

**Gesetz zur Anpassung des Mindeststeuer-
gesetzes und weiterer Maßnahmen
(MinStGAnpG)**

Diskussionsentwurf vom 20.08.2024

EY-Stellungnahme

Stand: 06.09.2024



Inhaltsverzeichnis

1.	Executive Summary	1
2.	Anwendung des CbCR-Safe-Harbour	1
2.1	Allgemeine Anmerkungen.....	1
2.2	Korrespondierende Dividenden	3
2.3	Definitionen für den CbCR-Safe-Harbour	4
3.	Latente Steuern	4
4.	Abweichungen zwischen Mindeststeuerwerten und Buchwerten aus den Finanzdaten.....	4
5.	Recapture Regel	5
6.	Ertragsteuern aus Zeiträumen vor Pillar 2.....	6
7.	Nicht aktivierte latente Steuern im Rahmen des CbCR-Safe-Harbour.....	6

1. Executive Summary

Die Einführung der globalen Mindeststeuer stellt die größte Reform im Bereich der Unternehmensbesteuerung seit vielen Jahrzehnten dar. Mit Beginn dieses Jahres 2024 gelten die Regelungen des Mindeststeuergesetzes (MinStG) in Deutschland und stellen Unternehmen wie Finanzverwaltung vor enormen Umsetzungsaufwand.

Der allgemeine Wunsch nach administrativer Vereinfachung ist bisher aber ungehört verhallt - mit jeder neuen Veröffentlichung der OECD wird das Regelungswerk komplexer und unübersichtlicher. In einigen Bereichen nähert sich das Verfahren der praktischen Unanwendbarkeit, zahllose Einzelfragen sind offen. Gerade im anstehenden Jahresabschluss ist das für viele Unternehmen eine Herausforderung. Umso mehr begrüßen wir die Initiative des Bundesfinanzministeriums, frühzeitig einen Gesetzentwurf zur Anpassung des MinStG zur Diskussion zu stellen. Denn auch das bestehende, bereits jetzt umfangreiche MinStG enthält zahlreiche Regelungslücken, Interpretationsspielraum und unklare Formulierungen.

Im Folgenden möchten wir daher zum inhaltlichen Schwerpunkt des Diskussionsentwurfes - der Anwendung des CbCR-Safe-Harbours (Umsetzung der Agreed Administrative Guidance (AAG) 3) - sowie zu den anderen geplanten Gesetzesänderungen Stellung nehmen.

Aus zeitlicher Perspektive des anstehenden Jahresabschlusses 2024 möchten wir insbesondere um Prüfung bitten, ob die vorgesehene - und als solche uneingeschränkt begrüßenswerte - Neuregelung des Umgangs mit latenten Steuern nach § 274 HGB (Ergänzungen in §§ 50 und 82 MinStG) separiert und noch im Laufe des Jahres 2024 umgesetzt werden kann.

Wir erlauben uns auch den Hinweis auf weiteren dringenden Regelungsbedarf, der bislang nicht im Entwurf des MinStGAnpG enthalten, aber aus unserer Sicht von zentraler Bedeutung für die praktische Anwendung der

Mindestbesteuerung ist. Hierzu gehört die Implementierung weiterer bislang veröffentlichter Verwaltungsleitlinien der OECD (Umsetzung der AAG 4 aus Juni 2024), insb. zu

- ▶ Recapture Regelung (AAG 4)
- ▶ Abweichungen zwischen GloBE Werten und Buchwerten aus den Finanzdaten (AAG 4)

Des Weiteren fehlt es auch an detaillierten Informationen zu den umfangreichen Mitteilungspflichten des MinStG, insb. § 3 MinStG.

Um die Anwendungspraxis des MinStG/MinStGAnpG möglichst sachgemäß auszustalten, sollten aus unserer Sicht insbesondere die folgenden Punkte des Diskussionsentwurfs überarbeitet werden.

2. Anwendung des CbCR-Safe-Harbour

2.1 Allgemeine Anmerkungen

Künftig sollen die Angaben, die für die Berechnung des CbCR-Safe-Harbours für das jeweilige getestete Steuerhoheitsgebiet genutzt werden, für alle Geschäftseinheiten einheitlich aus derselben Datenquelle stammen. Die Unternehmensgruppe soll daher für die Erstellung des länderbezogenen Berichts entweder die Berichtspakete nutzen, mit denen sie den Konzernabschluss erstellt, oder die Jahresabschlüsse der Geschäftseinheiten, die mit einem anerkannten oder zugelassenen Rechnungsstandard erstellt wurden.

Die Umsetzung der Änderungsvorgaben aus der AAG 3 zur Berechnung des CbCR-Safe-Harbours wird begrüßt.

Während für die Berechnung des CbCR-Safe-Harbours die Zulässigkeit der Verwendung von „Berichtspaketen“ gesetzlich geregelt wird, bleibt allerdings weiterhin ungeklärt, ob auch der Mindeststeuer-Gewinn bzw. -Verlust für die vollumfängliche Berechnung aus „Berichtspaketen“ abgeleitet werden kann. Es ist weiterhin

gesetzlich nicht geregelt, ob auf einen Einzelabschluss für eine Geschäftseinheit, welcher häufig, insbesondere im Falle eines IFRS-Konzernabschlusses, nicht aufgestellt wird, zurückgegriffen werden muss.

Es stellt sich weiterhin die Frage, ob im Falle der Verwendung von Berichtspaketen eine Vorkonsolidierung (z.B. bei Leasingtransaktionen in derselben Jurisdiktion) rückgängig zu machen ist.¹

Petitum: Wir regen an, in § 15 MinStG klarzustellen, dass „Berichtspakete“ für die Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns bzw. -Verlusts herangezogen werden können. Darüber hinaus wäre eine eindeutige Definition des „Berichtspaketes“ in Hinblick auf Vereinfachungsmöglichkeiten wünschenswert.

2.2 Korrespondierende Dividenden

Mit der Ergänzung von § 87 Nr. 4 und Nr. 5a MinStGAnpG-E soll der im CbCR-Bericht ausgewiesene Gewinn für Zwecke der Berechnung des CbCR-Safe-Harbours um „korrespondierende Dividenden“ erhöht werden. Als „korrespondierende Dividenden“ sollen nach dem Wortlaut sämtliche Dividenden qualifizieren, 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. Diese Formulierung wirft Fragen auf.

Zunächst ist anzumerken, dass im CbCR nach neuester CbCR-Guidance vom Mai 2024 nach unserem Verständnis Dividenden ohnehin nur dann beim Empfänger eliminiert werden dürfen, wenn sie in den dem CbCR zugrunde liegenden handelsrechtlichen Daten der leistenden Gesellschaft als Dividende behandelt wurden. Die steuerliche Beurteilung im Land der leistenden Gesellschaft sollte daher keine Relevanz (mehr) für die Frage haben, wann Dividenden im CbCR auszunehmen sind. Somit regelt der Begriff „korrespondierende Dividenden“ in § 87 Nr. 5a MinStGAnpG-E einen Fall, der so in seiner konditionalen Verknüpfung im Ergebnis gar nicht vorkommen kann.

Wenn die Definition „korrespondierende Dividenden“ alternativ so zu interpretieren ist, dass Dividenden gemeint sind, die im CbCR bei der Leistungsempfängerin ausgenommen wurden und zudem steuerlich beim Leistenden als Dividenden qualifizieren, dann hätte dies zur Folge, dass so gut wie alle im CbCR-Bericht eliminierten

Dividenden für Zwecke der Berechnung des CbCR-Safe-Harbours wieder hinzuzurechnen wären. Lediglich Zahlungen, die handelsrechtlich beim Leistenden als Dividende qualifizieren und steuerlich als Zinsaufwand, wären dann sowohl im CbCR als auch bei Berechnung des CbCR-Safe-Harbours ausgenommen. Dies würde nach unserem Verständnis den durch die OECD vorgegebenen Regelungen für die Berechnung des CbCR-Safe-Harbours widersprechen. Nach unserem Verständnis sieht die OECD vor, dass Dividenden nur dann beim Empfänger in den CbCR-Safe-Harbour Berechnungen zu berücksichtigen sind (also nicht ausgenommen werden dürfen), wenn sie handelsrechtlich im Staat des Leistenden als Zinsaufwand und im Staat der empfangenden Gesellschaft als Zinsertrag qualifizieren. Diese Vorgabe wird mit § 87 Nr. 4 und Nr. 5a MinStGAnpG-E nicht konsistent bzw. deutlich überschießend umgesetzt.

Wir gehen davon aus, dass mit § 87 Nr. 4a MinStGAnpG-E die AAG aus Dezember 2023, Tz 74.16 und 74.17 umgesetzt werden sollte. Um diese Regelung ohne überschießende Wirkung umzusetzen, müsste aber die Definition „korrespondierende Dividenden“ angepasst werden. Sie dürfte dann nur solche nach CbCR ausgenommenen Dividenden umfassen, die in den dem CbCR zugrunde liegenden handelsrechtlichen Daten als Zinsaufwand beim Leistenden und Zinsertrag beim Empfänger gebucht wurden. Letztlich sind die Tz 74.16 und 74.17 der AAG vom Dezember aber inzwischen ohnehin überholt, da die neue CbCR-Guidance aus Mai 2024 in diesen Fällen (handelsrechtlich Zinsaufwand beim Leistenden) bereits keine Herausnahme der Zahlungen beim Empfänger im CbCR mehr erlaubt.

Zudem ist anzumerken, dass es durch die neue CbCR-Guidance vom Mai 2024 Fälle geben kann, bei denen Zahlungen steuerlich als Dividende behandelt werden (beim Leistenden wie auch Empfänger) und handelsrechtlich als Zinsaufwand und Zinsertrag. Insbesondere in grenzüberschreitenden Konstellationen kann dies dazu führen, dass im dividendenempfängenden Staat allein aufgrund der handelsrechtlich abweichenden Behandlung der Zahlung eine Niedrigbesteuerung resultiert, ohne dass hiermit ein Steuervorteil im Land des Leistenden oder Empfängers verbunden wäre. Hier wäre zu prüfen, ob eine Regelung in das Mindeststeuergesetz eingefügt werden kann, die solche Konstellationen verhindert.

¹ Über die geringen Auswirkungen der Beibehaltung solcher Vorkonsolidierungen siehe u.a. ausführlich: Benzinger/Hachmeister/Simlacher, DStR 2024, S. 831 und S. 895 sowie Stellungnahme DRSC, Anregungen des DRSC für Gesetzesanpassungen bzw. Klarstellungen im Rahmen eines künftigen BMF-Schreibens, vom 14. März 2024, sowie EY-Stellungnahmen zum MinBestRL-UmsG.

Petitum: Die eingefügten Ergänzungen in § 87 Nr. 4 und 5a MinStGAnpG-E sind überschließend. Sie sollten mit den Vorgaben der OECD für die Berechnung des CbCR-Safe-Harbours in Einklang gebracht und bestenfalls ersatzlos gestrichen werden.

2.3 Definitionen für den CbCR-Safe-Harbour

§ 87 Nr. 1 MinStGAnpG-E sieht Vereinfachungen bei Ermittlung der Daten für Betriebsstätten vor, für die keine qualifizierten Rechnungslegungsinformationen erstellt wurden. Die Regelung sieht ferner vor, dass ein von der Betriebsstätte ausgewiesener Verlust nicht zusätzlich beim Stammhaus berücksichtigt werden darf und die Rechnungslegungsinformationen des Stammhauses anzupassen sind. Die Regelung hinsichtlich der Korrektur des Verlusts erschließt sich. Es stellt sich aber die Frage, ob bei einem Gewinn eine entsprechende Korrektur vorzunehmen ist, was u.E. geboten ist, um eine doppelte Berücksichtigung zu vermeiden.

Petitum: Es sollte daher klargestellt werden, dass ein Gewinn ebenfalls zu korrigieren wäre.

3. Latente Steuern

Durch Ergänzungen in den §§ 50 Abs. 1 Nr. 3 und 82 Abs. 1 Satz 6 MinStGAnpG-E kommt der Diskussionsentwurf einem wichtigen Anliegen deutscher HGB-Bilanzierer entgegen. Die Neuregelung ermöglicht es, künftig aktive latente Steuern im Rahmen der Vollberechnung auch dann zu berücksichtigen, wenn diese aufgrund des Wahlrechts nach § 274 Abs. 1 Satz 2 HGB nicht in der HGB-Bilanz angesetzt wurden. Dies ist ausdrücklich zu begrüßen.

Allerdings wird die Neuregelung nach derzeitiger Planung des Gesetzgebungsverfahrens nicht vor dem zweiten Quartal 2025 in Kraft treten. Sie wäre dann zwar über die allgemeine Anwendungsregelung des § 101 Abs. 1 MinStG rückwirkend auf den Startzeitpunkt der Mindeststeuer anwendbar. Jedoch bestünde bis zum Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens zum MinStAnpG im Jahr 2025 keine Rechtssicherheit in Bezug auf die geplante Neuregelung. Diese kann daher auch nicht hinreichend rechtssicher bei den bis dahin aufzustellenden HGB-Abschlüssen antizipiert werden.

Petitum: Die in den §§ 50 Abs. 1 Nr. 3 und 82 Abs. 1 Satz 6 MinStGAnpG-E geplante Verbesserung bei der Berücksichtigung aktiver latenter Steuern sollte in ein anderes Gesetzgebungsverfahren ausgegliedert und bis Jahresende 2024 rückwirkend auf den 28.12.2023 (Inkrafttreten des MinStG) in Kraft gesetzt werden.

4. Abweichungen zwischen Mindeststeuerwerten und Buchwerten aus den Finanzdaten

Nach dem MinStG und den OECD MR basiert die Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns/-Verlusts sowie der angepassten erfassten Steuern grundsätzlich auf den Rechnungslegungsdaten (nach konzerneinheitlichen Konsolidierungs- und Bewertungsregeln). § 50 MinStG setzt für die Ermittlung des Gesamtbetrags der angepassten latenten Steuern auf den latenten Steuern einer Geschäftseinheit im Mindeststeuer-Jahresüberschuss bzw. Mindeststeuer-Jahresfehlbetrag (also den Rechnungslegungsdaten) auf.

Basierend auf eigenständigen Ansatz- und Bewertungsregeln des MinStG ergeben sich allerdings einige Fälle, in denen die Buchwerte für Rechnungslegungszwecke von den für die Mindeststeuer anzusetzenden Werten abweichen. § 18 Nr. 15 MinStG sieht notwendige Anpassungen des Mindeststeuer-Gewinns/-Verlusts aus Bewertungsunterschieden nur für Zwecke der Bestimmung des Mindeststeuer-Jahresüberschusses bzw. Mindeststeuer-Jahresfehlbetrags vor. Für den Gesamtbetrag der angepassten latenten Steuern fehlt eine korrespondierende Regelung, die mit der AAG 4 nun aufgenommen werden soll.

Im Falle von Abweichungen zwischen den Mindeststeuerwerten und den Buchwerten für Rechnungslegungszwecke müssen diese Bewertungsunterschiede für Zwecke der Ermittlung des Gesamtbetrags der angepassten latenten Steuern ermittelt und in den Folgejahren fortgeführt werden. Weitere Regelungen im MinStG, die eine Verfolgung der Abweichungen korrespondierend notwendig machen, ergeben sich u.a. aus:

- ▶ § 25 Korrekturposten Pensionsaufwand
- ▶ § 34 Aktienbasierte Vergütungen
- ▶ § 26 Gruppeninterne Finanzierungsvereinbarungen
- ▶ § 35 Anwendung der Realisationsmethode
- ▶ § 50 Mechanismus zur Berücksichtigung latenter Steuern allgemein
- ▶ §§ 64 ff. Mindeststeuer-Reorganisation
- ▶ § 82 Abs. 3 Steuerattribute des Übergangsjahres

Petitum: Die Regelungen der AAG 4 sollten möglichst noch in diesem Jahr in ein Mindeststeuerbereinigungsgebot aufgenommen werden, um so einen Gleichlauf in allen teilnehmenden Staaten des Inclusive Frameworks zu gewährleisten und Rechtssicherheit herbeizuführen. Für die Unternehmen ist diese gesetzliche Regelung entscheidend, da hieraus das Erfordernis eines eigenen Buchungskreises zur Erfassung und Fortführung von Mindeststeuerwerten abgeleitet werden kann.

5. Recapture Regel

Die Umsetzung der sog. „Recapture“-Regel (§ 50 Abs. 4 MinStG) stellt sich aus Sicht der Praxis als wenig praktikabel dar. Für Konzernrechnungslegungszwecke werden aktive und latente Steuerpositionen regelmäßig auf Ebene einzelner Bilanzpositionen ermittelt und, sofern zulässig, saldiert ausgewiesen. Die zeitliche Umkehrperspektive ist dabei unbeachtlich (mit Ausnahme aktiver latenter Steuern auf zeitlich begrenzte Verlust- oder Zinsvorträge). § 50 Abs. 4 MinStG, in Umsetzung der OECD MR, fordert hingegen ein „Tracking“ der Umkehr von latenten Steuern und eine Nachversteuerung passiver latenter Steuern als Teil des angepassten erfassten Steueraufwands, soweit eine Umkehr der zu versteuern den temporären Differenzen (d.h. Umsetzung in eine laufende Steuerverpflichtung, bzw. reduzierte Steuererstattung) nicht bis zum Ende des fünften Folgejahres erfolgt. Die sich ergebende Schwierigkeit ruht darin, dass hierfür ein Tracking der Entstehung und der Auflösung der latenten Steuerposition auf Sachverhalts ebene, also transaktional, erfolgen müsste. Diese Einzelverfolgung kann aktuell nicht von den auf die Konzernrechnungslegung ausgelegten ERP-Systemen und subsidiären Tax Reporting Systemen geleistet werden.

Der Gesetzgeber hat in § 50 Abs. 5 MinStG zwar die Nachversteuerung für wesentliche Vermögensgegenstände und Schulden ausgenommen (materielle Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens, Lizenzen, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen und Rohstoffvorkommen, aktivierte Forschungs- und Entwicklungsleistungen, Rückbaurückstellungen, Reinvestitionsrücklagen etc.). Dennoch sind weitere wesentliche Kategorien weiterhin von der Nachversteuerung betroffen (insbesondere immaterielle Wirtschaftsgüter, Finanzinstrumente, Kundenkontrakte, Forderungen und Verbindlichkeiten). Temporäre Differenzen aus Umlaufvermögen sind von der Nachversteuerung grundsätzlich ebenfalls betroffen, aber da eine Umkehr hier regelmäßig vor Ablauf von 5 Jahren (mit Ausnahme von langfristigen Werkverträgen oder Baumontagen) erfolgen wird, sollten die Auswirkungen gering sein. In jedem Fall wäre aufgrund der Granularität und Vielzahl der einzelnen Transaktionen auch hier die Nachverfolgung kaum - oder erst nach umfangreichen technischen Umstellungen - zu bewerkstelligen.

Es hat zahlreiche Eingaben und Stellungnahmen von Stakeholdern und Verbänden dazu gegeben. Die im Juni 2024 veröffentlichte OECD AAG 4 greift diese Bedenken auf und führt ein „vereinfachtes Verfahren“ ein, aufgrund dessen ein Tracking nicht transaktional, sondern auf Kontenebene oder gar Ebene von Bilanzkonten/Bilanzkategorien und damit in DTL-Kategorien (DTL: passive latente Steuerverbindlichkeiten) zulässig ist. Allerdings soll diese Erleichterung nur für passive latente Steuern gelten, so dass Konten, welche

ausschließlich aktive latente Steuern (DTA) abbilden, nicht zur Verrechnung in der DTL-Kategorie enthalten sein dürfen. Die gleiche Einschränkung gilt für sogenannte Wechselkonten, für die je nach Entwicklung der temporären Differenz über die Nutzungsdauer eine Umkehr von einer DTL in ein DTA möglich ist. Letzteres erfordert nun wieder vor allem eine Identifikation solcher Konten. Diese sind aber in der Rechnungslegung zu meist nicht als solche gekennzeichnet; daher werden sie auch bisher in dieser Granularität nicht verfolgt bzw. ihre Identifikation dürfte mit erheblichem Ermittlungsaufwand verbunden sein.

Die AAG4 schlägt folgende weitere Erleichterungen vor:

- ▶ Für Konten bzw. Bilanzkonten, für die nachgewiesen werden kann, dass eine Umkehr von DTL innerhalb von 5 Jahren erfolgt (z.B. bei Vermögensgegenständen mit einer Nutzungsdauer von unter 5 Jahren), kann ein Tracking vollständig unterbleiben.
- ▶ Für die anderen Fälle, in denen Vermögensgegenstände mit divergierender, aber ähnlicher Nutzungsdauer zusammengefasst werden, soll die Nachversteuerung mittels eines neu eingeführten LiFo- oder auch FiFo-Verfahrens nachverfolgt werden. Das LiFo-Verfahren stellt dabei die Regel dar. Die FiFo-Methode ist optional und an weitere eingehende Bedingungen geknüpft. Die Konzeption dieser Verfahren wird in der Praxis zu keinerlei Vereinfachung führen, da für die Anwendung komplexe Vorermittlungen von neu eingeführten Zwischengrößen (z.B. Outstanding DTL Balance, Maximum Justifiable Amount, Unjustified Balance Amount) eingeführt werden, welche auf Unternehmensseite zwingend neue Schattenrechnungen nur für Zwecke der Mindestbesteuerung erfordern. Der Verwaltungsaufwand dürfte aufgrund der Komplexität der Ausgestaltung sehr erheblich und kaum zu handhaben sein.

In der Praxis ergibt sich die Frage, ob die Einführung eines FiFo- und LiFo-Verfahrens tatsächlich eine Vereinfachung darstellt oder zusätzlichen erheblichen Compliance-Aufwand auslösen wird. In der Wirtschaft wird weiterhin die Frage gestellt, ob der von der „Recapture“-Regel abgedeckte Regelungskreis überhaupt geeignet ist, eine (aus Sicht des Gesetzgebers ungewollte) Reduktion der Mindeststeuer, z.B. durch Gestaltungen des Steuerpflichtigen, zu erreichen.

Exkurs: Die Einführung latenter Steuern geht vor allem auf die Intention zurück, dem Bilanzleser aus der Perspektive der Handelsbilanz die Zusammensetzung des Steueraufwands und damit den erwartbaren Steueraufwand (zusammengesetzt aus dem laufenden und latenten Steueraufwand) zu erläutern. Damit sind latente Steuern unvermeidbarer Ausfluss von Ansatz- und Wertunterschieden, die sich aus den unterschiedlichen Bilanzierungsregeln für die

Handels- und Steuerbilanz ergeben. D.h., die Entstehung sowie die Umkehr aktiver wie passiver latenter Steuern sind grds. gestaltungsfern; ihre Umkehr folgt (mit der Ausnahme quasipermanenter Positionen) einer Automatik, die damit aber eben unabhängig von Gestaltungen ist. Aktive wie passive latente Steuern folgen damit einem vom Unternehmen kaum zu beeinflussenden Automatismus als logische Folge der beschriebenen Ansatz- und Wertunterschiede.

Petitum: Wir regen an, auf der politischen Ebene (OECD, EU) eine Abschaffung der „Recapture-Rule“ zu initiieren. Die Auswirkungen auf die Mindeststeuer dürften vernachlässigbar gering sein. Eine Abschaffung der Nachversteuerungsregel würde den Verwaltungskostenaufwand der Unternehmen signifikant reduzieren und somit zu größerer Akzeptanz der Mindeststeuer führen.

Bis zur angeregten Veränderung sollten die Regelungen der AAG4 möglichst noch in diesem Jahr in ein Mindeststeuerbereinigungsgesetz aufgenommen werden, um so einen Gleichlauf in allen teilnehmenden Staaten des Inclusive Frameworks zu gewährleisten.

6. Ertragsteuern aus Zeiträumen vor Pillar 2

Nach § 44 Abs. 1 MinStG entspricht der Betrag der angepassten erfassten Steuern einer Geschäftseinheit den im Mindeststeuer-Jahresüberschuss oder -fehlbetrag enthaltenen laufenden Steuern; letztere Position kann auch laufende Ertragsteuern für frühere Jahre, z.B. aufgrund von Betriebsprüfungsanpassungen, enthalten. Damit setzt sich die gesetzliche Regelung in Widerspruch zu Art. 4.1.1. der OECD MR, wonach der Betrag der angepassten erfassten Steuern allein die laufende Steuer „für“ das Geschäftsjahr enthält.

Für den Zeitraum ab Geltung des MinStG ist die Berücksichtigung einer Steuererstattung und der damit verbundenen Minderung des effektiven Steuersatzes bereits in § 52 MinStG geregelt.

Bei wortgetreuer Auslegung von § 44 Abs. 1 MinStG wären aber auch Steuererstattungen für Jahre vor Anwendung des MinStG zu berücksichtigen, welches im ungünstigen Fall im Erstattungsjahr den effektiven Steuersatz unter den Mindeststeuersatz absenken könnte. Eine Mindestbesteuerung wäre die Folge, obgleich der Gewinn in Vorjahren mit dem statutarischen, gegebenenfalls sehr hohen Steuersatz belastet war. Die aktuelle Regelung ist somit überschießend und kann eine Doppelbesteuerung zur Folge haben.

Petitum: Wir schlagen vor, den Wortlaut des § 44 Abs. 1 MinStG an Art. 4.1.1. OECD MR anzunähern und die angepassten erfassten Steuern auf die laufenden,

gebuchten Steuern „für“ das laufende Geschäftsjahr zu begrenzen. Die Korrektur des gebuchten Steueraufwands bzw. der Steuererstattungen für frühere Jahre sollte für Jahre ab Abwendbarkeit des Mindeststeuergesetzes über § 52 MinStG erfolgen.

7. Nicht aktivierte latente Steuern im Rahmen des CbCR-Safe-Harbour

Vor dem Hintergrund, dass gerade deutsche Unternehmen durch die eingeschränkte Verlustverrechnung gem. § 10d EStG einem verlängerten Verlustnutzungszeitraum unterliegen, kommt es in einer Vielzahl von Fällen nicht zu einem Vollansatz latenter Steueransprüche, was dazu führt, dass der effektive Steuersatz solcher Unternehmen unter der Annahme von gleichbleibenden zukünftigen Gewinnerwartungen und im Übrigen unveränderten steuerlichen Verhältnissen regelmäßig bei ca. 12% liegt und sie damit generell von der Anwendung der Safe-Harbour-Regelungen ausgeschlossen sind.

Erläuterung: Bei gleichbleibenden Gewinnerwartungen bleibt der Bestand angesetzter latenter Steueransprüche jährlich konstant, bis ein Überhang nicht aktivierter latenter Steueransprüche (z.B. aus ungenutzten Verlustvorträgen) aufgebraucht ist, da sich der maximal ansetzbare latente Steueranspruch nach IFRS/HGB nach dem zur Nutzung zur Verfügung stehenden (gleichbleibenden) erwarteten Gewinn bemisst. Entsprechend wird faktisch der laufende Gewinn gegen Verlustvorträge im Rahmen der Grenzen der Mindestbesteuerung verrechnet, für die bislang keine latenten Steueransprüche angesetzt wurden, und es entsteht kein latenter Steueraufwand in Höhe von 60% der verbrauchten Verlustvorträge, sondern lediglich laufender Steueraufwand auf 40% des Gewinns und mithin eine Steuerquote von ca. 12%. Bei steigenden Gewinnerwartungen verstärkt sich dieser Effekt sogar, da zusätzliche latente Steueransprüche aktiviert werden können und zusätzlich latenter Steuerertrag entsteht. Eine Anpassung ist auch vor diesem Hintergrund dargestellt geboten, dass in einem derartigen Fall keine Mindeststeuer anfallen würde, denn im Rahmen der Vollberechnung der Einkommensergänzungssteuer würden zunächst alle nicht aktivierte latenten Steuern für Zwecke der globalen Mindeststeuer aktiviert. Ein Verbrauch von Verlustvorträgen und damit eine Auflösung der aktivierte latenten Steuern auf diese führt dann zu einem entsprechenden Aufwand und erhöht die Steuerquote. Vor dem Hintergrund von angestrebter Bürokratieerleichterung erscheint es geboten, auch für den CbCR-Safe-Harbour eine entsprechende Regelung einzufügen.

Petitum: Konkret sollte eine Korrektur der vereinfachten erfassten Steuern im CbCR-Safe-Harbour analog § 50 Abs. 1 MinStG erfolgen.

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 18 Standorten.

© 2024 EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft
All Rights Reserved.

ED None

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 EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen.

Verfasser
National Office Tax

Copyright: EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft. 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 der EY Tax GmbH gestattet. Es wird - auch seitens der jeweiligen Autoren - keine Gewähr und somit auch keine Haftung für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Inhalte und Darstellungen übernommen. Diese Publikation ersetzt keine Steuerberatung.



EY Tax GmbH
Steuerberatungsgesellschaft
Flughafenstraße 61
70629 Stuttgart
Telefon: (0711) 9881 - 0

Internet: <http://www.de.ey.com>