INSTITUT DER WIRTSCHAFTSPRÜFER

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Roßstraße 74
40476 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDEDDXXX
USt-ID Nummer: DE119353203

An den
Finanzausschusses des
Deutschen Bundestags
Platz der Republik 1
11011 Berlin

ausschließlich per E-Mail

Düsseldorf, 29.10.2025

703/562

Gesetzentwurf der Bundesregierung
Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Mindeststeuergesetzes und zur Umsetzung weiterer Maßnahmen (Mindeststeueranpassungsgesetz – MinStAnpG)

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit Blick auf die Befassung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestags mit dem Gesetzentwurf der Bundesregierung "Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Mindeststeuer" (BR-Drs. 428/25) möchten wir die Gelegenheit nutzen, hierzu Stellung zu nehmen.

Zu Art. 1 Nr. 14 MinStAnpG-RegE*, § 45 Abs. 2 Nr. 2 MinStG-E, § 19 MinstG*

Wir regen an, klarzustellen, dass die Korrektur von Steuern, die auf Geschäftsjahre vor dem Übergangsjahr entfallen, in § 45 Abs. 2 Nr. 2 MinStG-E auch für latente Steuern gilt. Daneben regen wir an, dass diese Steuern nicht nur im Zähler, sondern auch im Nenner der Ermittlung des effektiven Steuersatzes ausgenommen werden. Des Weiteren regen wir an, die Nichtanwendung der Vorschrift im Kontext des CBCR-Safe Harbours zu überdenken.

Wir begrüßen grundsätzlich, dass in § 45 Abs. 2 Nr. 2 MinStG-E Regelungen für Steuern, die Geschäftsjahre betreffen, die dem Übergangsjahr vorhergehen, getroffen werden. Von der Regelung sollten insbesondere Steuererstattungen und -nachzahlungen umfasst sein, die aus Zeiten stammen, in denen die Regelungen des MinStG noch nicht galten.

Die Begründung zu § 45 Abs. 2 MinStG-E spricht von „*tatsächlichen Steuern*", die „*Vor-Übergangsjahre*" betreffen. Damit bleibt unklar, ob die Regelung auch

GESCHÄFTSFÜHRENDER VORSTAND:
Melanie Sack, WP StB, Sprecherin des Vorstands;
Dr. Torsten Moser, WP;
Dr. Daniel P. Siegel, WP StB

Amtsgericht Düsseldorf
Vereinsregister VR 3850

für „*Vor-Übergangsjahre*“ betreffende latente Steuern gilt. Auch die Einbuchung aktiver latenter Steuern führt analog einer Steuererstattung zu einem Steuerertrag. Dies kann in der Folge dazu führen, dass der effektive Steuersatz unter 15% liegt und somit eine Ergänzungssteuer aufgrund von Sachverhalten entsteht, die Zeiträume vor der Anwendbarkeit der Regelungen zur Mindeststeuer betreffen.

Nach § 53 Abs. 1 Satz 1 MinStG ist für die Unternehmensgruppe der effektive Steuersatz für ein Steuerhoheitsgebiet für das Geschäftsjahr in der Weise zu ermitteln, dass der Gesamtbetrag der angepassten erfassten Steuern durch den Mindeststeuer-Gesamtgewinn dividiert wird.

Durch die Regelung kommt es zu einer Änderung des Zählers. Allerdings wird der Nenner, in dem die Steuer ebenfalls als Ertrag/Aufwand enthalten ist, nicht angepasst. Diese einseitige Korrektur führt zu Verzerrungen bei der Ermittlung des effektiven Steuersatzes, die durch eine Korrektur des Nenners vermieden würde (Berücksichtigung im Gesamtsteueraufwand in § 19 MinStG).

Der Entwurf sieht zudem vor, dass die Neuregelung des § 45 Abs. 2 Nr. 2 MinStG-E in § 87 Abs. 4 Satz 1 MinStG-E nicht im Rahmen des CbCR-Safe-Harbours gelten soll. In der Regel ist die Höhe einer Steuererstattung oder -nachzahlung exakt bezifferbar. Daher regen wir an, die Ausnahme der Neuregelung des § 45 Abs. 2 Nr. 2 MinStG-E im Rahmen des § 87 Abs. 4 Satz 1 MinStG-E zu überdenken. Denn das Ziel des CbCR-Safe-Harbour, Komplexität zu reduzieren, würde andernfalls konterkariert und die betroffenen Unternehmen müssten ggf. nur deswegen eine “Vollberechnung” durchführen.

Zu Art. 1 Nr. 26 MinStAnpG-RegE, § 66 Abs. 3 MinStG-E

Wir regen an, eine Kürzung des Übernahmeergebnisses auch in § 66 Abs. 3 MinStG einzuführen.

In § 66 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. b) MinStG-E soll eine Regelung eingeführt werden, nach der ein Übernahmegewinn oder -verlust im Rahmen einer Mindeststeuer-Reorganisation unter bestimmten Bedingungen außer Ansatz bleibt. In § 66 Abs. 3 MinStG finden sich ebenfalls Regelungen für die Behandlung einer Mindeststeuer-Reorganisation. Es liegt derzeit kein Entwurf vor, durch den die Behandlung eines Übernahmeergebnisses in § 66 Abs. 3 MinStG eingeführt wird. Wir regen an, eine entsprechende Regelung zu ergänzen.

Zu Art. 1 Nr. 34, § 81 Abs. 1 Satz 2 und 3 MinStG-E

Wir regen an, den Wortlaut des § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1, 3 und 5 MinStG-E dahingehend zu ergänzen, dass ein Ausschluss vom Safe-Harbour für anerkannte nationale Ergänzungssteuer nur für die Unternehmensgruppen erfolgt, die einen der Tatbestände des § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1, 3 und 5 - 7

MinStG-E erfüllen. Zudem sollte auf die echte Rückwirkung der verschärfenden Regelung des § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 - 7 MinStG-E verzichtet werden.

Die Vorschrift des § 81 Abs. 1 Satz 2 und 3 MinStG regelt, wann ein Antrag zur Anwendung des Safe-Harbour bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer nicht zulässig ist. Sinn und Zweck dieser sog. “switch-off rule“ ist es, nach dem Kommentar zu den Model Rules bei bestimmten Sachverhalten einem Staat den Status einer anerkannten nationalen Ergänzungssteuer nicht per se abzuerkennen. Der Safe-Harbour bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer soll nur dann für die Unternehmensgruppe bzw. eine bestimmte Einheit nicht zur Anwendung kommen, wenn der Fall in der Unternehmensgruppe auftritt (z.B. wenn die Unternehmensgruppe über Investmenteinheiten in einem Staat verfügt, die von der nationalen Ergänzungssteuer ausgenommen sind (§ 81 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. Satz 3 Nr. 2 MinStG); vgl. den Annex A zum Kommentar zu den Model Rules, Rz. 37: „*These limitations could affect the QDMTT jurisdiction’s ability to satisfy the Consistency Standard which seems disproportionate because they impact on a small number of Entities or particular corporate structures. … the Inclusive Framework agreed that the following cases should not affect a QDMTT from meeting the Consistency Standard*“. Im Wortlaut des § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1, 3 und 5 MinStG-E ist diese “eingeschränkte“ Rechtsfolge bisher nicht klar geregelt. Ferner begegnet die vorgesehene Einführung dieser verschärfenden Regeln – also einer sog. echten Rückwirkung, in § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 - 7 MinStG-E – verfassungsrechtlichen Bedenken, da eine rückwirkende verschärfende Einführung grundsätzlich unzulässig ist.

Zu Art. 1 Nr. 35 MinStAnpG-RegE, § 82 MinStG-E

Wir regen an, die zwingende Verwendung von “Jahresabschlüssen” in § 82 Abs. 1 Satz 2 MinStG-E für unwesentliche Geschäftseinheiten zu überdenken und unter den Vorbehalt zu stellen, dass ein Anwendungsfall von § 15 Abs. 2 MinStG gegeben ist.

§ 82 Abs. 1 Satz 1 MinStG-E betrifft die Nutzbarkeit von latenten Steuern zum Zeitpunkt des Endes des Geschäftsjahrs, das dem Übergangsjahr vorgeht. Im Vergleich zur derzeit in Kraft befindlichen Fassung des § 82 Abs. 1 Satz 1 MinStG wird in § 82 Abs. 1 Satz 1 MinStG-E richtigerweise der Begriff “Berichtspaket” anstelle des Begriffs “Abschluss” verwendet. Für Geschäftseinheiten, die dem Anwendungsbereich des § 4 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 MinStG unterfallen (i.e. unwesentliche und zum Verkauf stehende Geschäftseinheiten) wird in § 82 Abs. 1 Satz 2 MinStG-E jedoch weiterhin die Verwendung von Jahresabschlüssen vorgeschrieben.

In der dem Übergang sich anschließenden Vollberechnung sind nach § 15 Abs. 1 MinStG auch für die in § 4 Abs. 1 Nr. 2 MinStG genannten Geschäftseinheiten faktisch Berichtspakete anzufertigen, wenn nicht ausnahmsweise ein Anwendungsfall des § 15 Abs. 2 MinStG vorliegt.

Wird für den Übergang somit die Verwendung von Jahresabschlüssen zwingend vorgeschrieben, während in der Vollberechnung die Berichtspakete zu verwenden sind, kann es zu einem “Bruch” in den Rechnungslegungswerken (bspw. Jahresabschluss nach HGB vs. Berichtspaket nach IFRS) kommen, da unterschiedliche Grundsätze zur Anwendung kommen.

Sollte für die unwesentlichen Geschäftseinheiten hingegen das Wahlrecht für vereinfachte Berechnungen ausgeübt werden, sind latente Steuern nach § 80 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 MinStG außen vor zu lassen. Da der Hauptanwendungsfall von § 82 MinStG jedoch gerade die Übernahme latenter Steuern aus Geschäftsjahren vor dem Übergangsjahr ist, stellt sich generell die Frage nach der Relevanz der Anwendung von § 82 MinStG auf unwesentliche Einheiten für diesen Fall. Daher sollte aus Gründen der Rechtssicherheit die Regelung des § 82 Abs. 1 Satz 2 MinStG in Bezug auf unwesentliche Geschäftseinheiten auch vor dem Hintergrund des o.g. Wahlrechts nochmals überdacht werden.

Zu Art. 1 Nr. 36 MinStAnpG-RegE, § 82a MinStG-E

Wir regen an, in § 82a Abs. 1 Nr. 1 MinStG-E klarzustellen, ob auch Wahlrechte nach Teil 3 (hypothetisch) ausgeübt werden können.

Der neue § 82a Abs. 1 Nr. 1 MinStG-E übernimmt die Regelung des bisherigen § 82 Abs. 2 MinStG. Eine wesentliche Änderung ist, dass Teil drei des MinStG nun anzuwenden „*wäre*”, anstelle von bisher „*ist*”.

Somit soll zutreffend der Gesetzeswortlaut auf eine hypothetische Prüfung umgestellt werden, da Teil drei des Mindeststeuergesetzes (§§ 15 - 43 MinStG) zeitlich gesehen im Übergangszeitraum noch nicht anwendbar ist. Im Zuge dieser Änderung stellt sich jedoch die Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen sich in Teil drei befindliche Wahlrechte “hypothetisch” ausgeübt werden können.

Zu Art. 1 Nr. 44 MinStAnpG-RegE, § 93a MinStG-E

Wir regen an, klarzustellen, dass § 93a MinStG-E nicht im Anwendungsbereich von § 82b MinStG-E gilt.

§ 93a MinStG-E regelt die Neubestimmung des Übergangsjahrs für Zwecke der nationalen Ergänzungssteuer in Abweichung zu § 82c MinStG-E (bisher § 82 Abs. 4 MinStG). Damit sollen OECD-Vorgaben umgesetzt werden.

Diese Vorgaben beziehen sich jedoch nur auf das Übergangsjahr für Zwecke von Art. 9.1.1 (§ 82 MinStG) und Art. 9.1.2 (§ 82a MinStG-E) der Verwaltungsleitlinien zur Administration der GloBE-Mustervorschriften, nicht aber für Zwecke des Art. 9.1.3 der OECD-Mustervorschriften (§ 82b MinStG-E).

Anregung über den Gesetzesentwurf hinaus

Wir regen an, gesetzlich zu regeln, wie in Transaktionsfällen mit unternehmensgruppenübergreifenden Steuereffekten umzugehen ist.

In der Praxis wird häufiger eine Gesellschaft ("Target") von einer Unternehmensgruppe ("Verkäufergruppe") an eine andere ("Käufergruppe") verkauft. Tritt ein Steuereffekt ein, beispielsweise eine Steuererstattung aus einem vom Target geführten FG-Verfahren, der ein Streitjahr betrifft, in dem das Target noch Teil der Verkäufergruppe war, bleibt die Behandlung dieses Effekts bislang unklar.

Findet ein "Rücktrag" der Steuererstattung aus der Käufergruppe in die Verkäufergruppe nach § 52 Abs. 2 MinStG statt oder verbleibt der Effekt bei der Käufergruppe in laufender Rechnung? Welche Gruppe muss ggf. das Streitjahr unter Einbezug welcher Gesellschaften "neu rechnen"? Diese und weitere Fragen zum Thema Unternehmenstransaktion sind derzeit ungeklärt. Hier ist eine gesetzliche, mindestens aber untergesetzliche Regelung, wünschenswert.

Zu Art. 4; Streichung § 4j EStG-E („Lizenzschranke")

Wir begrüßen, § 4j EStG ersatzlos zu streichen.

Wie in der Gesetzesbegründung ausgeführt, wird insbesondere durch die Einführung der Mindestbesteuerung ein internationales Mindestbesteuerungsniveau von 15 Prozent sichergestellt. Vor diesem Hintergrund besteht keine Notwendigkeit (mehr), für unilaterale Maßnahmen gegen „*Gewinnverlagerungen mittels Lizenzaufwendungen*". Die mit der Regelung einhergehenden Complianceverpflichtungen der Steuerpflichtigen sind überschießend. Daher ist die ersatzlose Streichung von § 4j EStG zu begrüßen.

Zu Art. 4 Nr. 1a - neu - (§ 4i EStG), BR-Drs. 428/25(B)

Wir unterstützen die Stellungnahme des Bundesrats, § 4i EStG ersatzlos zu streichen.

Bereits im Jahressteuergesetz 2024 hatte der Bundesrat einen Änderungsantrag zur ersatzlosen Streichung des § 4i EStG gestellt. Durch die Einführung von § 4k EStG mit dem ATAD-Umsetzungsgesetz vom 25.06.2021 soll der doppelte Abzug von Aufwendungen (double deduction), der Sonderbetriebsausgaben mit einbezieht, vermieden werden. Daher besteht für die Regelung des § 4i EStG kein Bedarf mehr. Auch wenn der Anwendungsbereich des § 4i EStG

über den des § 4k EStG hinausgeht, ist mit Blick auf das Ziel der Regelung, Besteuerungsinkongruenzen gezielt in Gestaltungsfällen zu neutralisieren und nicht sämtliche zufällige Steuereffekte aufzugreifen, die ersatzlose Aufhebung des § 4i EStG sachgerecht und entlastet die Steuerpflichtigen von übermäßigem Bürokratieaufwand.

Ergänzende Anmerkungen zum MinStG

Zu § 48 Nr. 4 und 5 MinStG, Kürzung erfasster Steuern

Wir regen an, klarzustellen, dass die Regelung des § 48 Nr. 4 und 5 MinStG nur für den laufenden Steueraufwand gilt.

Der Wortlaut des § 48 Nr. 4 und 5 MinStG verwendet den Begriff „*Steueraufwand*". Es sollte klargestellt werden, dass die Regelung nur für den *laufenden* Steueraufwand gilt

In der EU-Richtlinie und den OECD Model Rules (Art. 4.1.3(d) und (e)) ist die Regelung auch nach dem Wortlaut auf den laufenden Steueraufwand beschränkt. Auch wenn die §§ 48 Nr. 4 und 5 MinStG schon heute richtlinienkonform auszulegen sind, sollte aus Gründen der Rechtssicherheit klargestellt werden, dass die Regelungen nur für den laufenden Steueraufwand gelten (so auch in BR-Drucks. 365/23, 203).

Zu § 49 Abs. 2 MinStG, Begrenzung der Zurechnung erfasster Steuer auf passive Erträge

Wir regen an, klarzustellen, dass bei der Berechnung des Ergänzungssteuersatzes nur die erfassten Steuern des gruppenzugehörigen Gesellschafters auf passive Erträge ausgeschlossen werden.

In § 49 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 MinStG sollte klargestellt werden, dass nur die erfassten Steuern des gruppenzugehörigen Gesellschafters auf passive Erträge bei der Berechnung des Ergänzungssteuersatzes ausgeschlossen werden. Bei der Berechnung des Ergänzungssteuersatzes werden nach dem Wortlaut des § 49 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 MinStG nur die originär von der Tochtergesellschaft in ihrem Ansässigkeitsstaat geschuldeten erfassten Steuern berücksichtigt und sämtliche erfasste Steuern des gruppenzugehörigen Gesellschafters ausgeschlossen. Nach Art. 24 Abs. 6 UAbs. 2 Satz 2 EU-Richtlinie und Art. 4.3.3(b) Model Rules werden jedoch nur die erfassten Steuern des gruppenzugehörigen Gesellschafters auf passive Erträge bei der Berechnung des Ergänzungssteuersatzes ausgeschlossen. Auch wenn § 49 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 MinStG bereits richtlinienkonform auszulegen ist, erscheint zur Erhöhung der Rechtssicherheit eine sprachliche Anpassung an die Vorgaben der Richtlinie und der Model Rules sinnvoll.

Zu § 83 Abs.2 Nr. 2 MinStG, Definition des Begriffs des Nettobuchwerts aller materiellen Vermögenswerte

Wir regen an, den in § 83 Abs. 2 Nr. 2 MinStG verwendeten Begriff des Nettobuchwerts aller materiellen Vermögenswerte rechtssicher zu definieren: Dies kann etwa durch Verweis in § 83 auf § 12 Abs. 3 und 4 MinStG oder durch eine Aufnahme der Definitionen des § 12 Abs. 3 und 4 MinStG in § 7 MinStG erfolgen.

Eine untergeordnete internationale Tätigkeit liegt nach § 83 Abs. 2 MinStG vor, wenn eine Unternehmensgruppe für ein Geschäftsjahr (1) über Geschäftseinheiten in höchstens sechs Steuerhoheitsgebieten verfügt und (2) der Gesamtwert der materiellen Vermögenswerte aller Geschäftseinheiten, die in allen Steuerhoheitsgebieten außerhalb des Referenzsteuerhoheitsgebiets belegen sind, 50 Millionen Euro nicht übersteigt. In einem Steuerhoheitsgebiet ist nach § 83 Abs. 3 Satz 2 MinStG der Gesamtwert der materiellen Vermögenswerte die Summe des Nettobuchwerts aller materiellen Vermögenswerte aller in diesem Steuerhoheitsgebiet belegenen Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe. Der Begriff Nettobuchwert aller materiellen Vermögenswerte wird in § 83 MinStG nicht definiert. Zwar werden die materiellen Vermögenswerte in § 12 Abs. 3 und der Nettobuchwert in § 12 Abs. 4 MinStG definiert. Gegenwärtig wird allerdings in § 83 MinStG nicht auf § 12 Abs. 3 und 4 MinStG verwiesen. Alternativ könnten die entsprechenden Definitionen des § 12 Abs. 3 und 4 MinStG in die allgemeinen Begriffsbestimmungen des § 7 MinStG aufgenommen werden, wie dies in der EU-Richtlinie (Art. 3 Abs. 29) und den Model Rules (Art. 10.1.1 „Net Book Value of Tangible Assets“) der Fall ist. Auch wenn § 83 Abs. 2 MinStG schon heute unionsrechtskonform und historisch dementsprechend auszulegen ist, ist aus Gründen der Rechtssicherheit eine gesetzliche Klarstellung im MinStG vorzugswürdig.

Zu § 84 Abs. 3 MinStG, „Once out, always out“ im CbCR-Safe-Harbour

Wir regen an, in § 84 Abs. 3 Satz 1 MinStG klarzustellen, dass der Ausschluss vom CbCR-Safe-Harbour (“once out, always out“) nur staatenbezogen gilt.

§ 84 Abs. 3 MinStG regelt den sog. ”once-out-always-out-Ansatz”. Danach kann der CbCR-Safe-Harbour nicht in Anspruch genommen werden, wenn in einem vorherigen Geschäftsjahr die Voraussetzungen des CbCR-Safe-Harbour nicht erfüllt waren oder kein Antrag nach § 84 Abs. 1 MinStG gestellt wurde. Nach den Vorgaben des Inclusive Frameworks gilt das “once out, always out“ staatenbezogen, d.h. ein Antrag wird nur für das Steuerhoheitsgebiet ausgeschlossen, für das in einem vorherigen Geschäftsjahr der CbCR-Safe-Harbour nicht erfüllt war oder kein Antrag nach § 84 Abs. 1 MinStG gestellt wurde (siehe GloBE-

Musterkommentar 2025, Annex A, Rz. 27). Auch wenn sich § 84 Abs. 3 Satz 1 MinStG auf den staatenbezogenen § 84 Abs. 1 MinStG bezieht, sollte aus Gründen der Rechtssicherheit in § 84 Abs. 3 Satz 1 MinStG klargestellt werden, dass die Rechtsfolgen des "once out, always out" nur für das betreffende Steuerhoheitsgebiet gelten (so auch in Satz 2 bezogen auf den Sonderfall, dass im vorherigen Geschäftsjahr die Unternehmensgruppe keine Geschäftseinheiten im betreffenden Steuerhoheitsgebiet hatte).

Wir regen an, in § 84 Abs. 3 Satz 2 MinStG klarzustellen, dass Satz 1 keine Anwendung findet, wenn in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet im vorherigen Geschäftsjahr kein CbCR-Safe-Harbour zu berechnen war, weil kein Staat ein Besteuerungsrecht für das betreffende Steuerhoheitsgebiet hatte.

Für ein Steuerhoheitsgebiet, für das kein Staat ein Besteuerungsrecht hat, ist nach dem GloBE Information Return des Inclusive Framework on BEPS aus Januar 2025 (dort Note 1.4 auf S. 51) keine Berechnung im GloBE Information Return durchzuführen. Bestätigt wird dies in der Anlage zum BMF-Schreiben vom 05.08.2025, IV B 5-S 1100/00001/002/121, auf S. 11 in der Datensatzbeschreibung. Klarstellend sollte daher in § 84 Abs. 3 Satz 2 MinStG eine Regelung aufgenommen werden, dass Satz 1 auch dann keine Anwendung findet, wenn in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet im vorherigen Geschäftsjahr kein CbCR-Safe-Harbour zu berechnen war, weil kein Staat ein Besteuerungsrecht für das betreffende Steuerhoheitsgebiet hatte.

Ergänzende Anmerkungen zu Begleitmaßnahmen

Das Steueroasen-Abwehrgesetz sollte, wie von der BMF-Expertenkommission "Vereinfachte Unternehmensteuer" vorgeschlagen, deutlich zurückgeführt werden.

Deutschland gehört zu den wenigen EU-Mitgliedstaaten, die die Einigung zur Einführung von Abwehrmaßnahmen gegen nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete (sog. Steueroasen) besonders umfassend umgesetzt haben. Denn obwohl nach der Empfehlung des "Verhaltenskodex" lediglich eine von vier Maßnahmen umzusetzen war, hat Deutschland vier Abwehrmaßnahmen (§§ 8 bis 11 StAbwG) umgesetzt. Berücksichtigt man noch erweiterte Mitwirkungspflichten nach § 12 StAbwG und die Verweigerung von DBA-Vergünstigungen/"Treaty-Override" (§ 1 Abs. 3 StAbwG) hinzu, gelten in Deutschland sechs Abwehrmaßnahmen. Es leuchtet daher ein, dass die BMF-Expertenkommission "Vereinfachte Unternehmensteuer" in ihrem Abschlussbericht im Juli 2024 eine deutliche Rückführung des Steueroasenabwehrgesetzes auf die verschärfte Hinzurechnungsbesteuerung (§ 9 StAbwG) empfohlen hat. Für den Fall, des Festhaltens an diesen Abwehrmaßnahmen, schlug die Kommission Erleichterungen

vor, etwa die Einführung eines Motivtests, die Herausnahme von Geschäftsbeziehungen zwischen fremden Dritten und Vereinfachungen bei den erweiterten Mitwirkungspflichten.

Auskunftsinstrument für Zwecke der Mindeststeuer

Wir regen an, ein niedrigschwelliges Auskunftsinstrument für Zwecke der Mindeststeuer einzuführen.

Beim Mindeststeuergesetz handelt es sich um ein sehr komplexes Regelungswerk. Viele Rechtsfragen, auch solche von zentraler Bedeutung, bspw. die Frage nach der obersten Muttergesellschaft oder zentralen Ausnahmen, wie die der untergeordneten internationalen Tätigkeit, sind ungeklärt. Zum Teil besteht nicht die Möglichkeit, zu diesen Rechtsfragen verbindliche Auskünfte i.S.d. § 89 Abs. 2 AO einzuholen, da die Voraussetzungen des § 89 Abs. 2 AO (genau bestimmter, noch nicht verwirklichter Sachverhalt) nicht erfüllt sind. Wir regen daher die Einführung eines niedrigschwelligen, verbindlichen und gebührenfreien Auskunftsinstruments, bspw. nach dem Vorbild der Lohnsteueranrufungsauskunft i.S.d. § 42e EStG, an.

Anwendungsregelung

Wir regen an, dass für den Steuerpflichtigen verschärfend wirkende Anpassungen des MinStG nicht rückwirkend ab dem 31.12.2023 Geltung erlangen (§ 101 Abs. 1 MinStG), sondern erst für Geschäftsjahre anzuwenden sind, die nach Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt beginnen.

Aufgrund des Fehlens von einzelgesetzlichen Anwendungsregelungen dürften nahezu alle Anpassungen des MinStG aufgrund der allgemeinen Anwendungsregel des § 101 Abs. 1 MinStG (echt) rückwirkend auf alle Geschäftsjahre, die nach dem 30.12.2023 begonnen haben, anwendbar sein. Um eine mögliche verfassungs- und unionsrechtswidrige echte Rückwirkung verschärfender Regelungen zu vermeiden, regen wir an, die verschärfenden Anpassungen des MinStG erst für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt beginnen**.** Eine mögliche Alternative könnte auch in der Möglichkeit der freiwilligen Anwendung der verschärfenden Regelungen gesehen werden. Dies würde dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit zur konsistenten Rechtsanwendung eröffnen und eine einfachere systemseitige Umsetzung ermöglichen.

Zur vertiefenden Erörterung stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Moser

Brokamp, LL.M. Int'l. Tax (N.Y.U.),
RA (Syndikus-RA)
Technical Director Tax