestaltung und zum, den Mindeststeuer-Bericht (§ 76) betreffenden, Informationsaustausch zu erlassen.

9.2 Besteuerungsverfahren (§§ 94-97)

Die Mindeststeuer für ein Geschäftsjahr entsteht mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem das Geschäftsjahr endet (§ 94). Besteuerungszeitraum ist das Kalenderjahr.

Zur Abgabe einer **Steuererklärung** verpflichtet ist grundsätzlich jede nach § 1 steuerpflichtige Geschäftseinheit (§ 95 Abs. 1 Satz 1). Bei Vorliegen einer Mindeststeuergruppe ist nur der Gruppenträger zur Übermittlung der Steuererklärung verpflichtet (§ 95 Abs. 1 Satz 6). Die Frist zur Abgabe der Steuererklärung endet nicht vor Ablauf der Frist zur Übermittlung des Mindeststeuer-Berichts (vgl. § 75 Abs. 3) (9.1). Diese gesonderte Vorschrift zur Ablaufhemmung (§ 95 Abs. 2) ist neben den allgemeinen Bestimmungen gem. § 149 AO zu beachten.

Die Ergänzungssteuer ist selbst zu ermitteln (Steueranmeldung, § 95 Abs. 1 Satz 2), was die entsprechenden verfahrensrechtlichen Folgen bedingt (vgl. §§ 167 f. AO). Die Steuer ist einen Monat nach Abgabe der Steuererklärung zur Zahlung fällig und bis dahin zu entrichten (§ 95 Abs. 1 Satz 3). Bei verspäteter Abgabe kann eine Festsetzung von Verspätungszuschlägen erfolgen (vgl. § 152 AO).

Die Durchführung des Besteuerungsverfahrens obliegt nicht dem BZSt, sondern dem zuständigen Finanzamt (§ 96 Abs. 1 i.V.m. § 20 AO), bei welchem die Steuererklärung elektronisch einzureichen ist (§ 95 Abs. 1 Satz 2).

9.3 Safe-Harbour- und Übergangsregelungen (§§ 78-80, 82-89)

9.3.1 Safe-Harbour für vereinfachte Berechnungen

Die §§ 79 und 80 zum Safe-Harbour für vereinfachte Berechnungen setzen Vorgaben aus den Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften des Inclusive Framework on BEPS um.

Auf Antrag der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) kann der Steuererhöhungsbetrag (§ 54) auf der Grundlage zugelassener vereinfachter Berechnungen auf null reduziert werden, sofern einer der drei folgenden Tests für eine Unternehmensgruppe erfüllt wird (§ 79 Abs. 1):

(1) **Routinegewinn-Test:** der für das jeweilige Steuerhoheitsgebiet nach den vereinfachten Berechnungen ermittelte Mindeststeuer-Gewinn ist gleich oder geringer als der substanzbasierte Freibetrag (§§ 58-62);

(2) **Wesentlichkeitsgrenze-Test:** im jeweiligen Steuerhoheitsgebiet betragen nach den vereinfachten Berechnungen der durchschnittliche Mindeststeuer-Gesamtumsatz weniger als 10 Mio. Euro und der durchschnittliche Mindeststeuer-Gesamtgewinn weniger als 1 Mio. Euro oder es liegt ein Mindeststeuer-Gesamtverlust vor;

(3) **Effektivsteuersatz-Test:** der für das jeweilige Steuerhoheitsgebiet nach den vereinfachten Berechnungen ermittelte Effektivsteuersatz (vgl. § 53 Abs. 1) entspricht mindestens dem Mindeststeuersatz.

Die zugelassenen vereinfachten Berechnungen betreffen den Mindeststeuer-Umsatz, den Mindeststeuer-Gewinn und die angepassten erfassten Steuern (§ 79 Abs. 2).

Diese vereinfachten Ausgangsgrößen können auf Antrag der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) für unwesentliche Geschäftseinheiten zugrunde gelegt werden (§ 80 Abs. 1 Satz 1). Für diese entspricht der Mindeststeuer-Umsatz sowie der Mindeststeuer-Gewinn dem im länderbezogenen Bericht (CbCR, § 138a AO) der Geschäftseinheit ausgewiesenen Umsatz, gekürzt um Gewinnausschüttungen anderer Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe und der im sonstigen Ergebnis erfassten Umsätze und Erträge (Nr. 1). Der Betrag der angepassten erfassten Steuern entspricht den im länderbezogenen Bericht der Geschäftseinheit ausgewiesenen für dieses Geschäftsjahr gezahlten und zurückgestellten Ertragsteuern (Nr. 2). Darunter fallen jedoch keine Erträge oder Aufwendungen aus der Bildung oder Auflösung aktiver und passiver latenter Steuern, Aufwendungen aus der Bildung von ungewissen Steuerrückstellungen sowie sonstigen periodenfremden Steueraufwands- oder Steuerertragspositionen.

Unter unwesentlichen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe sind dabei solche zu verstehen, die aufgrund von Wesentlichkeitswägungen für das Geschäftsjahr nicht in einen durch einen externen Prüfer testierten Konzernabschluss (vgl. zur Definition § 7 Abs. 21) einbezogen worden sind (§ 80 Abs. 1 Satz 2). Auf unwesentliche Geschäftseinheiten mit jährlichen Umsätzen von mehr als 50 Mio. Euro findet das vereinfachte Berechnungsverfahren nur Anwendung, wenn die zugrundeliegenden länderbezogenen Berichte auf Basis eines anerkannten Rechnungslegungsstandards (vgl. zur Definition § 7 Abs. 4) oder eines zugelassenen Rechnungslegungsstandards (vgl. zur Definition § 7 Abs. 37, 38) aufgestellt worden sind (§ 80 Abs. 3).

9.3.2 Übergangsregelung bei untergeordneter internationaler Tätigkeit

Unternehmensgruppen mit untergeordneter internationaler Tätigkeit sind für die ersten fünf Jahre (vgl. zur Laufzeit § 83 Abs. 4) von der Mindeststeuer befreit (§ 83 Abs. 1 Satz 1), ein Mindeststeuer-Bericht gem. § 75 ist dennoch abzugeben. Die Steuerbefreiung gilt jedoch nicht für einen PES-Betrag, der auf von ausländischen niedrig besteuerten Geschäftseinheiten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 22) zuzurechnenden Steuererhöhungsbeträgen beruht (§ 83 Abs. 1 Satz 2). D.h. ausländische Geschäftseinheiten werden durch § 83 nicht von der PES befreit.

Eine untergeordnete internationale Tätigkeit liegt vor, wenn die Unternehmensgruppe in nicht mehr als sechs Steuerhoheitsgebieten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 31) über Geschäftseinheiten verfügt und der Gesamtwert aller materiellen Vermögenswerte (vgl. § 12) aller nicht im Referenzhoheitsgebiet (vgl. zur Definition § 83 Abs. 3) belegenen Geschäftseinheiten nicht mehr als 50 Mio. Euro beträgt (§ 83 Abs. 2). Bei der Ermittlung der Anzahl der Steuerhoheitsgebiete und der Ermittlung des Gesamtwerts der materiellen Vermögenswerte bleiben staatenlose Geschäftseinheiten, Joint Ventures und deren Tochtergesellschaften sowie Investmenteinheiten (vgl. zur Definition § 7 Abs. 18) unberücksichtigt.

9.3.3 Zeitlich befristete Verwendung länderbezogener Berichte

Nach dem temporären CbCR-Safe-Harbour wird der Steuererhöhungsbetrag für ein Steuerhoheitsgebiet mit null angesetzt, wenn die Unternehmensgruppe in einem Geschäftsjahr in einem Steuerhoheitsgebiet einen von drei Tests erfüllt. Der CbCR-Safe Harbour ist lediglich für eine Übergangszeit vorgesehen und gilt nur in den Geschäftsjahren, die am oder vor dem 31.12.2026 beginnen und vor dem 01.07.2028 enden (§ 84 Abs. 1). Die übrigen Verpflichtungen aus dem MinStG, etwa zur Abgabe des Mindeststeuer-Berichts oder die Steuererklärungspflicht, bleiben jedoch auch bei Anwendung dieser Regelung bestehen.

Die drei Tests sind wie folgt ausgestaltet:

- (1) **vereinfachter Wesentlichkeitstest** (§ 84 Abs. 1 Nr. 1) im Vergleich zu § 56: erfüllt, wenn der qualifizierte länderbezogene Bericht bezogen auf ein Steuerhoheitsgebiet Umsatzerlöse von weniger als 10 Mio. Euro oder einen Gewinn oder Verlust vor Steuern von weniger als 1 Mio. Euro ausweist;
- (2) **vereinfachter Effektivsteuersatztest** (§ 84 Abs. 1 Nr. 2) für ein Steuerhoheitsgebiet: erfüllt, wenn dieser mindestens dem Übergangssteuersatz von 15-17 Prozent (§ 87 Nr. 7) entspricht;
- (3) **Substanztest** (§ 84 Abs. 1 Nr. 3): erfüllt, wenn der Gewinn vor Steuern im qualifizierten länderbezogenen Bericht gleich oder geringer als der substanzbasierte Freibetrag (§§ 58-62) ist.

Die steuerlichen Folgen bei Erfüllung eines der drei Tests müssen von der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) für jedes Geschäftsjahr beantragt werden. Unterbleibt dieser Antrag für ein Geschäftsjahr oder erfüllt die Unternehmensgruppe die Voraussetzungen nicht, ist die Anwendung des CbCR-Safe-Harbour für alle folgenden Geschäftsjahre ausgeschlossen (§ 84 Abs. 3). Durch die Anwendung des CbCR-Safe-Harbours verschiebt sich zudem das sog. Übergangs-jahr (§ 82 Abs. 4).

Grundsätzlich von der Anwendung des CbCR-Safe-Harbours ausgeschlossen sind gem. § 86: (1) staatenlose Geschäftseinheiten, (2) Mehrmütter-Unternehmensgruppen, für die kein gemeinsamer qualifizierter länderbezogener Bericht abgegeben wird und (3) Steuerhoheitsgebiete, in denen einem zulässigen Ausschüttungssystem (vgl. zur Definition § 7 Abs. 36 und zu den diesbzgl. Sonderregelungen § 71) unterliegende Geschäftseinheiten belegen sind.

9.3.4 Sekundärergänzungssteuerbetrag-Safe-Harbour

Auf Antrag der berichtspflichtigen Geschäftseinheit (vgl. zur Definition § 7 Abs. 7) wird für die Berechnung der SES der Steuererhöhungsbetrag (§ 54) für den Belegeneheitsstaat der obersten Muttergesellschaft (d.h. für die oberste Muttergesellschaft und ihre dort ansässigen Geschäftseinheiten) auf null reduziert, wenn der kombinierte nominelle Körperschaftsteuersatz in diesem Steuerhoheitsgebiet im jeweiligen Geschäftsjahr mindestens 20 Prozent beträgt (§ 89 Abs. 1). Geschäftseinheiten, die in einem anderen Staat als dem Belegeneheitsstaat der obersten Muttergesellschaft ansässig sind, unterliegen jedoch weiterhin der SES. Der zeitlich begrenzte SES Safe-Harbour gilt für Geschäftsjahre die bis einschließlich 31.12.2025 beginnen und vor dem 31.12.2026 enden.

Die Antragstellung gem. § 89 Abs. 1 hat den Ausschluss von der Anwendung des CbCR-Safe-Harbour (§ 84 Abs. 1) für alle folgenden Geschäftsjahre zur Folge (§ 89 Abs. 2).

9.4 Sanktionen (§ 98)

Bestimmte Ordnungswidrigkeiten im Rahmen der Erstellung und Übermittlung des Mindeststeuer-Berichts können mit einem Bußgeld i.H.v. bis zu 30.000 Euro geahndet werden (§ 98 Abs. 2). Dabei handelt ordnungswidrig, wer vorsätzlich oder leichtfertig den Mindeststeuer-Bericht nicht, nicht in der vom Gesetz vorgegebenen Frist (§ 75 Abs. 3), vorgeschriebenen Weise, nicht richtig oder nicht vollständig übermittelt (§ 98 Abs. 1). Der notwendige Inhalt des Mindeststeuer-Berichts ergibt sich aus § 76.

Eine Sonderregelung gilt für nach § 1 steuerpflichtige Geschäftseinheiten, die davon ausgehen konnten, dass die oberste Muttergesellschaft oder eine von dieser beauftragte Geschäftseinheit (§ 75 Abs. 2 Satz 2) oder eine bestimmte inländische Geschäftseinheit im Auftrag der übrigen Geschäftseinheiten (§ 75 Abs. 1 Satz 3) den Mindeststeuer-Bericht fristgerecht übermittelt (§ 98 Abs. 1). Diese nach § 1 steuerpflichtige Geschäftseinheit hat ihre Abgabeverpflichtungen hinsichtlich des Mindeststeuer-Berichts (§ 75 Abs. 1 Satz 1) innerhalb eines Monats, nach dem sie Kenntnis von der Nichtübermittlung erlangt hat, zu erfüllen (§ 75 Abs. 1 Satz 3).

Die zuständige Behörde für die Durchführung des Bußgeldverfahrens ist das BZSt (§ 98 Abs. 3).

Besondere Anwendungsvorschrift:

Für die Geschäftsjahre, die am oder vor dem 31.12.2026 beginnen und vor dem 01.07.2028 enden, findet die Bußgeldvorschrift in § 98 Abs. 1 keine Anwendung, wenn nachgewiesen wird, dass angemessene Maßnahmen ergriffen wurden, die eine nicht rechtzeitige oder nicht in vorgeschriebener Weise oder eine nicht richtige oder nicht vollständige Übermittlung rechtfertigen (§ 101 Abs. 3). Als eine angemessene Maßnahme i.S. dieser Vorschrift wird laut Gesetzesbegründung bspw. ein im Konzern etabliertes entsprechendes Compliance-System angesehen.

10. Ergänzende gesetzliche Maßnahmen

Das MinBestRL-UmsG enthält neben seinem Kernbestandteil, dem Mindeststeuergesetz, weitere Artikel, mit denen sowohl steuer- und handelsrechtliche Maßnahmen mit unmittelbarem Bezug zur

Einführung der Mindeststeuer als auch Neuregelungen unabhängig von der Mindeststeuer eingeführt werden sollen.

10.1 Änderungen im Handelsgesetzbuch

- Durch einen neu hinzugefügten Abs. 3 in § 274 HGB wird festgeschrieben, dass im HGB-Abschluss verpflichtend keine latenten Steuern für Differenzen zwischen handels- und steuerrechtlichen Wertansätzen zu berücksichtigen sind, die sich aus dem Mindeststeuergesetz oder einem ausländischen Mindeststeuergesetz, das den EU- oder OECD-Vorgaben folgt, ergeben. Diese Ausnahmeregelung gilt sowohl bei dem erstmaligen Ansatz als auch bei der Bewertung bereits gebildeter latenter Steuern und ist laut Gesetzesbegründung der entsprechenden Ausnahme in IAS 12.4A nachgebildet und soll überprüft werden, wenn der International Accounting Standards Board die aus seiner Sicht nur vorübergehende Ausnahme in den internationalen Rechnungslegungsstandards überprüft hat. Über eine Ergänzung in § 306 Satz 5 HGB wird die Regelung auf den Konzernabschluss übertragen.
- Ergänzend muss künftig im Anhang des handelsrechtlichen Einzel- und Konzernabschlusses der tatsächliche Steueraufwand bzw. -ertrag nach dem deutschen oder einem ausländischen Mindeststeuergesetz angegeben werden (§ 285 Nr. 30a und § 314 Abs. 1 Nr. 22a HGB), wobei kleine Kapitalgesellschaften im Einzelabschluss von dieser Vorgabe ausgenommen sind (§ 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB). Sind die zuvor genannten Gesetze noch nicht in Kraft getreten, sind die erwarteten Auswirkungen auf die Gesellschaft bzw. den Konzern zu erläutern.

10.2 Steuerliche Begleitmaßnahmen

- In der Abgabenordnung wird durch Einfügung der Erklärungen nach § 95 des Mindeststeuergesetzes in § 152 Absatz 3 Nr. 4 AO die zwingende Festsetzung eines Verspätungszuschlags bei verspäteter Abgabe der Mindeststeuererklärung ausgeschlossen.
- Im Finanzverwaltungsgesetz erhält das BZSt neue Kompetenzen, um Mindeststeuerberichte und Meldungen des Mindeststeuer-Gruppenträgers (über seine Stellung als Gruppenträger) entgegenzunehmen, das Bußgeldverfahren durchzuführen sowie die erhaltenen Informationen auszuwerten.
- In § 8 Abs. 5 AStG wird die Niedrigsteuergrenze für die Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung auf 15 Prozent gesenkt. Dies gilt erstmals für die Einkommen- oder Körperschaftsteuer für den VZ, für den die Hinzurechnung von Zwischeneinkünften aus einem Wirtschaftsjahr erfolgt, das nach dem 31.12.2023 endet.
- Auch für die Lizenzschanke wird für Aufwendungen, die nach dem 31.12.2023 entstehen, 15 Prozent als neue Niedrigsteuergrenze festgelegt (§ 4j Abs. 2 und 3 EStG).

10.3 Maßnahmen im Außensteuergesetz unabhängig von der Mindeststeuer

- Ergänzung der Wegzugsbesteuerung (§ 6 AStG) um eine Ausweitung der Schädlichkeit von substanziellen Gewinnausschüttungen in "Altfällen", § 21 Abs. 3 Satz 2 AStG. Substanzielle Gewinnausschüttungen (d.h. mehr als 25 Prozent des gemeinen Werts der Anteile) führen auch bei Wegzügen vor dem 01.01.2022, aber nur für Gewinnausschüttungen/Einlagenrückgewähr nach dem 16.08.2023 (Tag des Kabinettsbeschlusses zum Gesetz) zu einer anteiligen Festschreibung der Wegzugssteuer sowie dem Widerruf der Stundung. Eine Ergänzung in § 27 Abs. 3 Satz 2 UmwStG soll sicherstellen, dass die Neuregelung auch für einbringungsgeborene Anteile gilt.
- Neue Regelungen zur elektronischen Datenübermittlung (§§ 6, 18 AStG).

11. Anwendungsvorschriften (§ 101)

Das MinStG ist grundsätzlich erstmals für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 30.12.2023 beginnen (§ 101 Abs. 1).

Die Sekundärergänzungssteuerregelung (§ 11) ist jedoch erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 30.12.2024 beginnen (§ 101 Abs. 2 Satz 1). Eine Ausnahme davon gilt für Unternehmensgruppen, deren oberste Muttergesellschaften in EU-Mitgliedstaaten belegen sind, welche die Option zum Aufschub der Anwendung der PES und SES (Art. 50 Abs. 1 EU-RL 2022/2523) ausgeübt haben (§ 101 Abs. 2 Satz 2). Danach können sich Mitgliedstaaten, in denen höchstens zwölf oberste Muttergesellschaften von unter die Richtlinie fallenden Gruppen belegen sind, dafür entscheiden, von der Einführung einer PES und SES ab dem 31.12.2023 für sechs aufeinanderfolgende Geschäftsjahre abzusehen.

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 Publikation 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.

© 2023 Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
All Rights Reserved.

ED None

EY ist bestrebt, die Umwelt so wenig wie möglich zu belasten. Diese Publikation wurde auf FSC®-zertifiziertem Papier gedruckt, das zu 60 % aus Recycling-Fasern besteht.

Diese Publikation 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



Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Flughafenstraße 61
70629 Stuttgart
Telefon: (0711) 9881 - 0
Internet: <http://www.de.ey.com>

Verfasser
National Office Tax

Copyright: Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten. Die Wiedergabe, Vervielfältigung, Verbreitung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung gestattet. Es wird - auch seitens der jeweiligen Autoren - keine Gewähr und somit auch keine Haftung übernommen, z.B. für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Inhalte und Darstellungen. Diese Publikation ersetzt keine Steuerberatung.