

OECD: Leitlinien zur Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung

Aktuell:

- Januar 2025: Die Veröffentlichungen vom 15.01.2025 enthalten u.a. eine Verwaltungsrichtlinie zu Art. 9.1 GloBE-Rules, die sich mit bestimmten latenten Steueransprüchen, die vor der Anwendung der globalen Mindeststeuer oder nach der Einführung einer neuen Körperschaftsteuer entstanden sind, beschäftigt und zu Art. 8.1.4 und 8.1.5 GloBE-Rules, die Hinweise zum Ausfüllen bestimmter Abschnitte der GloBE-Information-Return (GIR) gibt.

OECD, [Administrative Guidance on Art. 9.1 of the Global Anti-Base Erosion Model Rules](#)

OECD, [Administrative Guidance on Art. 8.1.4 and 8.1.5 \(GloBE Information Return\)](#)

- Juni 2024: Die Verwaltungsleitlinien vom 17.06.2024 enthalten u.a. folgende Themen: Erleichterungen bei der sog. Recapture-Regel bei passiven Latenzen, Erläuterungen zur Ermittlung der Covered Taxes bei abweichenden Wertansätzen nach den GloBE- bzw. nach den Accounting-Vorschriften, Klärung von Sonderfragen zur Allokation von laufenden und latenten Steuern zwischen unterschiedlichen Geschäftseinheiten, Erläuterungen zur Zurechnung von Gewinnen und Verlusten bzw. Steuern in Strukturen mit transparenten Einheiten sowie die Behandlung von Verbriefungsvehikeln.

OECD, [Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules \(Pillar Two\) June 2024](#)

- April 2024: Der konsolidierte Kommentar vom 25.04.2024 enthält den ursprünglichen Kommentar vom 14.03.2022 (siehe [Deloitte Tax-News](#)) sowie weitere Veröffentlichungen, u.a. vom 20.12.2022 zu den Safe Harbour-Regelungen (siehe [Deloitte Tax-News](#)) und zu den vereinbarten Leitlinien zur Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung vom 02.02., vom 13.07. und vom 18.12.2023.

OECD, [Consolidated Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules vom 25.04.2024](#)

- Dezember 2023: Die Verwaltungsleitlinien vom 18.12.2023 enthalten weitere Klarstellungen, u.a. zu den folgenden Themen: Anwendung des CbCR Safe Harbour, persönlicher Anwendungsbereich der GloBE-Regeln (insbesondere die Definition von Erträgen), Mechanismus für die Zuweisung von Steuern, die in einem Blended CFC-System anfallen, Anwendung des Safe Harbour für unwesentliche Geschäftseinheiten sowie Erleichterungen bei der Einreichung der GloBE-Informationserklärung.

OECD, [Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules \(Pillar Two\) December 2023](#)

Februar 2023:

Die OECD hat am 02.02.2023 weitere Leitlinien zur Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung („Pillar 2“) veröffentlicht. Die Leitlinien enthalten u.a. Ausführungen zur Behandlung der US-Mindeststeuer („GILTI“), zu bestimmten Übergangsregelungen und zur qualifizierten inländischen Top-Up Tax („Qualified Domestic Minimum Top-up Taxes“).

Hintergrund

Am 20.12.2021 hatte die OECD detaillierte Musterregeln (sog. Model Rules) zur globalen Mindestbesteuerung („Pillar 2“) veröffentlicht (siehe [Deloitte Tax News](#)). Am 14.03.2022 folgte ein ausführlicher Kommentar mit 228 Seiten sowie anschauliche Beispiele (auf 49 weiteren Seiten) (siehe [Deloitte Tax News](#)). Am 20.12.2022 veröffentlichte die OECD ein weiteres Umsetzungspaket zu den globalen Mindeststeuerregeln, welches u.a. die Leitlinien

zu den sog. Safe Harbour-Regelungen umfasste (siehe [Deloitte Tax News](#)). Die sog. Safe Harbour-Regelungen enthalten insbesondere Übergangs- und Vereinfachungsregelungen für multinationale Unternehmen im Hinblick auf die Anwendung der GloBE-Regelungen.

Am 02.02.2023 hat die OECD nun die angekündigten Leitlinien für die Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung („Agreed Administrative Guidance for the Pillar Two GloBE Rules“) veröffentlicht. Mit dieser Veröffentlichung ist die Arbeit an den GloBE-Regelungen, zu der sich die Mitglieder des Inclusive Framework als Teil des Implementierungsrahmens verpflichtet hatten, (zunächst) abgeschlossen.

Die Leitlinien wurden im Konsens aller 142 Länder und Rechtsordnungen im Rahmen der OECD/G20 vereinbart und sind Teil des sog. „gemeinsamen Ansatzes“ („common approach“). Im Rahmen des gemeinsamen Ansatzes sind die Länder nicht verpflichtet, die GloBE-Regeln zu übernehmen, aber wenn sie sich dafür entscheiden, erklären sie sich bereit, die Regeln „leitlinien-bzw. regelkonform“ umzusetzen.

Die Leitlinien behandeln eine breite Palette von Fragen, die Mitglieder des Inclusive Framework als die Themen identifiziert haben, die am dringendsten einer Klärung und Vereinfachung für die Beteiligten bedürfen.

Leitlinien für die Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung („Agreed Administrative Guidance for the Pillar Two GloBE Rules“)

Die veröffentlichten Leitlinien umfassen 111 Seiten und die folgenden 5 Kapitel:

1. Anwendungsbereich
2. Einkommen & Steuern
3. Anwendung der GloBE-Rules auf Versicherungsunternehmen
4. Übergangsregelungen
5. Qualifizierte inländische Mindest-Top-Up Tax (sog. „Qualified Domestic Minimum Top-up Tax“)

Im Folgenden geben wir einen kurzen Einblick in die folgenden Kapitel:

Zu 1. Anwendungsbereich

Die Leitlinien enthalten u.a. Ausführungen zum sog. „Deemed consolidation“-Test, nach dem eine Geschäftseinheit als Teil eines multinationalen Konzerns behandelt wird, wenn diese Geschäftseinheit konsolidiert werden müsste, wenn die Eigenkapitalanteile des obersten Mutterunternehmens des MNE-Konzerns an einer Börse gehandelt worden wären.

Weiter befassen sich die Leitlinien mit zusätzlichen technischen Fragen, wie der Währungsumrechnung und der Frage, wann bestimmte Unternehmen als ausgeschlossene Unternehmen („excluded entities“) behandelt werden können.

Zu 2. Einkommen & Steuern

Die Leitlinien enthalten u.a. Ausführungen zur Behandlung von konzerninternen Transaktionen, die zu Anschaffungskosten verbucht werden, zur Behandlung von bestimmten Dividenden, Schuldenerlassen sowie zu Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen.

Darüber hinaus beantworten die Leitlinien auch mehrere Fragestellungen, die insbesondere für multinationale Unternehmen in den USA relevant sind; z.B. aktive Steuerlatenzen im Zusammenhang mit ausländischen Steuergutschriften im Rahmen des CFC („Controlled-Foreign-Corporation“)-Regimes, neue Wahlmöglichkeiten für bestimmte Steuergutschriften sowie der Behandlung der US-Mindeststeuer („GILTI“).

Die US-Mindeststeuer („GILTI“) in ihrer derzeitigen Form erfüllt die Definition einer CFC-Steuer nach den GloBE-Regelungen und muss als solche auch behandelt werden. Der Leitfaden sieht einen Verteilungsschlüssel für GILTI und andere "gemischte CFC-Steuerregelungen (blended CFC tax regimes)" vor, bei dem die CFC-Steuer auf der Grundlage der Differenz zwischen dem effektiven Steuersatz (ETR) des betreffenden Staates nach den GloBE-Regeln und dem CFC-Steuersatz (d. h. 13,125 % für GILTI) und der Höhe des nach der CFC-Regelung ermittelten Einkommens (d. h. des geprüften Einkommens im Falle von GILTI), das in dieser Einheit erzielt wurde, auf die Niedrigsteuereinheiten verteilt wird. Diese Regel gilt zunächst bis zum Jahr 2025.

Zu 4. Übergangsregelungen

Die Leitlinien gehen u.a. auf bislang noch bestehende Unklarheiten im Zusammenhang mit

Übergangsregelungen zu aktiven Steuerlatenzen aufgrund von Steuergutschriften ein.

Weiter klären die Leitlinien auch verschiedene Aspekte einer anderen Übergangsregelung hinsichtlich konzerninterner Übertragungen von Vermögenswerten.

Zu 5. Qualifizierte inländische Mindest-Top-Up Tax (sog. „Qualified Domestic Minimum Top-up Tax“)

Die Verwaltungsleitlinien enthalten weitere Hinweise zu QDMTTs („qualifizierten inländischen Mindest-Top-Up Tax“), um den Steuerverwaltungen bei der Entscheidung zu helfen, ob eine Mindeststeuer als QDMTT anerkannt wird. Insbesondere wird in den Verwaltungsleitlinien für jedes Kapitel der Mustervorschriften angegeben, inwieweit ein QDMTT den Anforderungen des jeweiligen Kapitels entsprechen muss oder davon abweichen kann.

Ausblick

Die neu veröffentlichten Leitlinien sollen in eine überarbeitete Fassung des Kommentars einfließen, die voraussichtlich im Laufe des Jahres 2023 veröffentlicht wird. Das Inclusive Framework hat vor, auch in Zukunft laufend weitere Leitlinien zu veröffentlichen, um sicherzustellen, dass die Regelungen weiterhin koordiniert umgesetzt und angewendet werden.

Weiter geht das Inclusive Framework davon aus, dass die Musterregelungen für die Subject-to-Tax-Rule und das zugehörige multilaterale Instrument in Kürze fertig gestellt werden.

Anmerkungen

Englischsprachiger Beitrag

Für weitere ausführliche Informationen, siehe auch den [englischsprachigen Beitrag von Deloitte USA](#).

EU-Mindeststeuerrichtlinie

Die EU-Mindeststeuerrichtlinie ist am 23.12.2022 in Kraft getreten (siehe [Deloitte Tax News](#)).

Fundstellen

OECD, [Pressemitteilung vom 02.02.2023](#)

OECD, [Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules \(Pillar Two\) vom 01.02.2023](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.