

PILLAR 2 & M&A-TRANSAKTIONEN EINFÜHRUNG

Dr. Nadia Altenburg, Flick Gocke Schaumburg

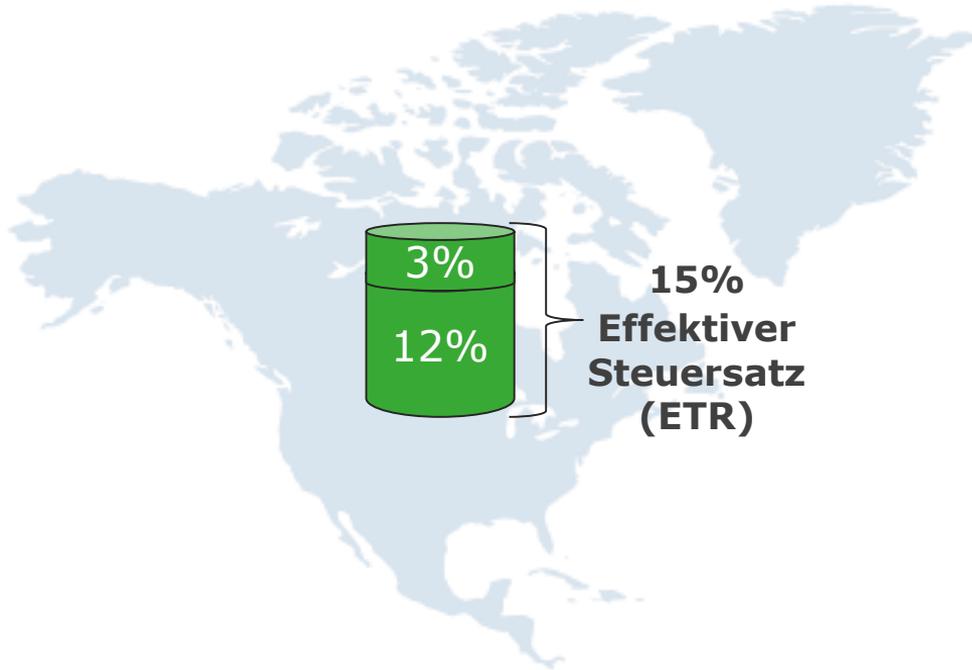
Webinar, 25. April 2024



FORUM

Transaktionen im Steuerrecht e.V.

ZIELSETZUNG



Zielsetzung:

- Sicherstellen einer globalen effektiven Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen > **EUR 750 Mio. Umsatz**
- Vermeidung eines schädlichen Steuerwettbewerbs
- Begrenzung der Gewinnverlagerung

Umsetzung:

1. Subject to Tax Rule (STTR)
2. Nationale Ergänzungssteuer (NES) (Qualified Domestic Top-up Tax – QDMTT)
3. Primäre Ergänzungssteuer (PES) (Income Inclusion Rule – IIR)
4. Sekundäre Ergänzungssteuer (SES) (Undertaxed Profit Rule – UTPR)

GRUNDKONZEPT

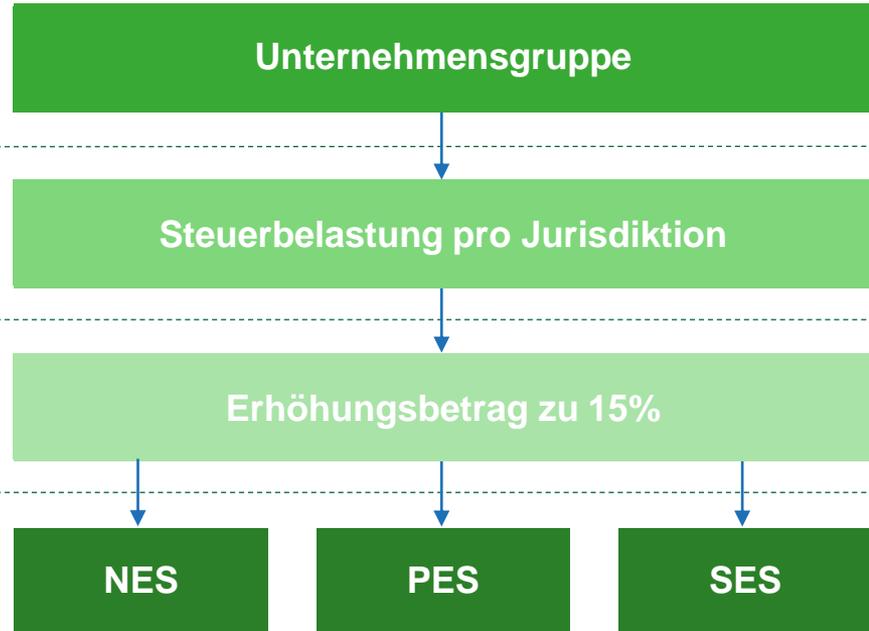
Mindeststeuer als jurisdiktionsbezogene Top-up-Tax

Jede Unternehmensgruppe oberhalb einer bestimmten Umsatzschwelle ...

... ermittelt ihre effektive Steuerbelastung in jeder Jurisdiktion, in der sie tätig ist.

Die Differenz zu Steuerbelastung von 15% wird als Erhöhungsbetrag ...

... durch die unterschiedlichen Formen der Mindeststeuer insgesamt zu 100% erhoben.



GRUNDKONZEPT

Berechnung der ETR

Effective Tax Rate ("ETR")

=

$$\frac{\sum^{GE} \text{Angepasste Erfasste Steuern}}{\sum^{GE} \text{Mindeststeuer-Gesamtgewinn}}$$

← *Insb. Anpassungen von temporären Differenzen durch Berücksichtigung latenter Steuern*

← *Insb. Anpassungen von permanenten Differenzen*

Berechnung auf Landesebene

Berechnung der Top-Up Tax

15% – ETR

×

(

$$\sum^{GE}$$

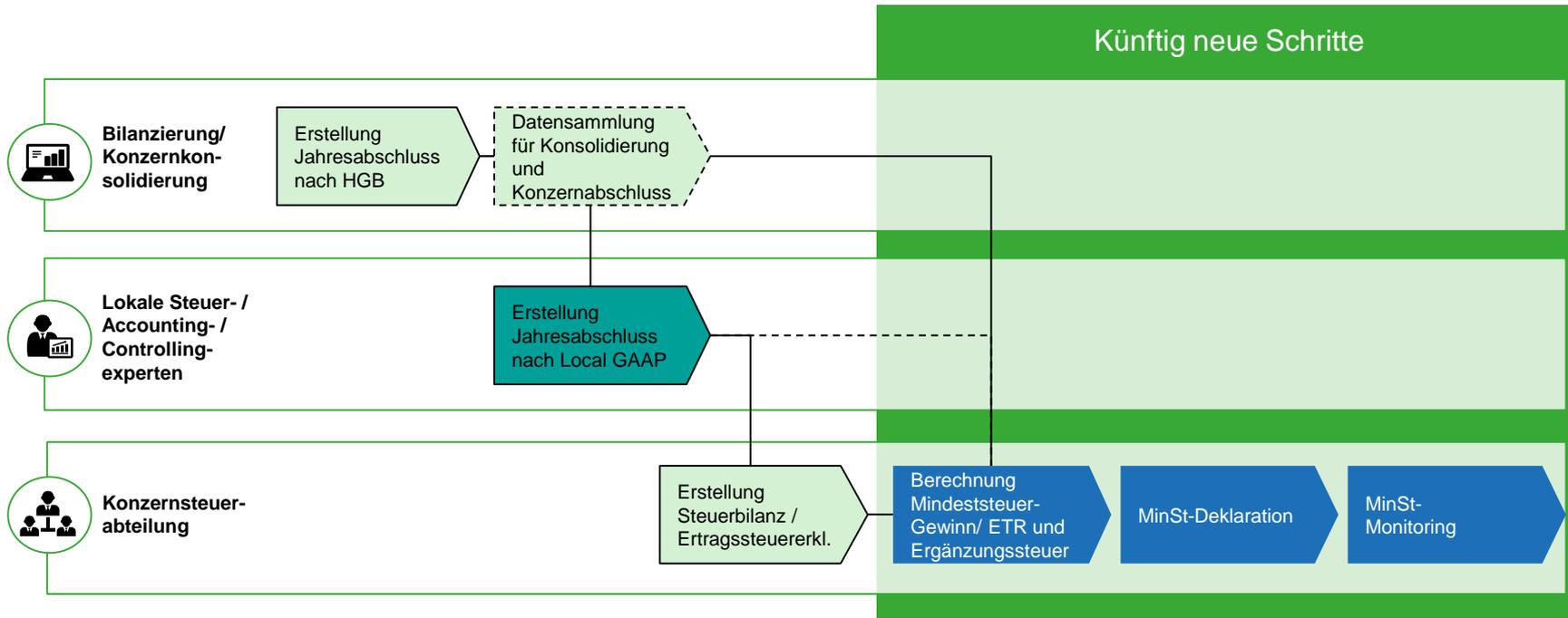
Mindeststeuer-Gesamtgewinn – Substance Based Income Exclusion)

Berechnung auf Landesebene

Ausgenommen routinemäßige Rendite auf Sachanlagen und Lohnkosten

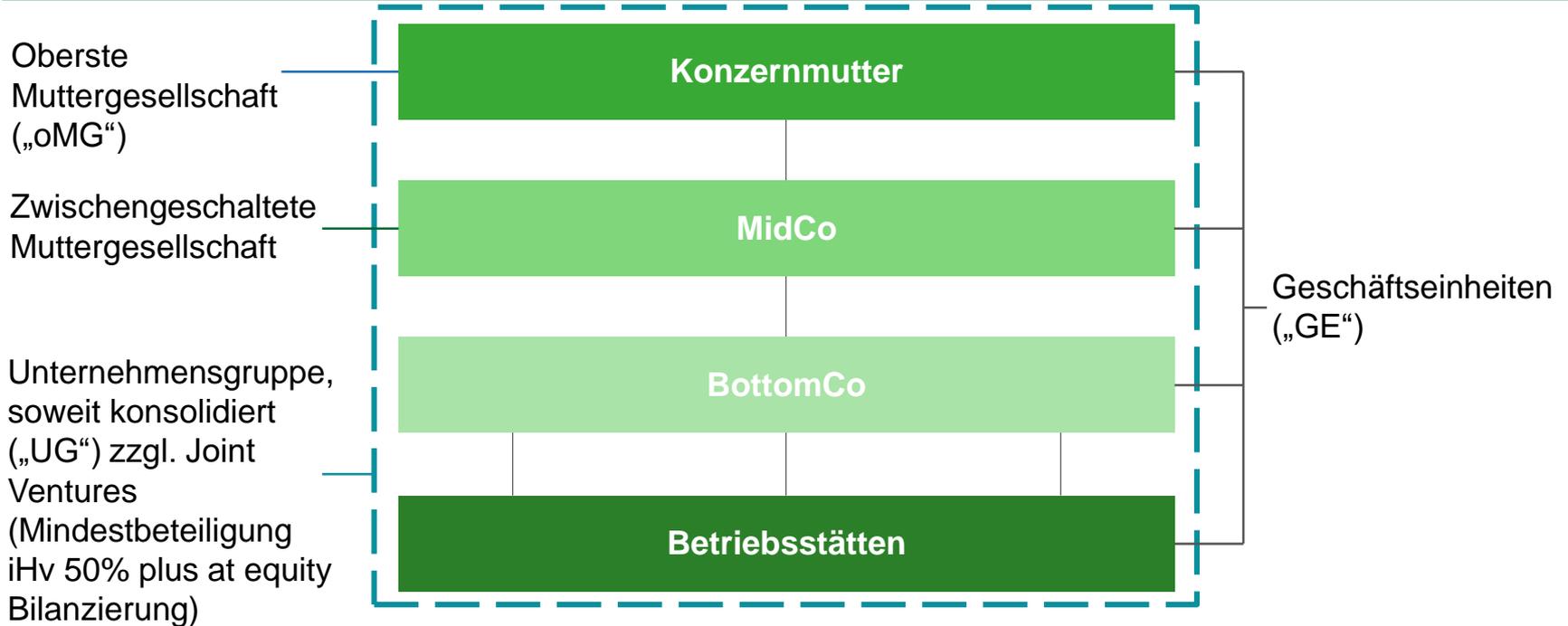
GRUNDKONZEPT

Rechnungslegungsdaten als Bemessungsgrundlage



GRUNDKONZEPT

Begrifflichkeiten



SUBJEKTIVE STEUERPF LICHT

Geschäftseinheit, § 1 I 1 MinStG

1

Geschäftseinheit

Jede **Einheit einer Unternehmensgruppe**, unabhängig von Rechtsform, soweit konsolidiert bzw. konsolidiert werden könnten.

Betriebsstätten werden als selbständige Einheit behandelt.

(§ 4 II, VI MinStG)

2

Unternehmensgruppe über Umsatzschwelle

Konzernabschluss der oMG (inkl. ausgeschl. Einheiten) in mind. **2 der letzten 4 FY** Umsatz von mind. **EUR 750 Mio.**

(§ 1 I MinStG)

3

Belegenheit im Inland

Für nichttransparente Einheit: **Persönliche KSt-Pflicht** nach Ort der Geschäftsleitung, subsidiär Ort der Gründung.

Tie-breaker-Regeln bei Doppelansässigkeit.

(§ 6 I, IV MinStG)

4

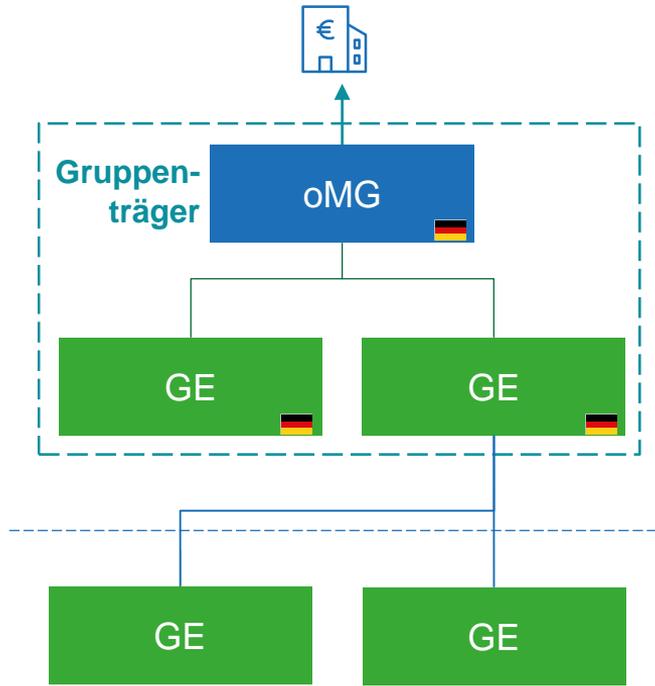
Keine ausgeschlossene Geschäftseinheit

Ausgeschlossen sind insb.:

- staatliche Einheiten
- Organisationen ohne Gewinnerzielungsabsicht
- Investmentvehikel als oberste Muttergesellschaften (§ 5 MinStG)

SUBJEKTIVE STEUERPF LICHT

Mindeststeuergruppe (§ 3 MinStG)



Mindeststeuergruppe, § 3 MinStG

- Entstehung kraft Gesetzes, wenn innerhalb Unternehmensgruppe mehrere **inländische GE**, § 3 I MinStG
- **Gruppenträger** ist oberste Muttergesellschaft im Inland (andernfalls: Bestimmung durch oMG, hilfsweise wirtschaftlich bedeutendste inländische Einheit), § 3 III MinStG -> Gruppenträgeranmeldung erforderlich § 3 IV MinStG
- **Zurechnung** der Ergänzungssteuerbeträge aller inländischen GE zum Gruppenträger, § 3 I 2 MinStG
- Gruppenträger ist **Steuerschuldner**, § 3 I 3 MinStG, (aber: gesamtschuldnerische Haftung, § 3 V MinStG)
- Gruppenträger zur Abgabe der **Steuererklärung** für alle inländischen GE verpflichtet, § 95 I 6 MinStG
- Grds. ist jede inländische GE zur Abgabe eines **Mindeststeuerberichts** verpflichtet, § 75 I MinStG. Bei mehreren nach § 1 MinStG inländischen GE einer Unternehmensgruppe, kann eine dieser Geschäftseinheiten im Auftrag der übrigen Geschäftseinheiten den Mindeststeuer-Bericht übermitteln. Dies wird idR der Gruppenträger sein.

FUNKTIONSWEISE

Erhebungsarten

	STTR	NES/ (Q)DMTT	PES IIR	SES UTPR
Anwendungspriorität	1.	2.	3.	4.
Kurzbeschreibung	Zusätzliches Besteuerungsrecht für Quellenstaat, wenn Einkünfte beim Empfänger mit nominal weniger als 9% besteuert werden. Anwendung grundsätzlich nur auf Zahlungen zwischen verbundenen Unternehmen. Einführung über DBAs.	Zusätzliches Besteuerungsrecht für Ansässigkeitsstaat der niedrig besteuerten Geschäftseinheit, wenn effektiv weniger als Mindeststeuersatz von 15% gezahlt wird. Regelungen in §§ 90 – 93 MinStG	Gewinne, die in Niedrigsteuerländern erzielt werden, werden unter bestimmten Voraussetzungen in die Besteuerung des Mutterunternehmens einbezogen (upstream). Regelungen in §§ 8 – 10 MinStG	Ergänzungssteuer von Mutterunternehmen, ansässig in einem Land, in dem Pillar 2 (und somit PES) nicht greift, wird auf verbundene Unternehmen in anderen Ländern mit SES verteilt (sidestream, downstream). Regelungen in §§ 11- 14 MinStG
	STTR-Steuer gilt als „erfasste Steuer“ für NES/ PES/ SES und geht in ETR-Berechnung ein.	Kann parallel zu IIR und UTPR zur Anwendung kommen.		
Anwendung auf kleine Konzerne (< €750 Mio. Umsatz)	Ja, da unabhängig von der Umsatzhöhe der Unternehmensgruppe anzuwenden.	Eventuell (hängt von lokaler Umsetzung ab)	Grundsätzlich nein, aber Mindeststeuersatz von 15% hat mittelbare Ausstrahlungswirkung	

ZEITLICHER ANWENDUNGSBEREICH

§ 101 MinStG

▪ Inkrafttreten

- MinStG gilt grds. erstmals für Geschäftsjahre, die nach dem 30.12.2023 beginnen, § 101 I MinStG

▪ Nationale Ergänzungssteuer und Primärerergänzungssteuer

- Erstmalig anzuwenden für Geschäftsjahre, die **nach dem 30.12.2023 beginnen**, § 101 I MinStG

▪ Sekundärerergänzungssteuer

- SES (§ 11 MinStG) erstmals für Geschäftsjahre, die **nach dem 30.12.2024 beginnen**, § 101 II 1 MinStG
 - Drittstaaten erhalten hierdurch Zeit, die SES in anderen Staaten durch Umsetzung einer den Vorgaben der MinSt-RL entsprechenden PES/NES abzuwenden
- **Ausnahme**, § 101 II 2 MinStG: SES schon für Geschäftsjahre, die nach dem 30.12.2023 beginnen, wenn Belegenheitsstaat der oMG die PES nach Art. 50 I MinSt-RL erst verzögert anwendet