

21. August 2024



Steuern + recht newsflash

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

BMF veröffentlicht Diskussionsentwurf für ein Mindeststeueranpassungsgesetz

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 20.8.2024 einen Diskussionsentwurf für ein Mindeststeueranpassungsgesetz (MinStAnpG) an die Verbände zur Stellungnahme bis zum 6. September 2024 gesendet.

Hervorzuheben aus der Menge an Einzelregelungen ist die Umsetzung der OECD Administrative Guidance aus Dezember 2023 mit Blick auf die Ausgangsgröße beim CbCR-Safe-Harbour, auf die Voraussetzungen für das sog. Push Down Accounting und auf hybride Gestaltungen sowie im Rahmen der erfassten Steuern der Umgang mit dem bloßen Wahlrecht zum Ansatz eines Aktivüberhangs bei HGB-Bilanzierern.

Die Umsetzung der OECD Guidance aus Juni 2024, insbesondere mit Blick auf die Nachversteuerung latenter Steuerschulden, steht noch aus.

Wesentliche Regelungsbereiche

(Nicht)Ansatz von Aktivüberhängen bei HGB-Bilanzierern

In der Praxis herrscht bisher die Unsicherheit, ob aktive latente Steuern, die aufgrund des bloßen Wahlrechts zum Ansatz eines Aktivüberhangs nach § 274 Abs. 1 Satz 2 HGB in der Handelsbilanz nicht angesetzt wurden, im Rahmen des MinStG trotzdem (fiktiv) als angesetzt behandelt werden können. Die Gesetzesbegründung zum bisherigen MinStG sah vor, dass das Ansatzwahlrecht spätestens im Übergangsjahr ausgeübt werden muss, andernfalls hätten diese latenten Steuern nicht im Rahmen der angepassten erfassten Steuern berücksichtigt werden können.

Der Entwurf will nun eine Kehrtwende vollziehen und sieht – im Wortlaut allerdings ggf. noch überarbeitungsbedürftige – Anpassungen in § 50 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 MinStG und entsprechend auch für das Übergangsjahr in § 82 Abs. 1 Satz 6 MinStG vor, mit denen die Einbeziehung aktiver latenter Steuern in die erfassten Steuern stets und unabhängig davon sichergestellt werden soll, ob das im Fall eines Aktivüberhangs nach § 274 Abs. 1 Satz 2 HGB bestehende Ansatzwahlrecht ausgeübt wurde oder nicht. Die Dokumentation der Entwicklung des (nicht aktivierten) Aktivüberhangs muss laut Entwurfsbegründung anhand geeigneter Unterlagen erfolgen.

Anpassungen im Zusammenhang mit dem CbCR-Safe-Harbour

Die umfangreichsten Anpassungen finden sich im Bereich des CbCR-Safe-Harbours der §§ 84 ff. MinStG.

1. Die Ausgangsgröße des CbCR-Safe-Harbours

In § 87 Nr. 1 Satz 1 MinStG wird die Guidance der OECD aus Dezember 2023 derart umgesetzt, dass die Datenquelle des CbC-Reports für alle Informationen einer Geschäftseinheit dieselbe und für alle Geschäftseinheiten eines getesteten Steuerhoheitsgebiets einheitlich vom selben Typ sein muss. Es müssen somit einheitlich Jahresabschlüsse oder sog. Berichtspakete verwendet werden. Die Verwendung unterschiedlicher Datenquellen für dieselbe Geschäftseinheit bzw. dasselbe Steuerhoheitsgebiet ist damit grundsätzlich schädlich für die Anwendung des CbCR-Safe-Harbours. Ausnahmen gelten für Betriebsstätten, unwesentliche Geschäftseinheiten und z.B. für Joint Ventures, die einen eigenen „Blending Kreis“ bilden (zu Letzteren siehe § 85 MinStG-E). In diesen Fällen ist die Verwendung unterschiedlicher Datenquellen zulässig. Die Verwendung unterschiedlicher Datenquellen für unterschiedliche Steuerhoheitsgebiete ist ebenso zulässig.

In § 87 Nr. 1 Satz 2 MinStG wird zudem zum einem der Begriff „qualifizierter Konzernabschluss“ durch den neuen Begriff „qualifizierte Rechnungslegungsinformationen“ ersetzt. Zum anderen wird der Begriff „Berichtspaket“ eingeführt mit dem Zusatz, dass die jeweiligen länderbezogenen Berichte den relevanten Vorgaben für die länderbezogene Berichterstattung entsprechen müssen.

Der Begriff der qualifizierten Rechnungslegungsinformationen soll im Wesentlichen die regulären Jahresabschlüsse der Geschäftseinheiten und die Berichtspakete umfassen.

Mit den Umformulierungen in Satz 2 sollten keine wesentlichen Veränderungen im Vergleich zur bisherigen Rechtslage eintreten. Laut Begründung wird damit ausgedrückt, dass der CbC-Report den Vorgaben der OECD aus Aktionspunkt 13 für CbC-Reports entsprechen muss, um als Ausgangspunkt für den Safe-Harbour zu qualifizieren. Damit geht auch einher, dass Konsolidierungen prinzipiell unzulässig sind, es sei denn, diese finden innerhalb einer Gruppenbesteuerung statt.

Ein neuer § 87 Nr. 1 Satz 3 MinStG trägt dem Umstand Rechnung, dass für Betriebsstätten oftmals keine qualifizierten Rechnungslegungsinformationen vorliegen. In diesem Fall können die vom Unternehmen für den CBC-Report verwendeten Daten zugrunde gelegt werden, wobei im Stammhaus abgezogene Verluste in Ergänzung zu der Anti-Hybrid-Regelung in § 87b MinStG-E nicht ein weiteres Mal auf Ebene der Betriebsstätte berücksichtigt werden können.

In den neuen Sätzen 5 und 6 wird geregelt, dass eine Anpassung des CbC-Reports für Zwecke des Safe-Harbours grundsätzlich unzulässig ist, es sei denn, das MinStG sieht dies ausdrücklich vor. Schließlich ordnet ein neuer Satz 7 an, dass die Nichterfüllung der Voraussetzungen des CbCR-Safe-Harbours immer nur für das jeweilige Steuerhoheitsgebiet zum Ausschluss vom Safe-Harbour führt.

Schließlich soll nach einem geänderten § 87 Nr. 4 MinStG im Rahmen der Ermittlung des Gewinns oder Verlusts vor Steuern das Jahresergebnis vor Steuern, wie es im CbC-Report ausgewiesen ist, auch um die sog. korrespondierenden Dividenden erhöht werden. Diese definiert der Gesetzgeber als Erträge, die aufgrund der steuerlichen Qualifikation beim Leistenden als Dividende für Zwecke des CbC-Reports vom Gewinn oder Verlust vor Steuern bei der Leistungsempfängerin ausgenommen worden sind.

2. Beibehaltung von Push Down Accounting

In § 87a MinStG-E findet sich eine weitere Umsetzung der OECD-Guidance aus Dezember 2023 mit Blick auf Voraussetzungen zur Beibehaltung des sog. Push Down Accounting

(Hinweis: der Wortlaut der neuen Vorschrift spricht von „Kapitalkonsolidierung nach der Erwerbsmethode“, was begrifflich nicht konsistent ist mit § 15 Abs. 1 Satz 2 MinStG).

Push Down Accounting ist gemäß § 87a Abs. 1 Satz 1 MinStG-E grundsätzlich nur zulässig, wenn die Unternehmensgruppe bereits für nach dem 31.12.2022 beginnende Geschäftsjahre in den Berichtspaketen und Jahresabschlüssen durchgängig Push Down Accounting angewendet oder die Auswirkungen aus dessen Anwendung aus vorhergehenden Erwerben berücksichtigt hat. Nach Satz 2 ist ausnahmsweise ein späterer Wechsel zum Push Down Accounting zulässig, wenn dessen Berücksichtigung aufgrund einer späteren gesetzlichen oder aufsichtsrechtlichen Regelung verpflichtend wird.

Nach § 87a Abs. 2 Satz 1 MinStG-E ist eine weitere Voraussetzung, dass Wertminderungen des Geschäfts- oder Firmenwerts, welche auf einem Beteiligungserwerb nach dem – wohl – 30.11.2021 (der Wortlaut nennt den 31.11.) beruhen, wieder hinzugerechnet werden. Für Zwecke des Effektivsteuersatz-Tests gilt dies nach Satz 2 jedoch nur, wenn der Effekt nicht bereits durch latente Steuern neutralisiert wurde.

3. Anpassungen für Zwecke des CbCR-Safe-Harbours

§ 87b MinStG-E setzt die OECD-Vorgaben aus der Guidance von Dezember 2023 mit Blick auf sogenannte „Hybrid Arbitrage Arrangements“ um.

Anzuwenden sind die Regelungen gemäß § 87b Abs. 5 MinStG-E auf Vereinbarungen, die nach dem 15. Dezember 2022 geschlossen, geändert oder übertragen wurden sowie auf solche, bei denen sich die Erfüllung oder die Zahlungsmodalitäten oder die bilanzielle Behandlung nach diesem Stichtag wesentlich geändert hat oder ändert.

Gemäß § 87b Abs. 1 MinStG-E dürfen Aufwendungen oder Verluste bei der Ermittlung des Gewinns oder Verlusts vor Steuern und Ertragsteueraufwendungen bei der Ermittlung der vereinfacht erfassten Steuern nicht berücksichtigt werden, wenn sog. „Inkongruenzen“ vorliegen.

Inkongruenzen sind derart definiert, dass eine Vereinbarung zwischen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe vorliegt, die (i) zum Abzug von Aufwendungen ohne entsprechende Erhöhung von Erträgen oder des Gewinns, (ii) zum doppelten Abzug von Aufwendungen oder zu einer doppelten Verlustnutzung oder (iii) zur Doppelberücksichtigung von Steuern führt. Die Tatbestandsvoraussetzungen dieser drei Kategorien von Inkongruenzen werden in den Absätzen 2 bis 4 noch weiter ausdefiniert und in Teilen mit Ausnahmen versehen.

4. Umgang mit Fällen, in denen kein CbC-Report vorliegt

Die §§ 80 und 84 werden jeweils um einen Satz ergänzt, nach dem für Unternehmensgruppen, die rechtlich nicht zur Erstellung eines CbC-Reports verpflichtet sind, die Daten zugrunde zu legen sind, die diese berichtet hätten, wenn sie zur Erstellung eines länderbezogenen Berichts verpflichtet gewesen wären. Dies soll Unternehmensgruppen, die keinen CbC-Report aufzustellen haben, den Zugang zum CbCR-Safe-Harbour und zum Safe Harbour für vereinfachte Berechnungen eröffnen.

Sonstige Anpassungen

In § 3 Abs. 1 Satz 4 MinStG-E wird eine Regelung ergänzt, die besagt, dass auch dann eine Mindeststeuergruppe vorliegt, wenn im Inland nur eine Geschäftseinheit belegen ist. Diese ist dann zugleich der Gruppenträger. Entsprechende Folgeanpassungen wurden in § 95 Abs. 1 MinStG vorgenommen. Dies soll verwaltungsseitig zu Vereinfachungen und Planungssicherheit führen.

In § 7 Abs. 3 und 5 MinStG werden die Definitionen einer anerkannten Primär- bzw. Sekundärerfüllungssteuerregelung angepasst.

In § 66 Abs. 5 MinStG wird die Definition einer Mindeststeuerreorganisation konkretisiert.

In § 88 MinStG werden im Kontext einer sogenannten gemischten Hinzurechnungsbesteuerung diverse Änderungen angesichts der OECD-Vorgaben aus der Administrative Guidance von Dezember 2023 vorgenommen.

Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.



Bestellung

Wenn Sie einen PwC-Newsletter bestellen, speichern und verarbeiten wir Ihre E-Mail-Adresse zum Zweck des Versands des von Ihnen abonnierten Newsletters.

Für neue Interessenten besteht die Möglichkeit, sich über den folgenden Link als Abonnent registrieren zu lassen:

ANMELDEN

Redaktion

Gabriele Nimmrichter
PricewaterhouseCoopers GmbH
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
Tel.: +49 171 7603269
gabriele.nimmrichter@pwc.com

Gunnar Tetzlaff
PricewaterhouseCoopers GmbH
Fuhrberger Straße 5
30625 Hannover
Tel.: +49 171 5503930
gunnar.tetzlaff@pwc.com

Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen.

© 2024 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see www.pwc.com/structure for further details.