



Ausgabe 04/2022 | April 2022

BEPS 2.0 Pillar II – Veröffentlichung der OECD GloBE Kommentierung und des EU-Kompromissvorschlags

Liebe Leserinnen und Leser,

am 14. März 2022 hat die OECD die [Kommentierung und Beispiele](#) zu den Global Anti-Base Erosion-Regelungen („GloBE-Regelungen“) zur Einführung einer globalen Mindestbesteuerung von 15 % veröffentlicht. Die Kommentierung und die Beispiele sollen eine **kohärente Umsetzung und Rechtsanwendung der OECD Model Rules** sicherstellen.

Zudem wurde von der französischen Ratspräsidentschaft am 12. März 2022 ein [Kompromissvorschlag](#) veröffentlicht, nachdem es bisher in der EU keine vollständige Zustimmung zu dem am 22. Dezember 2021 veröffentlichten Richtlinienentwurf gab. Der Kompromissvorschlag sollte eine Lösung für die **Kritikpunkte insbesondere von Estland, Malta, Polen und Schweden** darstellen. Allerdings ist dieser aufgrund der Blockade durch Polen bei dem letzten ECOFIN-Treffen am 05. April 2022 erneut gescheitert.

Nachfolgend haben wir die wichtigsten Punkte der Veröffentlichungen der OECD (eine ausführlichere englische Fassung finden Sie [hier](#)) und der EU-Kommission für Sie zusammengefasst.

Die GloBE Kommentierung und Beispiele

Bei der GloBE Kommentierung handelt es sich um ein 228 Seiten langes Dokument, welches detailliertere Ausführungen zu den OECD Model Rules liefert. In einem weiteren Dokument hat die OECD 24 Beispiele zur Verdeutlichung der GloBE-Regelungen herausgebracht. In diesen beiden Veröffentlichungen wird unter anderem auf folgende Punkte eingegangen:

- welche Gesellschaften eines multinationalen Konzerns einer Top-up Tax nach der Income Inclusion Rule („IIR“) oder der Undertaxed Payment Rule („UTPR“) unterliegen und wie die Top-up Tax zu berechnen ist,
- wie mit Umstrukturierungen und Vermögensübertragungen umgegangen wird und
- was es für Übergangsregeln für multinationale Konzerne gibt, die in den Geltungsbereich der GloBE-Regelungen eintreten.

Insgesamt liefert die OECD Kommentierung jedoch **in vielen Punkten keine abschließende Klärung für die Umsetzung in der Unternehmenspraxis**. Aus diesem Grund gehen wir im Folgenden auf eine Auswahl an Fragen zu der OECD Kommentierung ein:

1. Was wird über die nationale Umsetzung der GloBE-Regelungen gesagt?

In der OECD Kommentierung wird darauf hingewiesen, dass der „**Common Approach**“ die Länder nicht verpflichtet, die GloBE-Regelungen umzusetzen. Wenn sie jedoch in nationales Recht umgesetzt werden, müssen sie mit den OECD Model Rules vereinbar sein. Sollte ein Land eine Regelung einführen, die mit der IIR vergleichbar ist, aber einen niedrigeren Schwellenwert als 750 Mio. € Umsatz hat, so würde dies die GloBE-Regelungen und deren Reihenfolge nicht untergraben. Würde ein Land jedoch eine UTPR mit einem niedrigeren Umsatzschwellenwert einführen, würde dies die Ordnung der GloBE-Regelungen aushebeln und als Verstoß angesehen, da die UTPR zur primären Regel werden könnte und nicht zu einer Auffangregelung für die IIR, wie es in den OECD Model Rules vorgesehen ist.

2. Stimmt es, dass die Top-up Tax für ein Land mit einem Verlust gezahlt werden kann?

Einer der umstrittenen Punkte der OECD Model Rules ist Artikel 4.1.5, der eine **Nachversteuerung in einem Land mit einem GloBE-Verlust** fordert, wenn ein „**dauerhafter Vorteil**“ zwischen der GloBE- und der lokalen Besteuerungsgrundlage besteht. Der Kommentar bestätigt dieses Ergebnis und nennt ein Beispiel, bei dem in einem Land eine Top-up Tax von 7,5 GE bei einem GloBE-Verlust von 100 GE und einem lokalen Steuerverlust von 150 GE anfällt, wobei die Differenz einen „dauerhaften Vorteil“ aufgrund von „nicht wirtschaftlichen Verlusten“ oder ähnlichen permanenten Differenzen (z.B. steuerfreie Kapitalerträge nach lokalem Recht) darstellt. Die zusätzliche Steuerschuld von 7,5 GE errechnet sich aus dem Mindeststeuersatz (15 %) multipliziert mit dem Betrag der permanenten Differenz von 50 GE.

3. Wie werden die im Rahmen von Pillar I gezahlten Steuern behandelt?

In den OECD Model Rules war unklar, wie die im Rahmen von Pillar I (Amount A) gezahlten Steuern zu behandeln sind, insbesondere, welcher Constituent Entity und damit welcher Jurisdiktion diese Steuern zuzuordnen sind. Die Kommentierung bestätigt, dass Steuern, die im Rahmen von **Pillar I** gezahlt werden, als **Covered Taxes** im Sinne der GloBE-Regeln zu behandeln und derjenigen Constituent Entity zuzurechnen sind, die die mit dieser Steuer verbundenen Erträge im Rahmen der Ermittlung ihrer GloBE-Bemessungsgrundlage berücksichtigt.

Die Kommentierung schließt zudem Digitalsteuern („Digital Services Taxes“) ausdrücklich von den Covered Taxes aus.

4. Was ist eine "Partially Owned Parent Entity" (POPE)? Und was ist, wenn eine POPE eine andere POPE besitzt?

Wenn verschiedene Muttergesellschaften die IIR-Regel anwenden müssen, gilt grundsätzlich ein Top-Down-Ansatz. Eine Ausnahme greift, sofern eine Gesellschaft als POPE gilt (eine Gesellschaft, die zu **weniger als 80 % im Besitz des multinationalen Konzerns** ist). In diesem Fall hat die POPE das primäre Besteuerungsrecht und die in der Beteiligungskette höher gelegenen Muttergesellschaften reduzieren ihren zugewiesenen Anteil an der Top-up Tax auf der Grundlage des von der POPE erhobenen Betrags. Wenn eine POPE eine Mehrheitsbeteiligung an einem anderen Unternehmen hat, gilt dieses Unternehmen selbst als POPE. Wenn die „niedrigere“ POPE vollständig im Besitz der „höheren“ POPE ist, liegt das primäre Besteuerungsrecht bei der „höheren“ POPE. Ist dies nicht der Fall, so liegt das primäre Besteuerungsrecht bei der „niedrigeren“ POPE, wobei die Anrechnung entsprechend den zurechenbaren Anteilen an den Besitzverhältnissen erfolgt.

5. Wie werden Erträge und Aufwendungen behandelt, die nicht in der Gewinn- und Verlustrechnung, sondern im sonstigen Gesamtergebnis (OCI) enthalten sind, um den Gewinn oder Verlust von GloBE zu ermitteln?

OCI-Erträge, die Gewinne und Verluste aus Schuld- und Eigenkapitalinstrumenten, bestimmte Wechselkursschwankungen und Veränderungen der Verbindlichkeiten aus Pensionsplänen umfassen, sind im Allgemeinen **ausgeschlossen**. Es gibt eine Ausnahme für bestimmte Gewinne und Verluste aufgrund von Neu- bzw. Umbewertungen („Revaluation Method Gain or Loss“).

6. Muss die GloBE-Bemessungsgrundlage an den Fremdvergleichsgrundsatz angepasst werden?

Im Großen und Ganzen ja, wenn es sich um **grenzüberschreitende Transaktionen** handelt, außer in sehr begrenzten Fällen, in denen es zu einer Doppelbesteuerung oder doppelten Nichtbesteuerung kommt. Für Transaktionen im selben Land sind im Allgemeinen keine Anpassungen erforderlich. Ausnahmen greifen u.a., wenn ein Verkauf oder eine andere Übertragung eines Wirtschaftsguts zu einem Verlust führt oder Transaktionen mit Minderheitsteilkonzernen erfolgen.

7. Kann man eine Rückerstattung aufgrund von Vorjahresanpassungen und Verlustrückträgen nach den GloBE-Regelungen erhalten?

Nein. Die Anpassungen werden im Jahr der Neubestimmung oder im Jahr der Anerkennung von Verlusten vorgenommen. Die **Vorjahre werden nicht neu berechnet, um eine Erstattung zu erhalten**.

8. Kann die „Substance-based Income Exclusion“ einer Gesellschaft zur Reduzierung des „Excess Profit“ einer anderen Gesellschaft verwendet werden?

Ja, wenn sie derselben Jurisdiktion angehören und demselben „Jurisdictional Blending“ unterliegen. Die „**Substance-based Income Exclusion**“ wird auf jurisdiktionaler Ebene berechnet.

9. Was lässt der Kommentar beispielsweise unbeantwortet?

Der Kommentar erläutert zwar die Rahmenbedingungen, unter denen eine Steuerverwaltung die Anwendung eines **GloBE-Safe-Harbour** anfechten könnte, z.B. wie ein Staat nachweisen könnte, dass die Safe-Harbour-Regelung unzutreffend angewendet worden ist. Die Einzelheiten der Safe-Harbour-Regelungen müssen jedoch noch festgelegt werden. Es bleibt abzuwarten, wie ein Safe Harbour, der z.B. auf CBCR-Daten basiert, mit der GloBE-Steuer umgehen würde, die erhoben wird, sobald die ETR eines Landes über 15% liegt, z.B. bei Anwendung von 4.1.5, um eine zusätzliche Top-up Tax aufzuerlegen.

Die Kommentierung enthält einige Details darüber, was im **GloBE Information Return** zu melden sein wird. Die Einzelheiten müssen jedoch noch ausgearbeitet werden.

Während die Regeln die Verwendung von **latenten Steueransprüchen**, die zu Beginn des Übergangsjahres bestehen, vorsehen, gibt es noch offene Fragen, wie diese anerkannt werden können.

Der Kompromissvorschlag der französischen Ratspräsidentschaft

Am 15. März 2022 tagte der Rat für Wirtschaft und Finanzen der EU (ECOFIN). Die EU-Finanzminister diskutierten den Richtlinienvorschlag zur Einführung einer globalen Mindestbesteuerung, der sich eng an den OECD Model Rules orientiert. Für eine einstimmige Einigung gab es im Wesentlichen drei offene Fragen:

1. Der **Zeitplan für die Umsetzung** der Richtlinie.
2. Die Verpflichtung der Einführung von Pillar II in **Ländern mit wenigen multinationalen Konzernen**.
3. Die **Verbindung zwischen** der Einführung von **Pillar I und Pillar II**.

Diese Fragen adressierte die französische Ratspräsidentschaft in dem Kompromissvorschlag vom 12. März 2022. Vorgeschlagen wurde unter anderem eine **Verschiebung der Frist zur Umsetzung** um ein Jahr bis zum 31.12.2023 und die Wahlmöglichkeit für Länder mit weniger als 10 Ultimate Parent Entities („UPEs“) zum Aufschieben der Anwendung der GloBE-Regelungen um 5 Jahre. Zudem wurde die feste **Strafe in Höhe von 5% des Umsatzes** für Unternehmen, die keinen oder einen fehlerhaften GloBE Information Return abgeben, **gestrichen**. Der Kompromissvorschlag sieht auch vor, dass es einen einheitlichen Beschluss für Regelungen in

Drittstaaten geben soll, die in der EU als gleichwertig mit einer IIR angesehen werden. Vier Mitgliedstaaten (Estland, Malta, Polen und Schweden) äußerten jedoch weiterhin Bedenken und stimmten dem Kompromissvorschlag nicht zu. Für die Annahme des Richtlinienvorschlags ist jedoch ein **einstimmiger Beschluss** erforderlich.

Bei der letzten ECOFIN-Tagung am 05. April 2022 scheiterte der Kompromissvorschlag erneut. Dieses Mal blockierte Polen als einziges Land die Einigung. Polen bemängelte die fehlende rechtliche **Verknüpfung von Pillar I und II**.

Die nächsten Schritte

Die französische Ratspräsidentschaft strebt eine endgültige Verabschiedung auf der nächsten ECOFIN-Tagung am 24. Mai 2022 an. Es bleibt abzuwarten, ob Polen bei diesem Treffen der Richtlinie zustimmen oder sich die Verabschiedung weiter verzögern wird.

Eine Verschiebung der Frist zur Umsetzung in der EU ist derzeit wahrscheinlich, schließt aber nicht aus, dass die GloBE-Regelungen in anderen Ländern bereits früher in Kraft treten. Unternehmen sollten sich deshalb schon jetzt mit den Auswirkungen der GloBE-Regelungen auseinandersetzen.

Ihr BEPS 2.0 Team

Dr. Andreas Ball, Christian Peus und Janina Koch

Ihre Ansprechpersonen



Dr. Andreas Ball
Partner, Corporate Tax Services

 +49 521 9631 1430

 [Kontakt](#)



Christian Peus
Manager, Corporate Tax Services

 +49 521 9631 1824

 [Kontakt](#)



Janina Koch
Associate, Corporate Tax Services

 +49 521 9631 1163

 [Kontakt](#)

MITGLIEDER

KPMG Task Force "BEPS 2.0 & Digitales"

André Arjes

Dr. Andreas Ball

Felix Bußmann

Dr. Oliver Buttenhauser

Bogdan Hansen

Claus Jochimsen-von Gfug

Friederike Jüngling

Marius Kaufersch

Dr. Christoph Kiegler

Astrid Kraus

Ina Majewski

Oliver Mattern

Christian Peus

Dr. Kai Reusch



BEPS 2.0 QUICK IMPACT TOOLS ("QUIT I" & "QUIT II") Ihre Betroffenheitsbarometer

Unsere KPMG BEPS 2.0 Quick Impact Tools zu Pillar I („[QUIT I](#)“) und Pillar II („[QUIT II](#)“) unterstützen Sie bei einer ersten High-Level-Simulation der potentiellen Auswirkungen des OECD-Vorschlags hinsichtlich Pillar I und II auf Ihre Unternehmensgruppe. Mit Hilfe von Schiebereglern und Drop-Down-Feldern können Sie verschiedene Szenarien simulieren und so eine erste Indikation über das Ausmaß Ihrer „Betroffenheit“ ermitteln. Alles, was wir für eine erste Analyse benötigen, sind die Umsätze, die Sie in den jeweiligen Ländern erwirtschaften, sowie die Daten aus Ihrem Country-by-Country Reporting (Analyse auf Landesebene) bzw. die entsprechenden Daten je Gesellschaft (Analyse auf Gesellschaftsebene).

TAXATION OF DIGITAL ECONOMY

Übersicht Maßnahmen weltweit

KPMG US hat eine Übersicht der unterschiedlichen Maßnahmen zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft erstellt. Die Studie umfasst sowohl bereits in Kraft getretene Maßnahmen, als auch Gesetze in der Entwurfsphase und unterliegt regelmäßigen Aktualisierungen.

[Lesen Sie mehr](#)



Sie sind an weiteren Informationen zum Themenkomplex "BEPS 2.0 & Digitales" interessiert? Dann besuchen Sie uns im Internet.

Zur Website

Weiterempfehlen



[Legal](#) | [Datenschutzerklärung](#) | [Unternehmensangaben](#)

© 2022 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Für weitere Einzelheiten über die Struktur der globalen Organisation von KPMG besuchen Sie bitte <https://home.kpmg/governance>.

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.

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Klingelhoyerstraße 18, 10785 Berlin, Berlin, Germany

Vorsitzender des Aufsichtsrats:
Christian Rast

Vorstand:
WP StB Klaus Becker (Sprecher), WP StB Boris Schroer (Stellv. Sprecher), Dr. Vera-Carina Elter, WP Holger Kneisel, WP StB Sven-Olaf Leitz, RA Mathias Oberndörfer, WP Christian Sailer, WP Mattias Schmelzer.

Handelsregister: Charlottenburg (HRB 106191 B)
Umsatzsteueridentifikations-Nr.: DE 814811803
Staat der Zulassung: Deutschland
Aufsichtsbehörde: Wirtschaftsprüferkammer (WPK), Rauchstraße 26, 10787 Berlin

Berufsrechtliche Regelungen: Wirtschaftsprüferordnung (WPO) und Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer / vereidigte Buchprüfer; Satzung für Qualitätskontrolle

Informationen zu diesen Regelungen finden Sie auf der Internetseite der

Wirtschaftsprüferkammer: www.wpk.de

Angaben zu dem nach § 54 WPO vorgeschriebenen und bestehenden
Berufshaftpflichtversicherungsvertrag:
Versicherer: VSW – Die Versicherergemeinschaft für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer,
Dotzheimer Str. 23, 65185 Wiesbaden

Angaben zum räumlichen Geltungsbereich: Der Versicherungsschutz umfasst eine weltweite
Deckung für ausländisches Recht und ausländische Gerichtsstände.

Angabe gemäß §§ 36, 37 Verbraucherstreitbeilegungsgesetz (VSBG):
Die KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist nicht bereit, an Streitbeilegungsverfahren vor
einer Verbraucherschlichtungsstelle im Sinne des § 2 des Verbraucherstreitbeilegungsgesetzes
teilzunehmen.

Sie erhalten diese Email, weil Sie sich für den Newsletter von KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft registriert haben.

Unter folgendem Link können Sie Ihre Newslettereinstellungen ändern: [E-Mail-Präferenzen](#)
Wollen Sie sich von allen Newslettern von KPMG abmelden, klicken Sie bitte [hier](#).