

BEPS 2.0 & Digitales

Grundlegende Änderung der internationalen Besteuerung in 2020

Ausgabe 01/2019 | November 2019



Neue OECD-Konsultation zu Pillar 2

Liebe Leserinnen und Leser,

Auf (Pillar) 1 folgt (Pillar) 2! Die OECD hat am vergangenen Freitag (8. November 2019) ihr Konsultationspapier zum „Global Anti-Base Erosion Proposal“ (GloBE – [zum Volltext](#)) als zweite Säule der BEPS 2.0-Initiative veröffentlicht. Damit beginnt die bis zum 2. Dezember 2019 andauernde Konsultationsphase zu Pillar 2, in der die Öffentlichkeit dazu aufgerufen ist, bei der Ausgestaltung zentraler Kernaspekte der Reformvorschläge mitzuwirken.

Das Grundkonzept

Im Gegensatz zu dem vor gut vier Wochen vom Sekretariat der OECD veröffentlichten Konsultationspapier zu Pillar 1, das mit dem „Unified Approach“ aus ‚drei‘ Reformvorschlägen der ersten Säule ‚eines‘ machte, hält das neu erschienene Papier an den bislang diskutierten Ansätzen zur globalen Mindestbesteuerung aus vorigen OECD-Veröffentlichungen fest. Im Wesentlichen sollen damit – bei Vorliegen einer Niedrigbesteuerung ausländischer Einkünfte – Staaten zukünftig die Möglichkeit erhalten,

- die Hinzurechnungsbesteuerung auszuweiten („Income Inclusion Rule“ und „Switch Over Rule“),
- den Betriebsausgabenabzug einzuschränken oder eine Quellenbesteuerung durchzusetzen („Undertaxed Payments Rule“) sowie
- Abkommensvorteile zu versagen („Subject To Tax Rule“ als Ergänzung zur „Undertaxed Payments Rule“).

Diese im Konsultationspapier zu Pillar 2 diskutierten Reformvorschläge sollen durch Anpassungen der lokalen Steuerregeln und Doppelbesteuerungsabkommen (wohl unter Einsatz eines weiteren Multilateralen Instruments) umgesetzt werden. Gleichzeitig soll dies mit Vorschriften zur Vermeidung von Doppelbesteuerung und Streitbeilegung kombiniert werden – stets im Einklang mit dem erklärten Ziel, die Regeln einfach, administrierbar, effektiv und kosteneffizient zu halten.

Die Höhe des Mindeststeuersatzes

Zur Höhe eines „Mindeststeuersatzes“ äußert sich die OECD weiterhin (noch) nicht. Eine solche Diskussion solle erst geführt werden, wenn die Hauptelemente und technischen Aspekte des Reformvorschlags vollständig entwickelt wurden. Jedoch spezifiziert das Papier, dass die Mindestbesteuerung als „top-up“ zu einem bestimmten Steuersatz fungieren soll, d.h., dass es grundsätzlich zu einer Art „Lückenbesteuerung“ bis zur Höhe des zu vereinbarenden Mindeststeuersatzes kommt.

Die aufgeworfenen Fragen und Herausforderungen

Die sehr technischen Ausführungen im neuen Pillar 2-Papier enthalten insgesamt 52 offene Fragen, zu denen die OECD öffentliche Konsultationen ersucht. Alleine die Zahl der Fragen macht deutlich, wie weitreichend und komplex die Reformvorschläge einer global abgestimmten Mindestbesteuerung sind.

Zusammenfassen lassen diese sich zu drei Kernfragen:

1. Wie soll die „niedrig besteuerte“ Steuerbasis ermittelt werden?

Diskutiert wird u.a. die Anwendung lokal bereits bestehender Hinzurechnungs- und Körperschaftsteuerregelungen, jedoch mit dem Präferenzvorschlag der Nutzung lokaler (Konzern)-abschlüsse, die entweder nach lokalem Handelsrecht oder international anerkannten Grundsätzen (IFRS, US GAAP) aufgestellt werden und entsprechend um steuerliche Korrekturen modifiziert werden.

Sollten handelsbilanzielle Werte als Grundlage für die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage und damit der Prüfung des effektiven Steuersatzes (sog. „ETR Testing“) dienen, sieht die OECD insbesondere Korrekturbedarf im Rahmen permanenter und temporärer Unterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz. Als Lösungsansätze werden hier insbesondere der Vortrag von „Steuerguthaben“ und „steuerlichen Attributen“, die Bildung latenter Steuern und mehrjähriges „zusammenfassen“ von Veranlagungsjahren diskutiert.

2. Inwieweit soll sog. „Blending“ für Zwecke der Prüfung des effektiven Steuersatzes möglich sein?

Hier geht es um die „Vermischung“ von steuerlichen Einkünften im Konzern. Das Papier diskutiert dabei einen globalen Ansatz (Aggregation sämtlicher Einkünfte auf Ebene der Konzernmutter), einen länderspezifischen Ansatz (länderbezogene Aggregation sämtlicher Einkünfte) und einen gesellschaftsbezogenen Ansatz.

3. Soll es Ausnahme- und Schwellenwertregelungen geben?

Die OECD ersucht Konsultation zur Ausnahme bestimmter Unternehmensgruppen oder Industrien, um die angedachten Regelungen sinnvoll auf bestimmte Unternehmenskreise zu limitieren. Das Papier selbst enthält keine konkreten Angaben zu möglichen Exkulpationen oder Schwellenkriterien für Pillar 2. Für Pillar 1 wurden bereits konkrete Vorschläge benannt.

Ein erstes Fazit

Die in Pillar 2 diskutierten Mindestbesteuerungskonzepte greifen bekannte Regelungen aus dem internationalen Steuerrecht auf (z.B. GILTI, BEAT, Lizenzschränke) und kommen daher nicht überraschend. Das neue Konsultationspapier diskutiert Details der technischen Ausgestaltung, auf die es am Ende ankommen wird. Bislang präsentiert die OECD verschiedene, breit gefächerte Lösungsvorschläge ohne eigene Wertung – das Ergebnis der Konsultation kann mit Spannung erwartet werden.

Der weitere Zeitplan

Ein Konsultations-Meeting wird am 9. Dezember 2019 in Paris stattfinden. Es ist damit zu rechnen, dass die OECD mit ihren Arbeiten ungebremst fortfahren wird und wie angekündigt bis Ende 2020 finale Vorschläge vorlegt. Ein überarbeiteter OECD-Entwurf unter Berücksichtigung der Ergebnisse der beiden Konsultationsphasen wird bereits für Januar 2020 erwartet.

Die Herausforderungen des Pillar 1 wurden im Rahmen unserer Veranstaltung „**timefortaxes: Besteuerung der digitalen Wirtschaft – Ein Paradigmenwechsel im internationalen Steuerrecht**“ in München eingehend diskutiert. Zu den Erfahrungen aus Wissenschaft und Praxis erhalten Sie kurzfristig einen ergänzenden Newsletter.

Mit freundlichen Grüßen

Für die KPMG Task Force "BEPS 2.0 & Digitales"
Dr. Andreas Ball und Thomas Heubach

Ansprechpartner

KPMG Task Force "BEPS 2.0 & Digitales"

Dr. Andreas Ball

Partner, International Corporate Tax
T +49 521 9631-1430
andreasball@kpmg.com

Felix Bußmann

Partner, Global Transfer Pricing Services
T +49 69 9587-3936
fbussmann@kpmg.com

Thomas Heubach

Senior Manager, International Corporate Tax
T +49 89 9282-4276
theubach@kpmg.com

Claus Jochimsen-von Gfug

Partner, Head of International Corporate Tax
T +49 89 9282-3778
cjochimsen@kpmg.com

Janine Müller

Partnerin, Global Transfer Pricing Services
T +49 89 9282-1496
janinemueller@kpmg.com

Dr. Kai Reusch

Partner, International Corporate Tax
T +49 211 475-8714
kaireusch@kpmg.com

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Dr. Andreas Ball (V.i.S.d.P.)

Partner, International Corporate Tax
T +49 521 9631-1430
andreasball@kpmg.com

Thomas Heubach

Senior Manager, International Corporate Tax
T +49 89 9282-4276
theubach@kpmg.com

Newsletter kostenlos abonnieren

Zur Website

KPMG Direct Services
Unser Online-Angebot für Sie
kpmg.de/directservices



www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation. Unsere Leistungen erbringen wir vorbehaltlich der berufsrechtlichen Prüfung der Zulässigkeit in jedem Einzelfall.

© 2020 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.