



*Pillar 2 als neues Aufgabengebiet auch
für mittelständische Kanzleien*

Referenten

Daniel Blöchle, WTS Nürnberg

Michel Braun, WTS Nürnberg



INHALTSVERZEICHNIS

1. Pillar 2 als neues Aufgabengebiet auch für mittelständische Kanzleien
 - 1.1 Deutsche Mindeststeuererklärung; wer ist betroffen
 - 1.2 Pillar Two Regelungen – Save Harbour
 - 1.3 Mindeststeuererklärung
 - 1.4. Mindeststeuerbericht



1.

Pillar 2 als neues Aufgabengebiet auch für mittelständische Kanzleien

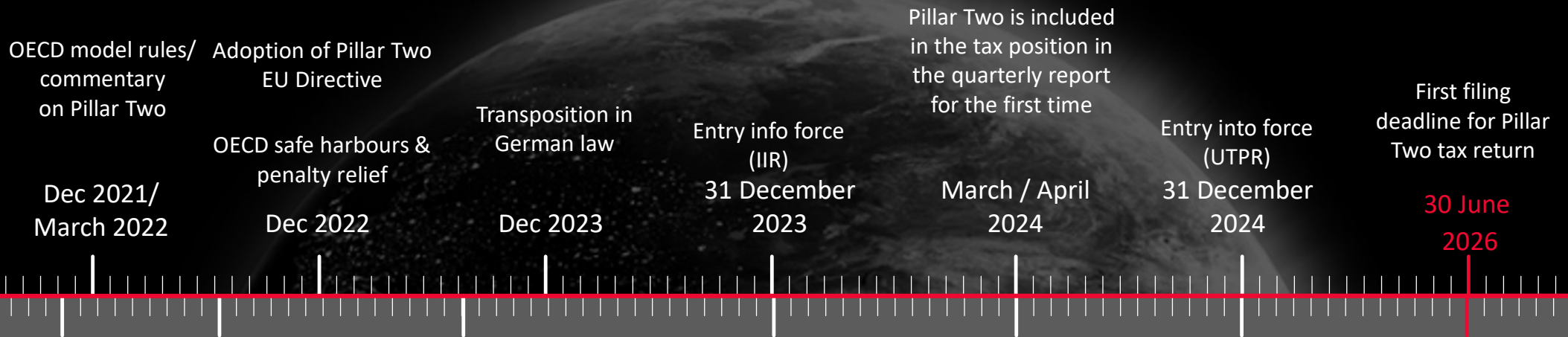


1.1

Deutsche Mindeststeuererklärung; wer ist betroffen

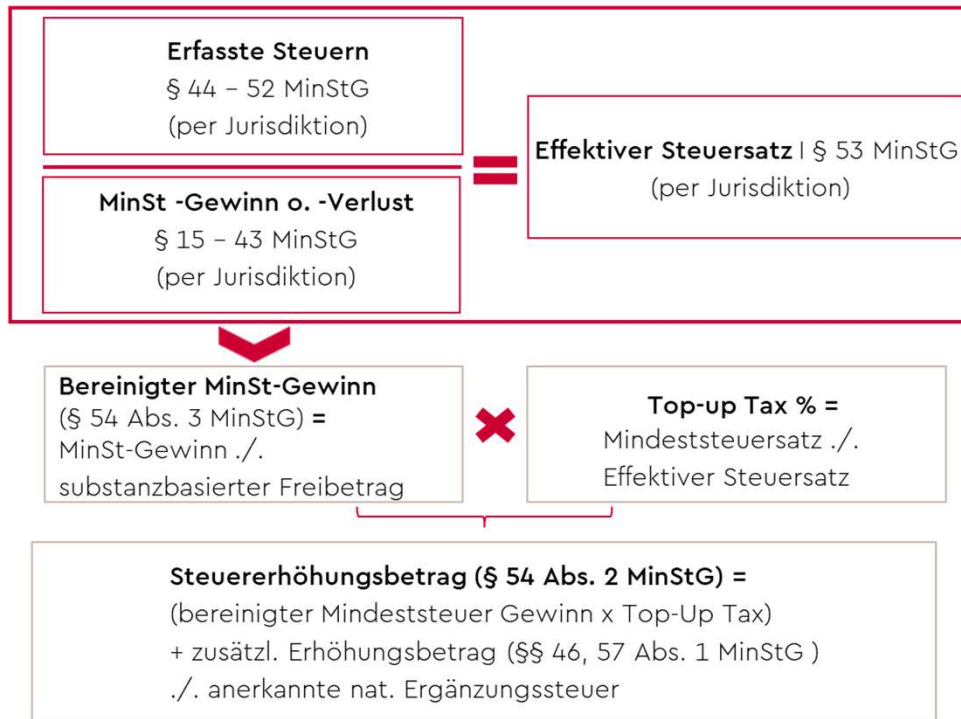


Pillar 2 | Timeline





Ermittlung der Top-up Tax Überblick



Ausgewählte Highlights

- > Jurisdictional blending
- > Nationale Ergänzungssteuer
- > substanzbasierter Freibetrag
- > De minimis exclusion



What is Pillar Two?

Ein international koordiniertes Besteuerungssystem mit dem Ziel der effektiven Ertragsbesteuerung internationaler Konzerne mit einem Mindeststeuersatz von 15% in jedem Land, in dem der Konzern vertreten ist.

15%
Mindeststeuersatz

Schritte zur Ermittlung der Mindestbesteuerung (Top-up Tax), ohne Safe Harbours

01

Constituent Entities

Bestimmung des Umfangs der MNE Group sowie Klassifizierung der einzelnen Konzerneinheiten (inkl. Betriebsstätten)

02

GloBE Income

Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens je Einheit basierend auf dem Konzernabschluss und besonderen Pillar Two-Anpassungen

03

Adjusted Covered Taxes

Berechnung der zu erfassenden (laufenden und latenten) Steuern je Einheit basierend auf dem Konzernabschluss zur Ermittlung der ETR in Schritt 4

04

Effective Tax Rate

Länderweise Berechnung des effektiven Steuersatzes und Berechnung der Top-up Tax, wenn der Mindeststeuersatz von 15% unterschritten wird

05

IIR & Filing

Erhebung der Top-up Tax auf Ebene der UPE auf Basis der IIR; Einreichung eines Top-up Tax Information Return/Report je zu berücksichtigender Einheit



Globale Mindeststeuer

Was ist Pillar Two?

Ein international koordiniertes Besteuerungssystem mit dem Ziel der effektiven Ertragsbesteuerung Internationaler Konzerne mit einem Mindeststeuersatz von 15% in jedem Land, in dem der Konzern vertreten ist.

15%
Mindeststeuersatz

Schritte zur Ermittlung der Mindestbesteuerung (Top-up Tax), inkl. Safe Harbours

If (Transitional) Safe Harbours can be used, deemed Top-up Tax of EUR 0

01 Constituent Entities

Bestimmung des Umfangs der MNE Group für Pillar Two Zwecke sowie Klassifizierung der einzelnen Konzerneinheiten (inkl. Betriebsstätten)

(Transitional) Safe Harbours

- De minimis Test
- Simplified ETR Test
- Routine Profit Test

02 GloBE Income or Loss

Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens je Einheit basierend auf dem Konzernabschluss und besonderen Pillar Two-Anpassungen

03 Adjusted Covered Taxes

Berechnung der zu erfassenden (laufenden und latenten) Steuern je Einheit basierend auf dem Konzernabschluss zur Ermittlung der ETR in Schritt 4

04 Tax Effective Rate (ETR)

Länderweise Berechnung des effektiven Steuersatzes und Berechnung der Top-up Tax, wenn der Mindeststeuersatz von 15% unterschritten wird

05 IIR & Filing

Erhebung der Top-up Tax auf Ebene der UPE auf Basis der Income Inclusion Rule; Einreichung eines Top-up Tax Information Return / Report je zu berücksichtigender Einheit

Countries which already initiated the Implementation of Pillar Two or expect draft legislation / selected highlights / Implementation of a QDMTT *

*As of August 22, 2024

OECD: On June 17, 2024, the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS released the fourth tranche of Administrative Guidance, clarifying the GloBE Rules. The new guidance includes rules for deferred tax liabilities, divergence between GloBE and accounting values, cross-border tax allocations, flow-through entity tax allocations, and the treatment of securitization vehicles.

EU: December 22, 2023, the EU issued a FAQ document covering key Q&A's on the Minimum Tax Directive.

Canada: On August 12, 2024, draft legislative proposals (the '2024 Draft Law') were issued to provide for the Under-Taxed Profits Rule (UTPR) for fiscal years beginning on or after December 31, 2024 (as well as limited other amendments for the Fourth Set of OECD Administrative Guidance).

United States: no Pillar Two Rules, proposal to align US GILTI with Pillar Two in the Build Back Better Act was not adopted / 25 May 2023: Defending American Jobs and Investment Act, as a response to the OECD Pillar Two rules. The proposed bill aims to establish a reciprocal U.S. tax imposed on foreign investors from jurisdictions implementing Pillar Two rules on U.S. businesses. The tax would gradually increase by 5% annually for four years, with a subsequent fixed increase of 20% while the "unfair taxes" remain in effect

United Kingdom: On July 29, 2024, the UK government issued Draft Legislation for the Hybrid Arbitrage Arrangement Anti-Avoidance Rule.

Jersey: On August 14, 2024, the Jersey Assembly accepted for consideration a draft Pillar 2 law 'Draft Multinational Taxation (Global Anti-Base Erosion – IIR Tax) (Jersey) Law 202' to implement an IIR as well as a 'Draft Multinational Corporate Income Tax (Jersey) Law 202' to implement a new multinational corporate income tax. Both align with the OECD Model Rules.

Bahamas: On August 12, 2024, the Government of the Bahamas issued a consultation paper including draft legislation (the 'Domestic Minimum Top-Up Tax Bill, 2024) on a domestic minimum top-up tax ('DMTT'), intended to be a Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax.

Portugal: On July 16, 2024, the Portuguese government issued a draft law to transpose the EU Minimum Tax Directive into domestic law. The public consultation is open until 31 July 2024.

Finland: On August 12, 2024, the Finnish government issued draft legislation to amend its Global Minimum Tax Act to reflect aspects of the 2023 OECD Administrative Guidance. The draft law is subject to a consultation until September 6, 2024.

Belgium: On July 10, 2024, Belgium published the Royal Decree of 7 July 2024 in the Official Gazette, which establishes the rules for companies to make advance payments of the minimum tax under Pillar 2.

Turkey: On August 2, 2024, The "Law on the Amendment of Tax Laws and Certain Laws" was published in the Turkish Official Gazette. Articles 37 – 50 of the Law include provisions to implement the GloBE rules in domestic law from January 1, 2024. This includes the IIR, UTPR (from 2025) and a domestic minimum top-up tax.

South Korea: On July 25, 2024, the Ministry of Economy and Finance issued the 2024 Tax Law Amendment Bill. This includes a number of amendments to the South Korean global minimum tax law to reflect aspects of the OECD Administrative Guidance.

Italy: On July 3, 2024, the Italian Ministry of Economy & Finance issued a Decree which contains the procedures for the implementation of the Qualified Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT).

Australia: On July 4, 2024, draft legislation was submitted to Parliament.

- Legislation / draft legislation
- Draft legislation **expected**
- Information available
- unclear/ no information available



Pillar Two – Global Implementation Status As of August 22, 2024

Country	Implementation Status	Income Inclusion Rule (IIR)*	Undertaxed Profits Rule (UTPR)*	Domestic Top-up Tax (QDMTT)*
Argentina	Planned for 2024	Undefined	Undefined	Undefined
Australia	Draft legislation	2024	2025	2024
Austria	Legislation adopted	2024	2025	2024
Bahamas	Announced	Undefined	Undefined	2024
Barbados	Draft legislation	-	-	2024
Belgium	Legislation adopted	2024	2025	2024 (Registration Sept 2024)
Bermuda	Legislation adopted	-	-	-
Botswana	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Brazil	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Bulgaria	Legislation adopted	2024	2025	2024
Canada	Legislation adopted	2024	Undefined	2024
Cayman Islands	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Chile	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
China	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Colombia	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Costa Rica	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Croatia	Legislation adopted	2024	2025	2025
Cyprus	Draft legislation	2024	2025	2025
Czech Republic	Legislation adopted	2024	2025	2024

* Expected date of entry into effect

Pillar Two – Global Implementation Status As of August 22, 2024

Country	Implementation Status	Income Inclusion Rule (IIR)*	Undertaxed Profits Rule (UTPR)*	Domestic Top-up Tax (QDMTT)*
Denmark	Legislation adopted	2024	2025	2024
Ecuador	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Egypt	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Estonia	Legislation adopted	Deferred (2030)	Deferred (2030)	-
Finland	Legislation adopted	2024	2025	2024
France	Legislation adopted	2024	2025	2024
Germany	Legislation adopted	2024	2025	2024
Ghana	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Gibraltar	Announced	2025	Undefined	2025
Greece	Legislation adopted	2024	2025	2024
Guernsey	Announced	2025	Undefined	2025
Hong Kong	Announced	2025	2025	2025
Hungary	Legislation adopted	2024	2025	2024 (based on GAAP companies use for the local statutory reporting purposes)
India	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Indonesia	Partial Enactment	Undefined	Undefined	Undefined
Ireland	Legislation adopted	2024	2025	2024
Isle of Man	Announced	Undefined	Undefined	2025
Israel	Announced	Undefined	Undefined	2026
Italy	Legislation adopted	2024	2025	2024

* Expected date of entry into effect

Pillar Two – Global Implementation Status As of August 22, 2024

Country	Implementation Status	Income Inclusion Rule (IIR)*	Undertaxed Profits Rule (UTPR)*	Domestic Top-up Tax (QDMTT)*
Japan	Legislation adopted	1 April 2024	No	Being considered for 2025
Jersey	Announced	2025	Undefined	2025
Kazakhstan	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Kenya	Draft legislation	-	-	2025
Liechtenstein	Legislation adopted	2024	2025	2024
Latvia	Legislation adopted	Deferred (2030)	Deferred (2030)	-
Lithuania	Legislation adopted	Deferred (2030)	Deferred (2030)	-
Luxembourg	Legislation adopted	2024	2025	2024
Malaysia	Legislation adopted	2025	-	2025
Malta	Legislation adopted	Deferred (2030)	Deferred (2030)	-
Mauritius	Partial Enactment	-	-	Included in Finance Act
Mexico	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Morocco	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Netherlands	Legislation adopted	2024	2025	2024
New Zealand	Legislation adopted	2025	2025	- (But a domestic IIR from January 1, 2026)
Nigeria	Rejected	-	-	-
Norway	Legislation adopted	2024	-	2024
Pakistan	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Panama	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined

* Expected date of entry into effect

Pillar Two – Global Implementation Status As of August 22, 2024

Country	Implementation Status	Income Inclusion Rule (IIR)*	Undertaxed Profits Rule (UTPR)*	Domestic Top-up Tax (QDMTT)*
Paraguay	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Peru	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Philippines	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Poland	Draft legislation	2025	2025	2025
Portugal	Draft legislation	2024	2025	2024
Romania	Legislation adopted	2024	2025	2024
Russia	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Saudi Arabia	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Senegal	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Serbia	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Singapore	Draft legislation	2025	-	2025
Slovakia	Legislation adopted	Deferred (2030)	Deferred (2030)	2024
Slovenia	Legislation adopted	2024	2025	2024
South Africa	Draft legislation	2024	-	2024
South Korea	Legislation adopted	2024	2025	-
Spain	Draft legislation	2024	2025	2024
Sri Lanka	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Sweden	Legislation adopted	2024	2025	2024
Switzerland	Legislation adopted for QDMTT (IIR and UTPR are to be delayed)	2025	2025	2024

* Expected date of entry into effect

Pillar Two – Global Implementation Status As of August 22, 2024

Country	Implementation Status	Income Inclusion Rule (IIR)*	Undertaxed Profits Rule (UTPR)*	Domestic Top-up Tax (QDMTT)*
Taiwan	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Tanzania	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Thailand	Draft legislation	2025	2025	2025
Turkey	Draft legislation	2024	2024	2024
UAE	Announced	Not in 2024	Not in 2024	Not in 2024
UK	Legislation adopted (for IIR/QDMTT)	2024	2025 (at the earliest)	2024
Ukraine	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
United States	No implementation planned in the near future	Undefined	Undefined	Undefined
Uruguay	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Venezuela	No announcement yet	Undefined	Undefined	Undefined
Vietnam	Legislation adopted	2024	-	2024
Zimbabwe	Legislation adopted	-	-	Domestic minimum tax

Legend:

'**Announced**' means there is an official announcement confirming the jurisdiction's intent to implement Pillar Two rules.

'**No announcement yet**' means the jurisdiction has not made any public statements regarding its plans for the implementation of Pillar Two rules.

'**Draft legislation**' means a preliminary version of a proposed law that is still under consideration and development.

'**Deferred**' means that the jurisdiction has deferred the introduction of the measure, as afforded by the EU Minimum Taxation Directive.

'**Legislation adopted**' means an officially approved law.

'**Undefined**' means that the jurisdiction has not publicly commented on the introduction of the measure yet.

'**To be confirmed**' means the jurisdiction has announced that it will consider the measure in more detail at a later date.

* Expected date of entry into effect

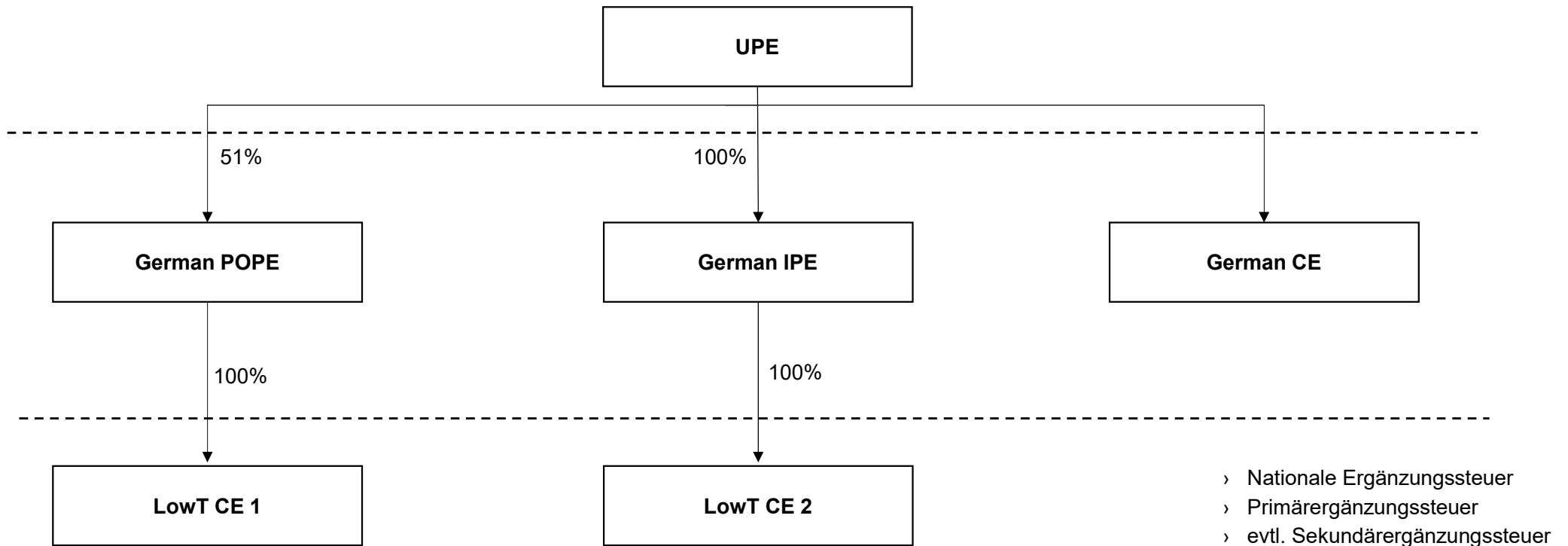


Steuererklärungspflicht (§ 95 MinStG)

- » Die nach § 1 Steuerpflichtigen haben für das Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben und darin die **Steuer selbst zu berechnen**.
 - › Nach § 1 MinStG unterliegen im Inland belegene Geschäftseinheiten (Kapital- und Personengesellschaften, Betriebsstätten u.a.) die zu einer P2 Unternehmensgruppe (Konzernumsatz ≥ 750 Mio. EUR) gehören, der Mindeststeuer.
 - › Konzern mit oberster Muttergesellschaft in Deutschland unterliegt in der Regel ab Wj. 2024 der Primärerergänzungssteuer und der nationalen Ergänzungssteuer
 - › Für Konzern mit oberster Muttergesellschaft in Land, das P2 umgesetzt hat gilt in der Regel ab Wj. 2024, dass deutsche Geschäftseinheiten grundsätzlich der nationalen Ergänzungssteuer unterliegen und in Strukturen mit in Teileigentum stehenden Muttergesellschaften der Primärerergänzungssteuer
 - › Für Konzern mit oberster Muttergesellschaft in Land, das P2 nicht umgesetzt hat gilt in der Regel die nationale Ergänzungssteuer, sowie in Strukturen mit Zwischengeschalteten Muttergesellschaften oder in Teileigentum stehenden Muttergesellschaften die Primärerergänzungssteuer ab Wj. 2024 und ab Wj. 2025 die Sekundärerergänzungssteuer
 - › **FÜR DEUTSCHE GESCHÄFTSEINHEITEN AUSLÄNDISCHER KONZERNE MIT MINDESTENS 750 Mio. EUR GRUPPENUMSATZ IST IN JEDEM FALL MINDESTENS EINE NATIONALE ERGÄNZUNGSSTEUERERKLÄRUNG IN DEUTSCHLAND ABZUGEBEN**
 - › Die Steuererklärung ist als **Steueranmeldung** nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch über die amtliche bestimmte Schnittstelle zu übermitteln

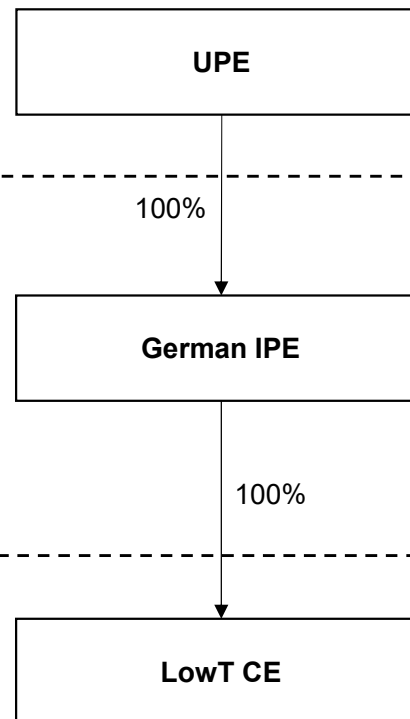


**Ausländischer Konzern mit mehr als 750 Mio. EUR Konzernumsatz;
Steuererklärungspflicht nach § 95 MinStG i.V.m. § 3 MinStG**





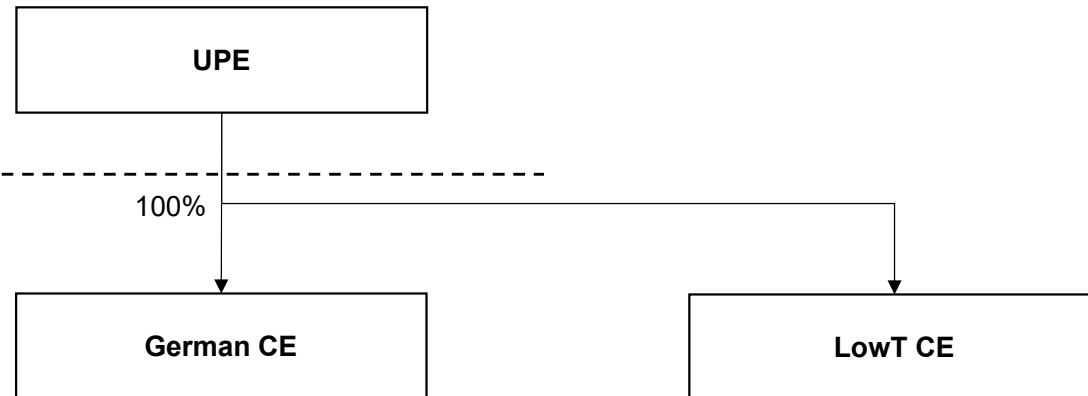
**Ausländischer Konzern mit mehr als 750 Mio. EUR Konzernumsatz;
Steuererklärungspflicht nach § 95 MinStG i.V.m. § 3 MinStG**



- › Nationale Ergänzungssteuer
- › evtl. Primärerergänzungssteuer
- › evtl. Sekundärerergänzungssteuer



**Ausländischer Konzern mit mehr als 750 Mio. EUR Konzernumsatz;
Steuererklärungspflicht nach § 95 MinStG i.V.m. § 3 MinStG**



- › Nationale Ergänzungssteuer
- › evtl. Sekundärerergänzungssteuer



1.2

Pillar Two Regelungen – Save Harbour



Transitional CbCR Safe Harbour pro Jurisdiktion

1. Transitional De-minimis Safe Harbours (based on qualified CbCR for the FY) | § 84 Abs. 1 Nr. 1 MinStG

Gewinn oder Verlust vor Steuern (CbCR) |
erhöht um einen nicht realisierten Nettoverlust aus der Bewertung zum beizulegenden Wert
<
€ 1 Million

+

Umsatzerlöse (CbCR)
<
€ 10 Millionen

Ja

Top-Up Tax = €0 /
Safe Harbour

Nein

2. Transitional Simplified ETR Safe Harbour | § 84 Abs. 1 Nr. 2 i.V.m. § 87 Nr. 6 MinStG

Vereinfachte erfasste Steuern (Konzernabschluss)

Gewinn und Verlust vor Steuern (CbCR) |
erhöht um einen nicht realisierten Nettoverlust aus der Bewertung zum
beizulegenden Wert

≤

§ 87 Nr. 7 MinStG	Geschäftsjahr
15%	2023/24
16%	2025
17%	2026

Ja

Top-Up Tax = €0 /
Safe Harbour

Nein

3. Transitional Routine Profits Safe Harbour | § 84 Abs. 1 Nr. 3 MinStG

Gewinn und Verlust vor Steuern (CbCR) |
erhöht um einen nicht realisierten Nettoverlust aus der Bewertung zum
beizulegenden Wert

≤

Substanzbasierter Freibetrag
(§§ 58 bis 62 MinStG)

Ja

Top-Up Tax = €0 /
Safe Harbour

Nein

Detaillierte Pillar 2 -
Vollberechnung



Substanzbasierter Freibetrag

Übersicht I §§ 58 ff. MinStG

5%* x
berücksichtigungsfähige Lohnkosten für
berücksichtigungsfähige Beschäftigte
gem. § 59 MinStG



5%* x
berücksichtigungsfähig materiellen
Vermögenswerte gem. § 60 MinStG

* siehe folgende Slides



Substanzbasierter Freibetrag im Übergangszeitraum § 62 MinStG

Für die Zwecke der Anwendung der **§§ 58 und 59** gilt anstelle des Werts von 5 Prozent für jedes Geschäftsjahr, das in einem der folgenden Kalenderjahre beginnt, folgender Wert:

Geschäftsjahr beginnt im Kalenderjahr	Berücksichtigungsfähige Lohnkosten
2023	10 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

Für die Zwecke der Anwendung der **§§ 58 und 60** gilt anstelle des Werts von 5 Prozent für jedes Geschäftsjahr, das in einem der folgenden Kalenderjahre beginnt, folgender Wert:

Geschäftsjahr beginnt im Kalenderjahr	Berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte
2023	8,0 %
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %



Payroll Carve-Out

Definitionen I § 59 MinStG

- » **“Berücksichtigungsfähige Beschäftigte”** sind
 - › **Beschäftigte**, einschließlich **Teilzeitbeschäftigte**, einer Geschäftseinheit sowie **unabhängige Auftragnehmer**, die zur regulären Geschäftstätigkeit der Geschäftseinheit beitragen und gegenüber der Unternehmensgruppe in Bezug auf diese Tätigkeit weisungsgebunden sind und
 - › ihre Tätigkeiten für die Unternehmensgruppe in dem Steuerhoheitsgebiet ausüben.

- » **“Berücksichtigungsfähige Lohnkosten”** sind **Löhne, Gehälter** und andere Bezüge für berücksichtigungsfähige Beschäftigte, **einbehaltene Lohnsteuern** und **Sozialversicherungsbeiträge** des Arbeitgebers. Andere Bezüge umfassen solche, die eine unmittelbare und ausschließliche persönliche Vorteilszuwendung an berücksichtigungsfähige Beschäftigte darstellen; darunter fallen Krankenversicherungsbeiträge sowie Renten- und Pensionsbeiträge des Arbeitgebers.
 - › Dabei sind folgende Lohnkosten **nicht zu berücksichtigen**:
 - › Lohnkosten, die als Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Teil des Buchwerts **berücksichtigungsfähiger materieller Vermögenswerte aktiviert** worden sind, und
 - › Lohnkosten, die den auszunehmenden Gewinnen oder Verlusten nach § 30 (internationaler Seeverkehr) zuzuordnen sind.



Payroll Carve-Out

Definitionen I § 59 MinStG

Löhne und Gehälter

+ Andere Bezüge, die eine unmittelbare und ausschließliche persönliche Vorteilszuwendung an Beschäftigte darstellen (u.a. Krankenversicherungsbeiträge, Renten und Pensionsbeiträge)

+ Einbehaltene **Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge** des Arbeitgebers

+ Löhne und Gehälter der **unabhängigen Auftragnehmer**, die zur regulären Geschäftstätigkeit der Geschäftseinheit tragen und gegenüber der Unternehmensgruppe in Bezug auf diese Tätigkeit weisungsgebunden sind und ihre Tätigkeiten für die Unternehmensgruppe in dem Steuerhoheitsgebiet ausüben (siehe Gesetzesbegründung)

./. Lohnkosten, die als Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Teil des Buchwerts berücksichtigungsfähiger materieller Vermögenswerte aktiviert worden sind

./. Lohnkosten, die den auszunehmenden Gewinnen oder Verlusten nach § 30 (aus dem internationalen Seeverkehr) zuzuordnen sind

= Berücksichtigungsfähige Lohnkosten für eine Geschäftseinheit



Tangible Assets Carve-Out

Definitionen I § 60 MinStG

- » “**Berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte**” entsprechen dem Buchwert folgender im Steuerhoheitsgebiet der Geschäftseinheit belegener materieller Vermögenswerte:
 - › von **Sachanlagevermögen**,
 - › **natürliche Ressourcen**,
 - › das **Recht des Leasingnehmers** zur Nutzung eines im Steuerhoheitsgebiet der Geschäftseinheit belegenen materiellen Vermögenswertes; und
 - › einer **staatlichen Lizenz** oder einer ähnlichen staatliche Vereinbarung zur Nutzung unbeweglichen Vermögens oder natürlicher Ressourcen, die mit erheblichen Investitionen in materielle Vermögenswerte einhergehen.

- » Bei der Ermittlung der berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte **sind nicht zu berücksichtigen**:
 - › die Buchwerte der **zur Veräußerung** sowie zu **Finanzierungsleasing- oder Investitionszwecken** gehaltenen Vermögenswerte, einschließlich Grund und Boden und Gebäuden, sowie
 - › die Buchwerte materieller Vermögenswerte, die bei der Erzielung von Gewinnen oder Verlusten nach § 30 (internationaler Seeverkehr) eingesetzt werden; Buchwerte materieller Vermögenswerte, die § 30 Absatz 3 zugeordnet sind, werden berücksichtigt, soweit die mit ihnen erzielten Gewinne oder Verluste über die nach § 30 Absatz 5 festgelegte Obergrenze hinausgehen.



Tangible Assets Carve-Out Definitionen I § 60 MinStG

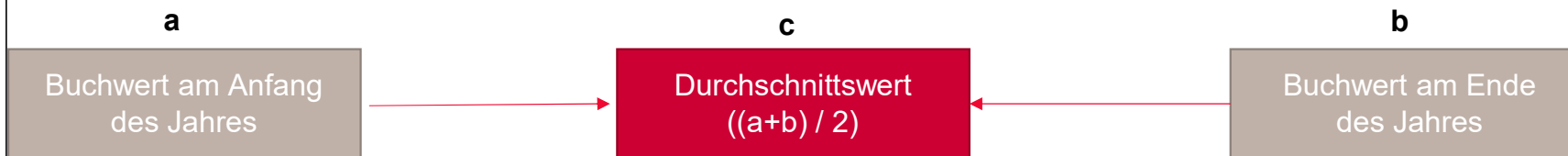
Sachanlagevermögen

- + Natürliche Ressourcen
 - + Rechte des Leasingnehmers zur Nutzung eines im Steuerhoheitsgebiet der Geschäftseinheit belegenen materiellen Vermögenswertes
 - + Staatliche Lizenz oder eine ähnliche staatliche Vereinbarung zur Nutzung unbeweglichen Vermögens oder natürlicher Ressourcen, die mit erheblichen Investitionen in materielle Vermögenswerte einhergehen
 - ./. Buchwerte der zur Veräußerung sowie zu Finanzierungsleasing- oder Investitionszwecken gehaltenen Vermögenswerte, einschließlich Grund und Boden und Gebäuden
 - ./. Buchwerte materieller Vermögenswerte, die bei der Erzielung von Gewinnen oder Verlusten nach § 30 (internationaler Seeverkehr) eingesetzt werden; Buchwerte materieller Vermögenswerte, die § 30 Absatz 3 zugeordnet sind, werden berücksichtigt, soweit die mit ihnen erzielten Gewinne oder Verluste über die nach § 30 Absatz 5 festgelegte Obergrenze hinausgehen.
- = Berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte



Carve-Out von materiellen Vermögenswerten

Durchschnittswerte I § 60 Abs. 3 MinStG



- › Für die Ermittlung der berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte ist auf die **durchschnittlichen Buchwerte** der berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte am Beginn und Ende des Geschäftsjahres abzustellen, wie sie im **Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft** ausgewiesen sind. Für den Betrag des Nutzungsrechts des Leasingnehmers ist auf den durchschnittlichen Betrag des Nutzungsrechts am Beginn und Ende des Geschäftsjahres abzustellen.
- › inkl. PPAs und ohne IC-stepups



Permanenter Safe Harbour

Vereinfachte Berechnung I § 79 MinStG

- » Auf Antrag der berichtspflichtigen Geschäftseinheit wird der Steuererhöhungsbetrag für Zwecke des § 54, ausgenommen soweit zusätzlicher Steuererhöhungsbetrag entsteht, auf der Grundlage zugelassener vereinfachter Berechnungen bei Erfüllung **einer der folgenden Tests** für eine Unternehmensgruppe **auf null** reduziert:
 - › der für das jeweilige Steuerhoheitsgebiet nach den vereinfachten Berechnungen ermittelte Mindeststeuer-Gewinn ist gleich oder geringer als der substanzbasierte Freibetrag nach den §§ 58 bis 62 (**Routinegewinn-Test**);
 - › im jeweiligen Steuerhoheitsgebiet betragen nach den vereinfachten Berechnungen der durchschnittliche Mindeststeuer-Gesamtumsatz weniger als 10 Millionen Euro und der durchschnittliche Mindeststeuer-Gesamtgewinn **weniger als 1 Million Euro Gewinn** oder es liegt ein Mindeststeuer-Gesamtverlust vor, berechnet jeweils nach den Grundsätzen des § 56 (**Wesentlichkeitsgrenze-Test**);
 - › der für das jeweilige Steuerhoheitsgebiet nach den vereinfachten Berechnungen entsprechend § 53 Absatz 1 ermittelte effektive Steuersatz entspricht mindestens dem Mindeststeuersatz (**Effektivsteuersatz-Test**).
- › Zugelassene vereinfachte Berechnungen sind die in diesem Unterabschnitt enthaltenen alternativen Berechnungsgrundlagen betreffend den Mindeststeuer-Umsatz, den Mindeststeuer-Gewinn und der angepassten erfassten Steuern.
- › Derzeit nicht definiert, damit derzeit praktisch ohne Anwendungsbereich.



Permanenter Safe Harbour Unwesentliche Geschäftseinheiten I § 80 MinStG

Wahlrecht für vereinfachte Ausgangsgrößen bei unwesentlichen Geschäftseinheiten:

„Unwesentliche Geschäftseinheiten sind alle Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die aufgrund von Wesentlichkeitserwägungen für das Geschäftsjahr nicht in einen durch einen externen Prüfer testierten Konzernabschluss einbezogen worden sind.“

Der Safe-Harbour für unwesentliche Geschäftseinheiten ist nicht anwendbar, wenn

- › die unwesentliche Geschäftseinheit einen Umsatz > 50 Millionen Euro hat und
- › die Daten aus dem CbCR nicht aus einem Einzelabschluss stammen, der auf Basis eines anerkannten Rechnungslegungsstandards oder eines zugelassenen Rechnungslegungsstandards erstellt worden ist.



Für Zwecke der vereinfachten Berechnung für eine unwesentliche Geschäftseinheit gilt,

Mindeststeuer-Umsatz

= der im länderbezogenen Bericht (CbCR) ausgewiesene Umsatz der Geschäftseinheit, gekürzt um Gewinnausschüttungen anderer Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe und der im sonstigen Ergebnis erfassten Umsätze und Erträge (vereinfachter Mindeststeuer-Umsatz / vereinfachter Mindeststeuer-Gewinn)

Angepasste erfasste Steuern (Covered Taxes)

= im länderbezogenen Bericht (CbCR) ausgewiesenen für dieses Geschäftsjahr gezahlten und zurückgestellten Ertragssteuern. Keine Erträge oder Aufwendungen aus der Bildung oder Auflösung aktiver und passiver latenter Steuern, Aufwendungen aus der Bildung von Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten sowie sonstige periodenfremde Steueraufwands- oder Steuerertragspositionen (vereinfachte, angepasste erfasste Steuern)



Safe Harbour für vereinfachte Berechnungen für unwesentliche Geschäftseinheiten

Voraussetzung für die Anwendung der „NMCE Simplified Calculations“

- » Mit OECD Safe Harbour and Penalty Relief (Dezember 2022) wurde eine vereinfachte Berechnungen für unwesentliche Geschäftseinheiten entwickelt, die als sog. „Permanent Safe Harbour“ ausgestaltet ist, wonach keine detaillierte Berechnung des Mindeststeuergewinns/-verlusts und der angepassten erfassten Steuern erforderlich ist.
- » Mit der AG aus Dezember 2023 werden die Ausgangsgrößen für die vereinfachte Berechnung sowie die unwesentlichen Geschäftseinheiten definiert:
 - › Eine unwesentliche Geschäftseinheit umfasst alle GEs (inkl. BS) die allein aufgrund der Wesentlichkeit oder Größe nicht im Konzernabschluss der UPE konsolidiert werden.
 - › Simplified Income = Total Revenue aus dem CbCR
 - › Simplified Revenue = Total Revenue aus dem CbCR
 - › Simplified Tax Calculation = Income Tax Accrued (Current Year) aus dem CbCR
- » Folgende Voraussetzungen sind kumulativ für eine Anwendung der vereinfachten Berechnung zu erfüllen:
 - › Die MNE Gruppe verwendet zur Erstellung der CFSs Daten aus einem anerkannten bzw. zugelassenen Rechnungslegungsstandard, welche einer externen Prüfung unterlagen; und
 - › sofern die GE einen Umsatz von über 50 Mio. EUR erzielt, muss die GE zur Erstellung des CbC Reports ausschließlich Daten verwenden, die nach einem anerkannten oder zugelassenen Rechnungslegungsstandard ermittelt wurden.



Permanent Safe Harbour - NMCE Simplified Calculations – Prüfungsschritte und Berechnung

Anwendung der vereinfachten Berechnungen für unwesentliche Geschäftseinheiten (jährliches Wahlrecht je NMCE)

1. **Schritt:** Ermittlung der Ausgangsgrößen – pro NMCE (und abhängig von Ausübung des Wahlrechts je MNCE)
2. **Schritt:** Zusammenfassung der Ausgangsgrößen aller Geschäftseinheiten in der “Tested Jurisdiction” (GEs + NMCEs)
3. **Schritt:** Berechnung der drei Test des Simplified Calculations Safe Harbour mit den zuvor ermittelten Ausgangsgrößen für NMCE mit Simplified Calculations / übrige GE: „normale“ GloBE Berechnungsgrößen nach Pillar Two „Vollberechnung“

De Minimis Test

wird für die Tested Jurisdiction als erfüllt angesehen, wenn

- der **Average Total Revenue < 10m EUR**
und
- der **Average GloBE Income < 1m EUR oder einen Verlust**
- Average Total Revenue und Average GloBE Income wird berechnet aus dem laufenden sowie den zwei vorangegangenen Wirtschaftsjahren



ETR Test

wird für die Tested Jurisdiction als erfüllt angesehen, wenn ETR mindestens 15% beträgt:

Simplified Tax

= Income Tax Accrued (current year)
bzw. Adjusted Covered Taxes \geq 15%

Simplified Income

= Total Revenue
bzw. GloBE Income



Routine Profits Test

wird für die Tested Jurisdiction als erfüllt angesehen, wenn

- das **Simplified Income bzw. GloBE Income gleich oder geringer ist als der substanzbasierte Freibetrag („Substance-based Income Exclusion amount“)** ermittelt nach den OECD Model Rules.



Für die WJ 2024 – 2026 können parallel die Transitional CbCR Safe Harbour zur Anwendung kommen.



1.3

Mindeststeuererklärung



Besteuerungsverfahren § 94 & 95 MinStG

- » Steuerentstehung & Besteuerungszeitraum (§ 94 MinStG)
 - › Die Mindeststeuer (§ 2) für ein Geschäftsjahr **entsteht mit Ablauf des Kalenderjahres**, in dem das Geschäftsjahr endet. Besteuerungszeitraum ist das Kalenderjahr.
- » Steuererklärungspflicht (§ 95 MinStG)
 - › Die nach § 1 Steuerpflichtigen haben für das Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben und darin die **Steuer selbst zu berechnen**.
 - › Die Steuererklärung ist als **Steueranmeldung** nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch über die amtliche bestimmte Schnittstelle zu übermitteln.
 - › Die Steuer **ist einen Monat nach Abgabe der Steuererklärung fällig** und bis dahin zu entrichten.
 - › Im Fall des § 3 (Mindeststeuergruppe) hat der für diesen Besteuerungszeitraum **maßgebliche Gruppenträger** die Steuererklärung nach Satz 1 abzugeben; im Übrigen gelten die Sätze 1 bis 5 entsprechend.
 - › Alle Geschäftseinheiten sowie Joint Venture und Joint-Venture-Tochtergesellschaften sind dem Steuererklärungspflichtigen gegenüber zur Erteilung der **Auskünfte verpflichtet**, die dieser zur Erstellung der Steuererklärung benötigt.
- » Die Frist zur Abgabe der Steuererklärung bestimmt sich nach § 75 Abs. 3 MinStG; § 95 Abs. 2 MinStG
- » Nach § 75 Abs. 3 MinStG hat die Abgabe der Steuererklärung für das erste P2 Jahr bis 18 Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres und in den Folgejahren bis 15 Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres zu erfolgen.



1.4
Mindeststeuerbericht



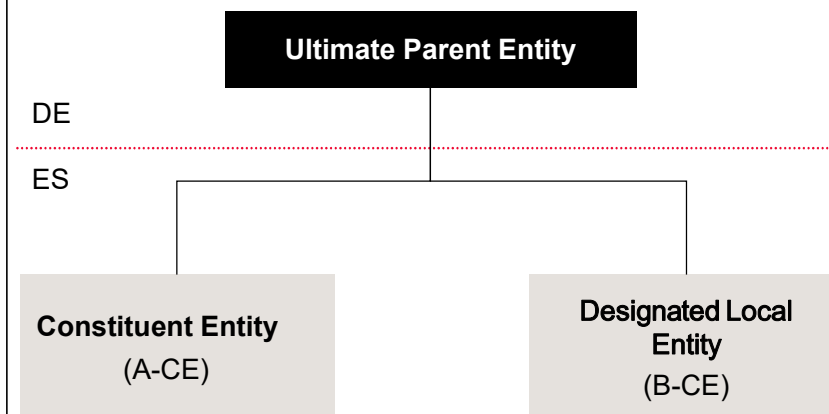
Abgabeverpflichtung des GloBE Information Returns (= Mindeststeuer-Bericht)

Grundsatz

§ 75 Abs. 1 MinStG

Jede nach § 1 steuerpflichtige Geschäftseinheit hat den Mindeststeuer-Bericht für das Geschäftsjahr dem BZSt zu übermitteln.

Bei mehreren nach § 1 steuerpflichtigen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, kann eine dieser Geschäftseinheiten im Auftrag der übrigen Geschäftseinheiten den Mindeststeuer-Bericht übermitteln.



Grundsatz

A-CE muss grundsätzlich einen GloBE Information Return bei den spanischen Steuerbehörden abgeben

Ausnahme

Wenn die B-CE als Designated Local Entity bestimmt wird, darf diese für alle in Spanien belegenen CE's den GIR abgeben, also auch für die A-CE.

Die A-CE, muss dann keinen GIR und auch keine Information Message abgeben.



Abgabeverpflichtung des GloBE Information Returns (= Mindeststeuer-Bericht)

Ausnahme

§ 75 Abs. 2 MinStG

Abweichend vom Grundsatz ist eine CE nicht verpflichtet, einen GIR bei ihrer Steuerbehörde abzugeben, wenn eine solche Erklärung eingereicht wurde von

- a) **der UPE**, die in einem Steuerhoheitsgebiet gelegen ist, das für das Berichtsgeschäftsjahr mit dem Mitgliedstaat, in dem die CE gelegen ist, ein in Kraft befindliches anerkanntes Abkommen zwischen den zuständigen Behörden (QCAA) geschlossen hat, oder
- b) **der als erklärungspflichtige benannten Einheit**, die in einem Steuerhoheitsgebiet gelegen ist, das für das Berichtsgeschäftsjahr mit dem Mitgliedstaat, in dem die Geschäftseinheiten gelegen ist, ein in Kraft befindliches anerkanntes Abkommen zwischen den zuständigen Behörden (QCAA) geschlossen hat.



Abgabeverpflichtung des GloBE Information Returns (=Mindeststeuer-Bericht)

Qualifying Competent Authority Agreement

Art. 8.1.2 No. 11 Commentary GMR

“QCAA means a bilateral or multilateral agreement or arrangement between Competent Authorities **that provides for annual automatic exchange of information** that is included in the GIR.”

Als Beispiel hierfür sieht der Kommentar zu den Model Rules etwa den **Artikel 26 des OECD-Musterabkommens** vor.

Der Kommentar empfiehlt den Ländern, die die GloBE Rules übernehmen mit anderen Ländern, die die GloBE Rules übernehmen, eine QCAA zu vereinbaren um zu verhindern, dass die MNE Group in jedem Land, indem sie eine CE hat einen GIR einreichen zu müssen.

Wirksame völkerrechtliche Vereinbarung

§ 75 Abs. 2 Nr. 2 MinStG

“Eine wirksame zwei- oder mehrseitige Vereinbarung, ein Abkommen oder eine Übereinkunft, die für das Geschäftsjahr **einen automatischen Austausch von Mindeststeuer-Berichten** zwischen der zuständigen Behörde der Bundesrepublik Deutschland und der zuständigen Behörde des jeweiligen Belegenheitsstaats vorsieht (anerkannte völkerrechtliche Vereinbarung) und der Austausch tatsächlich durchgeführt wird.





Abgabeverpflichtung des GloBE Information Returns (= Mindeststeuer-Bericht)
“Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports”

1. Albania	11-03-2024	23. Colombia	21-06-2017	45. India	12-05-2016	67. Mexico	27-01-2016
2. Andorra	18-10-2018	24. Costa Rica	27-01-2016	46. Indonesia	26-01-2017	68. Monaco	02-11-2017
3. Anguilla	11-04-2019	25. Croatia	06-07-2017	47. Ireland	27-01-2016	69. Montserrat	31-03-2023
4. Argentina	30-06-2016	26. Curaçao	30-06-2016	48. Isle of Man	21-10-2016	70. Morocco	25-06-2019
5. Aruba	12-03-2020	27. Cyprus	01-11-2016	49. Israel	12-05-2016	71. Netherlands	27-01-2016
6. Australia	27-01-2016	28. Czech Republic	27-01-2016	50. Italy	27-01-2016	72. New Zealand	12-05-2016
7. Austria	27-01-2016	29. Denmark	27-01-2016	51. Japan	27-01-2016	73. Nigeria	27-01-2016
8. Azerbaijan	12-03-2021	30. Dominican Republic	06-07-2023	52. Jersey	21-10-2016	74. Norway	27-01-2016
9. The Bahamas	10-12-2018	31. Estonia	27-01-2016	53. Kazakhstan	12-06-2018	75. Oman	16-07-2020
10. Bahrain	22-12-2019	32. Faroe Islands	17-05-2023	54. Kenya	09-09-2022	76. Pakistan	21-06-2017
11. Barbados	23-12-2021	33. Finland	27-01-2016	55. Korea	30-06-2016	77. Panama	24-01-2019
12. Belgium	27-01-2016	34. France	27-01-2016	56. Latvia	21-10-2016	78. Papua New Guinea	14-03-2023
13. Belize	20-06-2017	35. Gabon	26-01-2017	57. Liberia	01-06-2022	79. Peru	09-11-2018
14. Bermuda	15-04-2016	36. Georgia	30-06-2016	58. Liechtenstein	27-01-2016	80. Poland	27-01-2016
15. Brazil	21-10-2016	37. Germany	27-01-2016	59. Lithuania	25-10-2016	81. Portugal	27-01-2016
16. British Virgin Islands	08-07-2019	38. Gibraltar	07-05-2020	60. Luxembourg	27-01-2016	82. Qatar	19-12-2017
17. Bulgaria	17-11-2017	39. Greece	27-01-2016	61. Macau, China	21-08-2020	83. Romania	19-12-2017
18. Cameroon	25-01-2024	40. Guernsey	21-10-2016	62. Malaysia	27-01-2016	84. Russian Federation	26-01-2017
19. Canada	11-05-2016	41. Haiti	22-06-2017	63. Maldives	12-08-2021	85. San Marino	10-10-2018
20. Cayman Islands	21-06-2017	42. Hong Kong, China	26-07-2018	64. Malta	26-01-2017	86. Saudi Arabia	06-08-2019
21. Chile	27-01-2016	43. Hungary	01-12-2016	65. Mauritania	12-02-2024	87. Senegal	04-02-2016
22. China (People's Republic of)	12-05-2016	44. Iceland	12-05-2016	66. Mauritius	26-01-2017	88. Seychelles	09-07-2019



Abgabeverpflichtung des GloBE Information Returns (= Mindeststeuer-Bericht)
“Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports”

89. Singapore	21-06-2017
90. Slovak Republic	27-01-2016
91. Slovenia	27-01-2016
92. South Africa	27-01-2016
93. Spain	27-01-2016
94. Sweden	27-01-2016
95. Switzerland	27-01-2016
96. Thailand	09-12-2022
97. Tunisia	26-11-2019
98. Türkiye	30-12-2019
99. Turks and Caicos Islands	21-06-2017
100. United Arab Emirates	24-06-2018
101. United Kingdom	27-01-2016
102. Ukraine	03-11-2022
103. Uruguay	30-06-2016



Abgabeverpflichtung des GloBE Information Returns (= Mindeststeuer-Bericht)

Inhalt des Mindeststeuer-Berichts

§ 76 MinStG

In dem Mindeststeuer-Bericht ist anzugeben

1. eine **nach Steuerhoheitsgebieten gegliederte Auflistung aller Geschäftseinheiten**, deren Steuernummer sowie deren Qualifikation im Sinne dieser Regelung (bspw. in Teileigentum stehende Muttergesellschaft, Joint Venture-Tochtergesellschaft, Investmenteinheit, transparente Einheit oder Betriebsstätte)
2. eine **Übersicht über die Konzernstruktur der Unternehmensgruppe**, insbesondere der Kontrollbeteiligungen an Geschäftseinheiten, die von anderen Geschäftseinheiten gehalten werden;
3. die notwendigen Angaben zur Berechnung
 - a) des **effektiven Steuersatzes für jedes Steuerhoheitsgebiet** und der **Ergänzungssteuerbeträge für jede Geschäftseinheit**;
(Der Bericht muss dabei auch die der Berechnung zugrundeliegenden Einzelangaben enthalten. Für die Berechnung des effektiven Steuersatzes für ein Steuerhoheitsgebiet ist daher nicht bloß der jeweilige Gesamtbetrag der angepassten erfassten Steuern sowie der Gesamt-Mindeststeuer-Gewinn anzugeben, sondern auch der Jahresüberschuss II beziehungsweise Jahresfehlbetrag II der in dem jeweiligen Steuerhoheitsgebiet belegenen Geschäftseinheiten die Hinzurechnungen und Kürzungen im Sinne des § 17 sowie die Beträge der angepassten erfassten Steuern der einzelnen Geschäftseinheiten. (Gesetzesbegründung zu § 78 Nr. 3 Buchst. a))
 - b) der Ergänzungssteuerbeträge eines Mitglieds einer Joint-Venture-Gruppe;
 - c) der **Primärer ergänzungssteuerbeträge für jedes Steuerhoheitsgebiet** sowie der nach der Sekundärer ergänzungssteuerregelung den einzelnen Steuerhoheitsgebieten zuzurechnenden Anteile am Gesamtbetrag der Steuererhöhungsbeträge;
4. eine Auflistung der ausgeübten **Wahlrechte**.



Abgabeverpflichtung des GloBE Information Returns (= Mindeststeuer-Bericht)

Abgabefrist

§ 75 Abs. 3 MinStG

2024 Transition-Year: (= erstes Geschäftsjahr, in dem eine MNE-Group in den Anwendungsbereich der RL fällt)

Der GIR sowie alle einschlägigen Mitteilungen sind spätestens **18 Monate nach dem letzten Tag des Berichtsgeschäftsjahres** bei der Steuerbehörde des Mitgliedstaats, in dem die Geschäftseinheit gelegen ist, einzureichen.



Alle weiteren Jahre:

Der GIR sowie alle einschlägigen Mitteilungen sind spätestens **15 Monate nach dem letzten Tag des Berichtsgeschäftsjahres** bei der Steuerbehörde des Mitgliedstaats, in dem die Geschäftseinheit gelegen ist, einzureichen.



Weitere Abgabeverpflichtung

Mitteilungspflicht nach § 3 Abs. 4 MinStG

In dem Mindeststeuer-Bericht ist anzugeben

- › Der Gruppenträger hat dem Bundeszentralamt für Steuern spätestens zwei Monate nach Ablauf des Besteuerungszeitraums, für den die Steuerpflicht nach diesem Gesetz besteht, seine Stellung als Gruppenträger nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle elektronisch mitzuteilen.
- › Änderungen der Stellung als Gruppenträger einschließlich eines Widerrufs nach Absatz 3 Satz 3 sind durch den bisherigen Gruppenträger unverzüglich mitzuteilen; für den neuen Gruppenträger gilt Satz 1 entsprechend. Der Gruppenträger hat die übrigen Geschäftseinheiten, die nach Absatz 5 haften, über seine Stellung zu informieren. Das Bundeszentralamt für Steuern leitet die Information nach den Sätzen 1 und 2 den jeweils zuständigen Finanzbehörden der Länder zu.



Daniel Blöchle

Geschäftsführer, Partner, Steuerberater
„Corporate Tax / International Tax“, WTS Nürnberg

Ausbildung

- › Steuerberater

Beruflicher Werdegang

- › seit Juli 2020 bei der WTS, Bereich Corporate Tax / International Tax
- › 7 Jahre bei PwC, Leiter Bereich Corporate Tax
- › 5 Jahre Partner bei Deloitte, Kompetenzzentrum „Internationales Steuerrecht Mittelstand“
- › 7 Jahre Partner bei Rödl & Partner, Bereich Internationales Steuerrecht
- › 3 Jahre Leiter Steuerabteilung in einem Industrieunternehmen
- › 3 Jahre Schitag Ernst & Young

Schwerpunkte

- › Konzernsteuerrecht einschl. Besteuerung von Personengesellschaften, Umwandlungen
- › Grenzüberschreitende Strukturen
- › DBA- und Außensteuerrecht
- › Wegzug von Gesellschaften und natürlichen Personen

Andere Tätigkeiten

- › Daniel Blöchle ist regelmäßig als Fachautor und Referent tätig.



WTS Wirtschaftstreuhand GmbH
Dr.-Gustav-Heinemann-Str. 57
90482 Nürnberg

Tel.: +49 (0) 911 2479455-130
Mobil: +49 (0) 175 4362911
E-Mail: daniel.bloechle@wts.de



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!