

NEUES GLOBALES STEUERSYSTEM

Beschluss vom 8.10.2021: Wer ist betroffen?



Die **globale Steuerreform** kommt. Am 8.10.2021 gab die OECD bekannt, dass sich **137 Länder** auf eine umfassende Überarbeitung des internationalen Steuersystems geeinigt haben. Diese sieht für viele multinationale Unternehmen (MNU) einen **Mindeststeuersatz von 15%** vor. Zudem werden Gewinne in Höhe von **mehr als 125 Mrd. USD** von etwa 100 der weltweit größten und profitabelsten MNU auf Länder in aller Welt umverteilt. Das Abkommen folgt dem ursprünglichen zweigleisigen Plan: Der erste Teil regelt die Besteuerungsrechte und Gewinnverteilung, während der zweite eine globale Mindeststeuer zum Gegenstand hat. Die Staats- und Regierungschefs der G20 billigten den Plan am 30.10.2021.

Das Ergebnis bedeutet eine **vollkommen neue Art der Besteuerung** von Unternehmensgewinnen, die nicht mehr an eine physische Präsenz durch eine rechtliche Einheit oder Betriebsstätte anknüpft, sondern primär an den **Umsatz auf einem bestimmten Markt**.

Dieses Vorgehen erschien notwendig, da die Grundlagen der heutigen Besteuerung grenzüberschreitend tätiger Unternehmen auf die **1920er Jahre** zurückgehen und wenig geeignet sind, viele der heutigen globalen Geschäftsmodelle zutreffend zu erfassen. Ursprünglich sollte lediglich die Besteuerung der digitalen Wirtschaft neu geregelt werden, inzwischen sind jedoch die meisten Branchen betroffen.

DAS KONZEPT DER UMVERTEILUNG: PILLAR ONE

Die erste Säule sorgt für eine Umverteilung von Gewinnen, indem einige Besteuerungsrechte vom Heimatland eines multinationalen Unternehmens auf die Länder verlagert werden, in denen es geschäftlich tätig ist und Gewinne erzielt, **unabhängig** davon, ob das Unternehmen in diesen Ländern physisch präsent ist.

Die erste Säule wird für multinationale Unternehmen mit einem weltweiten Umsatz von **mehr als 20 Mrd. EUR und einer Rentabilität von über 10 %** gelten. Diese Schwelle könnte bei einer Überprüfung sieben Jahre nach Inkrafttreten des Abkommens auf **10 Mrd. EUR** gesenkt werden.

Es wird eine neue Sonderregel eingeführt, die die Zuweisung eines Anteils des verbleibenden Gewinns an Marktländer ermöglicht, in denen ein multinationales Unternehmen **mindestens 1 Mio. EUR** an Einnahmen erzielt. Im Falle kleinerer Länder mit einem BIP von weniger als 40 Mrd. EUR wird die Schwelle für den „Nexus“ bei 250.000 EUR liegen.

In der Erklärung vom 1. Juli 2021 war die Frage offen gelassen worden, wie hoch der verbleibende Gewinn sein wird, der den neuen Umverteilungsregeln unterliegt. In der Erklärung vom Oktober 2021 wird nunmehr festgelegt, dass **25 % des verbleibenden Gewinns, der 10% des Umsatzes übersteigt**, neu zugewiesen werden sollen.

ERHÖHTE RECHTSSICHERHEIT

Die neue Erklärung bestätigt, dass Unternehmen, die in den Anwendungsbereich fallen, von verbindlichen **Streitvermeidungs- und -beilegungsmechanismen** profitieren werden, die darauf abzielen, jede Doppelbesteuerung zu vermeiden, einschließlich aller Fragen im Zusammenhang mit Streitigkeiten über Verrechnungspreise und Unternehmensgewinne.

ÜBER BDO

BDO zählt mit über 2.000 Mitarbeitern an 27 Offices zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahen Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory in Deutschland.

Die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist Gründungsmitglied von BDO International (1963), der mit heute über 97.000 Mitarbeitern in 167 Ländern einzigen weltweit tätigen Prüfungs- und Beratungsorganisation mit europäischen Wurzeln.

www.bdo.de

KONTAKT

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



DR. ARWED CRÜGER
Partner
Verrechnungspreise
Tel: +49 69 95941-548
arwed.crueger@bdo.de



DANIELA LECHLER
Partnerin
Internationales Steuerrecht
Tel: +49 69 95941-477
daniela.lechler@bdo.de



ABSCHAFFUNG DER STEUERN AUF DIGITALE DIENSTLEISTUNGEN

Die neue Erklärung sieht vor, dass ein multilaterales Übereinkommen (MLC) alle Vertragsparteien dazu verpflichtet, die **Steuern auf digitale Dienstleistungen (DST)** in Bezug auf alle Unternehmen abzuschaffen und solche Maßnahmen in Zukunft nicht mehr einzuführen. Ab dem 8. Oktober 2021 bis zum 31. Dezember 2023 oder bis zum Inkrafttreten der multilateralen Konvention, dürfen keine neuen DST für Unternehmen eingeführt werden.

Am 21. Oktober 2021 einigten sich fünf europäische Länder, die Steuern auf digitale Dienstleistungen erheben (Österreich, Frankreich, Italien, Spanien und das Vereinigte Königreich), mit den USA auf einen Kompromiss darüber, wie sie die DST im Lichte des jüngsten globalen Abkommens über die erste Säule auslaufen lassen werden. Die DST bleiben wirksam, bis die erste Säule in Kraft tritt, und die USA haben sich bereit erklärt, bestimmte vorgeschlagene Handelsmaßnahmen einzustellen und bis zum Ablauf einer Übergangszeit keine weiteren Handelsmaßnahmen gegen eines der europäischen Länder in Bezug auf ihre DST zu verhängen.

DIE GLOBALE MINDESTBESTEUERUNG: PILLAR TWO

Zur Erreichung des Ziels einer global einheitlichen Mindestbesteuerung wird mit der zweiten Säule ein **Mindestkörperschaftsteuersatz** auf die Gewinne der MNU eingeführt.

Im Rahmen von Pillar Two hat die OECD am 20. Dezember 2021 zur Umsetzung der Reform des internationalen Steuersystems detaillierte Mustervorschriften in Bezug auf eine globale Mindestbesteuerung (Global anti-Base Erosion oder „GloBE“ Model Rules) veröffentlicht. Die neuen Mustervorschriften definieren den Anwendungsbereich und legen den Mechanismus für die GloBE-Regeln fest, um eine Mindestbesteuerung von 15 % auf bestimmte multinationale Unternehmen ab 2023 sicherzustellen.

Die EU-Kommission hat auf Grundlage dieser Mustervorschriften am 22. Dezember 2021 bereits einen Entwurf der Richtlinie vorgelegt.

ANWENDUNGSBEREICH

Der EU-Richtlinienentwurf sieht eine grundsätzliche Anwendbarkeit der Pillar Two Regelungen für Konzerne mit einem **konsolidierten Gesamtumsatz von mindestens EUR 750 Mio.** in zwei der letzten vier vorangegangenen Wirtschaftsjahre vor. Weiteres Erfordernis ist, dass entweder die Muttergesellschaft oder eine Tochtergesellschaft in einem EU-Mitgliedstaat ansässig ist.

Daneben ist eine De-minimis-Ausnahme vorgesehen, wonach die Aufstockungssteuer für eine einbezogene Gesellschaft fiktiv mit Null berücksichtigt werden kann, sofern der durchschnittliche Umsatz in dem Staat weniger als 10 Millionen Euro und das durchschnittliche Einkommen weniger als 1 Million Euro beträgt.

Insbesondere zum Zwecke der Wahrung des Grundsatzes der Steuerneutralität sind die folgenden Einrichtungen vom Anwendungsbereich der Richtlinie ausgeschlossen: staatliche Einrichtungen, internationale Organisationen, gemeinnützige Organisationen, Pensionsfonds, Investmentgesellschaften und Immobiliengesellschaften, sofern sie an der Spitze der Gruppenstruktur stehen sowie Unternehmen, die zu mind. 95% im Besitz von ausgeschlossenen Unternehmen sind.

ANWENDUNGSSCHRITTE

Die Säule 2 besteht grundsätzlich aus 2 Hauptbestandteilen:

Die **Income Inclusion Rule (IIR)** gilt als Grundregel und sieht vor, dass eine sogenannte „Top-up“ Steuer (pauschale Hinzurechnungsbesteuerung) auf die oberste Muttergesellschaft in Bezug auf das Einkommen der Tochtergesellschaften erhoben wird, wenn der effektive Steuersatz der Tochtergesellschaften niedriger als 15% ist.

Zur Berechnung des effektiven Steuersatzes enthält der Richtlinienentwurf detaillierte Anwendungsschritte, wobei auf Ebene der einzelnen Konzerngesellschaften zunächst das sog. „Qualifying Income“ zu ermitteln ist. Ausgangspunkt stellt hierbei das Jahresergebnis korrigiert um steuerlich notwendige Anpassungen dar. Die effektive Steuerbelastung ergibt sich mittels Division der in einem Staat entrichteten Steuern („Adjusted Covered Taxes“) durch das „Qualifying Income“. Hierbei steht eine länderweise Betrachtung im Vordergrund, wobei die in einem Staat ansässigen Gesellschaften und etwaige Betriebsstätten gemeinsam beurteilt werden.

Daneben sieht der Richtlinienentwurf eine betragsliche Substanzausnahme vor, wonach ein prozentualer Betrag der Buchwerte der Sachanlagen sowie der Lohnkosten aus der Bemessungsgrundlage ausgeklammert werden. Die anzuwendenden Prozentsätze sind über einen Zeitraum von 10 Jahren linear auf 5% abzusenken.

Die **Undertaxed Payment Rule (UTPR)** gilt ausschließlich sekundär und findet somit nur Anwendung, soweit die Regeln der IIR eine Mindestbesteuerung von 15% nicht sichergestellt haben. Nach der UTPR wird in den Ansässigkeitsstaaten der Tochtergesellschaften die Top-Up Tax nach einem bestimmten Schlüssel erhoben, soweit die Ertragsteuerbelastung weniger als 15% beträgt. Praktische Relevanz wird die UTPR in Drittlandsfällen haben.

VERFAHRENSRECHTLICHE ERFORDERNISSE

Lokale Compliance Verpflichtungen sind grundsätzlich für jede Konzerngesellschaft vorgesehen, die in den Anwendungsbereich der Richtlinie fällt. Diese haben im Grundsatz eine Steuererklärung (sog. **Top-Up Tax Information Return**) abzugeben. Die Verpflichtung kann entfallen, sofern zwischen dem Ansässigkeitsstaat und dem Staat, in dem die oberste Muttergesellschaft ansässig ist, eine Vereinbarung zum Austausch der Jahressteuererklärungen besteht. Anzeigepflichten der einbezogenen Gesellschaften bestehen in diesem Fall darin, welche Gesellschaft die Steuererklärung abgibt und in welchem Staat die erklärende Gesellschaft ansässig ist.

Der nationalen Umsetzung möglicher Sanktionen im Fall der Nichtabgabe oder fehlerhaften Abgabe der entsprechenden Erklärung sollte besonderes Augenmerk geschenkt werden. Der Richtlinienentwurf selbst sieht eine Sanktion von 5% des Jahresumsatzes der jeweiligen Gesellschaft vor und kann somit erheblichen Wert annehmen.

INKRAFTTRETEN

Die OECD-Taskforce für die digitale Wirtschaft hat den Auftrag, den Text der multilateralen Kontrollübereinkommen und der Erläuternden Erklärung bis Anfang 2022 fertig zu stellen. **Die neuen Regelungen sollen bereits 2023 in Kraft treten**, sobald eine kritische Masse von Rechtsordnungen diese ratifiziert hat.

Betreffend Pillar 2 ist vorgesehen, die **GloBE-Regeln** bis Ende 2022 in nationales Recht umzusetzen, um eine Anwendbarkeit ab 1. Januar 2023 sicherzustellen. Die Anwendung der UTPR Regel ist für das Jahr 2024 vorgesehen.

HANDLUNGSBEDARF

Bereits jetzt sollten in grenzüberschreitend tätigen Unternehmen die möglichen Auswirkungen für das eigene Unternehmen geprüft werden. Die weitere Entwicklung der Umsetzung in den einzelnen OECD und Nicht-OECD Mitgliedsstaaten sollte im Auge behalten werden. Das Risiko einer Doppelbesteuerung kann durch OECD-konforme Strukturen begrenzt werden. Diese gilt es herzustellen.

STATUS QUO ANALYSE VON BDO

Mit unseren **Pillar One und Pillar Two Analysetools** unterstützen wir Sie dabei, die möglichen steuerlichen Konsequenzen und den Handlungsbedarf zu erkennen. Sofern erforderlich werden wir auf Kollegen aus anderen Fachbereichen zurückgreifen, etwa bei der Prüfung oder Anpassung von Compliance-Strukturen und IT-Systemen oder der Integration von IT-Tools. Bei Bedarf arbeiten wir mit Kollegen der jeweiligen BDO Member Firms aus unserem internationalen Netzwerk in 167 Ländern zusammen.

Die Informationen in dieser Publikation haben wir mit der gebotenen Sorgfalt zusammengestellt. Sie sind allerdings allgemeiner Natur und können im Laufe der Zeit naturgemäß ihre Aktualität verlieren. Demgemäß ersetzen die Informationen in unseren Publikationen keine individuelle fachliche Beratung unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalls. BDO übernimmt demgemäß auch keine Verantwortung für Entscheidungen, die auf Basis der Informationen in unseren Publikationen getroffen werden, für die Aktualität der Informationen im Zeitpunkt der Kenntnisnahme oder für Fehler und/oder Auslassungen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen. BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

© BDO

