IDW

IDW (Hrsg.)

Handbuch Mindestbesteuerung

1. Auflage



IDW

Handbuch Mindestbesteuerung

Herausgegeben vom

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW)

Unter besonderer Mitwirkung von

Ute Benzel

Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in Heiligenhafen

2027

C.H.BECK

IDW

Zitiervorschlag:
IDW Mindestbesteuerung-HdB/Bearbeiter Kap. 1.1. Rn. 1

beck.de
idw-verlag.de

ISBN PRINT 978 3 406 82479 1 (C.H.Beck)
ISBN PRINT 978 3 8021 3217 9 (IDW Verlag)

© 2027 IDW Verlag GmbH,
Roßstraße 74, 40476 Düsseldorf, post@idw-verlag.de, und
Verlag C.H.Beck GmbH & Co. KG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
info@beck.de
Druck und Bindung: Beltz Grafische Betriebe GmbH,
Am Fliegerhorst 8, 99947 Bad Langensalza

Satz: Druckerei C.H.Beck Nördlingen
Umschlag: Druckerei C.H.Beck Nördlingen

chbeck.de/nachhaltig
produktsicherheit.beck.de

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Alle urheberrechtlichen Nutzungsrechte bleiben vorbehalten.
Die Verlage behalten sich auch das Recht vor, Vervielfältigungen dieses Werkes zum Zwecke des Text and Data Mining vorzunehmen.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort V
Bearbeiterverzeichnis VII
Abkürzungsverzeichnis XXIX
Literaturverzeichnis XXXV
Abbildungs- und Tabellenverzeichnis XXXVII

1. Entwicklung und Rechtsgrundlagen 1
1.1. Entwicklungen auf internationaler Ebene 1
A. Grundlegende Reform des internationalen Steuerrechts 2
B. Gewährleistung der Mindestbesteuerung auf der Basis der GloBE-Model-Rules der OECD 2
I. Zielsetzung und Wirkungen 2
1. Die Eindämmung von Gewinnverlagerungen in niedrig besteuerte Gebiete 2
2. Begrenzung des Steuerwettbewerbs zwischen den Staaten 3
3. Erhöhung des Steueraufkommens 3
4. Verringerung unilateraler Maßnahmen zu BEPS 3
II. Entwicklungslinien der Global Anti-Base Erosion Model Rules 3
1. BEPS-Projekt 3
2. Rechtlicher Charakter der Musterregeln 5
III. Funktionsweise der globalen Mindestbesteuerung im Überblick 6
1. Das einfache Grundkonzept 6
2. Ursachen für die hohe Komplexität der Regelungen 6
3. Überblick über den Aufbau und das System der OECD-MR 6
4. Ausnahmen und Befreiungen von der Mindestbesteuerung 15
5. Verfahrensvorschriften 18
6. Sonderkonstellationen 18
IV. Stand der Verwirklichung der globalen Mindestbesteuerung 19
1. Rechtsquellen – Die wesentlichen Dokumente 19
2. Central Record: anerkannte Umsetzung der OECD-MR in nationale Gesetze 22
3. Weltweite Verwirklichung der Säule 2 22
4. Weitere Entwicklungen 24
C. Die Mindestbesteuerungsrichtline der Europäischen Union 24
I. Entstehung der Mindestbesteuerungsrichtlinie 25
II. Unionsrechtlicher Rahmen 25
1. Ermächtigungsgrundlage für die MinBestRL 25
2. Harmonisierende Wirkung der MinBestRL 27
3. Rechtsschutz gegen die MinBestRL 28
III. Umfang der Übernahme der OECD-MR 29
IV. Unterschiede zu den OECD-MR 29
1. Große inländische Gruppen 29
2. Direkte Besteuerung der obersten Muttergesellschaft 30
3. Entrichtung der nationalen Ergänzungssteuer 30
V. Side-by-Side Package 30
VI. Rechtsquellen – Die wesentlichen Richtlinien 30

VII. Stand der Umsetzung der Mindestbesteuerungsrichtlinie in den Mitgliedstaaten 31
1.2. Nationale Umsetzung durch Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz 33
A. Das Mindeststeuergesetz 34
I. Einleitung 34
II. Gesetzgebungshistorie 34
1. Mindeststeuergesetz 34
2. Jahressteuergesetz 2024 34
3. Änderungen durch das Mindeststeueranpassungsgesetz 35
4. Umsetzung der „DAC 9"-Richtlinie (EU) 2025/872 35
5. Jahressteuergesetz 2026: Side-by-Side-Package 36
III. Zielsetzung 36
IV. Abweichungen des MinStG von der MinBestRL 37
1. Einleitung 37
2. Mindeststeuergruppe nach § 3 MinStG 37
3. Neue Regelungen 37
V. Finanzverfassungsrechtliche und steuersystematische Einordnung ... 39
1. Steuerart 39
2. Gesetzgebungskompetenz 39
3. Grundrechtsschutz 39
VI. Auslegung des Mindeststeuergesetzes 40
1. Allgemeine Grundsätze 40
2. Bedeutung der OECD-Dokumente für die Rechtsanwendung .. 40
VII. Verhältnis zu anderen Rechtsvorschriften 40
1. Verhältnis zum Europarecht 40
2. Verhältnis zum EStG und zum KStG 41
3. Verhältnis zur Hinzurechnungsbesteuerung des AStG 41
4. Behandlung der US-Hinzurechnungsbesteuerung 42
5. Verhältnis zu den Doppelbesteuerungsabkommen 42
B. Flankierende Maßnahmen in anderen Gesetzen 43
I. Änderungen mit Bezug zum MinStG 43
1. Änderungen im AStG und im EStG 43
2. Änderungen des Handelsgesetzbuches: neue Berichtspflichten ... 43
II. Änderungen im Verfahrensrecht 44
1. Abgabenordnung (AO) 44
2. Finanzverwaltungsgesetz (FVG) 44
III. Redaktionelle und sonstige Änderungen 44
1. Außensteuergesetz 44
2. Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) 44
3. Leerschütten in Wegzugsfällen des § 6 AStG 44
IV. Änderungen anderer Gesetze durch das MinStAnpG 44
1.3. Relevante Rechnungslegungsnormen 47
A. Funktionen der Rechnungslegung für die Erfassung von Ertragsteuern . 47
B. Rechnungslegungsvorschriften in Deutschland als lokale Ermittlungsgrundlage der globalen Mindeststeuer 49
C. Mindeststeuerrelevante Unterschiede zwischen den unterschiedlichen Rechnungslegungsnormen 50
D. Globale Mindeststeuer und zugrunde liegende Rechnungslegungsvorschriften 53
E. Relevanz der Rechnungslegung im deutschen MinStG 59

I. Primärergänzungssteuer: Mindeststeuer-Gewinn oder Mindeststeuer-Verlust sowie angepasste erfasste Steuern 59
II. Allgemeine Regel der Verwendung eines anerkannten oder zugelassenen Rechnungslegungsstandards 61
III. Ausnahme von der Verwendung eines anerkannten oder zugelassenen Rechnungslegungsstandards 61
IV. Diskussion Verwendung von Berichtspaketen für § 15 MinStG 61
V. Zusammenfassung 62
F. Rechnungslegungsgrundlagen für nationale Ergänzungssteuer (QDMTT) 62
G. Rechnungslegungsgrundlagen für CbCR-Safe-Harbour-Berechnungen 63
H. Sonderregelungen für die Verwendung von Rechnungslegungsdaten .. 64
I. „Mismatch" von abweichenden Geschäftsjahren der obersten Muttergesellschaft zur Geschäftseinheit 64
II. Sonderregelung des „deemed consolidation test" 65
III. Sonderregelung für den Umgang mit Purchase Price Allocations (PPA) 65

2. Anwendungsbereich 67
2.1. Persönlicher Anwendungsbereich 67
A. Voraussetzungen für die Steuerpflicht (§ 1 MinStG) 67
B. Umsatzgrenze als Voraussetzung für die Steuerpflicht 68
I. Allgemeines zur Umsatzgrenze 68
II. Umsatzgrenze bei Zusammenschlüssen oder Teilungen (§ 63 MinStG) 69
III. Relevanter Konzernabschluss durch Bestimmung der oMG 72
C. Im Inland belegene Geschäftseinheit und Zugehörigkeit zur Unternehmensgruppe 73
I. Allgemeines 73
II. Geschäftseinheiten und Zugehörigkeit zur Unternehmensgruppe ... 74
III. Inländische Belegenheit 75
IV. Ausgeschlossene Einheiten 77
D. Steuerpflichtige Joint Ventures 81
E. Umfang der Besteuerung 81
F. Besonderheiten der deutschen Mindeststeuergruppe 81
I. Allgemeines zur Mindeststeuergruppe 81
II. Gruppenträger (§ 3 Abs. 3 und 4 MinStG) 82
III. Ausgleichsansprüche (§ 3 Abs. 6 MinStG) 83
IV. Joint Ventures im Rahmen der Mindeststeuergruppe (§ 3 Abs. 2 MinStG) 85
V. Gesamtschuldnerische Haftung (§ 3 Abs. 5 MinStG) 86
2.2. Zeitlicher Anwendungsbereich 89
A. Allgemeine Regeln zum zeitlichen Anwendungsbereich 89
I. Primärergänzungssteuer und nationale Ergänzungssteuer 89
II. Sekundärergänzungssteuer 89
B. Besonderheiten bei untergeordneter internationaler Tätigkeit 91
I. Befreiung von der Mindeststeuer (§ 83 Abs. 1 S. 1 MinStG) 91
II. Ausnahme von der Befreiung von der Mindeststeuer (§ 83 Abs. 1 S. 2 MinStG) 92

3. Sicherung der Mindestbesteuerung durch das System der Ergänzungssteuern 95
3.1. Systematik der Mindeststeuer und Jurisdictional Blending 95
A. Systematik der Mindeststeuer 96
I. Persönlicher Anwendungsbereich und Beteiligungsstrukturen 96
1. Persönlicher Anwendungsbereich 96
2. Deklaration und Besteuerungsverfahren 97
3. Beteiligungsstrukturen 97
II. Arten der Ergänzungssteuern 99
1. OECD 99
2. Europäische Union 101
3. Deutschland 101
III. Mindeststeuerberechnung in Schritten nach OECD-MR, EU-Regelungen und deutscher Mindestbesteuerung 103
1. Systematik der Mindeststeuerberechnung in 4 Schritten 103
2. Fallbeispiel 105
IV. Bemessungsgrundlage: Mindeststeuer-Gewinn und Mindeststeuer-Verlust 107
V. Erfasste Steuern und deren Anpassung 107
VI. Ermittlung des effektiven Steuersatzes und des Steuererhöhungsbetrags 108
VII. Konzept des substanzbasierten Freibetrages 108
VIII. Systematik der Safe-Harbours 109
1. CbCR-Safe-Harbour-Systematik 110
2. Permanente Safe-Harbour-Systematik 111
3. Ausblick zu der Safe-Harbour-Systematik 112
B. Jurisdictional Blending 113
I. Begriff und konzeptioneller Hintergrund des Jurisdictional Blendings 113
II. Technische Umsetzung des Jurisdictional Blending im MinStG 114
III. Abgrenzung zu Entity Blending und Worldwide Blending 114
IV. Praktische Berechnungsmechanik des Jurisdictional Blending 115
V. Ökonomische und steuerpolitische Implikationen des Jurisdictional Blending 115
VI. Bedeutung für Wettbewerbsneutralität und internationale Koordination 115
VII. Kritische Würdigung und Ausblick 116
C. Praxisorientiertes Stufenmodell 116
3.2. Nationale Ergänzungssteuer (Domestic Top-up Tax) 121
A. Internationale Entwicklung 121
B. Umsetzung in Deutschland 122
I. Verweis auf die allgemeinen Regelungen 122
II. Besondere Regelungen 125
1. Besonderheiten betreffend staatenlose Geschäftseinheiten 125
2. Besonderheiten betreffend die grenzüberschreitende Zurechnung erfasster Steuern 126
3. Nichtberücksichtigung der nationalen Ergänzungssteuer 127
3.3. Globale Ergänzungssteuern 129
A. Primärergänzungssteuer 129
I. Allgemeines 129
II. Steuerpflicht der Muttergesellschaft 130
III. Ermittlung des PES-Betrags 132
IV. Anwendungsbeispiele 134

B. Sekundärergänzungssteuer ... 135
I. Allgemeines ... 135
II. Anwendbarkeit der SES ... 136
III. Ermittlung des SES-Betrags ... 136
1. Für Deutschland ermittelter Anteil ... 137
2. Für die Geschäftseinheit ermittelter Anteil ... 138
3. Besonderheiten ... 140
IV. SES-Betrag-Safe-Harbour ... 140
V. Ausblick ... 141

4. Mindeststeuergewinn- oder -verlustermittlung ... 143

4.1. Grundlagen ... 143

4.1.1. Mindeststeuer-Jahresüberschuss oder Mindeststeuer-Jahresfehlbetrag ... 145
A. Definition des Mindeststeuer-Jahresüberschusses bzw. -fehlbetrags ... 145
B. Anpassungen bei Erwerbsmethode ... 148
I. Grundlagen ... 148
II. Grundregel zur Bereinigung der Effekte ... 149
III. Ausnahme von der Bereinigung der Effekte ... 149
C. Konzernrechnungslegungsstandard als Basis (Regelfall) ... 150
I. Anwendung bei tatsächlichem Konzernabschluss ... 150
II. Anwendung bei hypothetischem Konzernabschluss ... 154
D. Anderer Rechnungslegungsstandard als Basis (Ausnahmefall) ... 156
E. Genauigkeitsanforderungen an die Rechnungslegung ... 157
I. Wesentliche Unschärfen in der Rechnungslegung auf Gesellschaftsebene am Beispiel der IFRS ... 157
II. Auslegungsbedürftigkeit des Gesetzes zum Umgang mit Unschärfen 159
III. Relevante OECD-Ausführungen ... 160
IV. Notwendiger Auslegungsmaßstab aus deutscher Sicht ... 162
V. Argumente gegen die Forderung nach weiterer Präzisierung des Mindeststeuer-Jahresüberschusses bzw. -fehlbetrags ... 163

4.1.2. Vorzunehmende Anpassungen ... 169
A. Betragsmäßige und fremdvergleichskonforme Anpassungen (§ 16 MinStG) ... 170
I. Regelungsgegenstand und Zweck des § 16 MinStG ... 170
II. Verhältnis zu anderen Vorschriften ... 171
1. Verhältnis zu allgemeinen Verrechnungspreisregelungen ... 171
2. Verhältnis zu § 66 MinStG ... 171
3. Verhältnis zu anderen Anpassungen des Mindeststeuer-Gewinns oder -Verlusts ... 172
III. Aufbau und Anwendungsbereich des § 16 MinStG ... 172
IV. Geschäftsvorfälle zwischen verschiedenen Steuerhoheitsgebieten ... 173
1. Voraussetzungen ... 173
2. Rechtsfolgen ... 175
3. Ausnahme bei unilateralen Verrechnungspreiskorrekturen in Niedrigsteuergebieten ... 176
V. Geschäftsvorfälle innerhalb desselben Steuerhoheitsgebiets ... 180
1. Grundsatz ... 180
2. Ausnahme bei getrennt zu betrachtenden Geschäftseinheiten ... 180
3. Entsprechende Anwendung von § 16 Abs. 1 MinStG ... 181
4. Verluste aus der Veräußerung, Übertragung oder Überführung von Vermögenswerten ... 183
VI. Fremdvergleichsanpassungen in zeitlicher Hinsicht ... 184
1. Entsprechende Anwendung des § 52 Abs. 1 und 2 MinStG ... 184

B. Korrespondierende Einstufung von Finanzinstrumenten nach § 17 MinStG ... 184
I. Regelungsgegenstand und Zweck ... 184
II. Verhältnis zu anderen Vorschriften ... 186
1. Verhältnis zu IFRS/Rechnungslegungsstandards ... 186
2. Verhältnis zu § 26 MinStG ... 186
3. Verhältnis zu § 20 MinStG ... 187
4. Verhältnis zur EU-Mindestbesteuerungsrichtlinie ... 187
III. Aufbau und Anwendungsbereich des § 17 MinStG ... 187
1. Aufbau ... 187
2. Voraussetzungen ... 187
3. Rechtsfolgen ... 189
4.2. Hinzurechnungen und Kürzungen ... 191
A. Allgemeines ... 191
B. Bestechungsgelder, Schmiergelder und andere illegale Zahlungen (§ 18 Nr. 6 MinStG) ... 192
C. Bußgelder und Sanktionen (§ 18 Nr. 7 MinStG) ... 192
4.2.1. Gesamtsteueraufwand ... 195
A. Überblick ... 195
B. Erfasste Steuern ... 195
C. Anerkannte Mindeststeuern ... 196
D. Unzulässige erstattungsfähige Anrechnungssteuern ... 197
4.2.2. Dividenden und Eigenkapitalgewinne/-verluste ... 199
A. Dividenden ... 199
I. Allgemeines ... 199
II. Verhältnis zu § 8b KStG ... 200
III. Schachtelbeteiligungen (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 MinStG) ... 200
IV. Langzeitbeteiligungen (§ 20 Abs. 1 Nr. 2 MinStG) ... 201
V. Ausschüttungen aus Investmenteinheiten und zusammengesetzten Finanzinstrumenten (§ 20 Abs. 2 MinStG) ... 203
B. Gewinne oder Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen ... 203
I. Eigenkapitalbeteiligungen: Allgemeines ... 203
II. Schachtelbeteiligungen ... 203
1. Änderung des beizulegenden Zeitwertes ... 204
2. Veräußerungen ... 204
3. Wahlrecht nach § 39 MinStG ... 205
III. Eigenkapitalbeteiligungen, die nach der Equity-Methode bilanziert werden ... 205
4.2.3. Gewinne oder Verluste aus der Anwendung der Neubewertungsmethode auf Sachanlagen ... 207
A. Überblick ... 207
B. Beispiel ... 208
C. Wahlrecht gem. § 35 MinStG ... 209
4.2.4. Fehler aus Vorperioden und Änderungen der Rechnungslegungsgrundsätze 211
A. Allgemeines ... 211
B. Bilanzierungs- und Bewertungsfehler eines vorangegangenen Geschäftsjahres (§ 24 Abs. 1 Nr. 1 MinStG) ... 212
C. Änderungen der Rechnungslegungsgrundsätze (§ 24 Abs. 1 Nr. 2 MinStG) ... 213

4.2.5. Weitere allgemeine Anpassungen ... 215
A. Asymmetrische Fremdwährungsgewinne oder Fremdwährungsverluste (§ 23 MinStG) ... 215
B. Korrekturposten Pensionsaufwand (§ 25 MinStG) ... 215
C. Gruppeninterne Finanzierungsvereinbarungen (§ 26 MinStG) ... 217
I. Allgemeines und Beispiel ... 217
II. Aufbau der Regelung ... 218
III. Erhöhung des steuerlichen Gewinns ... 218
IV. Gruppeninterne Finanzierungsvereinbarung ... 219
V. Weitere Definitionen ... 219
D. Steuerliche Zulagen (§ 27 MinStG) ... 219
I. Anerkannte steuerliche Zulagen ... 220
II. Steuerlich nicht anerkannte Zulagen und mögliche Aufteilung ... 221
III. Praktischer Fall in Deutschland: Forschungszulage ... 222
E. Marktfähige und übertragbare steuerliche Zulagen (§ 28 MinStG) ... 222
I. Allgemeines ... 222
II. Übertragbarkeit und Marktfähigkeit (§ 28 Abs. 3 MinStG) ... 223
1. Übertragbarkeit (§ 28 Abs. 3 S. 2 MinStG) ... 223
2. Marktfähigkeit (§ 28 Abs. 3 S. 3 MinStG) ... 223
3. Marktbasispreis (§ 28 Abs. 3 S. 4 MinStG) ... 224
4. Behandlung marktfähiger und übertragbarer Zulagen ... 224
5. Nicht marktfähige übertragbare Zulagen ... 225
6. Praktische Bedeutung ... 225
F. Behandlung steuerlicher Vorteile bei Beteiligungen an bestimmten steuertransparenten Einheiten (§ 29 MinStG) ... 226
I. Allgemeines ... 226
II. Anerkannte Beteiligung an einer steuertransparenten Einheit ... 226
III. Anerkannte Steuervorteile ... 227
IV. Hinzurechnung der anerkannten Steuervorteile bei der Ermittlung der angepassten erfassten Steuern ... 227
4.3. Wahlrechte bei der Gewinnermittlung ... 229
4.3.1. Aktienbasierte Vergütungen (§ 34 MinStG) ... 231
A. Einleitung ... 231
B. Zielsetzung und gesetzgeberischer Hintergrund ... 232
C. Inhalt des § 34 MinStG ... 232
I. Wahlrecht zum Ersatz des handelsrechtlichen Aufwands ... 232
II. Korrekturbetrag bei rückwirkend relevanten Vergütungen ... 232
III. Nachversteuerung bei nicht ausgeübten Optionen ... 233
D. Praktische Anwendung anhand eines Beispiels zur aktienbasierten Vergütung nach IFRS ... 233
I. Eigenkapitalbasierte aktienbasierte Vergütung ... 233
II. Cashbasierte aktienbasierte Vergütung ... 236
E. Praktische Herausforderungen bei der Anwendung ... 237
F. Zusammenfassung der Fälle von unterschiedlichem handels- und steuerrechtlichem Abzug ... 237
G. Anwendungsstetigkeit ... 238
H. Schlussbetrachtung ... 238
4.3.2. Anwendung der Realisationsmethode (§ 35 MinStG) ... 239
A. Einleitung, Zielsetzung und gesetzgeberischer Hintergrund ... 239
B. Anwendungsfälle für das Wahlrecht in der Praxis ... 240
I. Anzuwendender Steuersatz liegt über dem Mindeststeuersatz in Höhe von 15 % ... 240

II. Anzuwendender Steuersatz liegt unter dem Mindeststeuersatz in Höhe von 15 % ... 241
III. Fair Value Anpassungen ohne Berücksichtigung latenter Steuern ... 242
C. Zu berücksichtigende Buchwerte ... 243
D. Ausübung des Wahlrechtes „Anwendung der Realisationsmethode“ ... 244
E. Auswirkung eines Widerrufs des Wahlrechts gem. § 35 Abs. 4 MinStG ... 244
F. Schlussbetrachtung ... 245
4.3.3. Gewinne aus der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen (§ 36 MinStG) ... 247
A. Einleitung ... 247
B. Zielsetzung und gesetzgeberischer Hintergrund ... 247
C. Inhalt des § 36 MinStG ... 247
D. Schlussbetrachtung ... 249
4.3.4. Konsolidierungsmaßnahmen ... 251
A. Zusammenfassung von Erträgen, Aufwendungen, Gewinnen und Verlusten nach § 37 MinStG ... 251
B. Auswirkungen des Wahlrechts ... 251
C. Einheitliche Ausübung ... 254
D. Zeitliche Bindung ... 254
E. Folgen des Widerrufs ... 255
F. Unterjähriger Ein- oder Austritt ... 255
4.3.5. Qualifizierte Sanierungserträge ... 257
A. Gesetzliche Regelung (§ 41 MinStG) ... 257
B. Qualifizierte Sanierungserträge ... 258
I. Insolvenzverfahren (§ 41 Abs. 2 Nr. 1 MinStG) ... 258
II. Drohende Zahlungsunfähigkeit (§ 41 Abs. 2 Nr. 2 MinStG) ... 258
III. Überschuldung (§ 41 Abs. 2 Nr. 3 MinStG) ... 259
C. Korrektur der angepassten erfassten Steuern ... 260
4.3.6. Weitere Wahlrechte bei der Gewinnermittlung ... 261
A. Steuerpflicht von Portfoliodividenden (§ 38 MinStG) ... 261
B. Steuerpflicht von Gewinnen oder Verlusten bei Eigenkapitalbeteiligungen (§ 39 MinStG) ... 262
I. Gesetzliche Regelung ... 262
II. Sinn und Zweck der Regelung ... 262
4.3.7. Mindeststeuer-Verlustwahlrecht ... 265
A. Überblick ... 265
B. Zielsetzung von § 51 MinStG ... 267
C. Rechtsfolgen der Ausübung des MinSt-Verlustwahlrechts ... 267
I. Verhältnis zu anderen Vorschriften des MinStG ... 267
II. Wahlrecht für fiktive latente Steuern in Verlustjahren sowie Auflösung bei Mindeststeuer-Gewinn ... 268
III. Höhe des latenten Steueranspruchs ... 270
IV. Relevanz der Rechnungslegungsdaten als Grundlage für die Berechnung der Höhe des Anspruchs ... 270
D. Widerruf des ausgeübten Wahlrechts ... 271
E. Ertragsteuerliches Ausschüttungssteuersystem in der Jurisdiktion ... 271
F. Sonderthemen ... 271
I. Anteilsübertragungen ohne Übertrag des latenten Steueranspruchs ... 271
II. Neues Übergangsjahr bei nationaler Ergänzungssteuer ... 272
III. Anwendungszeitpunkt bei Übergangsregelungen ... 273
IV. Verlustvortrag vor Eintritt in die Mindestbesteuerung ... 273
G. Ausblick ... 273

4.4. Fremdwährungsumrechnung ... 275
A. Fremdwährungsumrechnung im Einzel- und Konzernabschluss relevant für die Mindestbesteuerung ... 275
I. Einzelabschluss ... 276
1. HGB ... 276
2. IFRS ... 277
II. Konzernabschluss ... 278
1. HGB ... 279
2. IFRS ... 279
III. Währungsumrechnungseffekte im Steuerrecht ... 279
IV. Währungsumrechnungseffekte nach OECD GloBE ... 280
B. Asymmetrische Fremdwährungsgewinne oder -verluste ... 281
I. Einführung (§ 23 MinStG) ... 281
II. Gegenüberstellung MinStG, MinBestRL sowie OECD-MR ... 282
III. Definitionen von Begriffen ... 285
IV. Vier Fallgruppen der asymmetrischen Währungseffekte ... 286
1. Fall 1 – § 23 Abs. 1 Nr. 1 MinStG ... 286
2. Fall 2 – § 23 Abs. 1 Nr. 2 MinStG ... 287
3. Fall 3 – § 23 Abs. 1 Nr. 3 MinStG ... 287
4. Fall 4 – § 23 Abs. 1 Nr. 4 MinStG ... 287
5. Zusammenfassung der vier Fallgruppen in Bezug auf die Hinzurechnung und Kürzungen ... 288
C. Symmetrische Fremdwährungsgewinne oder -verluste ... 290
I. Einführung (§ 40 MinStG) ... 290
II. Gegenüberstellung MinStG, MinBestRL sowie OECD-MR ... 290
III. Fallbeispiele ... 293
1. Fall 1 ... 293
2. Fall 2 ... 293

5. Ermittlung der angepassten erfassten Steuern ... 295

5.1. Erfassung von Ertragsteuern nach den IFRS ... 295
A. Allgemeines ... 295
B. Erfassung von tatsächlichen Steuern ... 296
I. Ansatz ... 296
II. Bewertung ... 297
III. Ausweis ... 297
C. Erfassung von latenten Steuern ... 298
I. Hintergrund, Ziele der Abgrenzung und theoretische Grundlagen ... 298
II. Ansatz ... 299
1. Passive latente Steuern ... 299
2. Aktive latente Steuern ... 300
3. Verlustvorträge ... 303
4. Konzernabschluss ... 304
5. Besonderheiten bei Personengesellschaften ... 306
6. Ansatz latenter Steuern aus der globalen Mindeststeuer ... 307
III. Bewertung ... 307
IV. Unsichere Steuerpositionen ... 308
V. Ausweis ... 309
D. Angaben zu Mindeststeuerregelungen ... 309

5.2. Grundkonzept der Ermittlung der angepassten erfassten Steuern ... 311
A. Einführung ... 311
B. Erfasste Steuern nach Verständnis des MinStG (§ 45 MinStG) ... 312
I. Verhältnis zum Begriff der Ertragsteuern nach HGB und IFRS ... 313

II. Nach § 45 Abs. 1 MinStG erfasste Steuern 313
1. Steuern von Einkommen oder Ertrag laut Jahresabschluss 313
2. Steuern auf Gewinnausschüttungen 314
3. Steuern anstelle allgemeiner Körperschaftsteuer 314
4. Steuern in Bezug auf Eigenkapital 315
III. Nach § 45 Abs. 2 MinStG nicht erfasste Steuern 315
1. Steuern laut MinStG 315
2. Steuern für dem Übergangsjahr vorausgehende Geschäftsjahre ... 316
3. Unzulässige erstattungsfähige Anrechnungssteuern 316
4. Steuern einer Versicherungseinheit 316
C. Definition des Betrags der angepassten erfassten Steuern einer Geschäftseinheit (§ 44 MinStG) 316
I. Definition der Ausgangsgröße 316
II. Öffnungsklausel für die Anpassungen durch das MinStG 317
III. Vermeidung einer mehrfachen Berücksichtigung erfasster Steuern .. 317
D. Zusätzlicher Steuererhöhungsbetrag bei Mindeststeuer-Gesamtverlust (§ 46 MinStG) 318
I. Anwendungsbereich und Zweck der Vorschrift 318
II. Ermittlung des zusätzlichen Steuererhöhungsbetrags 319
III. Verzicht auf Ansatz des zusätzlichen Steuererhöhungsbetrags 319
5.3.1. Hinzurechnungen und Kürzungen 321
A. Überblick 321
I. Regelungsgegenstand und Bedeutung 321
II. Aufbau der Regelungen 322
B. Hinzurechnungen nach § 47 MinStG 322
I. Überblick 322
II. Als Aufwand berücksichtigte Steuern vor dem Ergebnis vor Steuern . 322
III. Beträge aus der Inanspruchnahme des MinSt-Verlustwahlrechts nach § 51 Abs. 2 MinStG 323
IV. Steuerzahlung nach gebildeter ungewisser Steuerrückstellung 323
V. Steuerliche Zulagen 323
C. Kürzungen nach § 48 MinStG 324
I. Überblick 324
II. Laufende Steuern auf auszunehmende Gewinne nach §§ 15–43 MinStG 325
III. Nicht anerkannte steuerliche Zulagen 326
IV. Erstattete Steuern 326
V. Steueraufwand für ungewisse Steuerrückstellungen 327
VI. Steueraufwand für nicht zeitnah zu entrichtende Steuerzahlungen .. 328
5.3.2. Zurechnung erfasster Steuern zu anderen Geschäftseinheiten 329
A. Überblick 329
I. Regelungsgegenstand und Bedeutung 329
II. Aufbau der Regelung 330
B. Anwendungsvoraussetzungen 330
I. Überblick 330
II. Erfasste Steuern 331
III. Ertragsteuerliche Behandlung der Geschäftseinheit 331
C. Zurechnung erfasster Steuern (§ 49 Abs. 1 MinStG) 332
I. Zurechnung erfasster Steuern einer Betriebsstätte (§ 49 Abs. 1 Nr. 1 MinStG) 332
II. Zurechnung erfasster Steuern einer steuertransparenten Einheit (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 MinStG) 333

III. Erfasste Steuern aufgrund einer Hinzurechnungsbesteuerung (§ 49 Abs. 1 Nr. 3 MinStG) ... 333
IV. Zurechnung erfasster Steuern bei hybriden oder umgekehrt-hybriden Einheiten (§ 49 Abs. 1 Nr. 4 MinStG) ... 334
V. Zurechnung erfasster Steuern für Ausschüttungen (§ 49 Abs. 1 Nr. 5 MinStG) ... 334
D. Zurechnung erfasster Steuern in Sonderfällen ... 335
I. Begrenzung der Zurechnung erfasster Steuern bei passiven Erträgen 335
II. Zurechnung erfasster Steuern in gewissen Betriebsstättenkonstellationen ... 336
5.3.3. Gesamtbetrag der angepassten latenten Steuern ... 337
A. Regelungsgegenstand und Bedeutung ... 337
B. Ausgangsbasis ... 338
I. Im MinSt-Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag angefallene latente Steuern ... 338
II. Hohe Anforderungen an die Datengranularität ... 339
C. Anpassungen ... 339
I. Bezogen auf die temporäre Differenz ... 339
II. Bezogen auf den angewandten Steuersatz ... 339
1. Neubewertung („Recast“) ... 339
2. Wahlrecht aufgrund MinSt-Verlusts ... 339
D. Ausschlüsse bestimmter latenter Steuerpositionen ... 340
I. Posten nach Teil 3 des MinStG ... 340
II. Unzulässige oder nicht geltend gemachte Abgrenzungen ... 340
III. Ansatz- und Bewertungsanpassungen ... 341
IV. Entstehung und Nutzung von Steuergutschriften ... 341
V. Gemischte Hinzurechnungsbesteuerung ... 342
VI. Ausschluss bei Verzicht auf grenzüberschreitende Zuordnung ... 342
E. Mehrperiodige Korrekturen („Folgeanpassungen“) ... 342
I. Systematik ... 342
II. Unzulässige oder nicht geltend gemachte Abgrenzungen ... 343
III. Ansatz- und Bewertungsanpassungen ... 343
IV. Neu bemessene latente Steuern aufgrund einer Änderung des inländischen Steuersatzes ... 344
V. Nachversteuerung ... 344
F. Nachversteuerung („Recapture“) ... 344
I. Systematik der Nachversteuerung ... 344
II. Ausnahmen von der Nachversteuerung ... 345
III. Vereinfachungsregelungen ... 346
1. Bildung von Nachversteuerungsgruppen ... 346
2. Zusammenfassung latenter Steuerpositionen auf Sachkonten-/Bilanzpostenebene ... 346
3. Nachversteuerung bei vorheriger Gruppenbildung ... 347
4. Ausnahme von der Nachversteuerung auf Gruppenebene ... 348
5.3.4. Nachträgliche Anpassungen und Änderungen ... 351
A. Regelungsgegenstand und Bedeutung ... 351
B. Laufende Steuern ... 352
I. Erhöhung der Steuerschuld vorausgegangener Geschäftsjahre ... 352
II. Minderung der Steuerschuld vorausgegangener Geschäftsjahre ... 352
1. Grundfall ... 352
2. Verlustrücktrag ... 353

3. Wahlrecht bei Minderung der erfassten Steuern von insgesamt weniger als 1 Mio. EUR ... 354
III. Tatsächliche Entrichtung erfasster Steuern innerhalb von drei Jahren 354
C. Latente Steuern ... 355
I. Anwendbarer inländischer Steuersatz ... 355
II. Auswirkungen des anwendbaren inländischen Steuersatzes auf den latenten Steueraufwand ... 356
III. Ausschluss neu bemessener latenter Steuern aus dem Gesamtbetrag der angepassten latenten Steuern (§ 50 Abs. 1 S. 2 Nr. 4 MinStG) ... 356
IV. Absenkung des anwendbaren inländischen Steuersatzes ... 357
V. Erhöhung des anwendbaren inländischen Steuersatzes ... 358
D. (Ungeklärte) Grundsatzfragen ... 359
I. Asymmetrische Behandlung von Erhöhungen und Minderungen ... 359
II. Bloße Zuordnung erfasster Steuern iSd § 44 MinStG vs. originäre Berücksichtigung entsprechender Beträge durch § 52 MinStG („stand-alone") ... 359
III. Zeitlicher Anwendungsbereich ... 360

6. Ermittlung des effektiven Steuersatzes und des Steuererhöhungsbetrags 361

6.1. Effektiver Steuersatz und Steuererhöhungsbetrag ... 361
A. Überblick ... 362
I. Regelungsgegenstand ... 362
II. Inhalt und Bedeutung ... 362
B. Jurisdictional Blending ... 363
I. Grundregel (§ 53 Abs. 1 MinStG) ... 363
II. Verlustfälle (§ 53 Abs. 1 S. 4 MinStG) ... 363
III. Staatenlose Geschäftseinheiten (§ 53 Abs. 2 MinStG) ... 363
IV. Investmenteinheiten (§ 53 Abs. 3 MinStG) ... 364
V. Im Minderheitseigentum stehende Geschäftseinheiten (§ 55 MinStG) 364
C. Effektiver Steuersatz (§ 53 MinStG) ... 364
D. Ergänzungssteuersatz (§ 54 Abs. 3 MinStG) ... 365
I. Grundsatz (§ 54 Abs. 3 S. 1 MinStG) ... 365
II. Sonderfall: Negativer effektiver Steuersatz (§ 54 Abs. 3 S. 3 und 4 MinStG) ... 365
1. Hintergrund ... 365
2. Regelung: Excess Negative Tax Carryforward ... 365
3. Anwendungsfälle ... 366
4. Sonderfall: Verlustrücktrag und Excess Negative Tax Carryforward ... 367
E. Ermittlung des Steuererhöhungsbetrages (§ 54 Abs. 2 MinStG) ... 367
I. Grundsätze ... 367
II. Anrechnung einer anerkannten nationalen Ergänzungssteuer ... 368
F. Rückverteilung des Steuererhöhungsbetrags auf die Geschäftseinheiten (§ 54 Abs. 4 MinStG) ... 369
G. In Minderheitseigentum stehende Gesellschaften (§ 55 MinStG) ... 369
I. Überblick und Regelungszweck ... 369
II. Begrifflichkeiten (§ 55 Abs. 3 MinStG) ... 369
III. Wirkung und Reichweite der Fiktion (§ 55 Abs. 1 und 2 MinStG) ... 370
IV. Konkurrenzverhältnis zu den Regelungen für Investmenteinheiten ... 371
V. Verhältnis zu anderen Vorschriften ... 371
VI. Keine Besonderheiten bei der Bestimmung des Steuerschuldners ... 371
H. Wesentlichkeitsgrenze (§ 56 MinStG) ... 371
I. Überblick und Unterschiede zum CbCR–Safe-Harbour ... 371

II. Einzubeziehende Geschäftseinheiten und Geschäftsjahre (§ 56 Abs. 1 und 2 MinStG) ... 372
III. Berechnung der Schwellenwerte (§ 56 Abs. 3 MinStG) ... 373
1. Allgemeines ... 373
2. Mindeststeuer-Gewinn (-Verlust) ... 373
3. Mindeststeuer-Gesamtumsatz ... 373
IV. Nachträgliche Änderungen ... 374
6.2. Zusätzlicher Steuererhöhungsbetrag ... 375
A. Regelungsgegenstand und Anwendungsbereich ... 375
B. Wirkungsweise bei Vorjahresberichtigungen (§ 57 Abs. 1 MinStG) ... 375
I. Grundsätze ... 375
II. Zurechnung des zusätzlichen Steuererhöhungsbetrages auf die Geschäftseinheiten ... 376
III. Zurechnung des zusätzlichen Steuererhöhungsbetrages auf die Geschäftseinheiten im Verlustfall ... 377
IV. Veräußerung einer Geschäftseinheit ... 377
V. Berichtigung von Jahren vor Anwendung des MinStG (bzw. Nicht-mehr-Anwendung der Regelungen) ... 378
C. Wirkungsweise bei Anwendung von § 46 MinStG ... 378
6.3 Substanzbasierter Freibetrag (§§ 58–62 MinStG) ... 381
A. Definition (§ 58 Abs. 1 MinStG) ... 381
B. Wahlrecht (§ 58 Abs. 2 MinStG) ... 381
I. Element 1: Lohnkosten ... 382
1. Berücksichtigungsfähige Beschäftigte ... 382
2. Berücksichtigungsfähige Lohnkosten ... 383
II. Element 2: Vermögenswerte ... 384
1. Berücksichtigungsfähige Vermögenswerte ... 384
2. Anwendung bei Betriebsstätten und transparenten Einheiten ... 387
3. Ermittlung des substanzbasierten Freibetrags im Übergangszeitraum (§ 62 MinStG) ... 388

7. Unternehmensumstrukturierungen und Beteiligungsstrukturen ... 391
7.1. Veränderungen der Unternehmensgruppe ... 391
A. Austritt und Beitritt von Geschäftseinheiten ... 392
I. Überblick ... 392
II. Verhältnis zu den OECD-MR und zur MinBestRL ... 392
III. Verhältnis zu anderen Vorschriften ... 392
IV. Abbildung in der Rechnungslegung ... 392
1. Abbildung des Erwerbs einer Tochtergesellschaft nach HGB ... 392
2. Abbildung des Erwerbs einer Tochtergesellschaft nach IFRS ... 393
3. Abbildung des Erwerbs einer Tochtergesellschaft nach US-GAAP ... 393
V. Behandlung von Austritt und Beitritt von Geschäftseinheiten nach dem MinStG ... 393
1. Definition von bei- und austretender Geschäftseinheit ... 393
2. Maßgeblichkeit des Konzernabschlusses ... 394
3. Berücksichtigung von MinSt-Jahresüberschuss, MinSt-Jahresfehlbetrag und angepassten erfassten Steuern ... 394
4. Fortführung der historischen Buchwerte ... 394
5. Berücksichtigungsfähige Lohnkosten und materielle Vermögenswerte bei der Berechnung des substanzbasierten Freibetrags ... 395
6. Fortführung von aktiven und passiven latenten Steuern ... 395

7. Vereinfachung des Nachversteuerungsmechanismus 396
8. Austretende oder beitretende oberste Muttergesellschaft 397
B. Erwerb und Veräußerung von Anteilen, die als Übertragung oder Erwerb von Vermögenswerten und Schulden gelten 397
I. Grundlagen 397
II. Grundlagen in den OECD-MR und in der MinBestRL 398
III. Verhältnis zu anderen Vorschriften 398
IV. Besteuerung nach dem MinStG 398
1. Voraussetzungen 398
2. Rechtsfolgen 399
3. Typischer Anwendungsfall 400
4. Herausforderung bei Abweichung vom Anwendungsfall 401
C. Übertragung von Vermögenswerten und Schulden 403
I. Hintergrund der Vorschrift 403
II. Grundlagen in den OECD-MR und in der MinBestRL 403
III. Verhältnis zu anderen Vorschriften 403
IV. Übertragung von Vermögenswerten und Schulden 404
1. Grundsätzliches 404
2. Persönlicher Anwendungsbereich 406
3. Sachlicher Anwendungsbereich 406
V. Gesellschaftsrechtliche Umstrukturierungen 406
1. Grundsätze 406
2. Persönlicher Anwendungsbereich 407
3. Sachlicher Anwendungsbereich 407
VI. Realisierung stiller Reserven aufgrund einer steuerlichen Aufwertung 415

7.2. Besonderheiten bei bestimmten Beteiligungsstrukturen und Muttergesellschaften 417
A. Hintergrund der besonderen Regelungen für bestimmte Beteiligungsstrukturen und Muttergesellschaften 417
B. Überblick 418

7.2.1. Joint Ventures 421
A. Hintergrund der Vorschrift 421
B. Verhältnis zu anderen Vorschriften 422
C. Begrifflichkeiten und grundsätzliche Behandlung 422
I. Begriff in den IFRS 422
II. Begriff in den HGB-Rechnungslegungsregeln 423
III. Begriff im MinStG 424
IV. Abgrenzung zu anderen Beteiligungsverhältnissen 426
D. Berechnung des Ergänzungssteuerbetrags 428
I. Grundsätzliche Behandlung 428
II. Besonderheiten bei der Ermittlung des Mindeststeuer-Gesamtgewinns/-verlustes 429
III. Besonderheiten bei der Ermittlung des Steuererhöhungsbetrags 430
E. Steuererhebung 432
I. Grundsätzliche Behandlung 432
II. Steuerschuldner 432
1. Primärergänzungssteuer (PES) 432
2. Sekundärergänzungssteuer (SES) 433
3. Nationale Ergänzungssteuer (NES) 433
III. Steuerdeklaration 434
F. Besonderheiten bei weiteren Beteiligungsstrukturen 435
G. Weitere besondere Aspekte bezüglich Joint Ventures 437

7.2.2 Unternehmensgruppen mit mehreren Muttergesellschaften 439
A. Hintergrund der Regelung des § 68 MinStG 439
B. Begriff der Mehrmütter-Unternehmensgruppe (§ 68 Abs. 7 MinStG) . 439
I. Verbundstruktur (§ 68 Abs. 8 MinStG) 440
II. Konstruktion mit zweifacher Börsennotierung (§ 68 Abs. 9 MinStG) 441
C. Behandlung als einheitliche Unternehmensgruppe 443
I. Geschäftseinheiten einer Mehrmütter-Unternehmensgruppe (§ 68 Abs. 1 MinStG) 443
II. Konzernabschluss und oberste Muttergesellschaften einer Mehrmütter-Unternehmensgruppe (§ 68 Abs. 2 und 3 MinStG) ... 446
III. Anwendung der Primär- und Sekundärergänzungssteuerregelung (§ 68 Abs. 4 und 5 MinStG) 447
IV. Verpflichtung zur Abgabe des Mindeststeuer-Berichts (§ 68 Abs. 6 MinStG) 449
7.2.3. Transparente oberste Muttergesellschaften 451
A. Hintergrund der Regelung des § 69 MinStG 451
B. Transparente Einheit 452
I. Inländische oberste Mutterpersonengesellschaften als transparente Einheit 452
II. Nachgelagerte inländische Personengesellschaften als transparente Einheit 453
III. Mindeststeuerliche Zuordnung von Gewinnen und Verlusten 453
C. Vorliegen sog. qualifizierter Gesellschafter (§ 69 Abs. 1 S. 1 MinStG) .. 455
I. Nominalsteuersatz von mindestens 15 % (§ 69 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Buchst. a MinStG) 456
II. Mindestbelastung von 15 % nach vernünftigem kaufmännischem Ermessen (§ 69 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Buchst. b MinStG) 459
III. Kleinbeteiligungen (§ 69 Abs. 1 S. 1 Nr. 2, 3 MinStG) 462
IV. Mögliche Erleichterungen bei ausschließlich qualifizierten Gesellschaften 462
D. Kürzung der erfassten Steuern und weiterer Beträge (§ 69 Abs. 1 S. 2 MinStG) 463
E. Verluste der transparenten obersten Muttergesellschaft (§ 69 Abs. 2 MinStG) 464
F. Entsprechende Geltung bei Betriebsstätten (§ 69 Abs. 3 MinStG) 466
G. Transparente oberste Muttergesellschaft als Organträgerin 468
7.2.4. Oberste Muttergesellschaft mit Dividendenabzugssystem 471
A. Überblick 471
B. Dividendenabzugsregime (§ 70 Abs. 4 MinStG) und abzugsfähige Dividenden (§ 70 Abs. 5 MinStG) 471
C. Genossenschaften (§ 70 Abs. 3 MinStG) 472
D. Kürzung des Mindeststeuer-Gewinns bei einem Dividendenabzugsregime (§ 70 Abs. 1 S. 1 MinStG) 473
I. Besteuerung mit mindestens 15 % (§ 70 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 MinStG) . 473
II. Besonderheiten bei Genossenschaftsdividenden (§ 70 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 2, Nr. 2 MinStG) 475
III. Kleinbeteiligungen (§ 70 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 MinStG) 475
IV. Kürzung aufgrund der Eigenschaft des Gesellschafters (§ 70 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 MinStG) 476
V. Proportionale Kürzung erfasster Steuern (§ 70 Abs. 1 S. 2 u. 3 MinStG) 476

E. Verkettung von Geschäftseinheiten in einem Dividendenabzugsregime (§ 70 Abs. 2 MinStG) ... 477
7.3. Ausschüttungssysteme ... 479
A. Regelungsgegenstand und Bedeutung ... 479
B. Voraussetzungen ... 480
I. Zulässiges Ausschüttungssteuersystem ... 480
II. Wahlrechtsausübung ... 481
C. Vorgezogene Berücksichtigung von Steueraufwendungen ... 481
I. Steuern auf fiktive Ausschüttungen ... 481
II. Steuerhoheitsgebietsbezogene Ermittlung ... 482
III. Höchstbetragsberechnungen ... 482
D. Nachversteuerungskonten ... 482
I. Bildung jahresspezifischer Nachversteuerungskonten ... 482
II. Minderung der Nachversteuerungskonten in Folgejahren ... 483
1. Kein Absinken unter 0 EUR ... 483
2. Dreistufiges Vorgehen ... 483
III. Umgang mit zwischenzeitlichen Steuersatzänderungen ... 484
E. Nachversteuerung ... 484
F. Sonderfälle ... 485
I. Austritt aus der Unternehmensgruppe ... 485
II. Veräußerung im Wesentlichen aller Vermögenswerte ... 485

8. Safe-Harbour-Regelungen ... 487
8.1. Temporärer CbCR-Safe-Harbour ... 487
A. Überblick ... 487
I. Allgemeines ... 487
II. Anwendungsbereich ... 488
1. Persönlicher Anwendungsbereich ... 488
2. Zeitlicher Anwendungsbereich ... 490
3. Sachlicher Anwendungsbereich ... 490
4. Qualifizierter länderbezogener Bericht ... 495
B. Verfahrensrechtliche Aspekte ... 500
I. Antragserfordernis ... 500
II. Nachträgliche Überprüfung ... 500
C. Ausgewählte besondere Fallkonstellationen ... 501
I. Joint Ventures ... 501
II. Personengesellschaften ... 502
III. Transparente Einheit als oberste Muttergesellschaft ... 503
IV. Unternehmensgruppen ohne länderbezogenen Bericht ... 503
D. Ausblick ... 503
8.2 Safe Harbour für vereinfachte Berechnungen (§§ 79, 80 MinStG) ... 505
A. Überblick ... 505
B. Verhältnis zu den OECD-Regelungen ... 505
C. Verhältnis zur Mindestbesteuerungs-Richtlinie ... 505
D. Voraussetzungen ... 506
E. Vereinfachte Berechnungsparameter ... 507
F. Rechtsfolgen ... 508
G. Evaluierung ... 509
8.3. Safe Harbour bei anerkannter nationaler Ergänzungssteuer (§ 81 MinStG) ... 511
A. Überblick ... 511
B. Verhältnis zu den OECD-MR ... 511
C. Verhältnis zur MinBestRL ... 512

D. Voraussetzungen ... 512
I. Allgemeine Voraussetzungen ... 512
II. Ergänzungssteuer-Standards ... 512
III. Antragsvoraussetzung ... 513
IV. Antragstellung – formale Aspekte ... 514
V. Unzulässigkeit des Antrags in bestimmten Fällen ... 514
E. Überprüfung des Status als anerkannte NES ... 515
F. Rechtsfolgen ... 515
G. Ausschlusstatbestände nach § 81 Nr. 5–7 MinStG ... 516

9. Besteuerungsverfahren und sonstige Bestimmungen ... 517

9.1. Grundlagen des Besteuerungsverfahrens ... 517
A. Einleitung ... 517
B. Besteuerungsverfahren in der AO als Grundlage für das MinStG ... 517
C. Besonderheiten des MinStG ... 517
D. Verfahrensablauf im MinStG ... 518
E. Grundlagen des Besteuerungsverfahrens (§§ 94–97 MinStG) ... 518
I. Entstehung der MinSt und Besteuerungszeitraum ... 518
II. Steuererklärungspflicht, Steuerentrichtungspflicht ... 518
III. Örtliche Zuständigkeit ... 519
IV. Besonderheit der Währungsumrechnung ... 521

9.2. Deklarationspflichten ... 523
A. Deklarations- und Meldepflichten ... 523
I. Gruppenträger-Meldung § 3 MinStG ... 523
1. Vordruck und Online-Voraussetzungen ... 525
2. Erstmeldung/Korrekturmeldung/Widerruf ... 526
3. Beginn der Gruppenträgertätigkeit ... 526
4. Erforderliche Angaben ... 526
5. Wer gibt das Formular ab? ... 526
6. Übermittlung des Formulars ... 527
7. Korrektur einer erfolgten Meldung ... 527
8. Fristen zur Einreichung ... 527
II. MinSt-Bericht (§§ 75, 76 MinStG) ... 527
1. Abgabeverpflichtung ... 527
2. Inhalt des MinSt-Berichts ... 529
3. Berichtigung des MinSt-Berichts ... 539
III. MinSt-Erklärung als Anmeldung (§ 95 MinStG) ... 542
1. Verpflichtung zur Abgabe der MinSt-Erklärung ... 542
2. Einordnung des § 95 MinStG in das OECD-Pillar-2-Regelwerk ... 542
3. Inhalt der MinSt-Erklärung ... 542
4. Frist zur Abgabe der MinSt-Anmeldung ... 547
B. Praktische Hinweise zum Verfahrensrecht in der MinSt sowie zu den Deklarationspflichten für 2024 ... 547
C. Fazit ... 547

9.3. Bußgeldvorschriften ... 549
A. Überblick ... 549
I. Systematische Einordnung ... 549
II. Abgrenzung zur Steuerhinterziehung ... 549
III. Blankettsanktion ... 550
B. Normzweck ... 550
I. Zweck ... 550
II. Auslegung ... 550

C. Tatbestand ... 550
I. Täterkreis ... 550
II. Pflichtverletzung ... 551
III. Leichtfertigkeit, Konzern ... 551
IV. Falscher Gruppenträger ... 551
D. Rechtswidrigkeit und Schuld ... 552
E. Rechtsfolge ... 552
F. Zuständigkeit und Verfahren ... 552
G. Verhältnis zu AO, KStG, EStG und EU-/OECD-Regelungen ... 552
H. Kritik ... 552
I. Praxistipps ... 553
9.4. Auswirkungen auf die Abkommensberechtigung ... 555
A. Systematische Einordnung ... 555
I. Stellung im MinStG ... 555
II. Doppelbesteuerungsabkommen ... 555
B. Normzweck ... 555
I. Ziel der Norm ... 555
II. Sicherstellung der Durchsetzung ... 556
C. Tatbestandsmerkmale ... 556
D. Rechtsfolge ... 556
E. Sonderfälle ... 557
I. Gleichzeitiges Vorliegen von MinStG und DBA ... 557
II. DBA mit besonderen Klauseln zur Mindestbesteuerung ... 557
III. Übergangs- und Anwendungsregeln ... 557
F. Praxistipps ... 557
I. Fehlerquellen ... 557
II. Grenzüberschreitende Sachverhalte ... 557
III. Risiken ... 557
9.5. Steuerattribute des Übergangsjahres und ausgeschlossene Steuerattribute ... 559
A. Übergangsjahr (§ 82c MinStG) ... 559
B. Berücksichtigung latenter Steuern (§ 82 Abs. 1 u. 2 MinStG) ... 560
C. Latente Steueransprüche betreffend die Nutzung von Steueranrechnungsbeträgen (§ 82 Abs. 3 MinStG) ... 561
D. Auswirkungen von Ansatz- und Bewertungsanpassungen auf latente Steueransprüche (§ 82 Abs. 4 Nr. 1 Alt. 1 MinStG) ... 563
E. Latente Steuern auf Basis historischer Buchwerte (§ 82 Abs. 4 Nr. 1 Alt. 2 MinStG) ... 564
F. Latente Steuern in Bezug auf eine gemischte Hinzurechnungsbesteuerung (§ 82 Abs. 4 Nr. 2 MinStG) ... 566
G. Ausgeschlossene Steuerarttribute (§ 82a MinStG) ... 566
I. Latente Steueransprüche betreffend vom Mindeststeuer-Gewinn ausgenommener Posten (§ 82a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 MinStG) ... 567
II. Latente Steueransprüche betreffend rein steuerlich geltend gemachter Aufwendungen (§ 82a Abs. 1 S. 1 Nr. 2 MinStG) ... 568
III. Latente Steueransprüche aus Positionen ohne korrespondierenden Einbezug in die steuerliche Bemessungsgrundlage (§ 82a Abs. 1 S. 1 Nr. 3 MinStG) ... 569
IV. Latente Steueransprüche betreffend steuerliche Zulagen (§ 82a Abs. 1 S. 1 Nr. 4 iVm Abs. 3 MinStG) ... 571
V. Latente Steueransprüche betreffend steuerliche Verluste in neu eingeführtem Körperschaftsteuerregime (§ 82a Abs. 1 S. 1 Nr. 5 MinStG). ... 572

VI. Ausnahmen vom Ausschluss (§ 82a Abs. 2 MinStG) 572
1. Aktive latente Steuern im Zusammenhang mit einer staatlichen Maßnahme (§ 82a Abs. 2 Nr. 1 MinStG) 573
2. Aktive latente Steuern im Zusammenhang mit einem rückwirkenden Wahlrecht (§ 82a Abs. 2 Nr. 2 MinStG) 573
3. Latente Steuern aus temporären Differenzen im Zusammenhang mit einem neu eingeführten Körperschaftsteuersystem (§ 82a Abs. 2 Nr. 3 MinStG) 573
VII. Verschonungsbetrag (§ 82a Abs. 5 MinStG) und Schonfrist (§ 82a Abs. 4 MinStG) 574
VIII. Verhinderung von „Step-up-Modellen" (§§ 82b MinStG) 575
1. Erfasste Übertragungen und Grundfall (§ 82b Abs. 1 und 4 MinStG) 575
2. Berücksichtigung latenter Steuern bei versteuertem Veräußerungsgewinn (§ 82b Abs. 2 MinStG) 578
3. Beibehaltung des Buchwerts der erwerbenden Geschäftseinheit (§ 82b Abs. 3 MinStG) 581
9.6. Auswirkungen auf die Außenprüfung 583
A. Einleitung 583
B. Normativer Rahmen der Außenprüfung 584
I. Prüfungsadressaten und Prüfungsorgane 584
II. Rechtliche Grundlagen und Normen 585
III. Prüfungsgegenstände & Datenanforderungen 587
1. Transitional CbCR-Safe-Harbour 587
2. Vollberechnung (GloBE-Full-Scope-Berechnung) 588
IV. Möglicher Prüfungsablauf und Risikoorientierung 590
V. Mögliche Feststellungen, Streitfragen & Rechtsbehelfe 591
VI. Gestaltungs-, Governance- und Compliance-Aspekte 591
VII. Ausblick 592
10. Ausblick 595
A. Entwicklungen im Überblick 595
I. OECD-Ebene 595
II. EU-Ebene 597
III. Deutschland 598
IV. USA 598
B. OECD-Veröffentlichung vom 5.1.2026 599
I. Aufbau des SbS-Pakets 599
II. Verlängerung des vorübergehenden CbCR-Safe-Harbours 599
III. Simplified ETR-Safe-Harbour 600
IV. Substance-based Tax Incentives-Safe-Harbour 600
V. SbS-System und UPE-Safe-Harbour 600
VI. Weitere Entwicklungen im Jahr 2026 auf OECD-Ebene 601
C. Referentenentwurf JStG Deutschland 602
D. Zusammenfassender Ausblick 603

Sachverzeichnis 605

ISBN 978-3-8021-3217-9
Preis: 179,00 € (D)
post@idw-verlag.de
www.idw.de/Publikationen