

Workshop 5 \

Besteuerung multinationaler Konzerne / Globale Mindeststeuer und deren Auswirkung auf die internationale Besteuerung Eva Stauske, EY GmbH & Co. KG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Frau Stauske ist Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin bei Ernst & Young (EY). Ihr Schwerpunkte sind Bilanzierung von Steuern in internationalen Jahres- und Konzernabschlüssen und seit 2021 beschäftigt sie sich schwerpunktmäßig mit den Regelungen zur globalen Mindeststeuer.

Neben verschiedenen Veröffentlichungen in einschlägigen Zeitschriften hat Frau Stauske auch Podcastfolgen in der Reihe „EY Tax and Law Hörfunk“. Frau Stauske berichtet, dass sie selbst einen Wirtschaftsleistungskurs an ihrer Schule besucht hat und dies ein wichtiger Grund war Betriebswirtschaft zu studieren. In diesem Zusammenhang weist sie darauf hin, dass man bei EY ein duales Studium machen kann, allerdings ist eine rechtzeitige Bewerbung, das heißt etwa ein Jahr vor Beendigung der Schule, zu empfehlen.

Grundlagen

Zunächst werden die Begriffe Jahresabschluss und Konzernabschluss gegenübergestellt. Hier stellt Frau Stauske dar, dass Jahresabschlüsse in Deutschland auf Grundlage des deutschen HGB erstellt werden. HGB ist als Rechnungslegungsstandard eher vorsichtig.

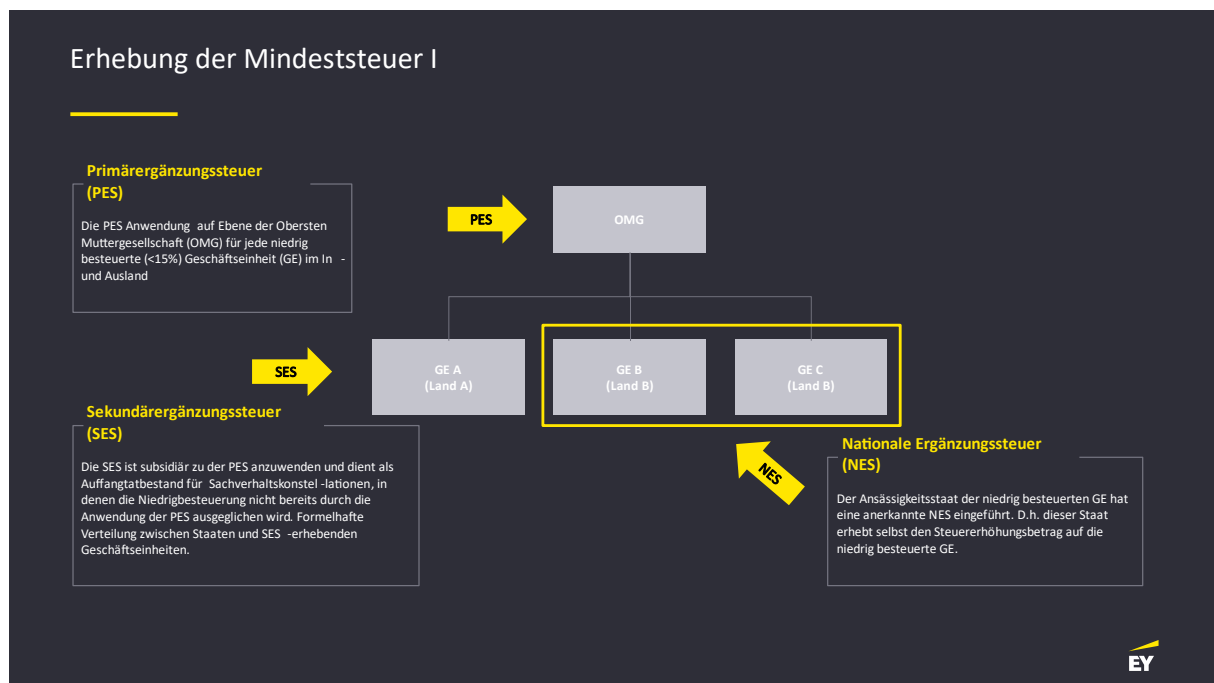
Beim Konzernabschluss geht man so vor als handele es sich bei einem Konzern wirtschaftlich um ein einziges Unternehmen. Der Abschluss wird von deutschen Konzernen häufig nach internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS) durchgeführt, aber teilweise auch nach HGB oder bei Konzernen mit US-Bezug nach US-GAAP. Der Rechnungslegungsstandard IFRS hat stärker zum Ziel den Marktwert für die Eigenkapitalgeber aufzuzeigen. Ein wichtiger Bereich im Konzernabschluss sind die Steuern. Eine wichtige Größe ist die sogenannte Steuerquote, die sich als Quotient aus dem gebuchten Steueraufwand im Verhältnis zum Ergebnis vor Steuern ergibt. Hierbei sind im Steueraufwand auch latente Steuern zu berücksichtigen, die z.B. auf Verlustvorträge gebildet werden.

Da es in den Ländern unterschiedliche Besteuerungssysteme gibt und es Steueroasen mit sehr niedrigen Steuersätzen oder ganz ohne Steuer gibt hat die OECD eine sogenannte globale Mindestbesteuerung für Unternehmensgruppen entwickelt. Hierbei wird ein effektiver Steuersatz von 15% pro Land basierend auf den gebuchten Zahlen der Konzerne als Ausgangspunkt festgelegt, die in der Berechnung anhand der OECD Regelungen anzupassen sind. Ergibt sich ein effektiver Steuersatz von weniger als 15% pro Land wird in Höhe der Differenz zu den 15% eine Ergänzungssteuer für dieses Land erhoben. Diese Regelung wurde in das EU-Recht übernommen und als EU-Richtlinie einstimmig beschlossen. In Deutschland wurde das Mindeststeuergesetz im Dezember 2023 beschlossen.

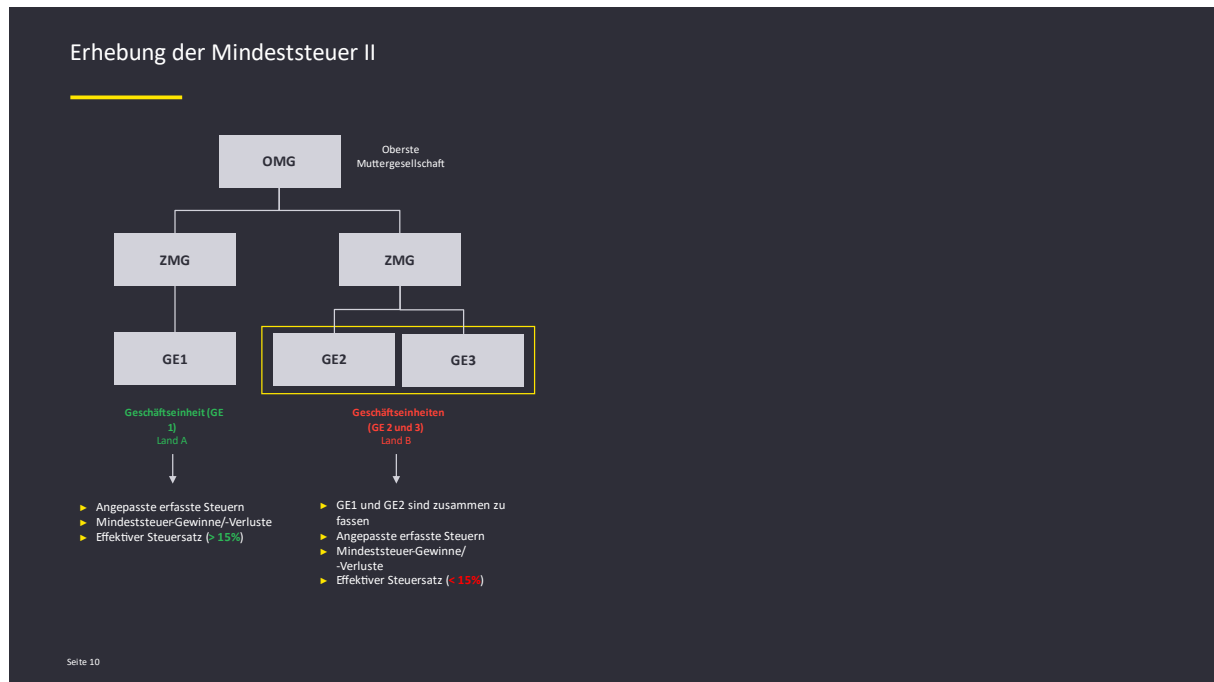
Die Mindestbesteuerung gilt für alle Konzerne, deren Umsatz über 750 Millionen Euro liegt und wird erstmals für nach dem 30.12.2023 beginnende Geschäftsjahre erhoben. In Deutschland sind davon etwa 600-800 Konzerne betroffen und aufgrund der Tatsache, dass Deutschland eine nationale Ergänzungssteuer eingeführt hat, darüber hinaus auch deutsche Unternehmen deren Konzernmütter im Ausland sitzen. Jeder Konzern muss die Informationen zu den Steuern pro Land und die Berechnung der Steuerquoten sowie der Mindeststeuer im sogenannten Mindeststeuerbericht zusammenfassen und diesen bei den Finanzbehörden abgeben. Darüber hinaus müssen betroffene Unternehmen in Deutschland eine Mindeststeuererklärung abgeben. Mindeststeuerbericht und Mindeststeuererklärung werden vom Betriebsprüfer geprüft.

Erhebung

Liegt der effektive Steuersatz nach Regeln der globalen Mindeststeuer in einem Land unter 15%, so kann eine sogenannte Ergänzungssteuer erhoben werden, um den Mindestwert von 15% zu erreichen. Diese wird grundsätzlich im Land der obersten Muttergesellschaft (OMG) erhoben und im Fall einer nationalen Ergänzungssteuer im Land der Niedrigbesteuerung.



Einige Länder wie z.B. die USA und China haben bisher die Regelungen zur globalen Mindeststeuer nicht in nationales Recht umgesetzt.



Sollte die Muttergesellschaft in einem Land, das die Regelungen nicht eingeführt hat wie z.B. USA oder China, ansässig sein so fällt die Steuer in den jeweiligen Ländern der Zwischenmuttergesellschaften an und das Land in dem die Muttergesellschaft ansässig ist geht leer aus. Es wird hier eine top-down Betrachtung vorgenommen, wie folgende Beispiele zeigen:

- Beispiel 1: Die OMG sowie die ZMG sind in Deutschland ansässig und die effektive Steuerquote im niedrigbesteuerten Land B beträgt 10%. Die Ergänzungssteuer beträgt dann 5% und ist ohne nationale Ergänzungssteuer im Land B in Deutschland zu bezahlen.
- Beispiel 2: Die Muttergesellschaft ist in den USA ansässig (ohne eigene Mindeststeuerregelungen), die ZMG in Deutschland und die effektive Steuerquote im niedrigbesteuerten Land B beträgt 10%. Die Ergänzungssteuer beträgt dann 5% und ist ohne nationale Ergänzungssteuer im Land B in Deutschland, dem Land der ZMG zu bezahlen.

Abschließend lässt sich feststellen, dass die Steuer im Fall einer nationalen Ergänzungssteuer in dem Land fällig wird, in dem der Gewinn erwirtschaftet wurde. Ohne eine nationale Ergänzungssteuer ist die Steuer im Land der obersten Muttergesellschaft abzuführen. Die jeweiligen Länder versuchen das Geld im eigenen Land abzuschöpfen und viele Länder führen deshalb sogenannte nationale Ergänzungssteuer ein. Für die Standortentscheidung eines Unternehmens sind die Steuersätze ein Faktor von vielen. Hierbei spielen die Grundstückspreise und Verfügbarkeit, Verfügbarkeit von qualifizierten Arbeitskräften sowie Lohnniveau und auch die politische Situation neben der Besteuerung eine Rolle.

Evelyn Förchner