



**Begleitmaßnahmen im
Mindeststeueranpassungsgesetz**

Stand: Gesetzesbeschluss vom 13.11.2025



The better the question. The better the answer.
The better the world works.



**Shape the future
with confidence**

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung	3
2.	Änderungen im Außensteuergesetz	3
2.1	Anpassung der erweiterten Hinzurechnungsbesteuerung, § 13 AStG.....	3
2.2	Anhebung der Freigrenze, § 9 AStG.....	4
2.3	Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlage, § 18 AStG	4
2.4	Ausweitung der schädlichen Gewinnausschüttungen auf die Rückkehrregelung, § 21 Abs. 3 AStG	5
3.	Änderungen in weiteren Steuergesetzen	5
3.1	Aufhebung der Lizenzschranke, § 4j EStG	5
3.2	Vermeidung des doppelten Ansatzes von Hinzurechnungsbeträgen bei Spezial- Investmentfonds	5
3.3	Elektronische Bekanntgabe von Verwaltungsakten	6
4.	Verlustliste.....	6

1. Einleitung

Das Mindeststeueranpassungsgesetz (MinStAnpG), dessen Regierungsentwurf seit dem 03.09.2025 vorliegt, besteht aus zwei Teilen. Im ersten, namensgebenden Teil sind zahlreiche Änderungen im Mindeststeuergesetz vorgesehen, darunter insbesondere die Umsetzung der OECD Agreed Administrative Guidelines aus Dezember 2023, Juni 2024 sowie Januar 2025. Daneben beinhaltet das Mindeststeueranpassungsgesetz auch verschiedene sogenannte Begleitmaßnahmen im Bereich des deutschen internationalen Unternehmensteuerrechts. Diese Maßnahmen sollen laut Gesetzgeber dazu beitragen, dass Steuerbürokratie abgebaut und bestimmte Fälle von Doppelbesteuerung vermieden werden.

Diese EY-Gesetzgebungsübersicht stellt die mit dem MinStAnpG vorgesehenen Begleitmaßnahmen vor.

Wesentliche Eckpunkte:

- Abschaffung der Lizenzschranke in § 4j EStG ab dem VZ 2025.
- Anhebung der relativen und absoluten, *gesellschaftsbezogenen* Freigrenzen bei der Hinzurechnungsbesteuerung in §§ 9 und 13 AStG.
- Einführung einer (Mindest-)Beteiligungsgrenze i.H.v. 10% bei der Hinzurechnungsbesteuerung für Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter nach § 13 AStG.
- Vermeidung des doppelten Ansatzes von Hinzurechnungsbeträgen bei Spezial-Investmentfonds (§ 37 InvStG-E).

Insbesondere, um im Hinblick auf die umfangreichen Änderungen im MinStG die Verbände frühzeitig einbinden zu können, hatte das BMF bereits im August 2024 einen ersten Diskussionsentwurf vorgelegt und anschließend die Verbände mit einem zweiten Diskussionsentwurf und einem Referentenentwurf erneut eingebunden. Der Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens soll bis Ende 2025 erfolgen.

2. Änderungen im Außensteuergesetz

2.1 Anpassung der erweiterten Hinzurechnungsbesteuerung, § 13 AStG

§ 13 AStG regelt die Hinzurechnungsbesteuerung für mittelbare und unmittelbare Beteiligungen an Zwischengesellschaften, die Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter erzielen. Zentrale Besonderheit im Vergleich zu § 7 Abs. 1 AStG ist insoweit, dass der Inlandsbeteiligte die ausländische Gesellschaft nicht beherrschen muss. Unter Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter fallen bspw. Zinsen oder Dividenden sowie Veräußerungsgewinne (die nicht unter § 8 Abs. 1 Nr. 7, 8 KStG fallen), es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass sie einer unter § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 fallenden eigenen Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft dienen (§ 13 Abs. 2 AStG).

§ 13 Abs. 1 Satz 1 AStG sieht die Einführung einer Ausnahmeregelung für Kleinstbeteiligungen in Form einer (Mindest-)Beteiligungsgrenze i.H.v. 10 Prozent am Nennkapital oder den Stimmrechten vor. Dabei sind Anteile bzw. Stimmrechte nahestehender Personen i.S.v. § 7 Abs. 3 und Abs. 4 Satz 1 AStG in die Ermittlung der 10-Prozent-Grenze einzubeziehen. Zudem wird gesetzlich klargestellt, dass in Beherrschungsfällen nur die „normale“ Hinzurechnungsbesteuerung (§§ 7-12 AStG) greift.

Darüber hinaus sieht § 13 Abs. 1 Satz 3 AStG die Anhebung der Freigrenzen und eine Umstellung auf eine rein gesellschaftsbezogene Betrachtung vor. Damit ist § 13 AStG nicht anzuwenden, wenn die Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter nicht mehr als ein Drittel (bisher 10 Prozent) der gesamten Einkünfte, für die die ausländische Gesellschaft Zwischengesellschaft ist, betragen und diese außer Ansatz zu lassenden Beträge 100.000 EUR (bisher 80.000 Euro) nicht übersteigen (§ 13 Abs. 1 Satz 3 AStG). Beide Grenzwerte, d.h. auch die bisher *gesellschafterbezogene* absolute Freigrenze, sind künftig *gesellschaftsbezogen* anzuwenden sein.



Erstmalige Anwendung / Inkrafttreten:

Die (Mindest-) Beteiligungsgrenze (§ 13 Abs. 1 Satz 1 AStG) ist erstmals für VZ/EZ anzuwenden, für die Zwischeneinkünfte hinzuzurechnen sind, die in einem WJ der Zwischengesellschaft oder der Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31.12.2021 beginnt (§ 21 Abs. 8 Satz 2 AStG).

Die geänderte Freigrenzenregelung (§ 13 Abs. 1 Satz 3 AStG) ist erstmals für VZ/EZ anzuwenden, für die Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter hinzuzurechnen sind, die in einem WJ der Zwischengesellschaft oder Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31.12.2025 beginnt (§ 21 Abs. 9 AStG).

2.2 Anhebung der Freigrenze, § 9 AStG

§ 9 AStG sieht eine absolute sowie relative Freigrenze für gemischte Einkünfte der Zwischengesellschaft vor. Die Regelung in § 9 AStG verfolgt den Zweck „geringfügige“ Zwischeneinkünfte aus Vereinfachungsgründen von der Hinzurechnungsbesteuerung auszunehmen, wenn die ausländische Gesellschaft gleichzeitig eine aktive Tätigkeit ausübt. Die Freigrenzen werden durch das vorliegende Gesetz erhöht und zudem wird auf eine rein gesellschaftsbezogene Betrachtung umgestellt. So wird die relative Freigrenze von bisher „nicht mehr als 10 Prozent“ auf „nicht mehr als ein Drittel“ und die absolute Freigrenze von bisher bis zu 80.000 Euro auf bis zu 100.000 Euro erhöht (in Bezug auf die bei einer Zwischengesellschaft hiernach außer Ansatz zu lassenden Beträge).

Bislang ist nur die absolute Freigrenze gesellschaftsbezogener. Zukünftig beziehen sich beide Freigrenzen ausschließlich auf die Gesellschaft.

Erstmalige Anwendung / Inkrafttreten:

Die Änderung gilt erstmals für VZ/EZ, für die Zwischeneinkünfte hinzuzurechnen sind, die in einem WJ der Zwischengesellschaft oder der Betriebsstätte entstanden sind, das nach dem 31.12.2025 beginnt (§ 21 Abs. 9 Satz 1 AStG).

2.3 Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlage, § 18 AStG

Mit dem Kreditzweitmarktfördergesetz wurden aufgrund der Rechtsreform der Personengesellschaften (MoPeG) mit Wirkung zum 01.01.2024 diverse Regelungen in der AO,

darunter § 183 AO und § 183a AO, angepasst bzw. neu eingefügt. Während § 183 AO die Bekanntgabe an rechtsfähige Personenvereinigungen regelt, richtet sich die Bekanntgabe von gesonderten und einheitlichen Feststellungen bei nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen nunmehr nach § 183a AO. Die Regelung des § 183a AO entspricht dabei weitestgehend § 183 AO in der bis zum 31.12.2023 geltenden Fassung, da vor dem Personengesellschaftsrechtsmodernisierungsgesetz sämtliche Personengesellschaften nicht rechtsfähig waren.

Als Folgeänderung wird durch eine entsprechende Ergänzung in § 18 Abs. 1 Satz 4 AStG die (entsprechende) Anwendung von § 183 AO in der ab dem 01.01.2024 geltenden Fassung ausgeschlossen. Damit soll laut Begründung sichergestellt werden, dass für die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für die Anwendung der §§ 7 bis 13 AStG ausschließlich § 183a AO Anwendung findet. Hintergrund ist, dass wenn mehrere unbeschränkt Steuerpflichtige an der ausländischen Gesellschaft i.S.d. § 7 Abs. 1 AStG beteiligt sind, all diese zwar Inhaltsadressaten sind und die gesonderte Feststellung einheitlich erfolgt (§ 18 Abs. 1 Satz 3 AStG), diese Steuerpflichtige jedoch keine rechtsfähige Personenvereinigung im Sinne des § 14a Abs. 2 AO begründen.

Auch hinsichtlich der örtlichen Zuständigkeit des Finanzamts für die gesonderte (bzw. gesonderte und einheitliche) Feststellung nach § 18 Abs. 2 AStG erfolgt eine Änderung. Nach § 18 Abs. 2 AStG ist in Fällen der gesonderten und einheitlichen Feststellung das Finanzamt zuständig, das für den Beteiligten zuständig ist, dem die höchste Beteiligung an der ausländischen Gesellschaft zuzurechnen ist. Bislang wurden hierbei auch mittelbare Beteiligungen berücksichtigt. Dies konnte dazu führen, dass einem Finanzamt die Durchführung der Feststellung obliegt, obwohl dieses für einen Steuerpflichtigen zuständig ist, bei dem auf Grund des § 7 Abs. 1 Satz 2 AStG die Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung unterbleibt und der folglich kein Feststellungsbeteiligter ist.

Um eine derartige, nicht sachgerechte Zuständigkeitszuweisung zu vermeiden, sind zukünftig mittelbare Beteiligungen für die Ermittlung der Zuständigkeit nach § 18 Abs. 2 Satz 1 und 2 AStG unbeachtlich, soweit diese in den Fällen des § 7 Abs. 1 Satz 2 AStG auch für die Steuerpflicht unbeachtlich sind (§ 18 Abs. 2 Satz 4 AStG).

Erstmalige Anwendung / Inkrafttreten:

Die Änderungen in § 18 Abs. 1 und 2 AStG gelten für alle offenen Fälle des VZ/EZ, für den Zwischeneinkünfte hinzuzurechnen sind, die in einem WJ der Zwischengesellschaft oder Betriebsstätte entstanden sind, dass nach dem 31.12.2021 beginnt (§ 21 Abs. 9 Satz 2 AStG).

2.4 Ausweitung der schädlichen Gewinnausschüttungen auf die Rückkehrregelung, § 21 Abs. 3 AStG

Nach § 6 AStG i.d.F. ATAD-UmsG ist im Rahmen der Wegzugsbesteuerung bei der Rückkehrregelung der Entfall des Steueranspruchs ausgeschlossen (§ 6 Abs. 3 Satz 1 AStG) bzw. eine gestundete Steuer innerhalb eines Monats fällig (§ 6 Abs. 4 Satz 5 AStG), soweit sog. substantielle Gewinnausschüttungen erfolgt sind. Dies erfasst Gewinnausschüttungen oder eine Einlagenrückgewähr, soweit deren gemeiner Wert insgesamt mehr als ein Viertel des gemeinen Werts des Anteils zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Tatbestands nach § 6 Abs. 1 AStG a.F. beträgt.

Durch die mit dem Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz (MinBestRL-UmsG) vorgenommene Einführung des § 21 Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 AStG erfolgte eine Ausweitung der Schädlichkeit von substantiellen Gewinnausschüttungen auf gewährte Stundungen auf Altfälle. In Wegzugsfällen, die vor dem 01.01.2022 stattfanden, sind Stundungen gem. § 6 Abs. 4 oder Abs. 5 AStG (i.d.F. vor ATAD-UmsG) zu widerrufen, soweit schädliche Gewinnausschüttungen nach dem 16.08.2023 (Tag des Kabinettsbeschlusses) erfolgen.

Die Änderung sah jedoch keine Ausweitung schädlicher Gewinnausschüttungen auf die Rückkehrregelung (analog § 6 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 AStG i.d.F. ATAD-UmsG) in Altfällen vor.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben v. 22.04.2025, BStBl. I 2025, 1007) ist bei Wegzügen vor dem 01.01.2022 ein Entfall des Steueranspruchs auch in Fällen der Rückkehr ausgeschlossen, soweit nach dem 16.08.2023 substantielle Gewinnausschüttungen erfolgten.

In diesem Zusammenhang wird nun mit § 21 Abs. 3 Satz 2 Nr. 3 AStG die Regelung des BMF-Schreibens in das AStG überführt. Demnach entfällt in Wegzugsfällen, die vor dem 01.01.2022 stattfanden, im Falle einer Rückkehr des Steuerpflichtigen gemäß § 6 Abs. 3

AStG (i.d.F. vor ATAD-UmsG) der Steueranspruch nicht, soweit schädliche Gewinnausschüttungen nach dem 16.08.2023 erfolgt sind.

Die Regelung war bereits im Referentenentwurf vom 06.08.2025 enthalten. Nachdem sie zwischenzeitlich im Regierungsentwurf gestrichen worden war, ist sie in der vom Bundestag beschlossenen Fassung wieder enthalten.

3. Änderungen in weiteren Steuergesetzen

3.1 Aufhebung der Lizenzschranke, § 4j EStG

§ 4j EStG beschränkt seit dem Jahr 2018 den Betriebsausgabenabzug für Aufwendungen für Rechteüberlassungen an ausländische nahestehende Personen i.S.v. § 1 Abs. 2 AStG, die beim Gläubiger aufgrund eines Präferenzregimes, das keine substantielle Geschäftstätigkeit voraussetzt (sog. Nexus-Ansatz), einer niedrigen Besteuerung unterliegen.

Im Zuge des (MinBestRL-UmsG) wurde bereits der Niedrigsteuersatz in § 4j EStG ab 2024 von 25 % auf 15 % herabgesetzt. Nun erfolgt die vollständige Abschaffung der Lizenzschranke mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2025.

Durch die Streichung der Lizenzschranke EStG entfällt ab dem VZ 2025 die Prüfung zur Behandlung der Lizenzzahlungen im Ausland. Gleichzeitig könnten sich neue Handlungsspielräume für konzerninterne Lizenzbeziehungen ins Ausland ergeben, wenn dort steuerliche Anreize für IP und Lizenzierung existieren (sofern keine anderen Einschränkungen greifen, z.B. die Hinzurechnungsbesteuerung oder § 4k EStG).

Erstmalige Anwendung / Inkrafttreten:

§ 4j EStG ist letztmals für den VZ 2024 anwendbar (§ 52 Abs. 8c Satz 3 EStG).

3.2 Vermeidung des doppelten Ansatzes von Hinzurechnungsbeträgen bei Spezial-Investmentfonds

Hinzurechnungsbeträge nach § 10 AStG sind zukünftig nicht in die Einkünfteermittlung nach § 37 Abs. 1 Satz 1 InvStG einzubeziehen, § 37 Abs. 1 Satz 3 InvStG. Dadurch wird der

bisherige doppelte Ansatz von Hinzurechnungsbeträgen bei Spezial-Investmentfonds vermieden.

Laut der Gesetzesbegründung soll dies der Gleichstellung mit der Direktanlage, der administrativen Vereinfachung und der Vermeidung einer Schlechterstellung gegenüber ausländischen Spezial-Investmentfonds dienen.

Erstmalige Anwendung / Inkrafttreten:

Die Änderung ist erstmals für Geschäftsjahre, die nach dem Tag der Verkündung beginnen (§ 57 Abs. 11 InvStG) anwendbar.

3.3 Elektronische Bekanntgabe von Verwaltungsakten

Bislang ist nach § 122a AO die Bekanntgabe von Verwaltungsakten per Bereitstellung zum Datenabruf i.S.v. § 87a Abs. 8 AO nur bei einer entsprechenden Einwilligung durch den Steuerpflichtigen oder dessen Vertretungsbevollmächtigten zulässig. Durch das Vierte Bürokratieentlastungsgesetz (BEG IV, BGBl. I 2024, Nr. 323) wurde diese Regelung mit Wirkung zum 01.01.2026 geändert. Demnach ist die elektronische Bekanntgabe von Verwaltungsakten zukünftig grundsätzlich zulässig, es sei denn die postalische Bekanntgabe nach § 122 Abs. 2 AO wird beantragt (§122a Abs. 2 AO).

In der Neufassung durch das BEG IV sieht § 122a Abs. 1 Satz 2 zudem vor, dass die Finanzverwaltung Steuerbescheide grundsätzlich elektronisch bekanntgeben soll, wenn diese auf einer elektronisch übermittelten Steuererklärung beruhen, die von einem Beteiligten über ein von der Finanzverwaltung bereitgestelltes Nutzerkonto oder durch einen empfangsbevollmächtigten Steuerberater übermittelt worden ist. Diese Verpflichtung sollte für die Finanzverwaltung ursprünglich ebenfalls ab 2026 gelten.

Durch eine Änderung an Art. 97 § 28 Abs. 2 EGAO wird § 122a Abs. 1 Satz AO nun erst für Bescheide anwendbar, die nach dem 31.12.2026 erlassen worden sind.

Außerdem wird die Regelung in § 122 Abs. 7 AO zur Bekanntgabe von Verwaltungsakten gegenüber Ehegatten mit Blick auf den in § 122a AO geregelten elektronischen Datenabruf ergänzt. Nach § 122 Abs. 7 AO reicht für die Bekanntgabe an alle Beteiligten grundsätzlich die Übermittlung einer Ausfertigung an die gemeinsame Anschrift übermittelt. Dies gilt nun entsprechend auch für die elektronische Bekanntgabe, sofern einem der Beteiligten eine Ausfertigung zum elektronischen Datenabruf nach § 122a AO bereitgestellt und er darüber benachrichtigt worden ist (§ 122 Abs. 7 Satz 2 AO). Die Regelung tritt am Tag nach der Verkündung des MinStAnpG in Kraft (Art. 10 Abs. 1 MinStAnpG).

4. Verlustliste

- Im Regierungsentwurf war hinsichtlich des Kürzungsbetrags in der Hinzurechnungsbesteuerung vorgesehen, eine Klarstellung zur Behandlung von Organgesellschaften einzufügen (§ 11 Abs. 6 AStG-E) sowie außerbilanziell hinzugerechnete Beträge gemäß § 8b Abs. 3 bzw. 5 KStG grundsätzlich zu berücksichtigen (§ 11 Abs. 2 und 4 AStG-E). Die Anpassung ist in der finalen Gesetzesfassung nicht länger enthalten.
- Im zweiten Diskussionsentwurf war die Abschaffung des Sonderbetriebsausgabenabzugsverbots bei Auslandsbezug vorgesehen (§ 4i EStG). Diese Anpassung ist seit dem Referentenentwurf vom 06.08.2025 nicht mehr enthalten.

EY | Shape the future with confidence

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.

© 2025 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.

-



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

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

Verfasser
National Office Tax

Copyright: EY Tax GmbH Steuerberatungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten. Die Wiedergabe, Veröffentlichung, 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 jeweilig en Autoren - keine Gewähr und somit auch keine Haftung für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Inhalte und Darstellungen übernommen. Diese Publikation ersetzt keine Steuerberatung.