DEUTSCHE INDUSTRIE- UND HANDELSKAMMER
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mohrenstr. 20/21
10117 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Breite Str. 29
10178 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER BANKEN E. V.
Burgstr. 28
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Wilhelmstr. 43/43G
10117 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) DER EINZELHANDEL E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL, AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

11. August 2025

Bundesministerium der Finanzen
Frau MDin Anette Wagner
Leiterin der Steuerabteilung
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Per E-Mail: Pillar2@bmf.bund.de

Gesetz zur Anpassung des Mindeststeuergesetzes und zur Umsetzung weiterer Maßnahmen – Stellungnahme zum Referentenentwurf vom 5. August 2025

Sehr geehrte Frau Wagner,

für die Möglichkeit, zu dem o. g. Referentenentwurf Stellung nehmen zu können, danken wir Ihnen.

Die Umsetzung der Mindeststeuer verursacht in der betrieblichen Praxis – wie auch auf Seiten der Finanzverwaltung – einen beispiellos hohen Aufwand und Ressourceneinsatz. Daher sind praxisgerechte Vereinfachungen von sehr großer Bedeutung.

Vor diesem Hintergrund ist die Umsetzung der aktuellen OECD-Verwaltungsleitlinien vom 15. Dezember 2023, 24. Mai 2024 und 13. Januar 2025 mit den enthaltenen Verbesserungen z. B. bei der Anerkennung von Berichtspaketen für Zwecke des CbCR Safe Harbour (siehe § 87 MinStAnpG-RefE) sowie dem Aktivierungswahlrecht für einen Aktivüberhang nach §§ 274 Abs. 1 Satz 2, 296

HGB (siehe §§ 50, 82 MinStAnpG-RefE) positiv zu bewerten. Auch ist die Abschaffung der Lizenzschranke (§ 4j EStG) richtig, da diese Norm angesichts der veränderten rechtlichen Rahmenbedingungen nicht mehr erforderlich ist und hierdurch Steuerbürokratie zurückgeführt werden kann.

Dennoch bleibt der Referentenentwurf in vielen Bereichen hinter den Erwartungen unserer Mitgliedsunternehmen an eine praxistaugliche Ausgestaltung der komplexen Normen zurück. So belasten die Dokumentationsanforderungen und komplexen Reportingpflichten unsere Unternehmen erheblich und sollten auf das erforderliche Maß gesenkt werden. Insbesondere ist es nicht nachvollziehbar, dass der vorliegende Referentenentwurf an einigen Stellen sogar deutlich hinter dem zweiten Diskussionsentwurf (Stand 2. Dezember 2024) zurückbleibt. Wir verweisen diesbezüglich auf unsere folgenden, detaillierten Ausführungen.

Auch ist es bedauerlich, dass die in unserer gemeinsamen Stellungnahme vom 6. September 2024 zum ersten Diskussionsentwurf vorgetragenen Hinweise für eine bürokratiearme Ausgestaltung des Mindeststeuergesetzes weitgehend unberücksichtigt geblieben sind. Zur Vermeidung von Wiederholungen verweisen wir hierzu vor allem auf die Seiten 11 bis 57 der damaligen Stellungnahme.

In der Gesamtbetrachtung führt die globale Mindeststeuer trotz einzelner vorgesehener Verbesserungen und insbesondere der jüngsten G7-Vereinbarung (welche weitreichende Ausnahmen für US-Unternehmen vorsieht) weiterhin zu massiven Wettbewerbsnachteilen der deutschen und europäischen Wirtschaft. Daher treten wir unverändert dafür ein, dass die Bundesregierung sich auf EU-Ebene für eine Aussetzung der Mindeststeuer-Richtlinie einsetzt, solange nicht die wichtigsten Volkswirtschaften an dem neuen Besteuerungsregime teilnehmen.

Dem Mindeststeuergesetz liegt eine hoch komplexe EU-Richtlinie zugrunde. Zur Gewährleistung der Niederlassungsfreiheit wurden dort – und auch in das deutsche Mindeststeuergesetz – umfassende Vorschriften zur Herstellung der Wettbewerbsgleichheit zwischen allen Unternehmensgruppen, die mehr als 750 Millionen Euro Umsatz aufweisen, aufgenommen. Die G7-Vereinbarungen führen nun dazu, dass US-Unternehmen und damit auch ihre in der EU ansässigen Tochtergesellschaften nicht unter wesentliche Vorschriften der globalen Mindeststeuer fallen. Damit entstehen jetzt innerhalb der EU die Wettbewerbsverzerrungen, die ursprünglich verhindert werden sollten. Dies ist den Unternehmen nicht vermittelbar.

In jedem Falle sollte auf eine erhebliche und echte Vereinfachung der Regeln der globalen Mindeststeuer auf OECD-Ebene gedrängt werden, die auch die veränderten globalen Rahmenbedingungen berücksichtigt.

Angesichts der großen Bedeutung, die der vorliegende Referentenentwurf für die Unternehmen hat, bedauern wir sehr, dass für die Stellungnahme lediglich eine Frist von drei Werktagen – in der

Hauptferienzeit des Sommers – eingeräumt wurde. Eine umfassende Beurteilung der vorgesehenen Regelungen ist so nicht möglich. Zudem vermittelt dieses Vorgehen unseren Mitgliedsunternehmen den Eindruck, dass eine ernsthafte und wertschätzende Konsultation der betrieblichen Praxis nicht stattfindet. Dies wird dem konstruktiven und sachlichen Austausch, den wir mit Ihrem Haus zu der Thematik seit langer Zeit führen, nicht gerecht. Wir bitten Sie daher, in Zukunft wieder ausreichend Zeit für die Befassung mit Referentenentwürfen vorzusehen. Wir verweisen hierzu auf den Koalitionsvertrag, in dem eine Frist von vier Wochen für angemessen gehalten wird (vgl. Zeile 1871 auf S. 58 des Vertrages im Kapitel “2.2 Bürokratierückbau, Staatsmodernisierung und moderne Justiz”).

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHE INDUSTRIE- UND HANDELSKAMMER

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

BUNDESVERBAND DEUTSCHER BANKEN E. V.

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) DER EINZELHANDEL E. V.

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL, AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Im Detail möchten wir auf folgende Punkte eingehen:

1. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 7 Abs. 32 Satz 3 MinStG-E („Getestete Einheit“)

In § 7 Abs. 32 Satz 3 MinStG-E wird in Klammern der Begriff der „getesteten Einheit“ eingeführt. Es heißt dort: *„Eine transparente Einheit (getestete Einheit) gilt als…“*. Da der Begriff der getesteten Einheit nicht weiter erläutert wird, gehen wir davon aus, dass er als synonymer Begriff für „transparente Einheit“ steht.

Petitum:
Es sollte klargestellt werden, wie der Begriff *„getestete Einheit“* zu verstehen ist.

2. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 15 MinStG-E („Grundlage der Mindeststeuer-Gewinnermittlung“)

Wir teilen die Auffassung der OECD, die die Nutzung der Reporting Packages nicht nur im Zusammenhang mit den CbCR-Safe-Harbour, sondern auch für die Ermittlung des Mindeststeuerergebnisses als sachgerechtes Berichtserstattungsinstrument ansieht. Die OECD weist ausdrücklich darauf hin, dass die globale Mindestbesteuerung auf die bestehenden Bilanzierungskonzepte (z. B. IFRS, US-GAAP) zurückgreift, ohne insoweit tiefgreifende Eingriffe in bestehende Reporting-Prozesse herbeiführen zu wollen (siehe Stellungnahme des DRSC vom 14.03.2024 an das BMF, ab S. 4 unten; Aufsatz von *Petersen und Peterson*, IStR 2025, S. 270 [S. 275]).

Zudem möchten wir noch einmal auf unsere Stellungnahme vom September 2024 im Zusammenhang mit Reporting Packages hinweisen. Ausgangspunkt für die Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns bzw. -Verlusts ist gemäß § 15 Abs.1 MinStG der Jahresüberschuss (bzw. -fehlbetrag) vor Konsolidierungsanpassungen und Zwischenergebniseliminierungen. Für die ausländischen konsolidierten Einheiten erstellen die Unternehmen häufig keine Einzelabschlüsse nach dem Konzernrechnungslegungsstandard, sondern lediglich Reporting-Packages. Diese dienen allein als Zwischenstufe der Erstellung eines konsolidierten Konzernabschlusses und enthalten häufig aus Vereinfachungsgründen bereits bestimmte Vorkonsolidierungen. Die teilweise Nichtabbildung von konzerninternen Sachverhalten zieht keine Beanstandung durch den Wirtschaftsprüfer nach sich, weil sich die Effekte im Rahmen der

konsolidierten Betrachtung auf Konzernebene ohnehin ausgleichen bzw. nicht abgebildet werden dürfen.

Auf eine exakte Abbildung von konzerninternen Sachverhalten wird im Reporting Package verzichtet, sofern die Abbildung zu komplex und aufwändig ist und im Rahmen der Erstellung des Konzernabschlusses ohnehin zu eliminieren ist. Als Beispiel sei die Abbildung von Leasingverhältnissen nach IFRS 16 angeführt. Externe Leasingverhältnisse hingegen sind in Reporting Packages stets korrekt dargestellt. § 15 Abs. 1 MinStG erlaubt derartige Vorkonsolidierungen allerdings nicht. Das bedeutet, dass die Unternehmen die Reporting Packages aufwändig anpassen müssen. Um die Anwendung der Mindeststeuer zu erleichtern, sollten die Reporting Packages möglichst weitgehend von der Finanzverwaltung akzeptiert werden. Zudem bitten wir klarzustellen, dass testierte Konzernabschlüsse im In- und Ausland weitestmöglich ohne zusätzliche umfangreiche Überprüfung anerkannt werden, z. B. hinsichtlich der Beachtung der Wesentlichkeitsgrenze für Konzernsachverhalte.

Petitum:
Wünschenswert wäre eine Vereinfachungslösung, wonach Reporting Packages möglichst weitgehend ohne Anpassungen als Ausgangspunkt für die Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns (bzw. -Verlusts) verwendet werden dürfen. Bereits enthaltene Vorkonsolidierungen/Zwischenergebniseliminierungen sollten allgemein, zumindest aber bei unwesentlichen Geschäftseinheiten oder innerhalb einer Steuerjurisdiktion nicht beanstandet werden. Grundsätzlich müssen Wesentlichkeitsgrenzen des Konzernabschlusses auch für Mindeststeuerzwecke gelten, um die Datenabfrage auf ein administrierbares Niveau zu begrenzen. Die Bundesregierung sollte sich im Inclusive Framework on BEPS für eine international abgestimmte Vereinfachungslösung einsetzen.

3. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, §§ 27 und 28 MinStG-E („Zulagen“)

Wir begrüßen die vorgesehenen klarstellenden Änderungen in §§ 27 und 28 MinStG-E. Nichtsdestotrotz würden wir uns eine länderweise Liste der anerkannten/nicht anerkannten sowie marktfähigen bzw. übertragbaren steuerlichen Zulagen wünschen, damit die Steuerpflichtigen eine unzweifelhafte Einordnung der erhaltenen Steuergutschriften für Pillar-2-Zwecke vornehmen können. Zudem würden wir in der Gesetzesbegründung oder aber zumindest im begleitenden BMF-Schreiben für die Forschungszulage eine klare Einordnung begrüßen.

Petitum:
Es sollte eine länderweise Liste der anerkannten/nicht anerkannten sowie marktfähigen bzw. übertragbaren steuerlichen Zulagen vorgesehen werden.

4. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 44 MinStG-E („Im Geschäftsjahr")

Die Formulierung in § 44 Abs. 1 Satz 1 MinStG-E *„im Geschäftsjahr angefallenen laufenden Steuern"* entspricht weder Art. 4.1.1. der OECD-Model Rules noch passt sie inhaltlich zu den Anpassungsvorschriften der §§ 47, 48 MinStG sowie der Regelung zu den Vorjahressteuern in § 52 MinStG. Wir bitten daher dringend darum, die Formulierung in § 44 Abs. 1 Satz 1 MinStG-E an die Formulierung in Art. 4.1.1. der OECD-Model Rules *„für das Geschäftsjahr … berücksichtigte laufende Steuern"* und *„erfasste Steuern für das Geschäftsjahr"* anzupassen.

Um potenzielle Missverständnisse zu vermeiden, bitten wir um eine Klarstellung, wie prozessual mit Vorjahressteueränderungen zu verfahren ist, solange eine geänderte Steuerfestsetzung für einen spezifischen Veranlagungszeitraum der Vergangenheit nicht vorliegt, dennoch in den laufenden Jahresabschlüssen Steuerrückstellungen oder -forderungen für Vorjahre auszuweisen sind. Hierzu verweisen wir noch einmal auf unsere Stellungnahme zum ersten Diskussionsentwurf.

Petitum:
Die Formulierung in § 44 Abs. 1 Satz 1 MinStG-E *„im Geschäftsjahr angefallenen laufenden Steuern"* ist an den Wortlaut von Art. 4.1.1. der OECD-Model Rules anzupassen. Zudem wäre eine gesetzliche Klarstellung wünschenswert, dass bei der Berechnung des effektiven Steuersatzes für ein Geschäftsjahr grundsätzlich nur die für dieses Jahr angefallenen Steuern zu berücksichtigen sind (d. h. vorbehaltlich der Regelung des § 52 MinStG für nachträgliche Änderungen der erfassten Steuern). Steuererstattungen für Vorjahre sollten dabei unberücksichtigt bleiben. Ungeachtet dessen sollten diese – mangels Anwendung des MinStG – nicht zu einer Berechnung eines Steuererhöhungsbetrags für vorangegangene Geschäftsjahre führen, der im laufenden Geschäftsjahr zu erfassen wäre (§ 52 Abs. 2 i. V. m. § 57 Abs. 1 Nr. 1 MinStG).

5. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 50 Abs. 1a MinStG-E („Mindeststeuer-Gewinnermittlung“)

Mit § 50 Abs. 1a MinStG-E soll u. E. wohl explizit die Einführung einer Mindeststeuer-Rechnungslegung eingeführt werden. Der Erfüllungsaufwand und der Pflegeaufwand hierfür wären enorm und unnötig.

Petitum:
Die Einführung des neuen § 50 Abs. 1a MinStG-E erscheint unverhältnismäßig und unnötig und sollte sachgerecht angepasst werden.

6. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 50a MinStG-E („Recapture-Rule“)

Grundsätzlich verweisen wir zu § 50a MinStG-E auf unsere Stellungnahme vom 31. Januar 2025 zum 2. Diskussionsentwurf (dort ab Seite 3 ff.).

In Ergänzung zu den Ausführungen auf Seite 6 möchten wir ausdrücklich darauf hinweisen, dass die Recapture-Rule des § 50a MinStG-E u. E. technisch kaum lösbare Anforderungen für eine vielschichtig aufgestellte internationale Unternehmensgruppe aufstellen würde. Diese ist mit der geübten Praxis der Kalkulation latenter Steuern im Konzernabschluss nicht bzw. kaum vereinbar.

Die Norm setzt die Verwaltungsleitlinien der OECD vom Juni 2024 um und soll Erleichterungen bei der Anwendung der sog. Nachbesteuerung bewirken. Die Erleichterung soll darin bestehen, dass passive latente Steuern nicht einzeln nachverfolgt werden müssen, sondern aggregiert auf Sachkontenebene oder durch Zusammenfassung mehrerer Sachkonten, die im selben Bilanzposten erfasst sind (sog. Nachversteuerungsgruppe II), nachverfolgt werden dürfen. Allerdings sind die Erleichterungen, wie bereits in der Stellungnahme im Januar dargelegt, an zahlreiche Voraussetzungen geknüpft, die nachgewiesen werden müssen. Die Bildung von Nachversteuerungsgruppen stellt in der Praxis daher keine wirkliche Erleichterung dar, da die Ermittlung der Nachversteuerungsbeträge mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden und kaum fehlerfrei möglich ist. Hier wird verkannt, wie Unternehmen in der Praxis tatsächlich aktive und passive latente Steuern ermitteln. Im Regelfall erfolgt eine automatisierte Steuerermittlung bei Bilanzunterschieden auf Ebene aggregierter Sachkonten. Ein Rückbezug

auf dahinter liegende einzelne Transaktionen oder Wirtschaftsgüter ist dann nicht mehr oder nur mit erheblichem Arbeitsaufwand möglich.

Dies liegt vor allem daran, dass die Datenerhebung in Konzernstrukturen lokal (im jeweiligen Ausland) erfolgt, während die weitere (automatisierte) Datenverarbeitung zentral organisiert ist. Dies ist im Hinblick auf die Reporting-Verpflichtungen des (inländischen) Mutterunternehmens auch unvermeidbar. Im Ergebnis sind Informationen auf Transaktions- oder Wirtschaftsgutebene nicht zentral, in der geforderten Granularität im Regelfall aber auch nicht dezentral verfügbar. Vor diesem Hintergrund dürfte in der Praxis häufig fraglich sein, ob zusammengefasste Positionen die Anforderungen an eine Nachversteuerungsgruppe II erfüllen. Dadurch entsteht eine erhebliche Rechtsunsicherheit.

Es verbleibt das Risiko, dass die Finanzverwaltung im Rahmen einer Betriebsprüfung zu dem Ergebnis gelangt, dass die Voraussetzungen dafür nicht vorliegen, insbesondere wenn mehrere Sachkonten zusammengefasst und die Summenmethode angewendet wird.

Petitum:
Wir bitten die Bundesregierung, sich auf OECD-Ebene für eine Abschaffung der Nachversteuerungsregeln, zumindest aber für eine Einschränkung des Anwendungsbereichs, einzusetzen. Das Monitoring der Umkehrung von latenten Steuerschulden stellt die Unternehmen vor große Herausforderungen. Da es sich bei der Erfassung latenter Steuern lediglich um eine Verschiebung zwischen den Wirtschaftsjahren handelt und der latente Steueraufwand aufgrund der Regelung des § 50 Abs. 1 MinStG bereits auf maximal 15 Prozent gedeckelt ist, sollte angesichts des Compliance-Aufwands und der Fehleranfälligkeit auf eine Nachversteuerung verzichtet werden.

Alternativ schlagen wir vor, anstelle eines Ausnahmekataloges (vgl. § 50a Abs. 7 MinStG-E) einen positiven Anwendungskatalog zu schaffen, in dem geregelt wird, welche latenten Steuerschulden unter die Nachversteuerungsregelung fallen. Beispielsweise könnte eine Beschränkung auf bestimmte immaterielle Wirtschaftsgüter erfolgen. Dadurch wäre es in der Praxis möglich, Prozesse zielgerichtet anzupassen und Rechtsunsicherheiten aufgrund von Informationsdefiziten weitgehend zu beseitigen. Zudem wäre es wünschenswert, die in der individuellen Unternehmenspraxis angewendeten Aggregationsebenen zur Ermittlung latenter Steuern anzuerkennen, da dies zu einer Vereinfachung führt und sich nur unwesentliche Auswirkungen auf die Ermittlung der angepassten latenten Steuern ergeben. Zur Reduzierung der in den OECD-Model Rules sowie dem MinStG angelegten Komplexität sollte zudem der Grundsatz der Wesentlichkeit für bestimmte Sachverhaltskonstellationen anwendbar sein.

Das Wesentlichkeitskonzept ist in den OECD-Model Rules (MR) angelegt und wird im Commentary zu den MR explizit aufgegriffen (vgl. OECD Commentary to the GloBE MR [Stand April 2024]). Zudem ist es konzeptioneller Bestandteil der Rechnungslegung nach IFRS und HGB und daher auch geübte Praxis der Rechtsanwender.

7. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 66 Abs. 2 MinStG-E („Übertragung von Vermögenswerten oder Schulden“)

Laut Gesetzesbegründung wird nun für den Fall einer Mindeststeuer-Reorganisation im neuen Absatz 2 Nummer 2 Buchstabe b ausdrücklich die Steuerfreiheit eines Übernahmegewinns oder -verlusts klargestellt. Fraglich ist, ob hier alle Fälle erfasst sind, beispielsweise eine Aufwärtsverschmelzung, welche zu Teilwerten erfolgt ist. Nach § 12 UmwStG wäre auf Ebene des übernehmenden Rechtsträgers § 8b KStG anzuwenden, während für Mindeststeuer-Zwecke das Übernahmeergebnis voll einzubeziehen wäre.

Petitum:
Die Klarstellung zur Behandlung von Übernahmeergebnissen sollte sämtliche relevanten Fälle, also insbesondere auch Aufwärtsumwandlungen unter Ansatz von gemeinen Werten und Zwischenwerten, berücksichtigen. Im Übrigen verweisen wir auf unsere Stellungnahmen zu den beiden Diskussionsentwürfen.

8. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 67 MinStG-E („Erleichterung bei der Einbeziehung von Joint-Venture-Gruppen“)

Auch Joint-Venture-Gesellschaften sowie deren nachgeordnete Einheiten unterliegen quotal der Mindeststeuer. Wie in unserer Stellungnahme zum ersten Diskussionsentwurf bereits hingewiesen, können die Anforderungen des Mindeststeuergesetzes im Hinblick auf die notwendigen Ermittlungsschritte sowie die Erstellung des Mindeststeuer-Berichts in einer Vielzahl der Fälle nicht erfüllt werden. Grund hierfür sind die fehlenden Informationen aus der Rechnungslegung einer Joint Venture-Gruppe. Die Anwendung der Regelungen des Mindeststeuergesetzes erfordern detaillierte Informationen auf Kontenebene. Diese sind in den Jahresabschlüssen oder einfachen Gewinnermittlungen der Joint Venture-Gesellschaft, die diese den Gesellschaftern zur Verfügung stellt, nicht enthalten. Ein gesellschaftsrechtlicher Herausgabeanspruch weiterer Unterlagen erfordert eine entsprechende Vereinbarung zwischen dem Joint Venture-Unternehmen und dem Gesellschafter. Ist ein solcher umfassender

Herausgabeanspruch nicht vereinbart, kann ein Gesellschafter einen solchen Herausgabeanspruch nicht einseitig durchsetzen. Dies gilt bei Vorliegen einer gemeinschaftlichen Führung an einem Joint Venture, aber erst recht bei Nichtvorliegen einer gemeinschaftlichen Führung, die gerade nicht Tatbestandsvoraussetzung der Joint-Venture-Definition im MinStG-E ist (vgl. § 67 Abs. 4 MinStG). Zwar wurde in § 95 Abs. 1 S. 7 MinStG ein Informationsanspruch gegenüber der Joint Venture-Gruppe geregelt. Dies löst das Problem immerhin für inländische Fälle. Die Informationspflicht kann aber keine ausländischen Joint Venture-Gruppen treffen.

Petitum:
Für ausländische Joint Venture, Joint-Venture-Tochtergesellschaften sowie Joint-Venture-Betriebsstätten sollten Erleichterungen vorgesehen werden. Sollten das Joint Venture, die Joint-Venture-Tochtergesellschaften sowie die Joint-Venture-Betriebsstätten für den Konzern oder zumindest in einer Jurisdiktion von untergeordneter Bedeutung sein, könnten sie vom Anwendungsbereich ganz ausgenommen werden. Alternativ könnte auch in Erwägung gezogen werden, die Ermittlung einer Steuerquote unter Verwendung aller in einem Einzelabschluss (Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nach lokalem Recht) entnehmbarer Informationen durchführen zu können. Die Bundesregierung sollte sich im Inclusive Framework on BEPS für entsprechende international abgestimmte Regelungen einsetzen und Joint Ventures sowie Joint-Venture-Gruppen im Sinne der Definition (10.1.1. bzw. § 67 Abs. 4 MinStG) aus dem Anwendungsbereich der Mindeststeuer auszunehmen, da die Bereitstellung der erforderlichen Daten der Joint-Venture-Geschäftseinheiten regelmäßig rechtlich nicht durchgesetzt werden kann.

9. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 69 Abs. 1 MinStG-E („Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns bei ausschließlich qualifizierten Gesellschaftern“)

An das Vorliegen der Voraussetzungen des § 69 Abs. 1 Satz 1 MinStG (insbesondere § 69 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe. a) und b) MinStG) sollten keine zu hohen Anforderungen gestellt werden. Auch die Gesetzesbegründung verlangt keine exakte Berechnung der effektiven Steuerbelastung (vgl. BT-Drs. 20/8668 vom 06.10.2023, S. 215). Sofern sämtliche Gesellschafter einer transparenten UPE die Voraussetzungen des § 69 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, Nr. 2 oder Nr. 3 MinStG erfüllen, ist der gesamte auf die UPE entfallende Mindeststeuer-Gewinn zu kürzen.

In diesem Fall besteht kein Bedarf, den auf die transparente UPE entfallenden Mindeststeuer-Gewinn im Detail zu ermitteln.

Zu beachten ist ferner, dass die temporären CbCR-Safe-Harbour Regelungen (§§ 84 ff. MinStG) im Steuerhoheitsgebiet der transparenten UPE nur anwendbar sind, wenn ausschließlich qualifizierte Gesellschafter vorliegen. Die Notwendigkeit, den vollständigen Mindeststeuer-Gewinn einer transparenten UPE zu ermitteln, würde zu einem erheblichen Nachteil im Vergleich zu einer UPE in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft führen, für die der Anwendungsbereich der CbCR-Safe-Harbour Regelungen auch ohne genaue Ermittlung des Mindeststeuer-Gewinns eröffnet wäre.

Petitum:
Es sollte klargestellt werden, dass der auf die transparente UPE entfallende Mindeststeuer-Gewinn für den Mindeststeuerbericht nicht zu ermitteln ist, wenn alle Gesellschafter der transparenten UPE die Voraussetzungen des § 69 Abs. 1 Satz 1 MinStG erfüllen.

10. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 und 6 MinStG-E („Safe-Harbour bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer“)

Die mit § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 und 6 MinStG-E vorgesehenen Regelungen enthalten über die OECD-Richtlinien hinausgehende zusätzliche oder nicht mit den OECD-Richtlinien im Einklang stehende Bedingungen für die Inanspruchnahme eines Safe Harbours. Damit würde Deutschland Länder, die von der OECD ausdrücklich als *qualified* anerkannt sind, faktisch wieder ausschließen – sei es im Hinblick auf bestimmte Verbriefungsgesellschaften (Nr. 5) oder in bestimmten Fällen bei der Behandlung latenter Steuern (Nr. 6). Es ist fraglich, inwiefern dies im Einklang mit dem OECD-Kommentar zu Operation of the QDMTT Safe Harbour (S. 355, Rz. 9) steht, dass die Qualifizierung der QDMTTs des OECD Inclusive Frameworks von den GloBE Jurisdictions zu akzeptieren sind.

Der Zweck eines Safe Harbours besteht darin, Vereinfachungen zu schaffen. Vor diesem Hintergrund ist nicht nachvollziehbar, weshalb über die OECD-Vereinbarungen hinaus zusätzliche Hürden eingeführt werden sollen oder Vereinfachungen, die seitens der OECD anerkannt sind, bewusst aberkannt werden. Für Verbriefungsgesellschaften sieht die im Juni 2024 veröffentlichte Guidance vor, dass sowohl eine Behandlung als ausgeschlossene Geschäftseinheit als auch ein Ausschluss von einer Zahlungspflicht einer Mindeststeuer für

Verbriefungsgesellschaften im Einklang mit den Vorgaben der Anwendung des QDMTT Safe Harbours stehen (Wahlrecht). Die getroffenen Regelungen gehen daher weit über das international erforderliche Maß hinaus und verschärfen eine ohnehin bestehende überbordende Bürokratie in Deutschland, obwohl gleichzeitig das Ziel eines Bürokratieabbaus politisch zugesichert wurde. Zudem widersprechen die Regelungen dem Geist der OECD Guidance und des gemeinsamen G7-Statements zur Mindeststeuer vom 28. Juni 2025, das dringend erforderliche material simplifications zusagt.

Konkret führt die vorgeschlagene Änderung für Unternehmen zu einer vermeidbaren administrativen Mehrbelastung, der kein nennenswertes Mindeststeueraufkommen für Deutschland gegenübersteht: Selbst wenn der Steuererhöhungsbetrag für die betroffene Jurisdiktion nicht auf null reduziert wird, wird die nationale Ergänzungssteuer dieses Landes bei der Berechnung der inländischen Primärergänzungssteuer angerechnet (§ 54 Abs. 1 MinStG).

Die Erwartung, die Wirtschaft solle über die Regelung politischen Handlungsdruck auf die Politik ausüben, überzeugt jedenfalls nicht. Die Gestaltung und Harmonisierung internationaler Steuerregeln ist eine ureigene Aufgabe der Politik und sollte durch diplomatische Verhandlungen, multilaterale Abkommen und zwischenstaatliche Zusammenarbeit erfolgen – nicht durch die Instrumentalisierung von Unternehmen als Druckmittel.

Petitum:
Safe Harbours müssen ihrem Namen gerecht werden – als verlässliche und einfache Vereinfachungsregel, nicht als zusätzliche Belastung. Deutschland sollte die von der OECD anerkannten internationalen Standards ohne zusätzliche nationale Sonderwege umsetzen. Bürokratieabbau muss glaubwürdig erfolgen – auch im internationalen Steuerrecht.

Erlauben Sie uns zudem einen redaktionellen Hinweis: § 81 Abs. 1 Nr. 6 a) MinStG-E müsste auf § 82a Abs. 3 MinStG-E (anstatt auf Abs. 4) verweisen und 6 c) auf § 82a Abs. 1 Satz 3 MinStG-E (anstatt auf Abs. 2 Satz 2).

11. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 82b Abs. 3 MinStG-E („Gruppeninterne Übertragung von Vermögenswerten“)

Die Regelung des § 82b MinStG-E betrifft Übertragungen von Vermögenswerten zwischen Geschäftseinheiten, die nach dem 30. November 2021 und vor Beginn des Übergangsjahres

erfolgen. Diese dient der Vermeidung von sog. Step-up-Modellen, entfaltet bei einer (inländischen) transparenten UPE aber regelmäßig überschießende Wirkung.

Die fehlende Berücksichtigung der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerbelastung der Gesellschafter einer transparenten UPE (keine erfassten Steuern) führt zu einer systematischen Unterschätzung der Steuerbelastung auf den Step-up der von der UPE übertragenen Vermögenswerte. Abhilfe könnte eine Ausnahme für diejenigen Fälle schaffen, in denen qualifizierte Gesellschafter vorliegen. Dies erscheint gerechtfertigt, da im Falle qualifizierter Gesellschafter regelmäßig von einer Steuerbelastung von mindestens 15 Prozent auszugehen ist.

Petitum:
In § 82b Abs. 3 MinStG-E sollte um eine weitere Ausnahme bei Vorliegen qualifizierter Gesellschafter einer transparenten UPE ergänzt werden. Alternativ oder zusätzlich sollte die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer der Gesellschafter einer transparenten UPE, die auf die Übertragung von Vermögenswerten zwischen verbundenen Unternehmen vor dem Übergangsjahr erhoben wird, für Zwecke des § 82b Abs. 3 MinStG-E ebenfalls so behandelt werden, als handele es sich um eine erfasste Steuer.

12. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, Satz nach § 86 Nr. 3 MinStG-E („Staatenlose Geschäftseinheit“)

Gemäß dem neu vorgesehenen Satz nach § 86 Nr. 3 MinStG-E soll eine transparente Einheit abweichend von § 6 Abs. 2 Satz 1 MinStG für die Anwendung von Satz 1 Nummer 1 auch als staatenlose Geschäftseinheit gelten, wenn sie keine oberste Muttergesellschaft ist.

Petitum:
Die vorgeschlagene Formulierung scheint widersprüchlich zu den laut Begründung verfolgten Zielen zu sein und sollte deshalb angepasst werden.

13. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 87 Abs. 1 und Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 MinStG-E („Nichtanwendung § 84 MinStG“)

Gemäß § 87 Abs. 1 MinStG-E soll gelten: Sind die Anforderungen für den CbCR-Safe-Harbour für ein getestetes Steuerhoheitsgebiet nicht erfüllt oder sind nach dem Mindeststeuergesetz

erforderliche Anpassungen unterblieben, so scheidet die Anwendung des § 84 MinStG für das jeweilige getestete Steuerhoheitsgebiet ungeachtet des Umstands aus, dass dies im Ergebnis keinen Einfluss auf die Erfüllung der in § 84 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 bis 3 MinStG genannten Tests hätte.

Wie bereits in unserer Stellungnahme vom Januar erläutert, erachten wir dies als eine Überinterpretation der OECD-Vorgaben (Kommentar, Abs. 79 und 80 zu Annex A Abschnitt 1). Hinsichtlich der Umsetzung von Anforderungen an den CbCR-Safe-Harbour ist es unserer Einschätzung nach sinnvoll, einen gewissen Ermessensspielraum zu belassen. Sinn und Zweck der temporären Safe-Harbour-Regelungen ist es, den Erfüllungsaufwand für die betroffenen Unternehmen zu begrenzen. Dies deckt sich u. E. mit der OECD-Auffassung, die an verschiedenen Stellen eine „offenere“ bzw. „praktikablere“ Sichtweise an den Tag legt und insbesondere den Wesentlichkeitsgrundsatz anerkennt.

Petitum:
Es ist u. E. unverhältnismäßig, die Anwendung von § 84 MinStG aufgrund von formellen Mängeln auszuschließen, auch wenn sich im Ergebnis daraus keine effektiven Auswirkungen auf die Einhaltung der in § 84 Abs. 1 MinStG genannten Tests ergeben. Dies sollte entsprechend sachgerecht angepasst werden.

Die Reichweite von § 87 Abs. 1 Satz 2 MinStG-E sollte überprüft werden. Wir schlagen in einem ersten Schritt eine alternative Formulierung vor, die unserer Auffassung nach der OECD-Vorgabe gerecht wird und die Möglichkeit einer späteren Korrektur, z. B. im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung erlaubt:

> *„[…] Sofern die Anforderungen für den CbCR-Safe-Harbour für ein getestetes Steuerhoheitsgebiet* ***~~nicht erfüllt sind oder~~ unter Berücksichtigung der*** *nach diesem Gesetz erforderlichen Anpassungen* ***nicht erfüllt sind ~~unterblieben sind~~****, scheidet die Anwendung des § 84 für das jeweilige getestete Steuerhoheitsgebiet* ***~~ungeachtet des Umstands~~*** *aus.“*

Zudem sollte sich das BMF auf OECD-Ebene für eine entsprechende Klarstellung im Kommentar zu den GloBE-Musterregelungen einsetzen. Zumindest sollte der Grundsatz der Wesentlichkeit gelten, siehe dazu auch den nachfolgenden Punkt.

14. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 87 Abs. 10 MinStG-E („qualifizierte Gesellschafter bei einem Mindeststeuerverlust der UPE“)

Die Definition der qualifizierten Gesellschafter einer transparenten UPE in § 87 Abs. 10 MinStG-E verweist (weiterhin) nur auf § 69 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 MinStG. Daraus sollte jedoch nicht geschlossen werden, dass im Falle eines Mindeststeuer-Verlustes der transparenten UPE die Voraussetzungen an einen qualifizierten Gesellschafter nicht erfüllbar und die CbCR-Safe-Harbour Regelungen im Steuerhoheitsgebiet der transparenten UPE unanwendbar sind.

Petitum:
Es sollte eine Klarstellung durch den Gesetzgeber dahingehend erfolgen, dass im Falle eines Mindeststeuer-Verlusts der transparenten UPE alle Gesellschafter der UPE als qualifizierte Gesellschafter gelten.

15. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 87a MinStG-E („Begrenzte Akzeptanz von Pushdown-Accounting auch für Vollberechnung“)

§ 87a MinStG-E will die Berücksichtigung von Auswirkungen der Erwerbsmethode bei einem Beteiligungserwerb im Rahmen eines Unternehmenszusammenschlusses (sog. Pushdown Accounting) für Zwecke des CbCR-Safe-Harbour erlauben, sofern bereits für nach dem 31. Dezember 2022 beginnende Geschäftsjahre CbCR Daten unter Berücksichtigung der Erwerbsmethode übermittelt worden sind. Für Zwecke des CbCR-Routinegewinne-Tests und des CbCR-Effektivsteuersatz-Tests sollen Gewinnminderungen eines Geschäfts- oder Firmenwerts aufgrund des Pushdown Accountings dem Gewinn/Verlust vor Steuern wieder hinzuzurechnen sein, sofern der Beteiligungserwerb nach dem 30. November 2021 erfolgt ist. Eine Ausnahme soll für den CbCR-Effektivsteuersatz-Test gelten, sofern die Rechnungslegungsinformationen einen auf die Wertminderung des Geschäfts- oder Firmenwerts entfallenden latenten Steuerertrag beinhalten.

Petitum:
Die Anwendung der Erwerbsmethode für CbCR-Safe-Harbour-Zwecke würde u. E. keine spürbare Erleichterung für die Praxis erbringen. Denn jedenfalls für Zeiträume, in denen der CbCR-Safe-Harbour keine Anwendung (mehr) findet, müssen diese Daten auch für die Vergangenheit erhoben werden. Es empfiehlt sich daher, einen Gleichlauf derart herzustellen, dass die Erwerbsmethode auch für die Regeln der Vollberechnung akzeptiert werden kann. Eine

spürbare Erleichterung wäre alternativ erreicht, wenn die Eliminierung von Effekten aus dem Pushdown Accounting erst für Beteiligungserwerbe nach dem 31. Dezember 2026 verlangt werden würde.

16. Zu Artikel 1, Änderung des Mindeststeuergesetzes, § 87b MinStG-E („Inkongruenzen“)

Die an verschiedenen Stellen verwendeten Begriffe „Jahresabschluss“ und „Abschluss“ sind noch nicht an die Begrifflichkeit „qualifizierte Rechnungslegungsinformationen“ angepasst. Zudem handelt es sich bei dem Begriff „Steuerliche Attribute“ um einen unbestimmten Rechtsbegriff, der im Sinne einer einheitlichen Rechtsanwendung klargestellt werden sollte. In diesem Kontext stellt sich die Frage, ob dies ausschließlich Steuerkennzeichen einer Geschäftseinheit umfasst, die zum Ende des jeweiligen Geschäftsjahres vorhanden sind. Falls ja, wäre z. B. ein Verlustvortrag erfasst, nicht jedoch der unterjährig bereits verrechnete laufende steuerliche Verlust.

Petitum:
Die für die Rechnungslegungsdaten verwendete Terminologie sollte an § 87 Abs. 2 MinStG-E des Entwurfs angepasst werden.

17. Weiterer Punkt zum Mindeststeuergesetz („Steuerliche Klassifizierung von Finanzierungsinstrumenten“)

Die enge Verknüpfung der GloBE-Regeln mit der Rechnungslegung kann zu systematischen Verzerrungen führen, wenn Finanzierungsinstrumente für Zwecke des Zivil-/Handelsrechts und Steuerrecht unterschiedlich klassifiziert werden:

- **Unterschiedliche Klassifizierung von Fremd- und Eigenkapital:**
  Nach den OECD-Verrechnungspreisleitlinien (Kapitel 10.4 ff.) kann eine zivilrechtlich als Darlehen ausgestaltete Finanzierung steuerlich als Eigenkapital behandelt werden. Wird ein solches Finanzierungsinstrument steuerlich als Eigenkapital eingestuft, ändert dies nichts an seiner bilanziellen Behandlung. Folglich werden Zahlungen auf solche Instrumente – nach Rechnungslegung als Fremdkapitalzinsen, steuerlich jedoch als Gewinnausschüttungen – in der Finanzbuchhaltung als Zinsaufwand erfasst, sind steuerlich aber als Ausschüttungen nicht abzugsfähig. Diese Zinszahlungen können beim Empfänger als fiktive Dividenden steuerfrei sein, während sie beim Zahlenden nicht abzugsfähig sind.

Mangels eines „Ownership Interest“ im Sinne von Artikel 3.1 der GloBE Model Rules findet Artikel 10.1 (Excluded Dividends) in Verbindung mit Artikel 3.2.1(b) keine Anwendung, sodass diese Einkünfte nicht ausgeschlossen werden. Das führt dazu, dass das GloBE-Einkommen das steuerpflichtige Einkommen übersteigt, was eine Ergänzungssteuer auslösen kann.

Umgekehrt wird das GloBE-Einkommen des Zahlenden durch einen Aufwand gemindert, der steuerlich nicht abzugsfähig ist. Zudem besteht das Risiko einer unzutreffenden Erfassung nach Artikel 3.2.7 der Model Rules. Ähnliche Probleme ergeben sich bei der Behandlung von Genussrechten; vgl. BMF-Schreiben vom 11. April 2023 zur ertragsteuerlichen Behandlung solcher Instrumente.

- **Wertminderungen oder Abschreibungen von Gesellschafterdarlehen:**
  Wird ein Gesellschafterdarlehen wertgemindert, ist der daraus resultierende Aufwand in Deutschland in der Regel körperschaftsteuerlich nicht abzugsfähig (entweder, weil die Abschreibungen steuerbilanziell nicht angesetzt werden müssen oder weil das Abzugsverbot des § 8b Abs. 3 Satz 4 KStG greift). In der Gewinn- und Verlustrechnung nach Rechnungslegungsstandards wird der Aufwand dagegen erfasst und mindert damit das GloBE-Einkommen. Umgekehrt werden Zuschreibungen zwar im handelsrechtlichen Ergebnis berücksichtigt, sind aber aufgrund von § 8b Abs. 3 Satz 9 KStG steuerfrei. Dies kann zu einer Unterbesteuerung führen und somit eine Ergänzungssteuerpflicht auslösen. Ähnliche Effekte können bei gängigen Sanierungsinstrumenten wie Forderungsverzichten mit Besserungsabrede auftreten.

  In Fällen, in denen die handelsrechtliche und steuerrechtliche Behandlung voneinander abweichen, sollte grundsätzlich der steuerrechtlichen Sichtweise gefolgt werden. Diese Vorgehensweise ist nicht nur auf die aktuell diskutierte Konstellation beschränkt, sondern sollte auch auf vergleichbare Sachverhalte übertragen werden, bei denen eine Divergenz zwischen handels- und steuerrechtlicher Behandlung besteht, um eine konsistente und regelkonforme Vorgehensweise sicherzustellen.

Petitum:
Für GloBE-Zwecke sollte klargestellt werden, dass bei divergierender handelsrechtlicher und steuerlicher Behandlung von Finanzierungsinstrumenten die steuerliche Klassifizierung maßgeblich ist – unabhängig von ihrer handelsbilanziellen Erfassung. Dies gilt insbesondere für Fälle wie Wertminderungen und Zuschreibungen bei Gesellschafterdarlehen, bei denen

handelsrechtliche und steuerrechtliche Unterschiede auch in der Ermittlung des GloBE-Einkommens und der Covered Taxes berücksichtigt werden sollten. Eine entsprechende Klarstellung sollte auch auf andere Konstellationen übertragen werden, in denen die handels- und steuerrechtliche Behandlung voneinander abweichen.

18. Zu Artikel 4, Änderung des Einkommensteuergesetzes („Nichtstreichung von § 4i EStG“)

Gemäß § 4i EStG dürfen Aufwendungen nicht als Sonderbetriebsausgaben abgezogen werden, soweit sie auch die Steuerbemessungsgrundlage in einem anderen Staat mindern. Satz 1 gilt nicht, soweit diese Aufwendungen Erträge desselben Steuerpflichtigen mindern, die bei ihm sowohl der inländischen Besteuerung unterliegen als auch nachweislich der tatsächlichen Besteuerung in dem anderen Staat.

Der zweite Diskussionsentwurf für ein Mindeststeueranpassungsgesetz hatte richtigerweise die Streichung dieser Vorschrift vorgesehen. Zur Begründung ist angeführt worden, dass im Sinne eines konsistenten und mit den Vereinbarungen auf internationaler Ebene im Einklang stehenden Regelungskonzeptes zur Neutralisierung von Besteuerungsinkongruenzen für § 4i EStG neben den umfassenden Betriebsausgabenabzugsverboten des § 4k EStG sowie den darüber hinaus bestehenden Anti-Steuervermeidungsregelungen im internationalen Steuerrecht kein Bedarf mehr verbliebe. Richtig heißt es weiter, dass die Aufhebung der Regelung zu einer Verringerung des Compliance-Aufwands für Unternehmen führte und sich somit ein Beitrag zum Bürokratieabbau ergebe.

Diese Darstellung ist absolut zutreffend und bedarf keiner weiteren Erläuterungen.

Petitum:
§ 4i EStG ist zu streichen.

19. Zu Artikel 5, Änderung des Außensteuergesetzes, Nr. 2, § 13 Abs. 1 AStG-E („Modifizierte Hinzurechnungsbesteuerung“)

Statt einer völligen Abschaffung soll an der sog. erweiterten Hinzurechnungsbesteuerung festgehalten und in § 13 Abs. 1 Satz 1 AStG-E eine „Mindestbeteiligungsgrenze“ von 10 Prozent

an den Stimmrechten oder am Nennkapital eingeführt werden. „Kleinstbeteiligungen“ würden zukünftig nicht mehr der Hinzurechnungsbesteuerung unterliegen.

Begründet wird dieser Schritt damit, dass mit Einführung einer 10-Prozent-Grenze die Administrierung der Vorschrift sowohl für die Finanzverwaltung als auch den Steuerpflichtigen deutlich vereinfacht werde.

Genau dies ist allerdings nicht der Fall. Der Aufwand der Unternehmen, die Anwendbarkeit der erweiterten Hinzurechnungsbesteuerung zu prüfen und § 13 AStG ggf. zu befolgen, bliebe auch nach einer Einführung einer Beteiligungsgrenze von 10 Prozent enorm hoch.

§ 13 AStG zielt auf die Kapitalanlagen der Unternehmen ab („Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter“). In der Kapitalanlage ist es in vielen Assetklassen (insbesondere im Bereich des Private Equity) üblich, über steuerlich transparente Fonds zu investieren. Bei diesen steuerlich transparenten Fonds handelt es sich üblicherweise um alternative Investmentfonds (AIF), die oftmals eine begrenzte Anlegerzahl aufweisen. Aus diesem Grund liegen die Beteiligungsquoten der Investoren nicht selten zwischen 10 und 50 Prozent. Dabei ist zu beachten, dass die Investitionsstruktur und insbesondere die Beteiligungshöhen unterhalb der investierten Fonds den beteiligten Unternehmen regelmäßig nicht bekannt sind.

Mit Einführung einer 10 Prozent-Grenze müssten die investierten Unternehmen zur Prüfung dieser Grenze weiterhin von den Investmentfonds Informationen und Unterlagen (Strukturschaubilder, Jahresabschlüsse von Tochtergesellschaften) anfordern und sichten. Bei Beteiligungsquoten von unter 50 Prozent stellt sich diese Informationsbeschaffung in der Praxis als außerordentlich herausfordernd bzw. als nicht möglich dar. In der Praxis werden den Investoren oftmals trotz wiederholter Nachfragen entsprechende Unterlagen nicht oder nicht vollständig zur Verfügung gestellt.

Zu beachten ist zudem: Sollten entsprechende Unterlagen tatsächlich eingeholt werden können und Erklärungen nach § 18 AStG für § 13 AStG Fälle erstellt und abgegeben werden, so dürften diese nach unserer Erfahrung regelmäßig nicht zu materiellen „Steuerfolgen“ führen. Die ertragsstarken Zielgesellschaften haben regelmäßig keine Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter und gelten zumindest ab dem Jahr 2024 regelmäßig nicht als niedrig besteuert. Auch die im Private-Equity-Bereich üblichen Veräußerungsgewinne führen regelmäßig nicht zu Einkünften mit Kapitalanlagecharakter (aktive Einkünfte nach § 8 Abs. 1 Nr. 8 AStG). Damit treffen die § 13 AStG-Fälle oftmals nur die Zinsmarge von Holdinggesellschaften innerhalb der Investitionsstruktur, welches zu nur sehr geringen Hinzurechnungsbeträgen führt. Diese

vernachlässigbaren Hinzurechnungsbeträge werden sodann nicht selten über die Kürzungsmöglichkeit des § 11 AStG egalisiert. Damit steht aus unserer Sicht auch nach einer Anpassung des § 13 AStG der Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft in keinem Verhältnis zum erzielbaren Steueraufkommen.

Entsprechend war es richtig, dass der zweite Diskussionsentwurf eine Streichung von § 13 AStG vorgesehen hatte. Völlig richtig ist in der dort zu findenden Begründung der Hinweis, dass Artikel 7 und 8 der EU-Anti-Steuervermeidungs-Richtlinie (ATAD) Regelungen zur Hinzurechnungsbesteuerung für beherrschte ausländische Unternehmen vorsehen (sog. CFC-Regelungen), nicht aber für nicht beherrschte ausländische Unternehmen.

Die Regelung des § 13 AStG bezieht allerdings „überschießend" für Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter auch nicht beherrschende Beteiligungen in den Anwendungsbereich der Hinzurechnungsbesteuerung mit ein. Damit geht das deutsche Recht deutlich über die in der ATAD verbindlich vorgegebenen Regelungen hinaus. Mit einer Aufhebung des § 13 AStG käme es somit zu einer Anpassung an internationale Standards und eine Harmonisierung der CFC-Regelungen. Mit einer Streichung würde sich dann auch tatsächlich für die Finanzverwaltung und die betroffenen Steuerpflichtigen – ganz im Sinne des Koalitionsvertrags – eine erhebliche echte Reduzierung des Verwaltungsaufwands ergeben.

Petitum:
§ 13 AStG ist vollständig zu streichen.

20. Zu Artikel 6, Weitere Änderungen des Außensteuergesetzes, Nr. 1, § 9 AStG-E („Freigrenze bei gemischten Einkünften")

Wir begrüßen die Anpassung des § 9 AStG an die EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD) und den damit verbundenen Wegfall der bisherigen gesellschafterbezogenen Betrachtung. Gleichwohl ist eine im Vergleich zur ATAD zusätzlichen Grenze – über die relative Grenze hinaus – in Höhe von 100.000 Euro eine überschießende Auslegung der ATAD und letztere liegt auch unter der im Diskussionsentwurf vorgeschlagenen Grenze von 250.000 Euro.

Petitum:
Überschießende Auslegungen widersprechen dem Ziel eines wirksamen Bürokratieabbaus und sollten vermieden werden.