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.
Anton-Wilhelm-Amo-Straße 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) E. V.
Am Weidendamm 1A
10117 Berlin

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

18. März 2026

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

per E-Mail: anette.wagner@bmf.bund.de

Weitere Vereinfachungen und Anpassungen bei der Mindeststeuer

Sehr geehrte Frau Wagner,

die Umsetzung der Regelungen zur globalen Mindeststeuer verursacht bei den betroffenen Unternehmen einen sehr hohen Aufwand. Dies stellt einen potenziellen Wettbewerbsnachteil gegenüber solchen multinationalen Unternehmen dar, welche die Vorschriften der globalen Mindeststeuer nicht berücksichtigen müssen. Aus Sicht der Wirtschaft müssen die Mindeststeuerregeln so einfach wie möglich ausgestaltet werden. Der „Simplified ETR Safe Harbour“ enthält zwar Erleichterungen gegenüber den Vollberechnungsvorschriften. Gleichwohl wird die Mindeststeuer in der Anwendung schwierig bleiben.

Nachfolgend möchten wir Sie auf einige aus unserer Sicht weiterhin bestehenden Probleme hinweisen. Wir möchten Sie bitten, uns bei der Lösung zu unterstützen. Außerdem möchten wir auch die Gelegenheit nutzen und Sie auf einige Ungereimtheiten der derzeitigen Gesetzesfassung hinweisen.

I. Verwendbarkeit von Berichtspaketen

Die Vollberechnungsregeln fordern als Startpunkt der Berechnungen einen faktischen Einzelabschluss nach dem Konzernrechnungslegungsstandard (oft IFRS). In der Praxis fehlt es daran aber vielfach. Die Unternehmensgruppen erstellen im Zuge ihrer Konsolidierungsarbeiten sog. Berichtspakete für die einzelnen Geschäftseinheiten. Diese verwenden zwar den Konzernrechnungslegungsstandard, enthalten aber häufig schon bestimmte vereinfachende Anpassungsmaßnahmen im Hinblick auf die nachfolgende Konsolidierung („Vorkonsolidierungen"). Exemplarisch hierfür sind konzerninterne Leasingverhältnisse. Diese werden in IFRS-Berichtspaketen oft vereinfacht und abweichend von den Rechnungslegungsvorgaben in IFRS 16 dargestellt. Das ist für die ordnungsgemäße Rechnungslegung kein Problem, da sich wegen der nachfolgenden Konsolidierung keine Auswirkung ergibt. Die Vorkonsolidierungen entsprechen jedoch nicht den hohen Anforderungen an einen Einzelabschluss und daher möglicherweise auch nicht den Anforderungen des § 15 Abs. 1 MinStG („Jahresüberschuss…vor Konsolidierungsanpassungen und Zwischenergebniseliminierungen"). Auch der Simplified ETR Safe Harbour der OECD stellt hier keine Vereinfachungen in Aussicht.

Petitum:
Damit die Rechnungslegungsdaten möglichst bürokratiearm für die Mindeststeuerberechnungen und den Simplified ETR Safe Harbour verwendbar sind, sollten die Anforderungen an die zu verwendenden Datengrundlagen abgesenkt werden und praxisübliche Vorkonsolidierungen akzeptiert werden. Hierfür sollte sich Deutschland bei der OECD einsetzen.

II. Datenquelle für unwesentliche Einheiten

Auch für unwesentliche Einheiten müssen für Zwecke des Simplified ETR Safe Harbours grundsätzlich Berichtspakete erstellt werden. Diese liegen typischerweise nicht vor, da unwesentliche Einheiten in der Regel nicht konsolidiert werden. Vorzugswürdig wäre es, auf vorhandene CbCR Daten zurückzugreifen und den im CbCR erfassten Profit (Loss) before Income Tax als Simplified Income und die Income Tax Accrued als Simplified Taxes zu berücksichtigen.

Petitum:
Für unwesentliche Einheiten sollte als Datenquelle auf die im CbCR verwendeten Daten zurückgegriffen werden dürfen. Hierfür sollte sich Deutschland bei der OECD einsetzen

III. Anforderungen an die Mindeststeuerberichtsabgabe

1. Berichtsaufwand

Der Aufwand für den Mindeststeuerbericht steht oft in keinem angemessenen Verhältnis zu den Einnahmen aus resultierenden Steuerzahlungen. Insbesondere für rein inländische Unternehmengsgruppen ist der Berichtsaufwand kaum zu rechtfertigen. Es bleibt zu hoffen, dass es in der nun anstehenden Anpassung des Mindeststeuerberichts an den Simplified ETR Safe Harbour zu durchschlagenden Vereinfachungen kommt.

Petitum:
Sinnvollerweise sollte für nationale Unternehmensgruppen dauerhaft eine vereinfachte Berichterstattung ermöglicht werden.

2. Unsicherheiten beim central filing

Nach § 75 Abs. 2 MinStG entfällt die Pflicht zur Abgabe des Mindeststeuer-Berichts (GloBE Information Return, GIR) im Inland nur, wenn

1. der Mindeststeuer-Bericht im Ausland abgegeben wurde und
2. dieser Staat ein Mitgliedstaat der Europäischen Union ist oder mit diesem Staat der automatische Austausch von Mindeststeuer-Berichten über eine "wirksame völkerrechtliche Vereinbarung" sichergestellt ist.

Laut der Gesetzesbegründung zum MinStAnpG setzt die wirksame völkerrechtliche Vereinbarung auch die „innerstaatliche Anwendung“ und somit nach unserem Verständnis die Umsetzung in innerstaatliches Recht voraus (BR-Drs. 365/23, S. 260). Wenn diese zum ersten Mindeststeuer-Bericht-Abgabetermin am 30.06.2026 noch nicht erfolgt ist, verursacht dies auf Unternehmensseite in zwei Konstellationen Rechtsunsicherheit, erhebliche bürokratische Belastungen und die Gefahr von Bußgeldern:

a) Abgabe des Mindeststeuer-Berichts durch eine in einem Drittstaat ansässige oberste Muttergesellschaft mit Geschäftseinheit in Deutschland
Im GloBE-System und nach den Plänen der allermeisten Konzerne wird der Mindeststeuer-Bericht typischerweise durch die oberste Muttergesellschaft in deren Ansässigkeitsstaat abgegeben. Bei Abgabe des Mindeststeuer-Berichts bis zum 30.06.2026 in einem Drittstaat durch die dort ansässige oberste Muttergesellschaft wäre die Bedingung des § 75 Abs. 2 Nr. 2 MinStG nicht erfüllt. Die Abgabe des Mindeststeuer-Berichts durch die Drittstaaten-Konzernmutter wirkt nicht befreiend und die deutsche Geschäftseinheit muss einen eigenen Mindeststeuerbericht in Deutschland einreichen. Tut sie das nicht, droht ihr nach § 98 Abs. 1 MinStG ein Bußgeld.

Dieser Fall könnte ggf. seitens der deutschen Finanzverwaltung durch eine Nichtbeanstandungsregelung o. ä. adressiert werden, wonach ein ggf. noch fehlender innerstaatlicher Umsetzungsakt unschädlich ist, wenn zum 30.06.2026 der betreffende Staat im Central Record der OECD als Unterzeichnerstaat aufgeführt ist.

b) Abgabe des Mindeststeuer-Berichts durch eine deutsche Konzernmutter mit Tochtergesellschaft in Drittstaaten

§ 75 Abs. 2 MinStG setzt Art. 8.1.2 der GloBE-Mustervorschriften um, wonach die befreiende Abgabe des Mindesteuer-Berichts ebenfalls an die Voraussetzung einer „wirksame[n] qualifizierte[n] Vereinbarung“ geknüpft wird. Setzt Deutschland das GIR-MCAA nicht rechtzeitig vor dem 30.06.2026 um, werden sämtliche Konzerne mit oberster Muttergesellschaft in Deutschland gezwungen sein, den Mindeststeuer-Bericht in mindestens einem ausländischen Staat abzugeben, der das GIR-MCAA wirksam umgesetzt hat. Andernfalls droht in allen Drittstaaten, die die GloBE-Mustervorschriften mit Wirkung zum 01.01.2024 umgesetzt haben ein Bußgeld für eine nicht wirksam erfolgte Abgabe des GIR.

Grundsätzlich ist die deutsche Verzögerung bei der MCAA-Umsetzung jederzeit transparent in der von der OECD zur Verfügung gestellten Datenbank zum Stand der Austauschverhältnisse bei verschiedenen Regelungen zum automatischen Informationsaustausch erkennbar. Da sich die betroffenen Unternehmensgruppen aber nach unserer Wahrnehmung bislang auf eine rechtzeitige Umsetzung des GIR-MCAA verlassen haben und dementsprechend von einer Befreiungswirkung der Abgabe in den o.g. Konstellationen ausgehen, müssten zumindest möglichst frühzeitig auf die abweichende Zeitplanung des Gesetzgebungsverfahrens in Deutschland und daraus entstehende Konsequenzen hingewiesen werden.

Sobald die zu erwartende Verbändeanhörung zum GIR-MCAA-Umsetzungsgesetz angestoßen ist und sichtbar wird, dass eine vollständige Umsetzung des Verfahrens bis zum 30.06.2026 nicht erfolgen wird, dürfte die o. g. Problematik u. E. breiter diskutiert werden und zu einer größeren Verunsicherung über die Befreiungswirkung der GIR-Abgabe in Drittstaatenfällen führen. Im Ergebnis wären die betroffenen Unternehmen völlig unerwartet mit dem Mehraufwand konfrontiert, den Mindeststeuer-Bericht in mehreren Jurisdiktionen abzugeben, um Compliance-Risiken zu minimieren.

Petitum:

Deutschland sollte zügig das Gesetzgebungsverfahren für das GIR-MCAA-Umsetzungsgesetz beginnen, ggf. als Fraktionsantrag.

Schließlich wäre es eine Erleichterung, wenn ein ausländisches central filing gem. § 75 Abs. 2 MinStG von der Abgabe von Mindeststeuerberichten im Inland bereits dann befreit, wenn der ausländische Staat zum 30.06.2026 das MCAA unterzeichnet hat. Auf etwaige nach dem Recht des ausländischen Staats notwendige innerstaatliche Umsetzungsakte sollte es nicht ankommen. Eine entsprechende Klarstellung durch ein zeitnahes BMF-Schreiben ist wünschenswert.

3. Übermittlung des Mindeststeuerberichts

Für die Meldung des Mindeststeuer-Berichts hat das BZSt eine Datensatzbeschreibung und eine Schnittstelle bereitgestellt. Dies zwingt die betroffenen Unternehmen, teure Meldesoftwareprodukte zu nutzen, um die Daten zu übermitteln.

Petitum

Das BZSt sollte (wie sonst bei ELSTER üblich) es ermöglichen, dass die Daten in ein elektronisches Formular via Excelimport direkt auf der Website des BZSt hochgeladen werden können.

IV. Nutzung von Recapture Exception Accruals

Im Rahmen der sogenannten „Recapture Rule“ (§ 50a MinStG) sieht der Gesetzgeber verschiedene Möglichkeiten vor, latente Steuerverbindlichkeiten für Zwecke der Nachversteuerung zu tracken (sachverhaltsbezogen bzw. in Nachversteuerungsgruppen I oder II). In der Praxis ist insbesondere das Tracking von latenten Steuerverbindlichkeiten auf Basis der Nachversteuerungsgruppen II relevant. An die Nutzung dieser Nachversteuerungsgruppen sind hohe Voraussetzungen geknüpft. Zusätzlich sind einige Arten von latenten Steuerverbindlichkeiten gänzlich ausgeschlossen (§ 50a Abs. 2 MinStG).

Gleichzeitig sieht die Regelung in § 50a Abs. 7 einen Katalog von Ausnahmen von der Recapture Rule vor (Recapture Exception Accruals). Diese Ausnahmen wurden von der OECD eingeführt, um den Compliance-Aufwand im Rahmen der Recapture Rule zu beschränken, mit der Begründung, dass die dort genannten Positionen nicht anfällig für Manipulationen durch den Steuerzahler sind.

Allerdings ist die derzeitige Umsetzung im deutschen Mindeststeuergesetz so zu verstehen, dass auch bei latenten Steuerverbindlichkeiten, die als Recapture Exception Accruals qualifizieren, die Voraussetzungen der jeweiligen Tracking-Methode erfüllt sein müssen. § 50a Abs. 2 Satz 4 MinStG legt fest, dass die Regelung in § 50a Abs. 7 MinStG nicht für auf Nachversteuerungsgruppen zusammengefasste latente Steuerverbindlichkeiten Anwendung findet, es sei denn, die Nachversteuerungsgruppe besteht ausschließlich aus latenten Steuerverbindlichkeiten, die in den Ausnahmekatalog nach Abs. 7 fallen. Daraus folgt, dass auch aggregiert berechnete latente Steuern, die als Recapture Exception Accrual qualifizieren, dennoch die hohen Anforderungen einer „Nachversteuerungsgruppe“ erfüllen müssen.

In der Praxis kann dies dazu führen, dass eine tiefgreifende, zeit- und kostenintensive Änderung des Reporting-Prozesses für latente Steuern erforderlich ist, um die Recapture Exception Accrual Rule überhaupt anwenden zu können. Dies steht im Widerspruch zur Intention der Recapture Exception Accrual Rule, nämlich Compliance Aufwand zu verringern.

Petitum:
Um die mit § 50a Abs. 7 MinStG erzielbare Vereinfachung nicht zu konterkarieren, sollte der Wortlaut in § 50a Abs. 2 S. 4 MinStG entschärft werden. Es sollte klargestellt werden, dass eine Nachverfolgung der latenten Steuern nicht erforderlich ist, wenn die latenten Steuerverbindlichkeiten als Recapture Exception Accruals qualifizieren. Mit anderen Worten: Im ersten Schritt wäre zu prüfen, ob die latenten Steuern von der Liste der Recapture Exception Accruals erfasst sind. Ist dies der Fall, sind diese latenten Steuern vollständig von der Nachversteuerungsregelung ausgenommen. Die strengen Anforderungen an die Nachversteuerungsgruppen würden nicht greifen. Im zweiten Schritt wird die Nachversteuerungsregelung dann nur noch auf latente Steuerverbindlichkeiten angewendet, die nicht als Recapture Exception Accruals qualifizieren. Eine dahingehende Regelung im GloBE-Kommentar sollte auch bei der OECD angeregt werden.

V. Behandlung von Vor-GloBE-Steuern im Simplified ETR Safe Harbour

Die Regelungen zum Simplified ETR Safe Harbour sehen grundsätzlich vor, dass aperiodische Steueraufwendungen bzw. Steuererträge im Jahr der Verbuchung berücksichtigt werden. Solche aperiodischen Steuereffekte können insbesondere aus abgeschlossenen Betriebsprüfungen oder der Abgabe von Steuererklärungen im Anschluss an die Steuerberechnung zum Jahresabschluss erfolgen. In der Praxis kann es durch die Berücksichtigung von aperiodischen Steuern insbesondere aufgrund im Jahr der Verbuchung fehlender Ergebnisanteile zu einer Verzerrung der effektiven Steuerquote kommen. Per Wahlrecht haben Unternehmensgruppen die Möglichkeit, unter bestimmten Voraussetzungen, aperiodische Steuereffekte und damit zusammenhängende Einkommenseffekte in das Jahr der Verursachung zu allokieren. Unklar bleibt allerdings die Behandlung von aperiodischen Steuereffekten aus der Zeit vor Anwendung der Globalen Mindeststeuerregelungen, so z. B. aus weit zurückliegenden Betriebsprüfungen.

Petitum:
Zwecks Rechtssicherheit sollte klargestellt werden, wie mit Steueraufwendungen und Steuererträgen aus der Zeit vor Inkrafttreten der Mindeststeuer umzugehen ist.

VI. Korrektur latenter Steuern

Die Mindeststeuerregeln erfordern eine differenzierte Betrachtung von latenten Steuern, z. B. nach deren Verursachung. Die Informationen in dem erforderlichen Differenzierungsgrad liegen oft nicht vor, sodass die Rechnungslegungsprozesse geändert werden müssen, um den Erfordernissen der Mindeststeuer gerecht zu werden. Das Problem wird durch den Simplified ETR Safe Harbour der OECD zwar

entschärft. Dies geschieht allerdings zu Lasten der Unternehmen, da bestimmte Kategorien passiver latenter Steuern – anders als nach den Vollberechnungsregeln – überhaupt nicht mehr im Zähler der Effektivsteuersatzberechnung berücksichtigt werden dürfen. Außerdem müssen die Unternehmen weiterhin latente Steuern nach deren Verursachung differenzieren können. Die praktischen Schwierigkeiten beim Umgang mit latenten Steuern bleiben daher.

Konsequent wäre es, wenn die Ausnahme von der Nachversteuerung für Versicherungsrückstellungen auch auf Kapitalanlagen zur Unterlegung dieser Versicherungsrückstellungen ausgedehnt würde.

Petitum:
Wünschenswert wäre, wenn die Berücksichtigungsfähigkeit der gebuchten passiven latenten Steuern zum Regelfall würde. Allenfalls für Ausnahmefälle sollte eine Korrektur der gebuchten latenten Steuern vorgesehen werden.

Auch sollte in der deutschen Umsetzung des Simplified ETR Safe Harbour entsprechend dem derzeitigen § 50 Abs. 1 S. 2 Nr. 3 MinStG klargestellt werden, dass die Auswirkungen einer Verrechnung von aktiven und passiven latenten Steuern – auch bei Nichtausweis eines Aktivüberhangs gem. § 274 HGB – unberücksichtigt bleiben.

VII. Behandlung einer Organgesellschaft in einer steuertransparenten Struktur (§ 7 Abs. 32, § 69 MinStG)

Im Rahmen der ertragsteuerlichen Organschaft wird der gesamte handelsrechtliche Gewinn nach deutschem Handelsrecht von der beherrschten Gesellschaft („Organgesellschaft“) an die beherrschende Gesellschaft („Organträger“) übertragen bzw. ein handelsrechtlicher Fehlbetrag von dem Organträger ausgeglichen. Daher beträgt das handelsrechtliche Ergebnis der Organgesellschaft in der Regel 0 EUR (vorbehaltlich Abweichungen zwischen „Jahresüberschuss I“ und „Jahresüberschuss II“) auf Ebene der Organgesellschaft.

Für steuerliche Zwecke wird das zu versteuernde Einkommen auf Ebene der Organgesellschaft ermittelt und dem Organträger zugewiesen. Folglich fallen auf Ebene der Organgesellschaft in der Regel keine Steuern an. Wenn der Organträger eine steuerlich transparente oberste Muttergesellschaft (z. B. in Form einer GmbH & Co. KG) ist und bei ihr die Kürzung nach § 69 MinStG zur Anwendung gelangt, würden sowohl der Mindeststeuer-Gewinn als auch die Steuern gekürzt. Die deutsche Organschaft kann hier zu ungereimten Ergebnissen führen. Aufgrund von Abweichungen zwischen „Jahresüberschuss I“ und „Jahresüberschuss II“ oder aufgrund von Hinzurechnungen und Kürzungen gemäß § 18 ff. MinStG kann bspw. eine Ergänzungssteuer auf Ebene der Organgesellschaft entstehen, obwohl ihr Teil des Mindeststeuer-Gewinns in Deutschland effektiv hoch besteuert wird.

Bei Qualifikation der Organgesellschaft als transparente Einheit (§ 7 Abs. 32 MinStG) hingegen wird der auf die Organgesellschaft entfallende Mindeststeuer-Jahresüberschuss oder -fehlbetrag der transparenten obersten Muttergesellschaft (Organträgerin) zugeordnet (§ 43 Abs. 2 Nr. 2 MinStG). Die Organgesellschaft wäre dann „leer". Ein Mindeststeuer-Gewinn wird nicht ermittelt und es kann keine Ergänzungssteuer entstehen. Auf Ebene der Organträgerin käme hingegen die Kürzung nach § 69 MinStG auch in Bezug auf den zugerechneten Mindeststeuer-Gewinn der Organgesellschaft nach Hinzurechnungen und Kürzungen gem. § 18 MinStG zur Anwendung. Die mindeststeuerliche Behandlung folgt in diesem Fall sachgerecht der deutschen ertragsteuerlichen Zuordnung des Organeinkommens zum Gesellschafter der transparenten Organträgerin.

Petitum:
Es sollte klargestellt werden, dass eine deutsche Organgesellschaft als transparente Einheit i. S. d. § 7 Abs. 32 MinStG gilt, sodass die Kürzung nach § 69 Abs. 1 Satz 1 bzw. Abs. 2 i. V. m. § 43 Abs. 2 Nr. 2 MinStG auf den aus der Organschaft stammenden Mindeststeuer-Gewinn oder Mindeststeuerverlust anwendbar ist.

VIII. Qualifizierte Gesellschafter bei einem Mindeststeuer-Verlust der transparenten obersten Muttergesellschaft (§ 69 Abs. 1, § 87 Abs. 10 MinStG)

Die Definition des „qualifizierten Gesellschafters" einer transparenten obersten Muttergesellschaft in § 87 Abs. 10 MinStG verweist (weiterhin) nur auf § 69 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 MinStG. Da die Eigenschaft als „qualifizierter Gesellschafter" im Rahmen der CbCR-Safe-Harbour Regelungen struktureller Natur ist, muss die Einordnung als solcher auch im **Mindeststeuer-Verlustfall** möglich sein. Im Verlustfall sollten sämtliche Gesellschafter der transparenten obersten Muttergesellschaft die Voraussetzungen eines „qualifizierten Gesellschafters" erfüllen. Denn im Falle eines Mindeststeuer-Verlusts wird dem Gesellschafter kein „betragsmäßiger Anteil" am Mindeststeuer-*Gewinn* zugewiesen. Eine Prüfung, ob der Gesellschafter im Hinblick auf den vollen ihm zugewiesenen betragsmäßigen Anteil am Mindeststeuer-Gewinn einem nominalen Steuersatz von mindestens 15 % unterliegt, kann daher nur abstrakt erfolgen. Dabei liegt es nahe, einen Gewinnanteil von (pauschal) TEUR 100 zu unterstellen, der vollständig der tarifären Einkommensteuer beim Gesellschafter unterliegt (entsprechend der Gesetzesbegründung). Auch nach vernünftigem kaufmännischem Ermessen (§ 69 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Buchstabe b) MinStG) wird die erforderliche Mindeststeuerbelastung (in Höhe von Null) im Verlustfall nicht unterschritten.

Petitum:
Es sollte - in Bezug auf § 87 Abs. 10 MinStG - eine Klarstellung dahingehend erfolgen, dass im Falle eines Mindeststeuer-Verlusts der transparenten obersten Muttergesellschaft alle Gesellschafter der obersten Muttergesellschaft die Voraussetzungen eines „qualifizierten Gesellschafters“ erfüllen.

IX. Gruppeninterne Übertragungen von Vermögenswerten (§ 82b MinStG)

1. Entfallen des Antragserfordernisses für Transaktionen unter § 82b MinStG

§ 82b MinStG regelt die Behandlung gruppeninterner Übertragungen von Vermögenswerten vor Beginn des Übergangsjahres. Grundsätzlich ist eine Buchwertfortführung bei der übernehmenden Gesellschaft vorgesehen, wobei latente Steuern auf Basis dieses fortgeführten Buchwerts zu ermitteln sind. Nach Absatz 2 kann die übernehmende Einheit auf Antrag einen latenten Steueranspruch in Höhe der auf den Übertragungsgewinn gezahlten erfassten Steuern der übertragenden Einheit ansetzen. Die Regelungen haben die Erfassung und Fortführung von abweichenden Buchwerten für die globale Mindestbesteuerung zur Folge. Dies stellt einen enormen Compliance-Aufwand für die Steuerpflichtigen dar.

Alternativ sieht § 82b Absatz 3 MinStG eine antragsgebundene Ausnahmeregelung von der Anwendung der Absätze 1 und 2 vor, die ebenfalls von der Höhe der gezahlten erfassten Steuern abhängt. Vereinfacht gesagt greift die Ausnahmeregelung dann, wenn die übertragende Geschäftseinheit auf den Übertragungsgewinn mindestens 15% erfasste Steuern gezahlt hat.

Für die Inanspruchnahme der Ausnahmeregelung ist neben dem Antrag insbesondere ein Nachweis dieser gezahlten Steuern pro Transaktion erforderlich. In der GIR ist in Tabelle G.3.2.2.3.b Application of Article 9.1.3 der exakte Betrag an gezahlten Steuern in Bezug auf die Transaktion anzugeben.

Der Inanspruchnahme der Ausnahmeregelung kommt in der Praxis erhebliche Bedeutung zu. Jedoch stellt die Antragstellung und Nachweiserbringung an die gezahlten Steuern eine große Hürde dar und ist bei einer großen Anzahl an Transaktionen kaum zu erbringen bzw. erfordert einen enorm hohen Compliance Aufwand.

Petitum:

Die Antragstellung pro Transaktion sowie der Nachweis gezahlter Steuern bezüglich eines einzelnen Vermögensgegenstands ist in der Praxis kaum zu erbringen. Es sollte eine Vereinfachung eingeführt werden, wonach die Rechtsfolgen des § 82b MinStG in der Vollberechnung und im Simplified ETR Safe Harbour nur dann greifen, wenn die übertragende Geschäftseinheit auf den Übertragungsgewinn weniger als 15% erfasste Steuern gezahlt hat. Ein Antragserfordernis und Nachweispflicht der gezahlten Steuern für hochbesteuerte Transaktionen sollte entfallen, um unnötige Compliance Aufwände für die Steuerpflichtigen zu vermeiden.

2. Anwendung von § 82b MinStG bei transparenten Personengesellschaften oder eine Investmenteinheit

§ 82b MinStG adressiert das missbräuchliche Erzeugen von potenziell mindeststeuervermeidendem Abschreibungsvolumen durch gruppeninterne Übertragungen von Vermögen. Als Gegenmaßnahme wird eine Buchwertfortführung angeordnet. Problematisch sind diese Vorgänge aber nur, wenn der Step-up bei der übertragenden Einheit nicht ausreichend besteuert wurde. Daher werden für diese Fälle in Absatz 2 und 3 Rückausnahmen zugelassen. Die Regelungen passen aber nicht auf den Fall, dass übertragende Einheit eine transparente Personengesellschaft oder eine Investmenteinheit ist. Hintergrund ist, dass die Besteuerung nicht auf Ebene der übertragenden Gesellschaft, sondern zumindest teilweise bei den Gesellschaftern erfolgt. Ist die übertragende Einheit eine transparente oberste Muttergesellschaft, ist die beim Gesellschafter erhobene Einkommen- oder Körperschaftsteuer schon gar keine erfasste Steuer im Sinne von § 45 Abs. 1 Nr. 1 MinStG.

Petitum:
Es bedarf der Klarstellung, dass für die Prüfung der ausreichenden Besteuerung einer gruppeninternen Vermögensübertragung bei steuertransparenten Einheiten (Personengesellschaften) und Investmenteinheiten die Besteuerung auf Gesellschafterebene einzubeziehen ist.
Bei Gesellschaftern einer transparenten obersten Muttergesellschaft sollte es erlaubt werden, deren Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer so zu behandeln, als handele es sich um eine erfasste Steuer.

X. Umgang mit Investmenteinheiten

1. Push-down von Steuern auf fiktive Ausschüttungen

Nach § 49 Abs. 1 Nr. 5 MinStG werden Steuern auf Ausschüttungen der ausschüttenden Geschäftseinheit zugerechnet. Die Norm sollte entsprechend der Regelung im GloBE-Kommentar zu Art. 4.3.2. e) Tz. 60.1. auf fiktive Ausschüttungen erweitert werden. Auf diese Weise würde ermöglicht, dass auch Steuern auf ausschüttungsgleiche Erträge in der Effektivsteuersatzberechnung des Fonds nutzbar sind, wenn weder das Transparenzwahlrecht nach § 73 MinStG noch das Ausschüttungswahlrecht nach § 74 MinStG ausgeübt wird.

Petitum:
Der Wortlaut des § 49 Abs. 1 Nr. 5 MinStG sollte auf fiktive Ausschüttungen erweitert werden.

2. Ausschluss von Rückstellungsertrag bei fondsgebundenen Versicherungen

§ 33 MinStG regelt die Nichtberücksichtigung von Rückstellungsaufwand bei versicherungstechnischen Rückstellungen, wenn zugrunde liegende Beteiligungserträge aus dem Mindeststeuer-Gewinn herausgerechnet werden. Damit stellt die Norm eine Korrespondenz zwischen Beteiligungsertrag und zugehörigem Aufwand her.

Das muss dann aber auch für den umgekehrten Fall eines Beteiligungsverlusts gelten. In diesem Fall kommt es zu einem Rückstellungsertrag (durch teilweise Auflösung der Rückstellung), der dann dem Korrespondenzprinzip entsprechend ebenfalls nicht zu berücksichtigen ist.

> Beispiel:
> *Der Anlagestock für fondsgebundene Verträge eines Lebensversicherers besteht aus einem Fondsanteil. In einem Krisenjahr sinkt der Fondsanteilswert, an dem der Le-bensversicherer mit 10 % beteiligt ist, um 100 €. Die im Hinblick auf die Verpflichtungen gegenüber den Versicherungskunden gebildete Deckungsrückstellung sinkt ebenfalls um 100 €.*

Nach der Gesetzesbegründung ist Absatz 2 sowohl auf Gewinne und Verluste anzuwenden.

Petitum:

Der Gesetzeswortlaut von § 33 Absatz 2 MinStG sollte geändert werden. Er sollte in Übereinstimmung mit der Gesetzesbegründung auch die Nichtberücksichtigung von Rückstellungserträgen aufgrund von Beteiligungsverlusten regeln.

Außerdem sollte aus Vereinfachungsgründen geregelt werden, dass das Ergebnis aus fondsgebundenen Versicherungen mit 0 angenommen werden darf. Das stellt auch eine Vereinfachung für die Anwendung der Steuerkürzungsvorschrift nach § 48 Nr. 1 MinStG dar. Eine Zerlegung der Steuereffekte aus dem Fondsanteilsverlust einerseits und Rückstellungsertrag andererseits für Zwecke der Kürzungsvorschrift muss nicht erfolgen. Es ist dann auch klar, dass der Steuerbetrag saldiert werden kann. Dieser beträgt ebenfalls 0.

3. Nachbesserungen und weitere Erleichterungen im Simplified ETR Safe Harbour und den Vollberechnungsregeln

Das neue Wahlrecht für sog. "Same-country Investment Entities" in Tz. 3 stellt eine wichtige Erleichterung dar, da es ein jurisdiktionales Blending erlaubt, wenn die Investmenteinheit und der gruppenzugehörige Gesellschafter in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig sind. Der engere Investment-Blending-kreis und die damit verbundenen Schwierigkeiten werden für diese Konstellation vermieden.
Allerdings sollten hier weitere Vereinfachungen ermöglicht werden.

a.) Ausgeübte Wahlrechte verlängern die 24-Monate Sperrfrist nach Abschnitt 7.2. (First Election and Re-entry Requirements)

Das Wahlrecht für "Same-country Investment Entities" besteht nur, wenn keines der beiden Wahlrechte nach Art. 7.5. (§ 73 MinStG) und Art. 7.6. (§ 74 MinStG) der GloBE Model Rules ausgeübt wird. Das kann eine erhebliche und ungereimte Einschränkung bedeuten. So kann es sein, dass eine Unternehmensgruppe für ein Steuerhoheitsgebiet den CbCR Safe Harbour oder (in Zukunft) den Simplified ETR Safe Harbour in einem Jahr oder mehreren Jahren verfehlt. Dann ist die Unternehmensgruppe aber wegen der in vielen Steuerhoheitsgebieten bewussten Nicht- oder Niedrigbesteuerung von Fonds faktisch gezwungen, eines dieser beiden Wahlrechte auszuüben. Da diese eine Laufzeit von 5 Jahren haben, würde die 24-Monate-Sperrfrist für den Simplified ETR Safe Harbour in vielen Fallkonstellationen faktisch überschrieben.

Petitum:
Deutschland sollte sich bei der OECD dafür einsetzen, dass die Ausübung der Wahlrechte nach Art 7.5. und 7.6. GloBE Model Rules die Möglichkeit nicht einschränkt, das Wahlrecht für Same-country Investment Entities auszuüben.

b.) Übernahme der Regelung zu Same-country Investment Entities in die Vollberechnung

Angesichts der Tatsache, dass sich die Regelungen des Simplified ETR-Safe-Harbours sich stark an die Vollberechnung anlehnen, wäre es stimmig und vereinfachend, wenn die spezielle Behandlung von Same-country Investment Entities auch für die Vollberechnung gilt.

Petitum:
Deutschland sollte sich auf OECD-Ebene dafür einsetzen, dass das Wahlrecht für Same-country Investment Entities in die Vollberechnungsregeln übernommen wird.

c.) Vereinfachung für die Datengrundlage für Investment-Einheiten

In der Praxis werden die Abschlüsse von Fonds (Kapitel II-Fonds nach dem InvStG) aus Administrationsgründen teilweise nicht oder nicht vollständig als HB II bzw. Berichtspaket in den Konzernrechnungslegungsstandard (IFRS, HGB) übergeleitet. Für die KVG, die den Fonds verwaltet, ist die Erstellung von Berichtspaketen ein zusätzlicher Aufwand. Gehört die KVG zum Konzern, ist die Erstellung von Berichtspaketen üblicherweise zwar dennoch gegeben. Bei konzernfremden KVG ist die Erstellung von Berichtspaketen jedoch wesentlich schwieriger. Berichtspakete sind oft nur unter erheblichem administrativem Aufwand zu erlangen.

Die Konsolidierung dieser Fonds im Konzernabschluss erfolgt in der Praxis häufig auf Basis der Nettovermögenswerte (sog. NAV / Net Asset Value). Die Aussagekraft des Abschlusses wird hierdurch nicht beeinträchtigt. Zur Reduzierung von administrativem Aufwand und zusätzlichen Kosten sollte das Abstellen auf die Nettovermögenswerte auch für die Mindeststeuer erlaubt werden. Dies entspräche dem erklärten Ziel der Mindeststeuer, auf verfügbare Daten abzustellen.

Wichtig ist zudem, dass auf die Differenz zum Steuerwert des Fondsanteils gebildete passive latenter Steuern im Zähler der Effektivsteuersatzberechnung zugelassen werden. Anderenfalls würde der Effektivsteuersatz verzerrt. Für den Simplified ETR Safe Harbour gehen wir davon aus, dass passive latente Steuern auf die Wertdifferenzen berücksichtigungsfähig sind, da sie im Katalog der Nachversteuerungsausnahmetatbestände enthalten sind, siehe § 50a Abs. 7 Nr. 5 MinStG.

Die passiven latenten Steuern sollten allerdings auch dann berücksichtigt werden dürfen, wenn für das Steuerhoheitsgebiet von dem Wahlrecht zur Realisationsmethode nach § 35 MinStG Gebrauch gemacht wird. Es sollte daher für diese Fälle erlaubt werden, die Beteiligung an Investmenteinheiten von der Anwendung der Realisationsmethode auszunehmen. Anderenfalls würde die vorgeschlagene Vereinfachung dazu führen, dass im Zähler der zum Mindesteuer-Gewinn passende Steueraufwand fehlt. Im Simplified ETR-Safe-Harbour träte diese Folge schon deshalb ein, weil nur passive latente Steuern akzeptiert werden, die im Katalog der Nachversteuerungsausnahmen in § 50a Abs. 7 MinStG enthalten sind. HGB-Konzernbilanzierer sollten die Fair-Value-Schwankungen von Anteilen an Investmenteinheiten als abweichenden Mindeststeuer-Buchwert nach § 50 Abs. 1a MinStG den Berechnungen zugrunde legen dürfen.

Petitum:

Deutschland sollte sich bei der OECD dafür einsetzen, dass für Investmenteinheiten abweichend vom Berichtspaket eine vereinfachte Datengrundlage zugelassen wird. Hierfür bietet sich der Einbezug des Nettovermögenswert im Simplified Income und den Mindeststeuer-Gewinn (bei Anwendung der Vollbe-

rechnungsregeln) an. Dabei sollte sichergestellt sein, dass Steueraufwand aus passiven latenten Steuern, die im Hinblick auf Beteiligungen an Investmenteinheiten gebildet werden, im Zähler der Effektivsteuersatzberechnung berücksichtigt werden können.

d.) Vereinfachung für ausländische Fonds

Für den grenzüberschreitenden Fall, wenn also gruppenzugehöriger Gesellschafter und Investmenteinheiten in unterschiedlichen Steuerhoheitsgebieten belegen sind, enthält der Simplified ETR Safe Harbour (noch) keine Vereinfachung.

Hier sollte eine transparente oder zumindest semi-transparente Behandlung ermöglicht werden. Dies könnte dadurch geschehen, dass im Mindeststeuer-Gewinn des gruppenzugehörigen Gesellschafters (z. B. in Deutschland) die Wertveränderungen des Net Asset Values des Investmentanteils (z. B. eines Luxemburger Fonds) einbezogen werden. Auf eine Effektivsteuersatzermittlung im Investment-Blending-Kreis wird bei ausgeübtem Ausschüttungswahlrecht nach § 74 MinStG dann ebenso verzichtet wie auf eine Ermittlung des nicht ausgeschütteten Mindeststeuer-Gesamtgewinns.

Auch hier ist aber zwingend, dass auf Wertdifferenzen zum Steuerwert des Investmentanteils gebildete passive latente Steuern im Zähler der Effektivsteuersatzberechnung zugelassen werden.

Petitum:

Für grenzüberschreitende Fälle, wenn also Investmenteinheit und Gesellschafter in unterschiedlichen Steuerhoheitsgebieten belegen sind, sollte eine transparente oder zumindest semi-transparente Behandlung zugelassen werden. Hierfür sollte sich Deutschland bei der OECD einsetzen.

e.) Wahlrecht für steuerpflichtige Ausschüttungen von Investmenteinheiten nach § 74 MinStG (Art. 7.6. GloBE Model Rules) – Ausdehnung der 4-Jahresfrist geboten

Thesauriert ein Fonds Investmenterträge, können diese u. U. nach vier Jahren Ergänzungssteuerbeträge auslösen (§ 74 Abs. 2 Nr. 3 MinStG). Die Maximalfrist für mindeststeuerfrei thesaurierbare Investmenterträge (§ 74 Abs. 5 Nr. 1 MinStG) ist für die Gegebenheiten in der deutschen Versicherungspraxis zu kurz, auch wenn sie sich durch fiktive Ausschüttungen möglicherweise verlängern kann. Die 4-Jahresfrist steht zudem im Widerspruch zum deutschen Investmentsteuerrecht (§ 36 Abs. 5 InvStG), welches erst nach Ablauf von 15 Jahren eine zwingende Besteuerung vorsieht. Mit dieser Regelung wird im deutschen Investmentsteuerrecht u. a. dem Umstand Rechnung getragen, dass eine kurzfristige Ausschüttung aller Erträge die Möglichkeiten des notwendigen aktiven Portfoliomanagements der Lebens- und Krankenversicherungsunternehmen unpraktikabel einschränken würde. Versicherungsunternehmen nutzen die in den Fonds angesammelten Kapitalerträge zur Sta-

bilisierung der Kapitalerträge, um ihren langfristigen Verpflichtungen gegenüber den Versicherungsnehmern nachkommen zu können und um beispielsweise lebenslange Renten im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung auszahlen zu können. Fondsinvestments würden unattraktiver, da sie sich nur noch eingeschränkt zum Aufbau von Risikopuffern und zur Steuerung des Kapitalanlagenergebnisses nutzen lassen.

Das Problem der 4-Jahresfrist wird durch das Same-country investment entity – Wahlrecht zwar entschärft. Für Same-country Investment Entities bedarf es nicht der Ausübung des Ausschüttungswahlrechts. Allerdings existiert die Problematik weiterhin für die Vollberechnungsregelung und generell auch für grenzüberschreitende Fondsstrukturen.

Petitum:
Die 4-Jahresfrist für die ergänzungssteuerfreie Thesaurierung im Ausschüttungswahlrecht sollte zumindest für Versicherungsunternehmen verlängert werden. Idealerweise sollte eine Übereinstimmung mit § 36 Abs. 5 InvStG hergestellt werden. Die Bundesregierung sollte sich im Inclusive Framework on BEPS dafür einsetzen, dass eine entsprechende Regelung in den OECD-Kommentar zu den GloBE-Mustervorschriften (Vollberechnung und Simplified ETR Safe Harbour) aufgenommen wird.

f.) <u>Mindestbesteuerungsanforderung für die Wahlrechtsausübung nach §§ 73 und 74 MinStG (Art. 7.5. und 7.6. GloBE Model Rules)</u>

Sowohl für das Steuertransparenzwahlrecht für Investmenteinheiten gem. § 73 MinStG als auch für das Wahlrecht für steuerpflichtige Ausschüttungen von Investmenteinheiten gem. § 74 MinStG muss der Gesellschafter mit dem Investmenteinkommen mindestens einem 15 % - Steuersatz unterliegen.

Bei ausgeübtem Wahlrecht wäre die Mindestbesteuerungsanforderung in Deutschland dadurch erfüllt, dass das Investmenteinkommen entweder aufgrund volltransparenter Behandlung oder durch Einbezug von fiktiven und tatsächlichen Ausschüttungen der nationalen Ergänzungssteuer unterliegt. Dies sollte als ausreichend für die Erfüllung der Mindestbesteuerungsanforderung akzeptiert werden. Dies entspricht der Sichtweise der irischen Finanzverwaltung.

Petitum:
Unterliegt der gruppenzugehörige Gesellschafter einer Investmenteinheit der deutschen nationalen Ergänzungssteuer oder einer entsprechenden ausländischen Vorschrift, sollte die Mindestbesteuerungsanforderung in § 73 Abs. 1 Nr. 1 MinStG und § 74 Abs. 1 MinStG als erfüllt angesehen werden.

XI. Ungereimtheiten des Gesetzestexts

1. Unklare Regelung zum neuen Ausschlusstatbestand für den Safe-Harbour bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 MinStG)

§ 81 MinStG regelt den international vereinbarten sog. QDMTT-Safe-Harbour für das deutsche Recht. Auf Antrag wird ein ausländisches Steuerhoheitsgebiet mit einer anerkannten nationalen Ergänzungssteuer von der deutschen Mindeststeuer ausgenommen. Durch das MinStAnpG neu eingeführt wurde die Bedingung, dass der ausländische Staat seine nationale Ergänzungssteuer auch auf Verbriefungszweckeinheiten in seinem Gebiet anwendet. Ist das nicht der Fall, werden alle Unternehmenseinheiten dieses Steuerhoheitsgebiets vom Safe-Harbour ausgeschlossen.

Nach dem Wortlaut gilt der Ausschluss allerdings unabhängig davon, ob die Unternehmensgruppe überhaupt Verbriefungszweckeinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet hat. Damit würde dann aber der generelle QDMTT-Safe-Harbour-Status des betreffenden Steuerhoheitsgebiets verloren gehen. Punkt 6 der vom Inclusive Framework on BEPS am 24. Mai 2024 angenommenen Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften sehen hingegen die Nichtanwendung des Safe Harbours nur vor, wenn die Unternehmensgruppe Verbriefungszweckeinheiten im fraglichen Steuerhoheitsgebiet hat, siehe das Beispiel 10 auf Seite 144 der Verwaltungsleitlinien vom 24. Mai 2024.

Entsprechend missverständlich ist unseres Erachtens der Ausschluss des Wahlrechts im Fall der in § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 a) bis c) MinStG geregelten Konstellationen aktiver latenter Steuern geregelt. Auch hier sollte eine Nichtanwendung des Safe Harbours nur vorgeschrieben werden, wenn diese Konstellationen tatsächlich bei der betroffenen Unternehmensgruppe in dem jeweiligen Steuerhoheitsgebiet vorliegen.

Petitum:

Es sollte im Gesetzestext klargestellt werden, dass der Antrag auf Anwendung des Safe-Harbours nur dann nach § 81 Abs. 1 Satz 3 MinStG unzulässig ist, wenn zur Unternehmensgruppe Verbriefungseinheiten im betreffenden Steuerhoheitsgebiet gehören. Entsprechend sollte dies für die in § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 a) bis c) MinStG dargestellten Konstellationen aktiver latenter Steuern geregelt werden.

2. Unklare Regelung zu schädlichen aktiven latenten Steuern in § 82a Abs. 1 MinStG

§ 82a setzt Art. 9.1.2 GloBE-Mustervorschriften und die entsprechende Guidance hierzu um.
Der grundlegende Fall, den Art. 9.1.2 erfassen will sind latente Steueransprüche, die sich aus Posten ergeben, welche von der Berechnung des GloBE-Gewinns oder -Verlusts gemäß Kapitel 3 ausgenommen sind, wenn diese latenten Steueransprüche durch einen Geschäftsvorfall entstehen, der nach dem 30. November 2021 stattfindet. Dies entsprach dem alten § 82 Abs. 2 MinStG vor der Änderung durch

das MinStAnpG und sollte auch weiterhin der grundlegende Sinn und Zweck sein. Die in § 82a Abs. 1 Nr. 1-5 MinStG gelisteten Tatbestände sollten den Fall oder die Fälle von latenten Steuern, die hier erfasst werden sollen eindeutig herausstellen. Da § 81 Abs. 1 S. 3 Nr. 6 a)-c) und § 87 Abs. 4 S. 2 Nr. 1-3 sich für die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit des jeweiligen Safe Harbours auf dieselben bestimmten drei Sachverhalte (vgl. OECD Kommentar zu Art 9.1.2, Nr. 8.5) bezieht, sollten diese entsprechend auch in § 82a Abs. 1 erfasst werden. Dies sollte entsprechende Unklarheiten in Bezug auf die Prüfung der Voraussetzungen für § 81 Abs. 1 und § 87 Abs. 4 MinStG beseitigen.

Insbesondere § 82a Abs. 1 Nr. 3 ist unverständlich. Es heißt dort:

> *„Aktive latente Steuern, die sich aus Positionen ergeben, die*
> *…*
> *in keinem Zusammenhang mit einer steuerlichen Zulage und in keinem Zusammenhang zu einer Steuervorauszahlung stehen, insbesondere solchen, die im Zusammenhang mit einer Aufstockung von steuerlichen Buchwerten stehen, denen kein korrespondierender Einbezug in die steuerlichen Bemessungsgrundlage gegenübersteht,*
> *…*
> *sind von der Berechnung nach § 82 ausgeschlossen.*
> *….“*

Die Formulierung ist schon sprachlich nicht stimmig. Beispielsweise bleibt undeutlich, ob es die latenten Steuern oder die Positionen sind, die „in keinem Zusammenhang mit einer steuerlichen Zulage und in keinem Zusammenhang zu einer Steuervorauszahlung stehen“ sollen. Außerdem muss es wohl heißen „in einem Zusammenhang“ anstelle von „in keinem Zusammenhang“. Der Ausschluss geht zudem zu weit. Er sollte in Bezug auf Steuervorauszahlungen nur solche Fälle erfassen, in denen sich die Steuervorauszahlung auf vom Mindeststeuer-Gewinn ausgenommene Positionen bezieht. Aktive latente Steuern, die aufgrund von steuerlichen Zulagen gebildet wurden, sollten wiederum nur ausgeschlossen sein, wenn die Zulage auf einer staatlichen Maßnahme im Sinne von Abs. 3 beruht.

Was den 3. in der Vorschrift erwähnten Fall der steuerlichen Buchwertaufstockung betrifft, zielt diese Regelung möglicherweise nur auf steuerliche Buchwertaufstockungen ab, die sich als gezielte Mindeststeuerumgehung darstellen und auf einer staatlichen Maßnahme beruhen. Das kommt jedoch nicht zum Ausdruck. Nach dem Wortlaut wären alle Buchwertaufstockungen erfasst, “denen kein korrespondierender Einbezug in die steuerlichen Bemessungsgrundlage gegenübersteht”. Dieser Fall der steuerlichen Buchwertaufstockung ohne ausreichende Besteuerung des Aufstockungsgewinns ist aber schon in § 82b Abs. 4 MinStG geregelt. Es stellt sich dann die Frage, warum der gleiche Fall mehrfach geregelt wird.

Petitum:

§ 82a Abs. 1 MinStG sollte überarbeitet werden, damit klarer wird, was gesetzlich hier gewollt ist.

3. Transparente oberste Muttergesellschaften im CbCR Safe Harbour

Eine transparente oberste Muttergesellschaften ist nach CbCR staatenlos. Im CbCR Safe Harbour richtet sich ihre Behandlung nach § 85 Abs. 2 und 3 MinStG. D. h. entweder wird ihr Vorsteuerergebnis und Steuern gekürzt, wenn die Gesellschafter qualifiziert sind oder ihr gesamtes Steuerhoheitsgebiet wird vom CbCR Safe Harbour ausgeschossen.

Diese Regelung geht davon aus, dass eine transparente oberste Muttergesellschaft nicht schon aufgrund von Staatenlosigkeit nach § 86 Nr. 1 MinStG ausgeschlossen ist. Ob eine transparente oberste Muttergesellschaft für Zwecke des CbCR Safe Harbours staatenlos ist, bleibt aber nach dem Gesetzeswortlaut unklar. § 86 Satz 2 MinStG stellt klar, dass eine transparente Geschäftseinheit für Zwecke des CbCR Safe Harbours auch dann als staatenlos gilt, wenn sie keine oberste Muttergesellschaft ist. Die Formulierung lässt die Interpretation zu, dass sowohl nachgeschaltete transparente Geschäftseinheiten als auch oberste transparente Muttergesellschaften im CbCR Safe Harbour als staatenlos angesehen werden („auch dann"). Bei dieser Interpretation liefe dann allerdings die in § 85 Abs. 3 MinStG vorgesehen Kürzung ins Leere, da die oberste Muttergesellschaft ohnehin schon nach § 86 Nr. 1 MinStG vom CbCR Safe Harbour ausgeschlossen wäre.

Petitum:

§ 86 S. 2 MinStG könnte zur Vermeidung von Missverständnissen klarer wie folgt formuliert werden:
„Eine transparente Einheit, die keine oberste Muttergesellschaft ist, gilt für die Anwendung von Satz 1 Nummer 1 abweichend von § 6 Absatz 2 Satz 1 als staatenlos."

4. Qualifizierte Rechnungslegungsdaten von Betriebsstätten im CbCR Safe Harbour – Verweisfehler in § 87 Abs. 2 Nr. 4 MinStG

Nach § 87 Abs. 2 Nr. 4 MinStG wird im Falle von Betriebsstätten anstelle von Berichtspaketen oder Jahresabschlüssen diejenige Datenquelle zur Verwendung im Safe Harbour zugelassen, die zulässigerweise im CbCR verwendet wurde. Voraussetzung ist aber, dass keine qualifizierten Rechnungslegungsdaten im Sinne der Nummern 1 bis 3 erstellt wurden. Die Bezugnahme auf die Nr. 3 scheint keinen Sinn zu ergeben, da hier die vergleichbare Ausnahme für nicht wesentliche Geschäftseinheiten geregelt ist, d. h. ebenfalls CbCR-konforme Datenquellen zugelassen werden.

Petitum:

§ 87 Abs. 2 Nr. 4 MinStG sollte wie folgt geändert werden: „. . . f*ür die keine qualifizierten Rechnungslegungsdaten im Sinne der Nummern 1 bis **2** erstellt wurden* . . ."

5. Konsistenzanforderung im CbCR Safe Harbour – fehlender Satzteil in § 87 Abs. 2 S. 3 Nr. 1 MinStG

Im parlamentarischen Verfahren zum MinStAnpG wurde versehentlich § 87 Abs. 2 Sr. 3 Nr. 1 des Regierungsentwurfs gestrichen.

Petitum:

In § 87 Abs. 2 S. 3 Nr. 1 sollte eingefügt werden:

> *„für alle Geschäftseinheiten eines getesteten Steuerhoheitsgebiets einheitlich nur die Rechnungslegungsdaten nach Satz 2 Nummer 1 oder Nummer 2 verwendet werden."*

6. Anti-Missbrauchsregelung gegen künstlich erzeugte importierte aktive latente Steuern in § 87 Abs. 4 S. 2 MinStG unklar

§ 87 Abs. 4 S. 2 MinStG zielt darauf ab, die Anti-Missbrauchsregelung gegen künstlich erzeugte in das Mindeststeuersystem importierte aktive latente Steuern in § 82a MinStG für bestimmte Sachverhalte in den CbCR Safe Harbour zu übernehmen. Aufgrund der Unklarheiten des § 82a MinStG bestehen auch für die Anwendung des § 87 Abs. 4 S. 2 Unklarheiten. Diese werden noch dadurch verstärkt, dass die in § 87 Abs. 4 S. 2 Nr. 1-3 MinStG genannten Sachverhalte in dieser Form nicht auch in § 82a Abs. 1 MinStG vorkommen.

Petitum:

Der Anwendungsbereich der Anti-Missbrauchsregelung gegen künstlich erzeugte importierte aktive latente Steuern sollte klar eingegrenzt werden.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

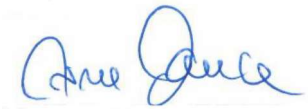
DEUTSCHE INDUSTRIE- UND HANDELSKAMMER
Dr. Rainer Kambeck

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.
Dr. Monika Wünnemann

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.
Mareike Drexler-Röckendorf



BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.
Arne Franke



BUNDESVERBAND DEUTSCHER BANKEN E. V.
Heiko Schreiber Yokab Thomsen



GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.
Dr. Volker Landwehr Jochen Bohne



HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) E. V.
Ralph Brügelmann



BUNDESVERBAND GROSSHANDEL, AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.
Michael Alber

