



OECD/G20-Projekt Gewinnverkürzung
und Gewinnverlagerung

Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft

OKTOBER 2021

INHALT

Einleitung	3
Erklärung über eine Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft	6
Detaillierter Umsetzungsplan	10
Hintergrund	12
Was ist das Problem bei den bestehenden internationalen Steuerregeln?	13
Wie lautet die Lösung?	14
Welche Auswirkungen hat das?	16
Nächste Schritte	16
Chronologie	17
Häufig gestellte Fragen (FAQ)	18
Literaturverzeichnis	22

Das vorliegende Dokument wird unter der Verantwortung des Generalsekretärs der OECD veröffentlicht. Die darin zum Ausdruck gebrachten Meinungen und Argumente spiegeln nicht zwangsläufig die offizielle Einstellung der Mitgliedstaaten der OECD oder der Mitglieder des Inclusive Framework on BEPS von OECD und G20 wider.

Dieses Dokument sowie die darin enthaltenen Daten und Karten berühren weder den völkerrechtlichen Status von Territorien noch die Souveränität über Territorien, den Verlauf internationaler Grenzen und Grenzlinien sowie den Namen von Territorien, Städten oder Gebieten.

Die Verwendung dieser Arbeiten, sei es in digitaler oder gedruckter Form, unterliegt den Nutzungsbedingungen unter: <http://www.oecd.org/termsandconditions>.

Bildmaterial @ Shutterstock.com

Einleitung

Nach Jahren gründlicher, intensiver Arbeiten und Verhandlungen zur Anpassung der internationalen Steuerregeln an die Anforderungen des 21. Jahrhunderts hat das Inclusive Framework on BEPS der OECD und der G20 am 8. Oktober die Erklärung über eine Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft verabschiedet. Das Zwei-Säulen-Modell wird gewährleisten, dass multinationale Unternehmen einer Mindestbesteuerung von 15 % unterliegen. Zudem wird es einen Teil der Gewinne der größten und profitabelsten unter ihnen auf Länder weltweit umverteilen.

Digitalisierung und Globalisierung haben tiefgreifende Auswirkungen auf die Wirtschaft und das Leben der Menschen in aller Welt. Im 21. Jahrhundert hat sich dies verschärft. Daraus ergeben sich Herausforderungen für die Regeln der internationalen Unternehmensbesteuerung, die mittlerweile über hundert Jahre alt sind. Dies bewirkt, dass multinationale Konzerne – trotz der gewaltigen Gewinne, die viele von ihnen durch die zunehmende weltweite Vernetzung erzielen – keinen gerechten Beitrag zum Steueraufkommen leisten.

Angesichts wachsender Besorgnis darüber in Politik und Öffentlichkeit verstärkte die OECD 2013 ihre Anstrengungen zur Bewältigung dieser Herausforderungen. 2015 wurden die 15 Aktionspunkte gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) verabschiedet. Ihre Umsetzung ist inzwischen weit fortgeschritten, weist aber noch Lücken auf. So können multinationale Unternehmen nach den aktuellen Regeln immer noch erhebliche Gewinne in einem Staat erzielen, ohne dort Körperschaftsteuer zu zahlen. Neue Geschäftsmodelle, die stark auf geistigem Eigentum beruhen, erleichtern es ihnen, Gewinne in Niedrigsteuerstaaten zu verlagern. Zudem hat die Globalisierung einem ungesunden Steuerwettbewerb Vorschub geleistet.

Nun haben sich 136 Staaten und Gebiete, die zusammen mehr als 90 % des weltweiten BIP stellen, auf das neue Zwei-Säulen-Modell für die internationale Besteuerung verständigt und einen genauen Plan für dessen Umsetzung ab 2023 vereinbart. Nur ein paar der insgesamt 140 Mitglieder des Inclusive Framework haben der Zwei-Säulen-Lösung noch nicht zugestimmt.



Säule 1 des Modells soll eine gerechtere Verteilung der Rechte der Staaten zur Besteuerung der Gewinne jener großen multinationalen Konzerne gewährleisten, die die Gewinner der Globalisierung sind. Steuersicherheit ist ein wichtiger Aspekt der neuen Regeln. Daher umfasst Säule 1 ein verpflichtendes und verbindliches Streitbeilegungsverfahren. Dabei ist allerdings für Entwicklungsländer in bestimmten Fällen ein optionaler Mechanismus vorgesehen, damit die Regeln für Länder mit geringen Kapazitäten nicht zu aufwendig werden. Die Vereinbarung über die Gewinnumverteilung nach Säule 1 beinhaltet auch die Aufhebung und den Stopp von Steuern auf digitale Dienstleistungen und ähnlichen einschlägigen Maßnahmen. So setzt sie Handelsspannungen ein Ende, die aus der Instabilität des internationalen Steuersystems erwachsen. Außerdem vereinfacht und strafft sie die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes in bestimmten Fällen, wobei der Fokus wieder auf den Anforderungen von Ländern mit geringen Kapazitäten liegt.

Säule 2 begrenzt den Wettbewerb bei der Unternehmensbesteuerung nach unten, indem sie über die sogenannten GloBE-Regeln einen globalen Mindeststeuersatz von 15 % einführt. So können die Staaten ihre Steuerbasis sichern. Säule 2 beseitigt den Steuerwettbewerb nicht, sondern setzt ihm multilateral vereinbarte Grenzen. Für Steueranreize, die Tätigkeiten mit realer wirtschaftlicher Substanz fördern sollen, ist eine Ausnahme vorgesehen. Mit der „Subject to tax rule“ (STTR) schützt Säule 2 auch das Recht von Entwicklungsländern, bestimmte gewinnverkürzende Zahlungen (z. B. Zins- und Lizenzgebühren) zu besteuern, wenn sie nicht bereits einer Besteuerung von mindestens 9 % unterliegen.

KERNELEMENTE DES ZWEI-SÄULEN-MODELLS

Säule 1	Säule 2
Die Besteuerungsrechte auf 25 % des Residualgewinns der größten und profitabelsten multinationalen Unternehmen gehen an die Staaten, in denen sich die Kunden/Nutzer dieser Unternehmen befinden.	Die GloBE-Regeln sorgen dafür, dass alle multinationalen Unternehmen mit einem Jahresumsatz von mehr als 750 Mio. EUR einer globalen Mindeststeuer von 15 % unterliegen.
Ein verpflichtendes, verbindliches Streitbeilegungsverfahren schafft Steuersicherheit (mit optionalem Mechanismus für bestimmte Länder mit geringen Kapazitäten).	Alle Staaten, die auf Zinszahlungen, Lizenzgebühren sowie bestimmte andere Zahlungen einen nominalen Körperschaftsteuersatz von weniger als 9 % anwenden, müssen in ihre Doppelbesteuerungsabkommen mit Entwicklungsländern, die dem Inclusive Framework angehören, auf Ersuchen die „Subject to tax rule“ aufnehmen, um den Missbrauch dieser Abkommen zu verhindern.
Steuern auf digitale Dienstleistungen und ähnliche einschlägige Maßnahmen werden aufgehoben und gestoppt.	Für Steueranreize zugunsten von Tätigkeiten mit realer wirtschaftlicher Substanz ist eine Ausnahme vorgesehen.
Für bestimmte Fälle wird – unter Berücksichtigung der Erfordernisse von Ländern mit geringen Kapazitäten – ein vereinfachter, gestrafter Ansatz für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes eingeführt.	

Vorteile für Entwicklungsländer

Unter den Mitgliedern des Inclusive Framework befinden sich zahlreiche Entwicklungsländer, die sich aktiv und wirkungsvoll in den gesamten Verhandlungsprozess eingebracht haben. OECD-Schätzungen zufolge wird Säule 1 sowohl Niedrig- als auch Mittel- und Hocheinkommensländern Einnahmезuwächse bescheren; in Niedrigeinkommensstaaten dürften diese Zuwächse (im Verhältnis zu ihren aktuellen

Körperschaftsteuereinnahmen) jedoch höher ausfallen. Durch die GloBE-Regeln stehen Entwicklungsländer weniger unter Druck, übermäßig großzügige Steueranreize zu bieten, um ausländische Investitionen anzuziehen. Aktivitäten mit realer wirtschaftlicher Substanz sind dabei ausgenommen. Folgende Elemente sind für Entwicklungsländer besonders von Vorteil:

- „Subject to tax rule“ (STTR). Diese Regel verhindert, dass Unternehmen Steuern auf in Entwicklungsländern erzielte Gewinne umgehen, indem sie abzugsfähige Zahlungen wie Zins- oder Lizenzgebühren tätigen, die aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen ermäßigten Quellensteuersätzen unterliegen und nach dem Steuerrecht des Abkommenspartners nicht (oder nur zu einem geringen Satz) besteuert werden. Dies schützt Entwicklungsländer vor Abkommensmissbrauch durch Gewinnverlagerung in Niedrigsteuerstaaten.
- Vereinfachter und gestraffter Ansatz für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf inländische grundlegende Marketing- und Vertriebsaktivitäten. Ländern mit geringen Kapazitäten bereiten die Verrechnungspreisregeln hier häufig Schwierigkeiten, sodass ein formelhafter Ansatz für sie von Vorteil ist.
- Niedrigerer Schwellenwert für die Bestimmung des gemäß Säule 1 umzuverteilenden Gewinns an kleinere Volkswirtschaften.

Die OECD wird maßgeschneiderte technische Unterstützung bei allen Aspekten der Umsetzung des Zwei-Säulen-Modells leisten.

Effekt auf die Steuereinnahmen

Säule 1 gibt den Marktstaaten Rechte zur Besteuerung von Unternehmensgewinnen in Höhe von voraussichtlich mehr als 125 Mrd. USD jährlich. Der globale Mindeststeuersatz von 15 %, der mit Säule 2 eingeführt wird, dürfte weltweit rd. 150 Mrd. USD neue Steuereinnahmen pro Jahr generieren. Positive Effekte ergeben sich auch daraus, dass das internationale Steuersystem stabiler wird und Steuerpflichtige ebenso wie Steuerverwaltungen mehr Sicherheit erhalten.

Rasche Umsetzung

Ein detaillierter Umsetzungsplan wurde ebenfalls vereinbart. Er enthält ehrgeizige Fristen für die Ausarbeitung der erforderlichen Regeln und Instrumente, damit das Zwei-Säulen-Modell 2023 wirksam werden kann.

ZEITPLAN

Säule 1	Säule 2
Anfang 2022 – Vorlage eines multilateralen Übereinkommens (MLC) und einer Erläuterung zur Umsetzung von Säule 1, Betrag A	November 2021 – Mustervorschriften zur Bestimmung des Anwendungsbereichs und der Funktionsweise der GloBE-Regeln
Anfang 2022 – Mustervorschriften für die Umsetzung von Säule 1 in innerstaatliches Recht	November 2021 – Musterabkommensbestimmung zur Umsetzung der STTR
Mitte 2022 – Hochrangige Zeremonie zur Unterzeichnung des multilateralen Übereinkommens	Mitte 2022 – Multilaterales Instrument (MLI) zur Umsetzung der STTR in Doppelbesteuerungsabkommen
Ende 2022 – Abschluss der Arbeiten zu Säule 1, Betrag B	Ende 2022 – Rahmenkonzept zur Erleichterung der koordinierten Umsetzung der GloBE-Regeln
2023 – Umsetzung des Zwei-Säulen-Modells	

Die nachstehende Erklärung ist das Ergebnis der Diskussionen der Mitglieder des Inclusive Framework on BEPS der OECD und der G20. 136 Mitgliedstaaten und -gebiete haben ihr bislang zugestimmt (Stand: 8. Oktober 2021). Die Zustimmung einiger Mitglieder steht noch aus.

Erklärung über eine Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft

8. OKTOBER 2021

Einleitung

Das von der OECD und der G20 eingerichtete Inclusive Framework (IF) on Base Erosion and Profit Shifting hat sich auf eine Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen geeinigt, die sich aus der Digitalisierung der Wirtschaft ergeben. Die vereinbarten Elemente der beiden Säulen sind nachstehend beschrieben.

Ein detaillierter Umsetzungsplan ist im Anhang dargelegt.

Säule 1

Anwendungsbereich (*scope*)

Betroffen sind multinationale Konzerne mit einem weltweiten Umsatz von mehr als 20 Mrd. EUR und einer Rentabilität von über 10 % (Vorsteuergewinn im Verhältnis zu den Umsatzerlösen), berechnet nach einem Durchschnittsverfahren; die Umsatzschwelle soll sich vorbehaltlich der erfolgreichen Umsetzung, einschließlich Steuersicherheit bezüglich Betrag A, auf 10 Mrd. EUR reduzieren, wobei die Prüfung dieser Frage 7 Jahre nach Inkrafttreten der Vereinbarung beginnen und innerhalb eines Jahres abgeschlossen sein soll.

Ausgenommen sind der Rohstoffsektor sowie regulierte Finanzdienstleistungen.

Anknüpfungspunkt (*nexus*)

Es wird eine besondere neue Anknüpfungsregel geben, die die Zurechnung eines Anteils an Betrag A zu einem Marktstaat gestattet, wenn das betreffende multinationale Unternehmen in diesem Staat einen Umsatz von mindestens 1 Mio. EUR erzielt. Für kleinere Staaten und Gebiete, deren BIP weniger als 40 Mrd. EUR beträgt, verringert sich die Anknüpfungsschwelle auf 250 000 EUR.

Die besondere Anknüpfungsregel wird nur angewandt, um zu bestimmen, ob ein Staat Anspruch auf Berücksichtigung bei Betrag A hat.

Der Erfüllungsaufwand (u. a. für die Erfassung kleiner Umsatzbeträge) wird auf ein Mindestmaß beschränkt.

Gewinnanteil (*quantum*)

25 % des Residualgewinns der betroffenen Unternehmen, welcher als der über 10 % der Umsatzerlöse hinausgehende Teil des Gewinns definiert ist, werden nach einem umsatzbasierten Aufteilungsschlüssel den Marktstaaten zugerechnet, in denen ein steuerlicher Anknüpfungspunkt vorliegt.

Umsatzquellen (*revenue sourcing*)

Die Umsatzerlöse werden zu den Endmarktstaaten zurückverfolgt, in denen die Waren oder Dienstleistungen konsumiert bzw. genutzt werden. Um die Anwendung dieses Prinzips zu erleichtern, werden detaillierte Quellenregeln für bestimmte Kategorien von Transaktionen erarbeitet. Ein betroffenes multinationales Unternehmen muss bei der Anwendung der Quellenregeln eine verlässliche Methode verwenden, die seinen besonderen Gegebenheiten und Umständen gerecht wird.

Bestimmung der Bemessungsgrundlage

Die zu berücksichtigende Gewinn- bzw. Verlustgröße der betroffenen multinationalen Unternehmen wird mit geringen Anpassungen unter Bezugnahme auf die Einkünfte bestimmt, die in der externen Rechnungslegung ausgewiesen sind.

Verluste werden vorgetragen.

Segmentierung

Eine Segmentierung erfolgt nur in außergewöhnlichen Fällen, wenn ein einzelner Geschäftsbereich, wie in der externen Rechnungslegung ausgewiesen, die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der Vorschriften erfüllt.

Safe-Harbour-Regelung für Marketing- und Vertriebsgewinne

Wenn der Residualgewinn eines betroffenen multinationalen Unternehmens bereits in einem Marktstaat besteuert wird, begrenzt eine Safe-Harbour-Regelung für Marketing- und Vertriebsgewinne den Residualgewinn, der dem Marktstaat über Betrag A zugerechnet wird. Die Gestaltung der Safe-Harbour-Regelung ist Gegenstand weiterer Arbeiten, insbesondere zur Berücksichtigung des Prinzips des umfassenden Anwendungsbereichs (*comprehensive scope*).

Beseitigung von Doppelbesteuerung

Eine Doppelbesteuerung der den Marktstaaten zugerechneten Gewinne wird durch Anwendung entweder der Befreiungs- oder der Anrechnungsmethode verhindert.

Die Steuerlast wird von der bzw. den Konzerngesellschaften getragen, die den Residualgewinn erwirtschaften.

Steuersicherheit

Betroffene multinationale Konzerne kommen in den Genuss von Streitvermeidungs- und -beilegungsmechanismen, die eine Doppelbesteuerung von Betrag A verpflichtend und verbindlich verhindern, einschließlich aller Fragen betreffend Betrag A (z. B. Streitigkeiten über Verrechnungspreise und Unternehmensgewinne). Streitigkeiten darüber, ob bestimmte Fragen Betrag A betreffen, werden verpflichtend und verbindlich geklärt, ohne dass es zu Verzögerungen beim eigentlichen Streitvermeidungs- bzw. -beilegungsverfahren kommt.

Ein optionaler verbindlicher Streitbeilegungsmechanismus ausschließlich für Fragen betreffend Betrag A ist für Entwicklungsländer vorgesehen, die Anspruch auf Aufschiebung ihrer Peer Review gemäß BEPS-Aktionspunkt 14¹ haben und bei denen keine oder nur wenige in Verständigungsverfahren zu klärende Streitigkeiten aufgetreten sind. Der Anspruch eines Staats auf Nutzung dieses optionalen Mechanismus wird regelmäßig überprüft; Staaten, denen dieser Anspruch nach einer solchen Prüfung aberkannt wurde, können ihn auch in allen weiteren Jahren nicht mehr geltend machen.

Betrag B (amount B)

Die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf inländische grundlegende Marketing- und Vertriebsaktivitäten wird vereinfacht und gestrafft, wobei das Augenmerk besonders auf den Anforderungen von Ländern mit geringen Kapazitäten liegt. Diese Arbeiten sollen bis Ende 2022 abgeschlossen werden.

Verwaltung

Die Erfüllung der Vorschriften (einschließlich der Berichtspflichten) wird gestrafft, wobei den betroffenen multinationalen Konzernen ermöglicht wird, das Verfahren über eine einzige Konzerngesellschaft abzuwickeln.

Unilaterale Maßnahmen

Das multilaterale Übereinkommen wird von allen unterzeichnenden Staaten und Gebieten verlangen, sämtliche Steuern auf digitale Dienstleistungen und ähnliche einschlägige Maßnahmen im Hinblick auf sämtliche Unternehmen aufzuheben, und sie verpflichten, künftig keine solchen Maßnahmen mehr einzuführen. Ab dem 8. Oktober 2021 und bis zum 31. Dezember 2023 bzw. bis zum Inkrafttreten des multilateralen Übereinkommens – falls dies früher geschieht – werden keinem Unternehmen neu beschlossene Steuern auf digitale Dienstleistungen oder ähnliche einschlägige Maßnahmen auferlegt. Die Modalitäten der Aufhebung existierender Steuern auf digitale Dienstleistungen und ähnlicher einschlägiger Maßnahmen werden in geeigneter Weise koordiniert. Dem IF wurde von einigen Mitgliedern berichtet, dass zügig Übergangsregelungen erörtert werden.

Umsetzung

Das multilaterale Übereinkommen zur Umsetzung von Betrag A soll 2022 ausgearbeitet werden und zur Unterzeichnung vorliegen, womit Betrag A 2023 in Kraft treten kann. Ein detaillierter Umsetzungsplan ist im Anhang dargelegt.

1. Die Bedingungen für den Anspruch auf Aufschiebung des Peer Review nach BEPS-Aktionspunkt 14 sind unter Ziffer 7 der „Assessment Methodology“ für Aktionspunkt 14 dargelegt, die in den [Review Documents zu Aktionspunkt 14](#) veröffentlicht ist.

Säule 2

Gesamtaufbau

Säule 2 besteht aus

- zwei ineinander greifenden Regeln (die zusammen als die Global anti-Base Erosion Rules bzw. GloBE-Regeln zur Verhinderung der Aushöhlung der Steuerbasis bezeichnet werden): i) einer Income Inclusion Rule (IIR), die eine Nachbesteuerung der niedrig besteuerten Einkünfte einer Konzerngesellschaft bei der Muttergesellschaft vorsieht, sowie ii) einer Undertaxed Payment Rule (UTPR), die Betriebsausgabenabzüge versagt oder eine gleichwertige Anpassung verlangt, sofern die niedrig besteuerten Einkünfte einer Konzerngesellschaft nicht nach einer IIR nachbesteuert werden, sowie
- einer abkommensbasierten Regel (Subject to tax rule – STTR), die es Quellenstaaten gestattet, eine begrenzte Quellensteuer auf bestimmte Zahlungen an verbundene Unternehmen zu erheben, die unter einem Mindestsatz besteuert wurden. Nach der STTR erhobene Steuern sind auf gemäß den GloBE-Regeln erhobene Steuern anrechenbar.

Status der Regeln

Die GloBE-Regeln haben den Status eines gemeinsamen Ansatzes.

Für die Mitglieder des IF bedeutet dies:

- Sie sind nicht verpflichtet, die GloBE-Regeln zu übernehmen, beschließen sie jedoch, dies zu tun, müssen sie die Regeln in einer Weise umsetzen und handhaben, die mit den nach Säule 2 vorgesehenen Ergebnissen im Einklang steht, auch im Hinblick auf Mustervorschriften und Leitlinien, auf die sich das IF einigt.
- Sie müssen die Anwendung der GloBE-Regeln durch andere IF-Mitglieder akzeptieren, einschließlich Vereinbarungen über die Rangordnung der Regeln und die Anwendung vereinbarter Safe-Harbour-Regelungen.

Anwendungsbereich (scope)

Die GloBE-Regeln gelten für multinationale Konzerne, die den unter BEPS-Aktionspunkt 13 (Country-by-Country-Reporting – länderbezogene Berichterstattung) festgelegten Schwellenwert von 750 Mio. EUR erreichen. Den Staaten ist freigestellt, die IIR auf multinationale Unternehmen anzuwenden, deren Hauptsitz sich auf ihrem Staatsgebiet befindet, selbst wenn sie diesen Schwellenwert unterschreiten.

Staatliche Einrichtungen, internationale Organisationen, Organisationen ohne Erwerbszweck und Pensions- oder Investmentfonds, die die obersten Muttergesellschaften eines multinationalen Konzerns sind, oder von solchen Einrichtungen, Organisationen oder Fonds genutzte Holding-Vehikel unterliegen nicht den GloBE-Regeln.

Gestaltung der Regeln

Die IIR verteilt die Nachbesteuerung nach einem Top-Down-Ansatz auf der Grundlage einer Split-Ownership-Regel für Beteiligungen unter 80 %.

Die UTPR verteilt die Nachbesteuerung in Bezug auf niedrig besteuerte Konzerngesellschaften, einschließlich solcher, die sich im Staat der obersten Muttergesellschaft befinden. Die GloBE-Regeln sehen eine Ausnahme von der UTPR für multinationale Unternehmen vor, die sich in der Anfangsphase ihrer internationalen Tätigkeit befinden, wovon ausgegangen wird, wenn sich ihre materiellen Vermögenswerte im Ausland auf maximal 50 Mio. EUR belaufen und sie in nicht mehr als fünf anderen Staaten tätig sind.² Diese Ausnahme ist auf maximal 5 Jahre ab dem Zeitpunkt befristet, an dem das multinationale Unternehmen erstmals in den Anwendungsbereich der GloBE-Regeln fällt. Für multinationale Unternehmen, die bei Inkrafttreten der GloBE-Regeln in deren Anwendungsbereich fallen, beginnt die 5-Jahres-Frist mit dem Inkrafttreten der UTPR.

Berechnung des effektiven Steuersatzes

Die GloBE-Regeln ermöglichen eine Nachbesteuerung nach dem Kriterium des effektiven Steuersatzes; dieser wird auf Ebene der jeweiligen Staaten (*jurisdictional basis*) berechnet und stützt sich auf eine gemeinsame Definition der erfassten Steuern sowie eine Steuerbemessungsgrundlage, die ausgehend von den in der externen Rechnungslegung ausgewiesenen Einkünften ermittelt wird (mit vereinbarten Anpassungen gemäß den steuerpolitischen Zielen von Säule 2 sowie zur Korrektur zeitlicher Abweichungen).

2. Ein multinationaler Konzern gilt als in einem Staat oder Gebiet tätig, wenn er dort über eine Konzerngesellschaft im Sinne der GloBE-Regeln verfügt.

Im Hinblick auf bestehende Systeme der Ausschüttungsbesteuerung entsteht keine Nachsteuerpflicht, wenn die Gewinne innerhalb von 4 Jahren ausgeschüttet und zu oder über dem Mindestsatz versteuert werden.

Mindeststeuersatz

Der im Rahmen der IIR und der UTPR angewandte Mindeststeuersatz beträgt 15 %.

Ausnahmen (*carve-outs*)

Die GloBE-Regeln sehen eine formelhafte Substanzausnahme vor, der zufolge ein bestimmter Anteil der Einkünfte unberücksichtigt bleibt; dieser entspricht 5 % des Buchwerts der materiellen Vermögenswerte und der Lohnsumme. Während einer 10-jährigen Übergangsphase beläuft sich der unberücksichtigte Einkünfteanteil auf 8 % des Buchwerts der materiellen Vermögenswerte und 10 % der Lohnsumme, wobei er sich während der ersten 5 Jahre jährlich um 0,2 Prozentpunkte und während der letzten 5 Jahre jährlich um 0,4 Prozentpunkte bezogen auf die materiellen Vermögenswerte und um 0,8 Prozentpunkte bezogen auf die Lohnsumme verringert.

Die GloBE-Regeln sehen zudem eine De-minimis-Ausnahme für Staaten und Gebiete vor, in denen sich die Umsatzerlöse des multinationalen Unternehmens auf weniger als 10 Mio. EUR und die Gewinne auf weniger als 1 Mio. EUR belaufen.

Weitere Ausschlüsse

Von den GloBE-Regeln ausgenommen sind auch Einkünfte aus der internationalen Schifffahrt gemäß der Definition dieser Einkünfte im OECD-Musterabkommen.

Vereinfachungen

Um sicherzustellen, dass die GloBE-Regeln so zielgerichtet wie möglich gehandhabt werden, und um einen gemessen an den steuerpolitischen Zielen unverhältnismäßig hohen Erfüllungs- und Verwaltungsaufwand zu vermeiden, wird das Umsetzungskonzept Safe-Harbour-Regelungen und/oder sonstige Mechanismen umfassen.

Koexistenz mit GILTI

Vereinbarungsgemäß wird nach Säule 2 ein Mindeststeuersatz auf Staatenebene angewandt. In diesem Kontext werden die Bedingungen der Koexistenz der Regeln des GILTI-Systems der Vereinigten Staaten mit den GloBE-Regeln untersucht, um gleiche Wettbewerbsbedingungen zu gewährleisten.

Subject to tax rule (STTR)

Die Mitglieder des IF erkennen an, dass die STTR für Entwicklungsländer Voraussetzung für einen Konsens über Säule 2 ist.³ IF-Mitglieder, die auf Zinszahlungen, Lizenzgebühren sowie eine Reihe anderer Zahlungen einen nominalen Körperschaftsteuersatz anwenden, der unter dem STTR-Mindestsatz liegt, nehmen in ihre bilateralen Steuerabkommen mit Entwicklungsländern, die Mitglied des IF sind, die STTR auf, wenn sie darum ersucht werden.

Die Besteuerungsrechte beschränken sich auf die Differenz zwischen dem Mindestsatz und dem auf die betreffende Zahlung angewandten Steuersatz.

Der Mindestsatz für die STTR beläuft sich auf 9 %.

Umsetzung

Säule 2 soll 2022 in Recht umgesetzt werden, um 2023 wirksam zu werden; die UTPR soll 2024 in Kraft treten.

Ein detaillierter Umsetzungsplan ist im Anhang dargelegt.

3. Als Entwicklungsländer gelten hier Staaten, deren Pro-Kopf-BNE, nach der Methode des World Bank Atlas berechnet, 2019 maximal 12 535 USD betrug (regelmäßig zu aktualisierender Betrag).

Detaillierter Umsetzungsplan

Dieser Anhang beschreibt die Arbeiten, die zur Umsetzung der im Haupttext der Erklärung dargelegten Zwei-Säulen-Lösung erforderlich sind. Zudem gibt er einen Zeitrahmen für diesen Prozess einschließlich der entscheidenden weiteren Etappen für das Inclusive Framework vor; Entwicklungsländern wird maßgeschneiderte technische Unterstützung bei allen Aspekten der Umsetzung angeboten. Die IF-Mitglieder sind sich bewusst, wie ehrgeizig der Zeitrahmen dieses Umsetzungsplans ist, und verpflichten sich, alles ihnen im Rahmen ihrer Gesetzgebungsverfahren Mögliche zu tun, um dieses Ziel zu erreichen.

Säule 1

Betrag A, die Aufhebung aller Steuern auf digitale Dienstleistungen und ähnlicher einschlägiger Maßnahmen für alle Unternehmen sowie Betrag B werden im Rahmen von Säule 1 wie nachstehend beschrieben umgesetzt.

BETRAG A

Betrag A wird über ein multilaterales Übereinkommen sowie nötigenfalls durch entsprechende Änderungen in innerstaatlichem Recht umgesetzt, um 2023 in Kraft treten zu können.

Multilaterales Übereinkommen

Um eine rasche und einheitliche Umsetzung zu erleichtern, wird ein multilaterales Übereinkommen (Multilateral Convention – MLC) erarbeitet, mit dem ein multilateraler Rahmen für alle unterzeichnenden Staaten und Gebiete geschaffen wird, ganz gleich, ob zwischen ihnen aktuell Doppelbesteuerungsabkommen bestehen. Das MLC wird die erforderlichen Regeln zur Bestimmung und Aufteilung von Betrag A und zur Beseitigung von Doppelbesteuerung enthalten, ebenso wie das vereinfachte Verwaltungsverfahren, das Verfahren für den Informationsaustausch und die Verfahren zur verpflichtenden und verbindlichen Streitvermeidung und Streitbeilegung zwischen allen Staaten, unter angemessener Berücksichtigung der Staaten, für die bei Fragen betreffend Betrag A ein optionaler verbindlicher Streitbeilegungsmechanismus gilt; damit wird Einheitlichkeit und Sicherheit bei der Anwendung von Betrag A sowie Sicherheit in Bezug auf Fragen betreffend Betrag A gewährleistet. Das MLC wird durch eine Erläuterung ergänzt, die Zweck und Funktionsweise der Regeln und Verfahren beschreibt. Wenn zwischen Unterzeichnern des MLC ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, so bleibt dieses in Kraft und regelt weiterhin alle Betrag A nicht betreffenden Aspekte der grenzüberschreitenden Besteuerung; das MLC wird jedoch Unstimmigkeiten zwischen den bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen insoweit beseitigen, als dies nötig ist, damit die Lösung in Bezug auf Betrag A wirksam werden kann. Das MLC wird sich auch mit Wechselwirkungen zwischen ihm und künftigen Doppelbesteuerungsabkommen befassen. Wenn zwischen Unterzeichnern kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, wird das MLC die erforderliche Beziehung herstellen, um die wirksame Umsetzung aller Aspekte von Betrag A zu gewährleisten.

Das IF hat die Task Force Digitale Wirtschaft (TFDE) damit betraut, die verschiedenen Elemente von Betrag A (z. B. Beseitigung von Doppelbesteuerung, Safe-Harbour-Regelung für Marketing- und Vertriebsgewinne) zu definieren und zu klären sowie das MLC zu erarbeiten und seinen Inhalt auszuhandeln, damit alle Staaten und Gebiete, die der Erklärung zugestimmt haben, daran teilnehmen können. Die TFDE ist bestrebt, den Text des MLC und seiner Erläuterung Anfang 2022 fertigzustellen, damit das MLC rasch zur Unterzeichnung vorliegt und Mitte 2022 eine hochrangige Unterzeichnungszeremonie stattfinden kann. Von den Staaten und Gebieten wird erwartet, dass sie das MLC nach der Unterzeichnung so rasch wie möglich ratifizieren, damit es 2023 rechtskräftig und wirksam werden kann, sobald es von der im MLC festgelegten Mindestzahl von Staaten („kritische Masse“) ratifiziert wurde.

Aufhebung und Stopp aller Steuern auf digitale Dienstleistungen und ähnlicher einschlägiger Maßnahmen

Das MLC wird von allen Unterzeichnern verlangen, sämtliche Steuern auf digitale Dienstleistungen und ähnliche einschlägige Maßnahmen im Hinblick auf sämtliche Unternehmen aufzuheben und sich zu verpflichten, künftig keine solchen Maßnahmen mehr einzuführen. Eine genaue Definition dessen, was als ähnliche einschlägige Maßnahme gilt, wird im Rahmen des MLC und seiner Erläuterung vorgelegt.

Änderungen in innerstaatlichem Recht

IF-Mitglieder werden möglicherweise Änderungen in innerstaatlichem Recht vornehmen müssen, um die neuen Besteuerungsrechte für Betrag A umzusetzen. Um eine einheitliche Herangehensweise der einzelnen Staaten und Gebiete zu erleichtern und die innerstaatliche Umsetzung im vereinbarten Zeitrahmen gemäß den innerstaatlichen Gesetzgebungsverfahren zu fördern, hat das IF die TFDE damit betraut, bis Anfang 2022 Muster für innerstaatliche Rechtsvorschriften zu erarbeiten, damit Betrag A wirksam werden kann. Die Mustervorschriften werden durch Kommentare ergänzt, die Zweck und Funktionsweise der Vorschriften beschreiben.

BETRAG B

Das IF hat die Arbeitsgruppe 6 und das FTA-MAP-Forum beauftragt, die Arbeiten zu Betrag B bis Ende 2022 gemeinsam zum Abschluss zu bringen. Im Rahmen der Detailarbeiten werden zunächst die inländischen grundlegenden Marketing- und Vertriebstätigkeiten definiert, die in den Anwendungsbereich von Betrag B fallen. Anschließend erarbeiten die Arbeitsgruppe 6 und das FTA-MAP-Forum gemeinsam die übrigen Elemente von Betrag B; die Veröffentlichung der endgültigen Arbeitsergebnisse zu Betrag B ist Ende 2022 vorgesehen.

Säule 2

Die Mustervorschriften zur Umsetzung der GloBE-Regeln werden bis Ende November 2021 ausgearbeitet. In diesen Mustervorschriften wird der Anwendungsbereich und die Funktionsweise der GloBE-Regeln festgelegt. Sie umfassen die Regeln für die Bestimmung des effektiven Steuersatzes auf Ebene der einzelnen Staaten sowie die betreffenden Ausnahmen wie etwa die formelhafte Substanzausnahme. Die Mustervorschriften werden auch verwaltungstechnische Bestimmungen enthalten, die die Berichtspflichten der multinationalen Unternehmen sowie die Nutzung verwaltungstechnischer Safe-Harbour-Regelungen behandeln. Die Mustervorschriften werden zudem Übergangsregelungen umfassen. Sie werden durch Kommentare ergänzt, die Zweck und Funktionsweise der Vorschriften erläutern und sich mit der Notwendigkeit einer Switch-over-Rule („Umschaltregel“) in bestimmten Doppelbesteuerungsabkommen sowie in Fällen befassen, in denen die Unterzeichner andernfalls die Befreiungsmethode anwenden müssten.

Eine Musterabkommensbestimmung zur Umsetzung der STTR wird bis Ende November 2021 ausgearbeitet. Sie wird durch Kommentare ergänzt, die Zweck und Funktionsweise der STTR erläutern. Ein Verfahren zur Unterstützung der Umsetzung der STTR wird vereinbart.

Das IF wird bis Mitte 2022 ein multilaterales Instrument erarbeiten, um die reibungslose und einheitliche Umsetzung der STTR in einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen zu erleichtern.

Bis spätestens Ende 2022 wird ein Rahmenkonzept ausgearbeitet, das die koordinierte Umsetzung der GloBE-Regeln erleichtern soll. In diesem Umsetzungsrahmen werden administrative Verfahren (z. B. genaue Berichtspflichten, multilaterale Überprüfungsverfahren) sowie Safe-Harbour-Regelungen vereinbart, die die Erfüllung der Vorschriften durch die Unternehmen und deren Handhabung durch die Steuerbehörden erleichtern. Bei den Arbeiten am Umsetzungsrahmen werden die IF-Mitglieder prüfen, welche Vorteile ein multilaterales Übereinkommen zur besseren Koordinierung und einheitlicheren Umsetzung der GloBE-Regeln hätte und was ein solches Übereinkommen beinhalten könnte.

Konsultationen

Unter Berücksichtigung der in diesem Umsetzungsplan gesetzten Fristen werden die Arbeiten weiterhin in Konsultation mit den betroffenen Akteuren durchgeführt.

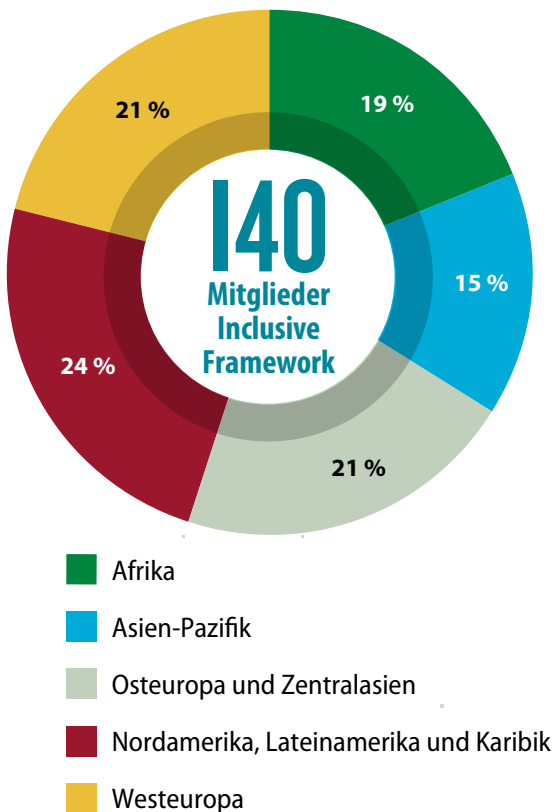
Hintergrund

Die OECD leitet seit den 1990er Jahren internationale Anstrengungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und Unternehmensteuervermeidung. Ziel der ersten Arbeiten der 2000er Jahre war es, Standards festzulegen und die Länder für die Schaffung weltweit einheitlicher Bedingungen zu gewinnen. Damit wurde das Fundament für die gewaltigen Fortschritte gelegt, die nach der Weltfinanzkrise der Jahre 2008/2009 erzielt wurden. Bei ihren Bemühungen um die Gesundung des globalen Finanzsystems verpflichteten sich die Staats- und Regierungsspitzen weltweit auch, dem Bankgeheimnis ein Ende zu setzen und entschlossen gegen Steuerhinterziehung durch Privatpersonen vorzugehen. Dies führte 2009 zur Einrichtung des Globalen Forums Transparenz und Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten (kurz „Globales Forum“). Anschließend richtete die internationale Gemeinschaft ihre

Aufmerksamkeit auf das Problem der Steuervermeidung durch Unternehmen. Dazu wurde 2013 das Projekt gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung gestartet (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS).

Das BEPS-Projekt hat wesentlich zu mehr Kohärenz, Substanz und Transparenz im internationalen Steuersystem beigetragen. **Ein entscheidender Aspekt des BEPS-Projekts von OECD und G20 sind die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft. Diese hat die zentralen Regeln untergraben, auf denen die Besteuerung internationaler Unternehmensgewinne in den letzten hundert Jahren fußte.** Große multinationale Unternehmen können daher erhebliche Gewinne auf ausländischen Märkten erzielen, ohne dass diese Länder darauf – wenn überhaupt – nennenswert Steuern erheben können.

Im BEPS-Projekt von OECD und G20 gehen die Mitglieder des Inclusive Framework gemeinsam gegen Steuervermeidungsstrategien vor, die Lücken und Inkongruenzen in den internationalen Steuerregeln ausnutzen.



WAS IST DAS PROBLEM BEI DEN BESTEHENDEN INTERNATIONALEN STEUERREGELN?

Die alten internationalen Steuerregeln beruhen auf Vereinbarungen, die in den 1920er Jahren getroffen wurden. Sie sind in einem globalen Geflecht bilateraler Doppelbesteuerungsabkommen verankert.

Zwei Aspekte sind dabei problematisch:

- **Erstens sehen die alten Regeln vor, dass die Gewinne eines Unternehmens in einem anderen Land nur besteuert werden können, wenn dieses Unternehmen dort über eine physische Präsenz verfügt.** Vor hundert Jahren, als es in der Wirtschaft noch um Fabriken, Lagerhallen und die Produktion physischer Waren ging, war dies durchaus sinnvoll. In der digitalisierten Welt von heute sind multinationale Unternehmen jedoch häufig in großem Maßstab in Staaten tätig, in denen sie nur über eine geringe bzw. keinerlei physische Präsenz verfügen.
- **Zweitens besteuern die meisten Länder nur die inländischen Einkünfte ihrer multinationalen Unternehmen, nicht die ausländischen. Dabei wird unterstellt, dass die ausländischen Gewinne dort versteuert werden, wo sie erzielt werden.** Weil jedoch immaterielle Werte wie Marken, Urheberrechte und Patente immer wichtiger werden und weil

multinationale Unternehmen Gewinne in Staaten und Gebiete verschieben können, die kaum oder keine Steuern erheben, bleiben ihre Einkünfte in Wirklichkeit oft unversteuert. Zudem betreiben viele Staaten Steuerwettbewerb, um ausländische Direktinvestitionen durch ermäßigte Steuersätze – und teilweise sogar völlige Steuerbefreiungen – anzuziehen.

OECD-Schätzungen zufolge kostet Steuervermeidung durch Unternehmen etwa 100–240 Mrd. USD jährlich bzw. 4–10 % der weltweiten Körperschaftsteuereinnahmen.

Dies trifft Entwicklungsländer besonders hart, da sie im Allgemeinen stärker von Unternehmensteuereinnahmen abhängig sind als fortgeschrittene Volkswirtschaften. Angesichts der Schwierigkeiten bei der Besteuerung der Gewinne multinationaler Unternehmen haben einige Staaten unilaterale Maßnahmen ergriffen, also z. B. Steuern auf digitale Dienstleistungen eingeführt – mit der Gefahr, dass andere darauf mit Strafzöllen reagieren. Solche Entwicklungen könnten die Weltwirtschaft bis zu 1 % des globalen BIP kosten und die Anstrengungen zur Förderung des Aufschwungs nach der Coronakrise behindern. Auch dies würde Entwicklungsländer härter treffen als fortgeschrittene Volkswirtschaften. Das Zwei-Säulen-Modell hilft, Handelskriege zu verhindern und die Unsicherheit zu vermeiden, die Handel und Investitionen schaden würde.



Steuervermeidung durch Unternehmen kostet die Staaten etwa **100–240 Mrd. USD*** jährlich – dies entspricht **4–10 %** der weltweiten Körperschaftsteuereinnahmen.

*OECD-Schätzungen

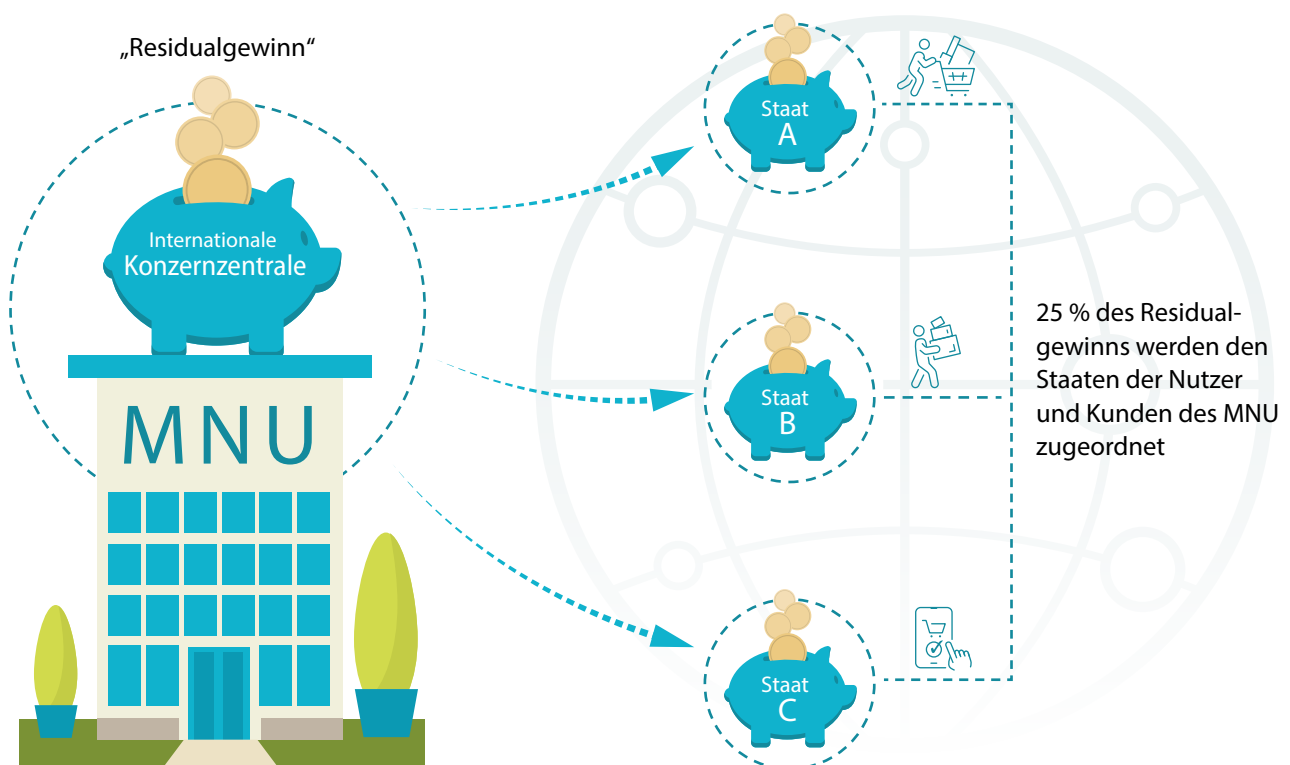
WIE LAUTET DIE LÖSUNG?

Das Inclusive Framework der OECD und der G20, das 140 gleichberechtigte Mitglieder zählt, wurde damit betraut, 2021 eine Lösung für diese zwei Probleme vorzulegen.

Am 8. Oktober 2021 hatten 136 seiner Mitglieder dem neuen Zwei-Säulen-Modell zugestimmt, das das Resultat fast zehnjähriger von der OECD koordinierter Verhandlungen ist. Es soll sicherstellen, dass große multinationale Unternehmen dort Steuern zahlen, wo sie tätig sind und Gewinne erzielen.

Säule 1

- **Säule 1 passt die veralteten internationalen Steuerregeln an die Anforderungen des 21. Jahrhunderts an.** Dazu erhalten die Marktstaaten neue Besteuerungsrechte über multinationale Unternehmen (MNU), ganz gleich, ob eine physische Präsenz besteht.
 - Gemäß Säule 1 werden 25 % des Gewinns der größten und profitabelsten multinationalen Konzerne, der eine bestimmte Gewinnmarge überschreitet (sog. Residualgewinn), den Marktstaaten zugerechnet, in denen sich die Nutzer*innen bzw. Kund*innen dieser Unternehmen befinden. Dieser Gewinnanteil wird als Betrag A bezeichnet.
 - Säule 1 sieht zudem einen vereinfachten und gestrafften Ansatz für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf inländische grundlegende Marketing- und Vertriebsaktivitäten vor (sog. Betrag B).
 - Säule 1 umfasst Elemente zur Streitvermeidung und -beilegung, um dem Risiko der Doppelbesteuerung zu begegnen. Für bestimmte Länder mit geringen Kapazitäten ist dabei ein optionaler Mechanismus vorgesehen.
 - Außerdem führt Säule 1 zur Aufhebung und zum Stopp von Steuern auf digitale Dienstleistungen und ähnlichen einschlägigen Maßnahmen und verhindert so schädliche Steuerstreitigkeiten.

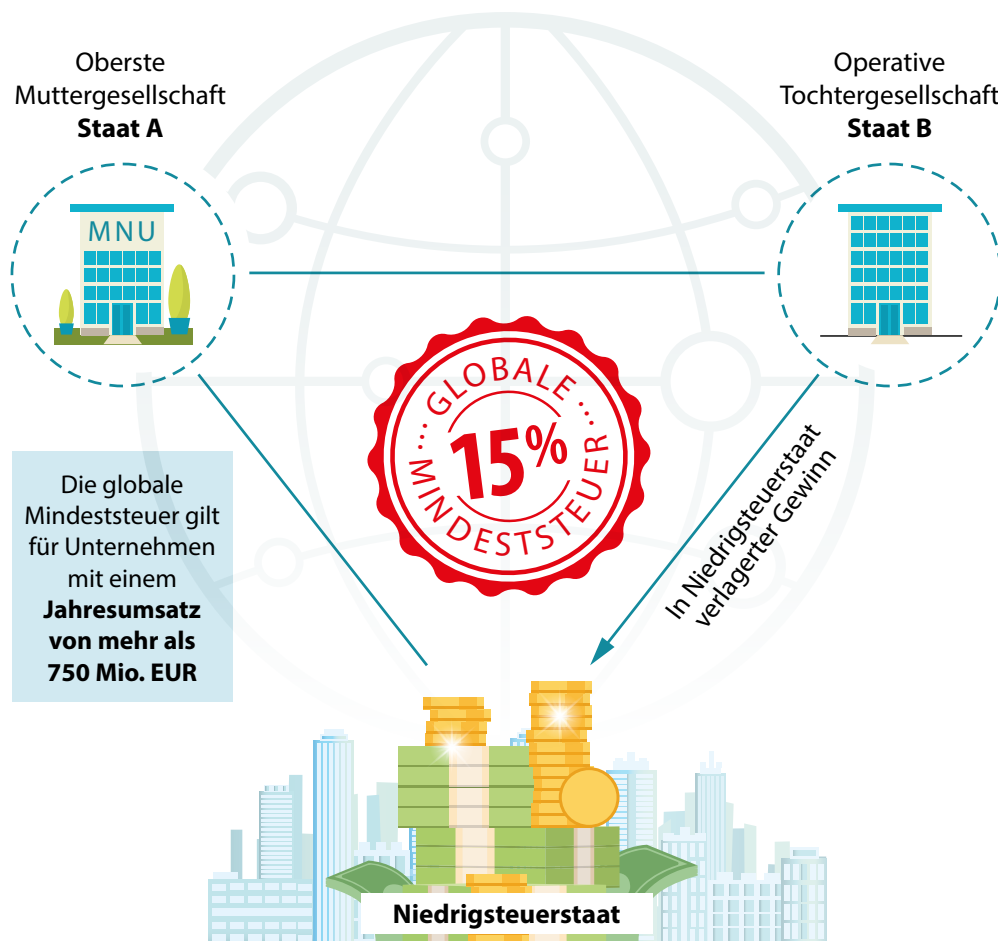


Säule 1 gibt den Marktstaaten Rechte zur Besteuerung von **Unternehmensgewinnen in Höhe von voraussichtlich mehr als 125 Mrd. USD.**



Säule 2

- Säule 2 sieht eine **Mindestbesteuerung von 15 % auf Unternehmensgewinne** vor und **begrenzt so den Steuerwettbewerb nach unten**. Staaten in aller Welt haben vereinbart, eine zusätzliche Besteuerung der ausländischen Einkünfte multinationaler Konzerne, die ihren Sitz auf ihrem Gebiet haben, mindestens bis zum vereinbarten Mindestsatz zu gestatten. Damit wird der Steuerwettbewerb durch eine Mindestbesteuerung begrenzt, ganz gleich, wo ein Unternehmen tätig ist.
- Eine Ausnahme ist für Steueranreize vorgesehen, die Tätigkeiten mit realer wirtschaftlicher Substanz, etwa den Bau eines Hotels oder Investitionen in eine Fabrik, fördern sollen.



Säule 2 dürfte über die **globale Mindeststeuer von 15 %** mehr als **150 Mrd. USD** neue Steuereinnahmen weltweit generieren.

WELCHE AUSWIRKUNGEN HAT DAS?

Säule 1 gibt den Marktstaaten Rechte zur Besteuerung von Unternehmensgewinnen in Höhe von voraussichtlich mehr als 125 Mrd. USD jährlich. Säule 2 dürfte über die globale Mindeststeuer von 15 % weltweit rd. 150 Mrd. USD zusätzliche Steuereinnahmen pro Jahr generieren. Welche Auswirkungen die Maßnahmen genau auf die Steuereinnahmen haben werden, hängt vom Grad der Umsetzung von Säule 1 und 2, der Art und der Stärke der Reaktionen der multinationalen Konzerne und der Regierungen sowie der weiteren wirtschaftlichen Entwicklung ab.

Das Zwei-Säulen-Modell dürfte das Investitions- und Wachstumsumfeld verbessern. Ohne die Einigung wäre mit einer wachsenden Zahl unkoordinierter, unilateraler Steuermaßnahmen (z. B. Steuern auf digitale Dienstleistungen) und zunehmenden Steuer- und Handelsstreitigkeiten zu rechnen. Solche Streitigkeiten verringern die Steuersicherheit, hemmen Investitionen und verursachen zusätzlichen Erfüllungs- und Verwaltungsaufwand. Sie könnten das globale BIP um mehr als 1 % schmälern.

Ohne die Konsenslösung wäre mit einer wachsenden Zahl unkoordinierter, unilateraler Steuermaßnahmen (z. B. Steuern auf digitale Dienstleistungen) und zunehmenden Steuer- und Handelsstreitigkeiten zu rechnen.

Nächste Schritte

Mit der im Oktober verabschiedeten Erklärung und dem detaillierten Umsetzungsplan kann das Inclusive Framework nun rasch die Umsetzung in innerstaatliches Recht sowie die Verhandlung, Unterzeichnung und Ratifizierung der erforderlichen multilateralen Vereinbarungen zur Anpassung der Abkommensbeziehungen seiner Mitglieder in die Wege leiten. Die Mustervorschriften zur Umsetzung von Säule 2 werden noch 2021 erarbeitet; das Multilaterale

Übereinkommen zur Umsetzung von Säule 1 soll bis Februar 2022 vorliegen. Eine rasche Umsetzung ist entscheidend, um die internationale Steuerarchitektur zu stabilisieren und schädliche Steuerstreitigkeiten zu verhindern. Die Mitglieder des Inclusive Framework haben sich daher das ambitionierte Ziel gesetzt, die neuen internationalen Steuerregeln 2023 in Kraft treten zu lassen.



Chronologie

1996

Die G7 erklärt Steuerhinterziehung und Steuervermeidung zu prioritären Handlungsfeldern.

1998

Die OECD veröffentlicht den Bericht *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*.

2000–2007

Internationale Standards zu Steuertransparenz werden erarbeitet; Einsatz für gleiche Wettbewerbsbedingungen weltweit.

2008–2009

Weltfinanzkrise – Die G20 verpflichtet sich, das Bankgeheimnis zu beenden; das Globale Forum Transparenz und Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten wird eingerichtet.

Juli 2013

Die G20 erklärt Steuervermeidung zu einem prioritären Handlungsfeld.

Oktober 2015

Das aus 15 Aktionspunkten bestehende BEPS-Paket gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung wird verabschiedet – Aktionspunkt 1 befasst sich mit der Digitalisierung der Wirtschaft.

Juni 2016

Das heute 140 Mitglieder zählende Inclusive Framework on BEPS der OECD und der G20 wird gegründet.

2017–2020

Im Inclusive Framework laufen intensive Diskussionen über Lösungen für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft; im Oktober 2020 werden Blaupausen für eine Zwei-Säulen-Lösung veröffentlicht.

Juli 2021

Über 130 Staaten und Gebiete schließen sich der Erklärung über eine Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft an.

Oktober 2021

136 Mitglieder des Inclusive Framework schließen sich der Erklärung über eine Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft mit einem detaillierten Umsetzungsplan an.

2022

Mustervorschriften, ein multilaterales Übereinkommen und ein multilaterales Instrument für die Umsetzung des Zwei-Säulen-Modells sollen vorgelegt werden.

2023

Das Zwei-Säulen-Modell soll umgesetzt werden.

Häufig gestellte Fragen (FAQ)

1. Wie gewährleistet das Zwei-Säulen-Modell, dass multinationale Unternehmen einen fairen Beitrag zum Steueraufkommen leisten?

Jede der beiden Säulen schließt bestimmte Lücken im bestehenden Regelwerk, die es multinationalen Unternehmen bislang ermöglichten, Steuern zu vermeiden. Säule 1 betrifft etwa 100 der größten und profitabelsten multinationalen Unternehmen und verteilt einen Teil ihrer Gewinne auf die Länder, in denen sich ihre Kund*innen befinden und sie ihre Produkte und Dienstleistungen verkaufen. Die Neuregelung verhindert, dass diese Unternehmen auf einem Markt erhebliche Gewinne erzielen, ohne dort nennenswert Steuern zu zahlen. Säule 2 betrifft eine deutlich größere Gruppe multinationaler Unternehmen (alle mit einem Jahresumsatz von über 750 Mio. EUR). Für sie wird eine globale Mindestbesteuerung eingeführt. Gemäß diesen neuen Regeln müssen Unternehmen, die ihre Tätigkeit so organisieren, dass der effektive Steuersatz auf ihre Gewinne in einem bestimmten Staat (sei es ein Niedrigsteuerstaat oder nicht) unter dem Mindestsatz von 15 % liegt, auf diese Gewinne dennoch den Mindestsatz entrichten.

2. Im Juli 2021 verständigten sich die Mitglieder des Inclusive Framework auf eine Erklärung zur Lösung dieser Probleme. Welche Änderungen enthält die endgültige Fassung der Erklärung vom Oktober?

Die Erklärung von Juli 2021 war ein großer Erfolg: 134 Staaten und Gebiete einigten sich auf die Grundlinien einer Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung. Einige wichtige Detailfragen waren jedoch noch offen. Sie sollten bis Oktober geklärt werden. Beispielsweise stand der Anteil des Residualgewinns, der gemäß Säule 1 auf die Marktstaaten umverteilt werden soll, noch nicht fest. Er wurde nun mit 25 % angesetzt. Der im Rahmen von Säule 2 eingeführte globale Mindeststeuersatz steht mit 15 % nun ebenfalls endgültig fest. Im Juli war nur beschlossen worden, dass er „mindestens 15 %“ betragen solle. Auch andere Schwellenwerte und Sätze sowie die Frage der Steuersicherheit mussten noch abschließend geklärt werden. Außerdem wurde ein detaillierter Umsetzungsplan vereinbart, der sicherstellen soll, dass der ehrgeizige Zeitrahmen eingehalten werden kann.

3. Sind wirklich nur etwa 100 Unternehmen betroffen? Was ist mit den anderen multinationalen Unternehmen: Sollen die nicht auch Steuern zahlen?

Natürlich sollen alle Steuerpflichtigen einen gerechten Beitrag zum Steueraufkommen leisten. Das BEPS-Paket insgesamt soll gewährleisten, dass auch multinationale Unternehmen dies tun. Die Gewinnumverteilung gemäß Säule 1 betrifft tatsächlich nur rund 100 Unternehmen. Dies sind jedoch die größten und profitabelsten weltweit. Würde der Anwendungsbereich der Regel auf eine größere Zahl von Unternehmen ausgeweitet, wäre die Summe der umverteilten Gewinne nicht unbedingt wesentlich höher – die Umsetzung würde aber komplexer. Allerdings ist vorgesehen, den Anwendungsbereich nach 7 Jahren auszudehnen, wenn mehr Erfahrung mit der Umsetzung gewonnen wurde. Säule 1 umfasst auch die Zusage, vereinfachte, gestraffte Konzepte für die Anwendung der Verrechnungspreisregeln auf bestimmte Gestaltungen zu erarbeiten, die häufig zu Steuerstreitigkeiten führen. Dabei richtet sich der Blick besonders auf die Erfordernisse von Ländern mit geringen Kapazitäten.

Säule 2 betrifft eine wesentlich größere Gruppe multinationaler Unternehmen (alle mit einem Jahresumsatz von mindestens 750 Mio. EUR, also Hunderte von Unternehmen). Sie sollen nun alle eine globale Mindeststeuer entrichten. Dabei wird aber darauf geachtet, dass ihre Innovations- und Wettbewerbsfähigkeit nicht beeinträchtigt wird. Für andere – kleinere – Unternehmen gelten weiterhin die bestehenden Regeln. Zudem verfügt das Inclusive Framework über eine Reihe anderer internationaler Standards wie z. B. die BEPS-Maßnahmen, um sicherzustellen, dass sie einen gerechten Beitrag zum Steueraufkommen leisten, und um das Risiko von Steuervermeidung zu verringern.

4. Über welche Steuerbeträge sprechen wir?

Das Zwei-Säulen-Modell verschafft allen Volkswirtschaften, Hoheinkommensländern ebenso wie Entwicklungs- und Schwellenländern, zusätzliche Steuereinnahmen. Säule 1 gibt den Marktstaaten Rechte zur Besteuerung von Unternehmensgewinnen in Höhe von voraussichtlich mehr als 125 Mrd. USD jährlich. Die globale Mindeststeuer von 15 %, die mit Säule 2 eingeführt wird, dürfte weltweit jährlich rd. 150 Mrd. USD zusätzliche Steuereinnahmen generieren. Diese Mehreinnahmen sind im aktuellen Kontext besonders wichtig, weil die Staaten den Aufschwung nach der Corona-Krise fördern müssen.

5. Was bringt die Vereinbarung Entwicklungsländern?

Das Zwei-Säulen-Modell berücksichtigt den Wunsch der Entwicklungsländer nach mechanischeren Regeln, die eine größere Vorausplanbarkeit ermöglichen. Zudem erkennt es den Marktstaaten, in denen die Umsätze erzielt werden und die Kund*innen sich befinden, neue Besteuerungsrechte zu – und diese Marktstaaten sind häufig Entwicklungsländer. Darüber hinaus gewährleistet es eine globale Mindestbesteuerung. Diese macht Steueroasen das Leben schwer, verringert die Anreize für multinationale Unternehmen, Gewinne aus Entwicklungsländern abzuziehen, und senkt den Druck auf Entwicklungsländer, kostspielige Steueranreize und Steuerbefreiungen anzubieten. Dabei ist allerdings eine Ausnahme vorgesehen, die Steuervergünstigungen für Tätigkeiten mit realer wirtschaftlicher Substanz gestattet. Das bedeutet, dass Entwicklungsländer ausländische Direktinvestitionen mit realer wirtschaftlicher Substanz weiterhin durch wirksame Steueranreize anziehen können. Außerdem vermeidet diese international vereinbarte Lösung das Risiko von Handelssanktionen, die als Reaktion auf unilaterale Maßnahmen wie Steuern auf digitale Dienstleistungen verhängt werden könnten.

Entwicklungsländer – vor allem solche in Afrika, die durch das African Tax Administration Forum (ATAF) unterstützt wurden – hatten großen Einfluss auf die Vereinbarung. Säule 1 enthält beispielsweise die Zusage, die Umsatzschwelle für die Gewinnumverteilung nach 7 Jahren abzusenken (vorausgesetzt, das System bewährt sich). Dadurch vergrößert sich die Summe der Gewinne, die auf die Marktstaaten umverteilt werden. Die Schwelle für das Vorliegen eines Anknüpfungspunkts – d. h. der Betrag, ab dem einem Staat gemäß Säule 1 ein Anteil an den Gewinnen eines von der Neuregelung betroffenen multinationalen Unternehmens zusteht – ist niedrig angesetzt: Sie liegt bei 1 Mio. EUR bzw. 250 000 EUR im Fall sehr kleiner Länder. Dadurch steigt die Zahl der Entwicklungsländer, die Steuermehreinnahmen erzielen können. Hinsichtlich der Steuersicherheit ist ein optionaler Mechanismus vorgesehen, um zu verhindern, dass Länder ohne bzw. mit nur wenigen Streitigkeiten in obligatorische Streitbeilegungsverfahren verstrickt werden. Außerdem umfasst Säule 1 die Zusage, vereinfachte, gestraffte Konzepte für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf bestimmte Gestaltungen auszuarbeiten, die häufig Gegenstand von Streitigkeiten sind – wobei die Erfordernisse von Ländern mit geringen Kapazitäten besonders berücksichtigt werden. Säule 2 garantiert darüber hinaus, dass die „Subject to tax rule“

(STTR) angewandt werden kann. Diese verschiedenen Elemente sorgen für eine ausgewogene Berücksichtigung der Interessen aller Verhandlungspartner.

Die Steuereinnahmen der Entwicklungsländer werden steigen. Säule 1, in deren Rahmen Gewinne in Höhe von mehr als 125 Mrd. USD den Marktstaaten zugerechnet werden, wird Entwicklungsländern – im Verhältnis zu ihren aktuellen Körperschaftsteuereinnahmen – sogar höhere Mehreinnahmen bescheren als Industriestaaten. Die mit 15 % angesetzte globale Mindeststeuer dürfte jährlich etwa 150 Mrd. USD Steuermehreinnahmen generieren. Außerdem dürften Entwicklungsländer weitere Einnahmen durch die abkommensbasierte STTR erzielen, die ihnen Besteuerungsrechte auf bestimmte Zahlungen an verbundene Unternehmen im Ausland sichert, die häufig BEPS-Risiken aufwerfen, wie etwa Zinszahlungen und Lizenzgebühren. Die STTR wird von allen Entwicklungsländern genutzt werden können.

6. Erhalten Entwicklungsländer Unterstützung in der Umsetzungsphase?

Die OECD unterhält ein umfassendes Programm zur Förderung des Kapazitätsaufbaus in Entwicklungsländern und hat sie von Anfang an bei ihrer Mitwirkung im Inclusive Framework und der Umsetzung internationaler Steuerstandards unterstützt. Beim Zwei-Säulen-Modell verhält sich das nicht anders: Die OECD wird Entwicklungsländer bei Bedarf bei der Ausarbeitung der erforderlichen Vorschriften und Instrumente und der rechtlichen Umsetzung unterstützen. Dies geschieht in enger Zusammenarbeit mit regionalen Steuerorganisationen wie dem African Tax Administration Forum (ATAF), dem Inter-American Center of Tax Administrations (CIAT), der Intra-European Organisation of Tax Administrations (IOTA) und der Study Group on Asian Tax Administration and Research (SGATAR) sowie – über die Platform for Collaboration on Tax (PCT) – mit wichtigen Entwicklungspartnern und mit Geberländern, die Mittel und Fachwissen beisteuern.

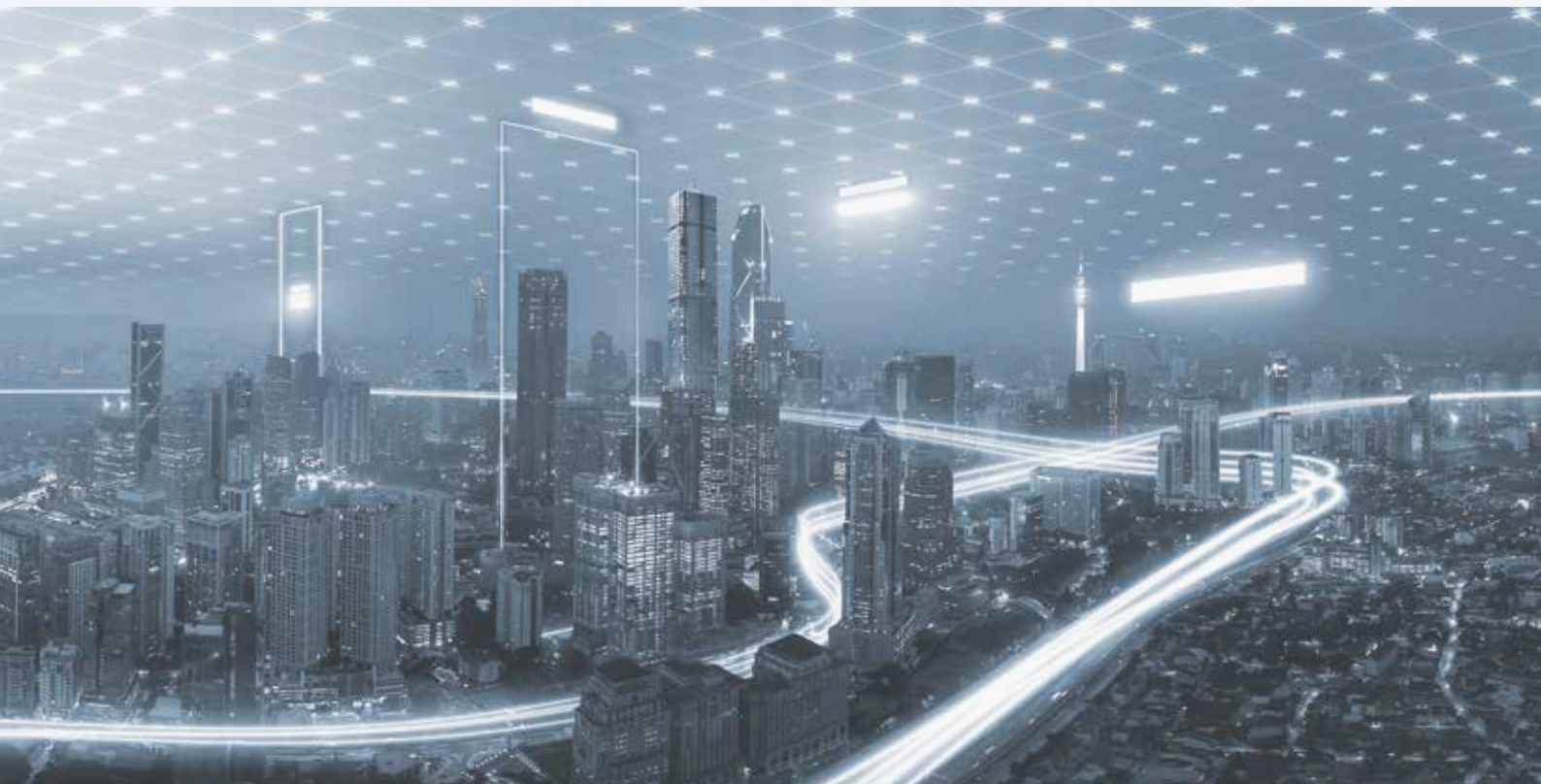
7. Wird dies der Gewinnverlagerung durch multinationale Unternehmen über Steueroasen ein Ende setzen?

Ja. Alle Staaten sind souverän und in ihren steuerpolitischen Entscheidungen frei; schädlicher Steuerwettbewerb und aggressive Steuerplanung müssen jedoch ein Ende haben. Steueroasen leben davon, dass sie Verschwiegenheit anbieten (z. B. durch das Bankgeheimnis), Briefkastenfirmen beherbergen (die dort weder einer Tätigkeit nachgehen noch Personal beschäftigen müssen) und keine bzw. nur geringe Steuern auf bei ihnen verbuchte Gewinne erheben. Die Anstrengungen der G20 und des bei der OECD angesiedelten Globalen Forums Transparenz und Informationsaustausch in Steuerangelegenheiten haben dem Bankgeheimnis ein Ende gesetzt (u. a. durch den automatischen Austausch von Bankdaten). Die BEPS-Regeln gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung verlangen, dass Unternehmen über ein Mindestmaß an realer wirtschaftlicher Substanz verfügen – Briefkastenfirmen sind somit nicht mehr möglich. Darüber hinaus sorgen sie für Transparenz, sodass die Steuerverwaltungen ihre Steuervorschriften wirksam anwenden können. Säule 2 des neuen Modells wird nun sicherstellen, dass Unternehmen auch auf Gewinne, die in solchen Staaten und Gebieten verbucht sind, einen effektiven Mindeststeuersatz von 15 % entrichten müssen (mit Ausnahmen für Tätigkeiten mit realer wirtschaftlicher Substanz). Zusammen bewirken diese verschiedenen

Initiativen, dass „Steueroasen“ im herkömmlichen Sinne keine Zukunft mehr haben. Staaten und Gebiete, die internationale Finanzdienstleistungen anbieten, können aber weiterhin Abnehmer dafür finden, wenn sie ihren Kund*innen echten wirtschaftlichen Mehrwert und Unterstützung bei nicht steuerlich motivierten Geschäftstransaktionen bieten.

8. Ab wann werden die Unternehmen die neuen Steuern zahlen müssen?

Der detaillierte Umsetzungsplan gibt einen klaren und ambitionierten Zeitrahmen vor, um eine effektive Umsetzung ab 2023 zu gewährleisten. Für Säule 1 werden bis Anfang 2022 Mustervorschriften zur Umsetzung in innerstaatliches Recht erarbeitet; die neuen Besteuerungsrechte für den umverteilten Gewinn (Betrag A) werden über ein multilaterales Übereinkommen umgesetzt und sollen 2023 wirksam werden. In der Zwischenzeit laufen die Arbeiten zu Betrag B und den betreffenden inländischen grundlegenden Marketing- und Vertriebsaktivitäten. Sie sollen Ende 2022 abgeschlossen sein. Die Mustervorschriften für die Umsetzung der Mindestbesteuerung gemäß Säule 2 sollen bis Ende November 2021 ausgearbeitet sein. Dies gilt auch für die Musterabkommensbestimmung für die STTR. Mitte 2022 soll dann ein multilaterales Instrument vorliegen, um die Umsetzung dieser Regel in den Doppelbesteuerungsabkommen zu erleichtern.



9. Wenn der Körperschaftsteuersatz in den meisten Ländern ohnehin über 20 % liegt, warum ist der Mindestsatz dann mit 15 % angesetzt?

Ein großer Teil der Unternehmensgewinne unterliegt einem effektiven Steuersatz von weniger als 15 %, obwohl in den Sitzstaaten der betreffenden multinationalen Unternehmen eigentlich ein wesentlich höherer Körperschaftsteuersatz gilt. Daher ist der erzielte Kompromiss ein großer Fortschritt. Außerdem hat das Zwei-Säulen-Modell die Zustimmung einer großen Zahl sehr unterschiedlicher Mitglieder des Inclusive Framework erhalten, in denen der Körperschaftsteuersatz vielfach unter 15 % liegt. Viele Staaten hätten zwar lieber einen höheren Mindestsatz vereinbart, Säule 2 konnte jedoch nur zustande kommen, indem alle Seiten Kompromisse machten.

10. Können die Staaten die Unternehmen nicht einfach selbst besteuern, wie es einige mit den „Steuern auf digitale Dienstleistungen“ versucht haben?

Die Zwei-Säulen-Lösung führt zur Aufhebung und zum Stopp unilateraler Maßnahmen wie z. B. Steuern auf digitale Dienstleistungen oder ähnlicher einschlägiger Maßnahmen. In Ermangelung einer globalen, von allen Mitgliedern vereinbarten Lösung haben einige Staaten mit solchen Steuern experimentiert. Sie waren aber stets nur als Behelfslösung gedacht. Die Mitglieder des Inclusive Framework sind sich darüber im Klaren, dass unilaterale Maßnahmen u. U. wirkungslos sind und Streitigkeiten mit anderen Ländern auslösen können, erstens weil sie zu Doppelbesteuerung führen können und zweitens weil möglicherweise mit Handelsmaßnahmen auf sie geantwortet wird. Die Steuern auf digitale Dienstleistungen zielten stets auf die großen Digitalunternehmen, die nun der neuen Besteuerung gemäß Säule 1 unterliegen werden. Die Mitglieder des Inclusive Framework haben den Stopp und die Aufhebung dieser Steuern vereinbart, weil sie sich bewusst sind, dass eine konzertierte Vorgehensweise wirkungsvoller ist als eine wachsende Zahl unilateraler Maßnahmen, die die Unsicherheit für die Steuerpflichtigen erhöhen und Handelsspannungen zwischen den Staaten hervorrufen können.

11. Wie kann die OECD gewährleisten, dass alle Staaten, die dem Zwei-Säulen-Modell zugestimmt haben, es tatsächlich umsetzen?

136 der 140 Mitglieder des Inclusive Framework haben sich auf das Zwei-Säulen-Modell verpflichtet, das im Auftrag der G20 erarbeitet wurde. Wie bei anderen internationalen Standards, die von der OECD erarbeitet wurden, verpflichten sie sich damit auch zu seiner Umsetzung. Diese Umsetzung wird vom Inclusive Framework genau beobachtet werden. Die Bilanz der OECD in diesem Bereich ist hervorragend. Dies belegt nicht zuletzt die Umsetzung der Standards für Steuertransparenz und des BEPS-Pakets. Zudem hatte die Schaffung weltweit einheitlicher Wettbewerbsbedingungen für sie schon immer höchste Priorität. Der beschlossene detaillierte Umsetzungsplan, der einen konkreten, ehrgeizigen Zeitrahmen vorgibt, ist der erste große Schritt, um die Umsetzung der vereinbarten Lösung zu gewährleisten.

12. Das Zwei-Säulen-Modell sieht Ausnahmen u. a. für Bergbauunternehmen, die Schifffahrt, regulierte Finanzdienstleister und Pensionsfonds vor. Warum wird von diesen Unternehmen nicht das Gleiche verlangt wie von anderen?

Das Zwei-Säulen-Modell soll sicherstellen, dass multinationale Unternehmen die alten internationalen Steuerregeln nicht mehr ausnutzen können, um Steuern zu vermeiden. Die neuen Regeln sind so gestaltet, dass diesem Problem begegnet wird. Die gewährten Ausnahmen beziehen sich auf Arten von Gewinnen und Aktivitäten, bei denen dieses Problem erst gar nicht auftreten kann – sei es, weil die Gewinne ohnehin an den Ort gebunden sind, an dem sie erzielt werden (regulierte Finanzdienstleister und Bergbauunternehmen müssen ihrer Tätigkeit dort nachgehen, wo sie ihre Einkünfte erwirtschaften), oder weil diese Aktivitäten aufgrund ihres besonderen Charakters anderen Steuerregeln unterliegen (wie die Schifffahrt und Pensionsfonds). Für diese Arten von Unternehmen gelten aber weiterhin alle sonstigen internationalen Transparenz- und BEPS-Standards. Damit ist gewährleistet, dass sie wirksam besteuert werden können.

LITERATURVERZEICHNIS

- OECD (2021), *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy* – 8. Oktober 2021, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.htm.
- OECD (2021), *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – July 2021*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.htm.
- Hanappi, T. und A. González Cabral (2020), “The impact of the pillar one and pillar two proposals on MNE’s investment costs: An analysis using forward-looking effective tax rates”, *OECD Taxation Working Papers*, No. 50, OECD Publishing, Paris, <https://dx.doi.org/10.1787/b0876dcf-en>.
- Millot, V. et al. (2020), “Corporate Taxation and Investment of Multinational Firms: Evidence from Firm-Level Data”, *OECD Taxation Working Papers*, No. 51, OECD Publishing, Paris, <https://dx.doi.org/10.1787/9c6f9f2e-en>.
- OECD (2020), *Corporate Tax Statistics*, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/corporate-tax-statistics-database.htm.
- OECD (2020), *Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – January 2020*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf.
- OECD (2020), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Economic Impact Assessment: Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://dx.doi.org/10.1787/0e3cc2d4-en>.
- OECD (2020), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint: Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/beba0634-en>.
- OECD (2020), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint: Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/abb4c3d1-en>.
- OECD (2019), *Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.htm.
- OECD (2015), *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 – 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>.



Weitere Informationen:



ctp.beps@oecd.org



<https://oe.cd/bepsaction1>



[@OECDtax](https://twitter.com/OECDtax)



[OECD Tax](https://www.linkedin.com/company/oecd-tax)

