

Die Globale Mindestbesteuerung für Unternehmen – Umsetzung von Pillar Two in Deutschland

Stand: 21. Dezember 2023

Die Zwei-Säulen-Lösung der OECD im Kurzüberblick

Im Juli 2021 haben sich nicht weniger als 138 Staaten auf die von der G20 und der OECD initiierte sogenannte „[Zwei-Säulen-Lösung](#)“ geeinigt, die eine umfassende Reform der internationalen Unternehmensbesteuerung für große multinational tätige Konzerne vorsieht. Beabsichtigt ist, durch eine teilweise Neuzuweisung von Besteuerungsrechten, die sogenannten Marktstaaten stärker an den Gewinnen der ca. 100 größten Konzerne der Welt zu beteiligen. Außerdem soll eine globale effektive Mindestbesteuerung in Höhe von 15 % eingeführt werden:

Säule Eins

Unter der sogenannten Säule Eins (Pillar One) hat die OECD die Zuordnung internationaler Besteuerungsrechte für multinationale Konzerne in den Fokus genommen. Durch neue Anknüpfungspunkte (Nexus) sollen Besteuerungsrechte vom Ansässigkeitsstaat in die Marktstaaten umverteilt werden, in denen ein Konzern seine Gewinne, unabhängig von der physischen Präsenz, erzielt. Der Neuverteilung der Besteuerungsrechte betrifft global tätige Unternehmen aller Branchen, insbesondere aber große Digitalkonzerne, mit einem Jahresumsatz von \geq EUR 20 Mrd. und einer Umsatzprofitabilität $>$ 10 Prozent. Umgesetzt werden soll die Säule 1 durch ein multilaterales Abkommen, das derzeit noch verhandelt wird und voraussichtlich 2024 in Kraft treten soll.

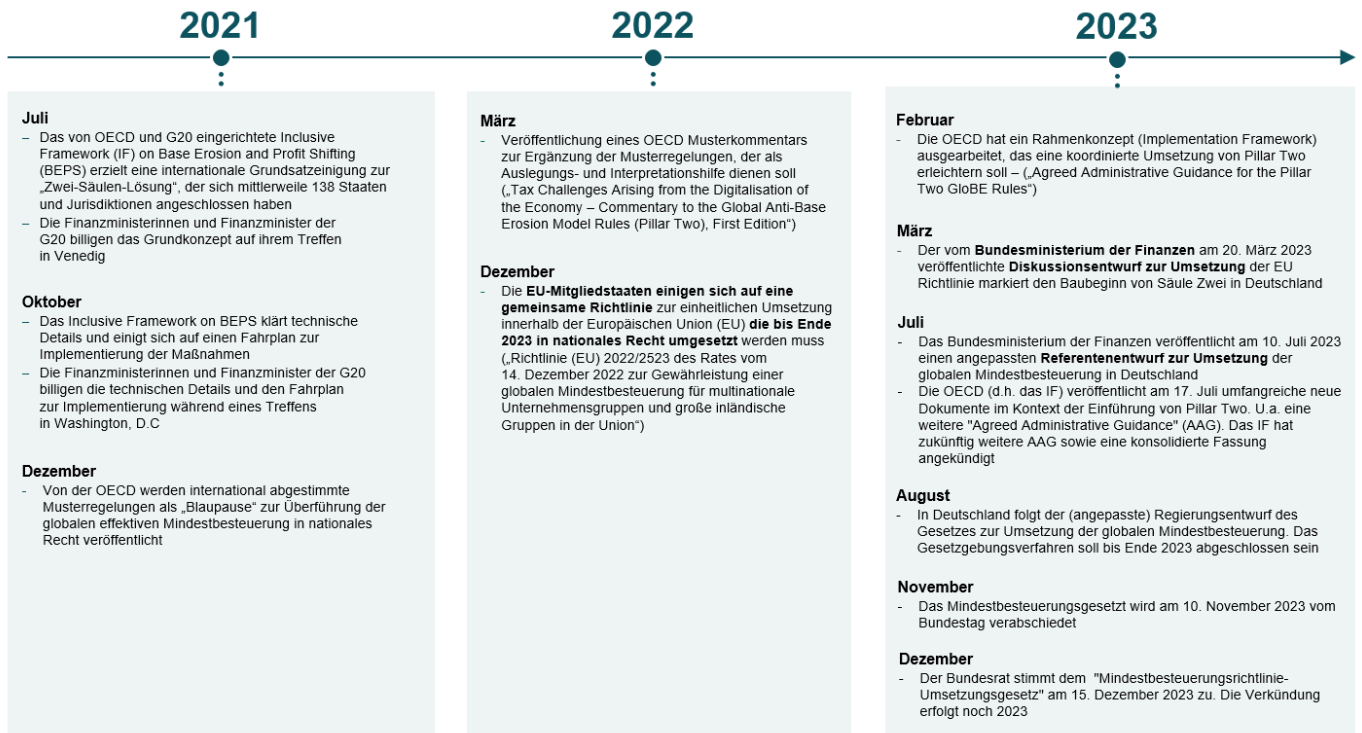
Säule Zwei

Mit der sogenannten Säule Zwei (Pillar Two) sieht die OECD die Einführung einer globalen effektiven Mindeststeuer in Höhe von 15 % vor. Die Staatengemeinschaft beabsichtigt hierdurch, den internationalen Steuerwettbewerb der Staaten zu verringern und aufkommensschädlicher Verlagerung von Unternehmensgewinnen in Niedrigsteuerländer entgegenzuwirken, die infolge einer Verlagerung von Unternehmensgewinnen in Niedrigsteuerländer entstehen. Erfasst sind alle international tätigen Konzerne, mit einem konsolidierten Mindestumsatz von EUR 750 Mio.

Mit den Regelungen einher gehen umfangreiche Erklärungs- und Informationspflichten. Um diese Pflichten zu erfüllen, müssen betroffene Unternehmen vor allem neue Prozesse für Tax Compliance und Accounting einführen, damit sie eine rechtzeitige Beschaffung und Analyse der notwendigen Daten gewährleisten können.

Im Fokus: Die Globale Mindestbesteuerung nach Säule Zwei

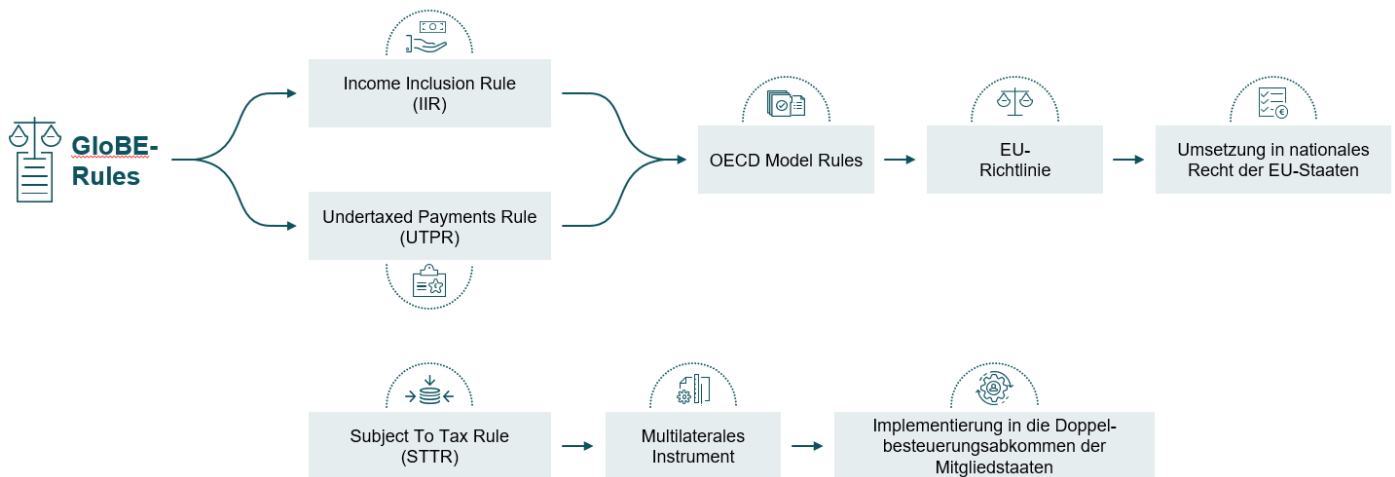
Wesentliche Etappen zur Einführung der globalen Mindestbesteuerung



Regelungswerkzeuge nach Säule Zwei

Die Säule Zwei setzt sich zusammen aus den Global Anti-Base Erosion Rules (**GloBE-Regeln**), die sich weiter in eine Income Inclusion Rule (**IIR**) sowie eine Undertaxed Payments Rule (**UTPR**) untergliedern lassen. Die IIR soll dabei als primäres Tool die Mindestbesteuerung durch eine Hinzurechnungsbesteuerung auf Ebene der Konzernmutter herbeiführen. Demgegenüber kommt die UTPR lediglich ergänzend zur Anwendung, indem sie über Abzugsverbote für Zahlungen innerhalb des Konzerns oder vergleichbare Mechanismen eine Minderbesteuerung ausgleicht. Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, eine qualifizierte Domestic Top-Up Tax („**QDMTT**“) zu erheben. Hierbei handelt es sich um eine nationale Ergänzungssteuer, die auf die in dem Steuerhoheitsgebiet einer Jurisdiktion ansässigen Unternehmen erhoben wird und wodurch für diese Jurisdiktion das Mindestbesteuerungsniveau erreicht werden kann. Hinzu tritt eine Subject To Tax Rule (**STTR**) für bestimmte Zahlungen innerhalb verbundener Unternehmen, sofern diese unterhalb eines Mindestsatzes besteuert werden.

Während die GloBE-Regeln in das Recht der beteiligten Staaten durch den jeweiligen **nationalen Gesetzgeber** implementiert werden sollen, erfolgt die Umsetzung der abkommensrechtlichen STTR durch ein **Multilaterales Instrument (MLI)**, dass von den Mitgliedstaaten entsprechend zu ratifizieren ist.



Einheitliche Umsetzung der GloBE-Regeln im Binnenmarkt durch EU-Richtlinie

Nachdem die OECD zunächst am 20.12.2021 die sog. **Model Rules** zur einheitlichen Umsetzung der GloBE-Regeln in den beteiligten Staaten veröffentlicht hatte, legte die EU-Kommission bereits am 22.12.2021 einen **Richtlinienentwurf** vor, der eine harmonisierte Umsetzung der GloBE-Regeln innerhalb der EU sicherstellen soll. Die Richtlinie wurde im Dezember 2022 durch die EU verabschiedet ([Richtlinie \[EU\] 2022/2523 des Rates vom 14.12.2022, "Mindestbesteuerungsrichtlinie"](#)). Die Richtlinie verpflichtet alle Mitgliedstaaten einschließlich Deutschland, bis zum 31.12.2023 nationale Regelungen zur Umsetzung der Richtlinie zu treffen. Inhaltlich folgt sie zwar weitestgehend den Model Rules der OECD, enthält jedoch auch **einige Anpassungen**, um die Einhaltung europarechtlicher Vorgaben zu gewährleisten.

Die Model Rules sind seitens der OECD als sogen. Common Approach ausgestaltet. D.h. die beteiligten Staaten können nicht zur Einführung der Regelungen gezwungen werden. Im Falle einer (freiwilligen) Umsetzung müssen sie sich jedoch an die vom IF formulierten Vorgaben halten. In jedem Fall sind die Staaten verpflichtet, die Anwendung der Regeln durch andere Mitgliedstaaten zu dulden. Anders als die Model-Rules der OECD sind die GloBE-Regeln in der EU-Richtlinie nicht als solcher Common Approach ausgestaltet.. Vielmehr sieht die Richtlinie eine **verpflichtende Umsetzung** der GloBE-Regeln innerhalb des Binnenmarktes durch die EU-Mitgliedstaaten vor. Die Richtlinie geht zudem über die Model-Rules insoweit hinaus, als auch **rein nationale Konzerne** ihrem Anwendungsbereich unterfallen sollen. Die Vorgaben der Richtlinie sind für den deutschen Gesetzgeber bindend und von diesem in das nationale Recht umzusetzen.

Die Richtlinie sieht vor, dass eine Umsetzung durch die Mitgliedstaaten bis zum 31.12.2023 erfolgen soll und die Vorschriften größtenteils ab dem 1.1.2024 anzuwenden sind.

Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung in Deutschland

Die Ausgestaltung der globalen Mindeststeuer hat für den deutschen Gesetzgeber hohe Relevanz. Entsprechend zügig wird das aktuell laufende Gesetzgebungsverfahren vorangetrieben und soll in der zweiten Hälfte 2023 abgeschlossen werden.

Im Überblick:

- 20.3.2023: Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) stellt einen [Diskussionsentwurf eines Mindeststeuergesetzes \(MinStG\) zur Umsetzung der Richtlinie](#) vor und gibt den Verbänden Möglichkeit zur Stellungnahme.
- 10.7.2023: Das BMF verschickt einen angepassten **Referentenentwurf** (Stand 7.7.2023) an die Verbände. Dieser leitet das formale Gesetzgebungsverfahren ein und enthält im Vergleich zum Diskussionsentwurf zahlreiche (Detail-)Änderungen.
- 16.8.2023: Das Bundeskabinett beschließt einen im Vergleich zum Referentenentwurf abermals angepassten [Regierungsentwurf eines Mindestbesteuerungsrichtlinien-Umsetzungsgesetzes \(MinBestRL-UmsG\)](#).
- 29.09.2023: Der Bundesrat gibt seine [Stellungnahme zum Gesetzesentwurf](#) ab.
- 10.11.2023: Der Bundestag verabschiedet das angepasste „Mindestbesteuerungsrichtlinien-Umsetzungsgesetz“.
- Am 15. Dezember 2023 hat der Bundesrat dem MinBestRL-UmsG zugestimmt. Die Verkündung des Gesetzes erfolgt bis Ende des Jahres 2023.

Bereit für die globale Mindestbesteuerung – Wie wir Sie bei CMS Deutschland und weltweit unterstützen können

Mit über 70 Standorten in über 40 Ländern und mehr als 5.000 Anwältinnen und Anwälten weltweit verbinden wir fundierte lokale Expertise mit einem globalen Verständnis. Unsere internationale CMS-Organisation ermöglicht es uns, Ihnen jederzeit in und aus Deutschland heraus koordinierte rechtliche Beratung und Unterstützung auf dem Weg zur globalen Mindestbesteuerung und deren Umsetzung anzubieten.

Unser umfassendes Beratungsangebot zur globalen Mindestbesteuerung erstreckt sich dabei u.a. auf:



Sprechen Sie uns jederzeit gerne an.



Thomas Gerdel, LL.M.
Partner | Leiter Steuerrecht

thomas.gerdel@cms-hs.com
[+49 211 4934 300](tel:+492114934300)



Jörg Schrade
Partner | Leiter Steuerrecht

joerg.schrade@cms-hs.com
[+49 89 23807 380](tel:+498923807380)



Dr. Anastasia Papadelli, LL.M.
Counsel | Steuerberaterin

anastasia.papadelli@cms-hs.com
[+49 89 23807 380](tel:+498923807380)

CMS Law-Now™

Ihr kostenloser juristischer Online-Informationdienst.

E-Mail-Abodienst für Fachartikel zu vielfältigen juristischen Themen.
cms-lawnow.com

Dieses Dokument stellt keine Rechtsberatung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, bestimmte Themen anzusprechen. Es erhebt keinen Anspruch auf Richtigkeit oder Vollständigkeit und die in ihm enthaltenen Informationen können eine individuelle Rechtsberatung nicht ersetzen. Sollten Sie weitere Fragen bezüglich der hier angesprochenen oder hinsichtlich anderer rechtlicher Themen haben, so wenden Sie sich bitte an Ihren Ansprechpartner bei CMS Hasche Sigle.

CMS Hasche Sigle ist eine der führenden wirtschaftsberatenden Anwaltssozialitäten. Mehr als 700 Anwälte sind in acht wichtigen Wirtschaftszentren Deutschlands sowie in Brüssel, Hongkong, Peking und Shanghai für unsere Mandanten tätig. CMS Hasche Sigle ist Mitglied der CMS Legal Services EEIG, einer europäischen wirtschaftlichen Interessenvereinigung zur Koordinierung von unabhängigen Anwaltssozialitäten. CMS EEIG ist nicht für Mandanten tätig. Derartige Leistungen werden ausschließlich von den Mitgliedssozialitäten in den jeweiligen Ländern erbracht. CMS EEIG und deren Mitgliedssozialitäten sind rechtlich eigenständige und unabhängige Einheiten. Keine dieser Einheiten ist dazu berechtigt, im Namen einer anderen Verpflichtungen einzugehen. CMS EEIG und die einzelnen Mitgliedssozialitäten haften jeweils ausschließlich für eigene Handlungen und Unterlassungen. Der Markenname „CMS“ und die Bezeichnung „Sozialität“ können sich auf einzelne oder alle Mitgliedssozialitäten oder deren Büros beziehen.

CMS Hasche Sigle Partnerschaft von Rechtsanwälten und Steuerberatern mbB, Sitz: Berlin, (AG Charlottenburg, PR 316 B), Liste der Partner und Standorte: siehe Website.

cms.law