



Sachstand

Internationale Steuerreform mit globaler Mindeststeuer Das Zwei-Säulen-Modell der OECD

Internationale Steuerreform mit globaler Mindeststeuer

Das Zwei-Säulen-Modell der OECD

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 098/21
Abschluss der Arbeit: 6.12.2021
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Das Zwei-Säulen-Modell der OECD	4
2.1.	Hintergrund	4
2.2.	Säule 1 – Umverteilung von Besteuerungsrechten (Amount A)	6
2.2.1.	Umverteilung von Besteuerungsrechten	6
2.2.1.1.	Anwendungsbereich	6
2.2.1.2.	Besteuerungsrecht	7
2.2.1.3.	Steuersatz und -bemessungsgrundlage	7
2.2.1.4.	Mechanismen zur Streitbeilegung	8
2.2.2.	Einheitliche Vergütungshöhen (Amount B)	8
2.3.	Säule 2 – Mindestbesteuerung von 15%	9
2.3.1.	Subjektive Steuerpflicht	9
2.3.2.	Objektive Steuerpflicht	9
2.3.3.	Steuersatz und -bemessungsgrundlage	10
3.	Umsetzung	10

1. Fragestellung

Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) hat im Juli 2021 auf Arbeitsebene eine breite Einigung für eine internationale Steuerreform erzielt. Forciert wird die Einführung fairer Verteilrechte und eines globalen, einheitlichen Mindeststeuersatzes von mind. 15%.¹ Gefragt wird nach der Konzeption des sog. Zwei-Säulen-Modells im Einzelnen (siehe hierzu unter 2.). Darüber hinaus wird der Fahrplan für die Umsetzung des erarbeiteten Konzepts und der aktuelle Umsetzungsstand erfragt (siehe unter 3.).

2. Das Zwei-Säulen-Modell der OECD

2.1. Hintergrund

Gängige Besteuerungsprinzipien stehen aufgrund digitaler Angebote und Dienstleistungen, die Nutzer weltweit und unabhängig vom Unternehmenssitz in Anspruch nehmen, vor großen Herausforderungen.² Seitdem die Digitalwirtschaft stetig wächst und auch bestehende, traditionelle Wirtschaftszweige stärker digitalisiert werden, wird die Notwendigkeit zur Schaffung einer „**Weltsteuerordnung**“ gesehen und Lösungsmöglichkeiten diskutiert.³ Die OECD arbeitet daher bereits seit mehreren Jahren an einer internationalen Unternehmensbesteuerung insbesondere, um digitale Geschäftsmodelle effektiver besteuern zu können.⁴

-
- 1 OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising From the Digitalisation of the Economy, 1.7.2022, abrufbar unter <https://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.pdf> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021); deutsche Fassung abrufbar unter <https://www.oecd.org/tax/beps/broschure-losungen-fur-die-steuerlichen-herausforderungen-der-digitalisierung-der-wirtschaft-juli-2021.pdf> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021).
 - 2 Statt vieler Bundesministerium der Finanzen (BMF), Monatsbericht Juli 2021, Mehr Steuergerechtigkeit weltweit, abrufbar unter <https://www.bundesfinanzministerium.de/Monatsberichte/2021/07/Kapitel/kapitel-2b-schlaglicht.html> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021); so bereits OECD, Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, 19.7.2013, abrufbar unter https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/action-plan-on-base-erosion-and-profit-shifting_9789264202719-en, zuletzt abgerufen am (6.12.2021), und Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report, 5.10.2015, abrufbar unter https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy-action-1-2015-final-report_9789264241046-en (zuletzt abgerufen am 6.12.2021).
 - 3 Siehe OECD, Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project: Tax Challenges Arising from Digitalisation – Reports on Pillar One and Pillar Two Blueprints, 14.10.2020, abrufbar unter <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-digitalisation-report-on-pillar-two-blueprint-abb4c3d1-en.htm> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021) zu den OECD - Blueprints für eine internationale Mindeststeuer vgl. auch FinanzRundschau (FR), Bd. 103, Heft 1, S. 1ff.; vgl. zur Entwicklung *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 563; *Wünnemann*, IStR 2021, 73f. m.w.N.; *Esakova/Rapp*, DStR 2021, 2047.
 - 4 Vgl. bereits OECD Report “A Borderless World: Realising the Potential of Electronic Commerce” vom 8.10.1998, sog. Ottawa Framework Conditions, abrufbar unter <https://www.oecd.org/ctp/consumption/1923256.pdf> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021).

Die G7-Finanzminister haben sich im Sommer 2021 auf eine **Reform der internationalen Unternehmensbesteuerung** verständigt, die von den G20-Finanzministern und Notenbankchefs gebilligt wurde. Am 8. Oktober 2021 einigten sich schließlich 136 Staaten auf die „Erklärung über die Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft“,⁵ kurz Zwei-Säulen-Modell, dem anschließend die G20 Finanzminister und Notenbankchefs zugestimmt haben. Noch offene technischen Fragen wurden im Rahmen des „Inclusive Framework on Base erosion and profit shifting“ (BEPS) geklärt und ein Implementierungsfahrplan zur Umsetzung der beschlossenen Maßnahmen festgelegt.⁶

Mit der häufig als historisch bezeichneten Reform⁷ soll **mehr Steuergerechtigkeit** erreicht werden. Die neuen Regelungen sollen verhindern, dass multinationale Großkonzerne durch Steuergestaltung, insbesondere durch Verlagerung von Gewinnen, ihre Steuerlast drücken können. Insbesondere Tech-Konzerne sollen einen fairen Beitrag zur Finanzierung des Gemeinwesens leisten. Ziel ist zudem, dass (Digital-)Konzerne auch in den Staaten besteuert werden, in denen Kunden oder Nutzer den Umsatz generieren.⁸

Das **Zwei-Säulen-Modell** will die Fragen beantworten, wo besteuert wird (Säule 1) und wie hoch die Besteuerung mindestens sein soll (Säule 2).⁹

5 Siehe OECD, Internationale Staatengemeinschaft erzielt bahnbrechende Steuervereinbarung für das digitale Zeitalter, Pressemitteilung vom 8.10.2021, abrufbar unter <https://www.oecd.org/berlin/presse/internationale-staatengemeinschaft-erzielt-bahnbrechende-steuervereinbarung-fuer-das-digitale-zeitalter.htm#:~:text=Internationale%20Staatengemeinschaft%20erzielt%20bahnbrechende%20Steuervereinbarung%20f%C3%BCr%20das%20digitale%20Zeitalter> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021); zum zeitlichen Ablauf vgl. BMF, G20-Treffen zur Reform der internationalen Besteuerung, Lage der Weltwirtschaft, Klimaschutz und weiteren Unterstützung von Entwicklungsländern, 13.10.2021, abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Internationales_Finanzmarkt/G7-G20/g20-treffen-finanzminister.html (zuletzt abgerufen am 6.12.2021) und OECD, Action 1 Tax Challenges Arising from Digitalisation, What are the results so far, abrufbar unter <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action1/> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021).

6 OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy, 8.10.2021, S. 6 f. abrufbar unter <https://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.pdf> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021).

7 Vgl. etwa Erklärung von Rom der Staats- und Regierungschefs der G20 vom 30./31.10.2021, Ziffer 33, die von einem „historischen Meilenstein“ spricht, abrufbar unter <https://www.bundesregierung.de/resource/blob/997532/1973790/9f3085ff2ba50c589c14345db5f19bc1/2021-10-31-g20-erklaerung-data.pdf?download=1> (zuletzt abgerufen am 6.12.2021).

8 BMF, Monatsbericht Juli 2021 (Fn. 2), S. 1, vgl. ebd. das Fallbeispiel eines Internetsuchmaschinenbetreibers, S. 10.

9 *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 571.

2.2. Säule 1 – Umverteilung von Besteuerungsrechten (Amount A)

Säule 1 sieht insbesondere eine **Umverteilung von Besteuerungsrechten** (sog. **Amount A**, siehe unter 2.2.1.) besonders profitabler Konzerne zwischen Ansässigkeits- und Marktstaaten vor. Daneben sind für bestimmte Routineaktivitäten feste Vergütungsmaßstäbe (sog. **Amount B**, siehe unter 2.2.2.) geplant.

2.2.1. Umverteilung von Besteuerungsrechten

2.2.1.1. Anwendungsbereich

Erfasst von der Umbesteuerung nach Säule 1 sind nur die größten und umsatzstärksten multinationalen Konzerne, die einen **weltweiter Umsatz von mehr als 20 Milliarden Euro** erwirtschaften.¹⁰

Voraussetzung für die Besteuerung ist nach der nun gefundenen Regelung zusätzlich eine **Profitabilitätsschwelle von über 10 Prozent** des Umsatzes.¹¹ Diese wird grundsätzlich auf die gesamte Unternehmensgruppe bezogen.¹²

Entgegen früherer Überlegungen erfolgt **keine Einschränkung auf bestimmte Wirtschaftszweige**, etwa Digitalunternehmen.¹³ Die Regelung soll vielmehr in der nun beschlossenen Fassung möglichst **viele Branchen** umfassen; Lediglich rohstoffproduzierende Gewerbe und regulierte Finanzindustrie sollen ausgenommen sein.¹⁴ Allerdings ist die Neuverteilung faktisch insbesondere für die digitalisierte Wirtschaft relevant. Denn die bisher gängige Steuerpraxis besteuert Gewinne internationaler Unternehmen an ihrem physischen Unternehmenssitz. Grundsätzlich kann ein Marktstaat die wirtschaftlichen Tätigkeiten eines ausländischen Unternehmens nur dann besteuern, wenn im Marktstaat eine Betriebsstätte vorliegt. Durch die fortschreitende Digitalisierung wird es jedoch immer unerheblicher, an welchem Ort ein Unternehmen seinen Sitz hat.¹⁵ Unternehmen können ihre Gewinne auf Grund der digitalisierten Wirtschaft unabhängig von der physischen Präsenz auf dem gesamten Weltmarkt erwirtschaften. Von der Neuregelung profitieren künftig solche Staaten, sog. Marktstaaten, in denen die Unternehmen zwar ihre Produkte und

10 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, S. 1 f. Die Gewinnermittlung erfolgt nach handelsrechtlichen Grundsätzen.

11 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, S. 2.

12 Wenn einzelne Unternehmenssegmente für sich betrachtet die Profitabilitätsschwelle übersteigen, können diese auch isoliert betrachtet werden, vgl. *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 564, vgl. ebd. zur wechselhaften Geschichte dieses Tatbestandsmerkmals.

13 *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 563.

14 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, Scope. S. 1 f.

15 *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561.

Dienstleistungen verkaufen, aber keine Niederlassung haben.¹⁶ Hierbei handelt es sich insbesondere um Digitalunternehmen.

Perspektivisch soll die **Umsatzgrenze** für die Besteuerung der Konzerne auf **10 Milliarden Euro gesenkt** werden, um zukünftig weitere und insgesamt möglichst viele Großkonzerne zu erfassen. Voraussetzung für die Absenkung der Umsatzgrenze ist die erfolgreiche Umsetzung der Neuregelung. Die Absenkung soll sieben Jahre nach Implementierung der Regelung erfolgen und nicht länger als ein Jahr andauern.¹⁷

2.2.1.2. Besteuerungsrecht

Marktstaaten, in denen Unternehmen ihre Produkte und Dienstleistungen tatsächlich vertreiben, wird ein Besteuerungsrecht eingeräumt, sofern das Unternehmen dort einen Umsatz von **mehr als 1 Million Euro** erwirtschaftet (sog. **Nexus-Regelung**, bzw. Anknüpfung). Bei kleineren Staaten, das sind solche mit einem BIP von weniger als 40 Milliarden Euro, liegt die Grenze bei 250.000 Euro. Die Regelungen richten sich ausschließlich nach dem Umsatz der in Rede stehenden Unternehmensgruppe. Die Zuordnung der Umsätze muss mittels einer verlässlichen Methode erfolgen, die den Umständen des konkreten Einzelfalls Rechnung trägt.¹⁸

2.2.1.3. Steuersatz und -bemessungsgrundlage

Bei Vorliegen der Voraussetzungen ist eine Besteuerung durch die Marktstaaten mit einem Steuersatz von 25 % der Gewinne über der 10%-Profitabilitätsmarke möglich (sog. **Quantum-Regelung** bzw. Gewinnanteil).¹⁹ Bemessungsgrundlage ist demnach der über der Profitabilitätsschwelle liegenden (Über-) Gewinn. Die Gewinnanteile werden anhand detaillierter Quellenregeln für bestimmte Kategorien von Transaktionen (sog. **Revenue-Sourcing** bzw. Umsatzquellen) auf die jeweiligen Marktstaaten, die die Nexus Regelung erfüllen, umverteilt.²⁰ Die Unternehmen haben also anhand der Herkunft des Umsatzes einen umsatzbasierten Verteilungsschlüssel zugrunde zu legen.²¹

Die erste Säule sieht zudem verschiedene Maßnahmen zur **Verhinderung von Doppelbesteuerung** vor. Dies ist notwendig, da die Besteuerung durch den Marktstaat zusätzlich zu der Besteuerung des Unternehmens an dessen Unternehmenssitz erfolgt. Doppel- und Mehrfachbesteuerung soll

16 BMF, Monatsbericht Juli 2021, S. 9, 10.

17 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, Scope. S. 1.

18 Sog. „Nexus“-Regelungen, OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, S. 1 f.

19 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, S. 1 f.; BMF, Monatsbericht Juli 2021, S. 9, 10.

20 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, S. 2.

21 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, S. 1 f.;

durch Freistellung oder Anrechnung verhindert werden.²² Geplant ist zudem eine Safe-Harbour-Regelung für Marketing- und Vertriebsgewinne betroffener Unternehmen, sofern der Unternehmensgewinn bereits in einem Marktstaat versteuert wurde.²³ Das Umverteilungsvolumen wird also entsprechend reduziert, wenn ein Unternehmen in einem Marktstaat bereits Übergewinne versteuert.

Schließlich versteht sich die erste Säule mit der Maßgabe, dass Staaten gegebenenfalls bisher erhobene „Digitalsteuern“ nicht mehr erheben.²⁴ Damit soll der Wildwuchs insbesondere von „Digital Services Taxes“ ein Ende gesetzt werden.²⁵

2.2.1.4. Mechanismen zur Streitbeilegung

Als ein Kernelement der neuen Weltsteuerordnung sind **neue Mechanismen zur Streitvermeidung und -beilegung** vorgesehen, die Rechtssicherheit schaffen sollen. Um Rechtssicherheit für Staaten, hier die Finanzverwaltungen, und Unternehmen zu schaffen, soll ein „on-stop-shop“-Prinzip etabliert werden, wobei Einzelheiten noch offen sind.²⁶ Allerdings sollen Entwicklungsländer von den noch zu implementierenden Streitbeilegungsmechanismen ausgenommen werden.²⁷

2.2.2. Einheitliche Vergütungshöhen (Amount B)

Neben der Umverteilung von Besteuerungsrechten (Amount A) sieht Säule 1 die Festlegung **international einheitlicher Vergütungshöhen** für Routinemarketing- und vertriebstätigkeiten in den Marktstaaten vor (sog. **Amount B**).²⁸ Anders als Amount A wird Amount B je nach der noch abzuwartenden Ausgestaltung voraussichtlich alle Unternehmen erfassen, die grenzüberschreitend tätig sind und basierend auf bestimmten Kriterien in den Anwendungsbereich fallen. Eine innerhalb der vorgegebenen Bandbreite liegende Vergütung soll dann als fremdüblich gelten mit der Folge, dass die Finanzverwaltung diese akzeptieren soll.²⁹

22 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, Elimination of double taxation, S. 2.

23 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, S. 2.

24 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, Tax certainty, S. 3.

25 *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 565.

26 *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 566.

27 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, Tax certainty, S. 2.

28 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar One, Amount B, S. 3.

29 *Esakova/Rapp*, DStR 2021, 2047, 2048.

2.3. Säule 2 – Mindestbesteuerung von 15%

Säule 2 bezweckt, international tätige Konzerne mit einem effektiven Mindeststeuersatz zu belegen. Die **globale Mindeststeuer**, die bei 15% liegen soll, soll Gewinnverlagerungen auf dem Papier und den Wettbewerb der Staaten um die günstigsten Steuerbedingungen unterbinden.³⁰

2.3.1. Subjektive Steuerpflicht

Von der Mindestbesteuerung sollen **multinationale Großkonzerne** erfasst sein, welche eine umsatzbezogene Größenschwelle von 750 Millionen Euro pro Jahr überschreiten,³¹ unabhängig davon, an welchem Ort die Gewinne entstehen.³² Ausgenommen werden bestimmte Unternehmen, wie Investitionsfonds, da hier die Besteuerung der Anteilseigner entscheidend ist, sowie in der Regel steuerfrei gestellte gemeinnützige und internationale Organisationen.³³

2.3.2. Objektive Steuerpflicht

Die zweite Säule stellt mehrere **Instrumente** bereit, um eine (zu) niedrigere Steuerlast in anderen Staaten auszugleichen.³⁴ Folgende beiden **GloBE-Regeln** („Global Anti-Base-Erosion Proposal“) sind in nationales Recht umzusetzen:

- Die „Income Inclusion Rule“ (**IIR**) ermöglicht dem Staat, in dem die Muttergesellschaft ihren Sitz hat, eine effektiv niedrige Besteuerung von Tochtergesellschaften auf ein Mindeststeuerniveau zu bringen. Hierfür wird für die Muttergesellschaft eine Zuschlagsteuer festgesetzt.³⁵
- Erfolgt mangels staatlicher Regelung keine Besteuerung nach IIR, kommt ggf. die „Undertaxed Payments Rule“ (**UTPR**) als Auffangregelung zur Anwendung. Für Zahlungen an ein niedrig besteuertes Unternehmen aus demselben Konzern besteht ein partielles Abzugsverbot, solche Zahlungen können also nicht mehr gewinnmindernd berücksichtigt werden.

30 So etwa BMF, Monatsbericht Juli 2021, S. 9.

31 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar Two, S. 6.

32 BMF, Monatsbericht Juli 2021, S. 9.

33 *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 566.

34 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6.), Pillar Two, Overall design, S. 3.

35 *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 566 weisen auf die Parallelen zu einer Hinzurechnungsbesteuerung hin. Ebd., zur Bedeutung der „Switch-over Rule“ (SOR), die nicht ausdrücklich in der Vereinbarung erwähnt wird.

Neben den GloBE-Regeln kommt als dritte Regelung die „Subject to Tax Rule“ (**STTR**) zur Anwendung. Die STTR sieht für bestimmte Zahlungen an niedrig besteuerte verbundene Unternehmen eine Quellensteuer vor. Sie soll bei der Bestimmung der tatsächlich geleisteten Steuern einzubeziehen sein.³⁶

Die GloBE-Regelungen werden als **gemeinsamer Ansatz** anerkannt, sind aber insofern **nicht verbindlich**, als die Staaten die Regeln nicht einführen müssen.³⁷ Das Instrumentenbündel erfasst aber möglichst viele Konstellationen und soll damit eine umfassende Mindestbesteuerung ermöglichen, ohne dass alle Staaten die Regelungen in ihr nationales Recht umsetzen müssen.³⁸

2.3.3. Steuersatz und -bemessungsgrundlage

Voraussetzung einer effektiven Mindestbesteuerung ist eine **einheitliche Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage**. Maßgeblich sind die handelsrechtlichen Gewinnermittlungsvorschriften einschließlich bestimmter Korrekturen. Entscheidend soll die Steuerlast des Konzerns in dem jeweiligen Land sein; Es ist also ist eine länderspezifische Betrachtung vorzunehmen.³⁹ Die Gewinne des Konzerns können jedoch über eine Art „Freibetrag“ gemindert werden. Der Freibetrag soll zunächst 5 %, nach einer Übergangszeit von fünf Jahren mindestens 7,5 % der Lohnkosten und Buchwerte der materiellen Wirtschaftsgüter des Unternehmens betragen.⁴⁰ Bei der als globale Mindeststeuer bezeichneten IIR und UTPR soll der **Mindeststeuersatz bei 15 %** liegen.⁴¹

Für die STTR greift ein anderer Steuersatz, da die IIR und UTPR an den Gewinn anknüpfen, die **STTR** dagegen an einzelnen Zahlungsflüssen. Hier soll der **Mindeststeuersatz 9 %** betragen.⁴² Die STTR soll insbesondere auf Zins- und Lizenzzahlungen (und noch weitere nicht festzulegende Zahlungsarten) Anwendung finden.

3. Umsetzung

Die internationale Staatengemeinschaft hat mit dem Zwei-Säulen-Modell einen Konsens für die Umverteilung von Besteuerungsrechten und eine globale Mindestbesteuerung gefunden. Dieser soll nach derzeitiger Planung im Jahr 2023 weltweit angewendet werden. Hierfür haben die Staaten sich auf einen detaillierten Implementierungsfahrplan geeinigt.⁴³ Zur Umsetzung von **Säule 1**

36 Esakova/Rapp, DStR 2021, 2047, 2049.

37 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6), Pillar Two, S. 3.

38 *Fehling/Koch*, in IStR 2021, 561, 567.

39 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6), Pillar Two, S. 6.

40 Zum Kompromisscharakter der Regelung *Fehling/Koch*, in IStR 2021, 561, 566 f.

41 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6), Pillar Two, S. 4.

42 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6), Pillar Two, S. 3.

43 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6), Annex. Detailed Implementation Plan, S. 6 ff.

mit dem Rechte zur Besteuerung von Gewinnen auf die Marktstaaten (Amount A) erarbeitet die OECD ein multilaterales Abkommen (sogenanntes „Multilaterales Instrument 2.0“), das die Staaten 2022 unterzeichnen sollen. Dieser Vertrag soll auch Bestimmungen zur Beendigung derzeit existierender Digitalsteuern und sonstige unilaterale Vereinbarungen enthalten.⁴⁴ Die OECD geht davon aus, dass mit Säule 1 Rechte zur Besteuerung von Unternehmensgewinnen in Höhe von mehr als 100 Milliarden USD jährlich auf die Marktstaaten übergehen.⁴⁵ Ein Konzept für Amount B soll bis Ende des Jahres 2022 finalisiert werden.⁴⁶

Mit Blick auf **Säule 2** will die OECD 2022 Mustervorschriften ausarbeiten, die in nationales Recht überführt werden können. Die globale Mindeststeuer soll nach Prognosen der OECD weltweit mehr als 150 Milliarden USD zusätzliche Steuereinnahmen pro Jahr generieren.⁴⁷

Zur Umsetzung des Zwei Säulen-Modells innerhalb der Europäischen Union hat die **Europäische Kommission** Richtlinienvorschläge für Anfang 2022 angekündigt. Hiermit will sie eine effektive und einheitliche Umsetzung innerhalb der EU gewährleisten.⁴⁸

* * *

44 Siehe hierzu *Fehling/Koch*, IStR 2021, 561, 565.

45 OECD, Internationale Staatengemeinschaft erzielt bahnbrechende Steuervereinbarung für das digitale Zeitalter, Pressemitteilung vom 8.10.2021 (Fn. 5).

46 OECD/G20 BEPS, Statement on a Two-Pillar Solution (Fn. 6), Annex. Detailed Implementation Plan, S. 7.

47 OECD, Internationale Staatengemeinschaft erzielt bahnbrechende Steuervereinbarung für das digitale Zeitalter, Pressemitteilung vom 8.10.2021, (Fn. 5).

48 Die Vorschläge sollen beide Säulen betreffen, vgl. Bundessteuerberaterkammer, EU-Informationen aus Brüssel, vom 3.11.2021, abrufbar unter https://www.bstbk.de/downloads/bstbk/presse-und-kommunikation/eu-infos/BStBK_EU-Infos_2021.11.pdf (zuletzt abgerufen am 6.12.2021).