

Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes

zum Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen – Bundestagsdrucksache 20/8668

**(Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz – MinBestRL
UmsG)**

10. Oktober 2023

I. Anlass, Zielsetzung und wesentlicher Inhalt des Gesetzentwurfs

Mit diesem Gesetzentwurf soll die „Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates vom 15. Dezember 2022 zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union“ in deutsches Recht umgesetzt werden. Dieser Richtlinie ging die Verständigung von 138 Staaten auf Säule 2 im Rahmen des Inclusive Framework on BEPS bei der OECD voraus. Diese sieht vor, eine allgemeine Mindestgrenze des Steuersatzes von 15 Prozent unabhängig davon einzuführen, welche Steuervergünstigungen von einzelnen Staaten ermöglicht werden.

Mit dem in Artikel 1 enthaltenen Gesetzentwurf werden die zentralen Elemente der internationalen Vereinbarungen zu Säule 2 umgesetzt. Die darin enthaltenen Regelungen zur Nachversteuerung sollen eine effektive Mindestbesteuerung sicherstellen sowie schädlichem Steuerwettbewerb und aggressiven Steuergestaltungen entgegenwirken und damit Steuergerechtigkeit und Wettbewerbsgleichheit fördern.

Mit der Steuerpflicht werden sowohl national als auch international tätige Konzerne bzw. Unternehmensgruppen belegt, die in wenigstens zwei der vorangegangenen vier Jahre die Umsatzgrenze von 750 Millionen Euro erreicht haben. Die Steuerpflicht der in Deutschland ansässigen Unternehmensteile ist unabhängig von der Rechtsform. Mit der Mindeststeuer tritt eine eigene Steuerart zur Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer hinzu.

Mit der Primärergänzungssteuer (PES), der Sekundärergänzungssteuer (SES) und einer nationalen Ergänzungssteuer (NES) sieht das Umsetzungsgesetz mehrere Mechanismen vor, um die Mindestbesteuerung sicherzustellen. Sofern die PES durch bestimmte Gestaltungen bzw. eine andere Rechtslage in anderen Staaten umgangen werden könnte, soll die SES als Auffanglösung (Backstop) dies verhindern. Die NES soll sicherstellen, dass die Unternehmensgruppen mit ihren inländischen und ausländischen Gewinnen gleichermaßen der Mindestbesteuerung unterliegen.

Auch sieht der Gesetzentwurf für eine Übergangszeit, die spätestens am 30. Juni 2028 enden soll, bestimmte Vereinfachungen vor, nach denen beim Vorliegen bestimmter Voraussetzungen von einer Besteuerung abgesehen oder diese reduziert werden kann. Dies kann der Fall sein, wenn bestimmte Grenzen nur geringfügig

Raoul Didier
Referatsleiter Steuerpolitik

**Deutscher Gewerkschaftsbund
Bundesvorstand**
Keithstraße 1
10787 Berlin
Raoul.Didier@dgb.de

überschritten werden oder im Zusammenhang mit Hinzurechnungsbesteuerungsregimen anderer Staaten (z.B. US GILTI) Fälle von Doppelbesteuerung ausgelöst würden.

Neben der Schaffung des Mindeststeuergesetzes zielt der Gesetzentwurf im Weiteren dann vor allem auf den Abbau bereits existierender Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverlagerung in Niedrigsteuergebiete. Dies betrifft mit Artikel 4 die Absenkung der Niedrigsteuergrenze der sogenannten Lizenzschranke, die 2018 mit der Schaffung von § 4j EStG eingeführt wurde und auf die Umgehung der Besteuerung mittels immaterieller Vermögensgegenstände zielt. Weiterhin soll durch Artikel 5 die Niedrigsteuergrenze im Außensteuergesetz im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung nach § 8 Abs. 5 S. 1 und 3 AStG ebenfalls von derzeit 25 Prozent auf 15 Prozent abgesenkt werden.

Während die im Gesetzentwurf enthaltenen Artikel 4 und 5 dem Finanztableau zufolge in der vollen Jahreswirkung Mindereinnahmen von 180 Millionen Euro nach sich ziehen würden, stünden diesen 200 Millionen Euro Mehreinnahmen aus der Umsetzung der Mindestbesteuerung gegenüber. Damit bleiben die zu erwartenden Mehreinnahmen sehr weit hinter den Milliarden zurück, die von Bundesfinanzminister Olaf Scholz noch Mitte 2021 für Deutschland erwartet wurden: „Wir rechnen auch mit Mehreinnahmen, allerdings ist es etwas unseriös, bevor das letzte Komma an den internationalen Vereinbarungen festgelegt ist, einmal zu sagen, was das ganz genau sein wird, aber es wird für Deutschland auch um Milliarden zusätzliche Einnahmen geben [sic!], vor allem durch die globale Mindestbesteuerung.“¹

II. Bewertung

Mindeststeuersatz von 15 Prozent ist ein wichtiger, aber nur erster Schritt

Der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften begrüßen die Umsetzung der EU-Mindestbesteuerungsrichtlinie in Folge der internationalen Verständigung im Rahmen des BEPS-Projektes in nationales Recht ausdrücklich. Insbesondere auch die internationale Gewerkschaftsbewegung hatte maßgeblichen Anteil am beständigen Druck auf die politischen Entscheidungsträger, Maßnahmen gegen die grenzüberschreitende Gewinnverschiebung zum Zwecke der Steuervermeidung durch international agierende Konzerne zu ergreifen. Dabei ist für die im Europäischen Gewerkschaftsbund (EGB) zusammengeschlossenen Gewerkschaften schon seit vielen Jahren die Forderung nach einem europaweiten Mindeststeuersatz der Körperschaftsteuer von 25 Prozent Konsens. Insoweit und weil bei den internationalen Verhandlungen auch der damalige Bundesfinanzminister für eine Mindestbesteuerung in Höhe von 21 Prozent einstand,² kann die Verständigung auf einen globalen Mindeststeuersatz von 15 Prozent für Deutschland und die entwickelten Gesellschaften Europas nur ein erster, aber sehr wichtiger Schritt sein.

¹ Olaf Scholz im Gespräch mit Philipp May; Deutschlandfunk am 9.7. 2021, im Internet unter: [Globale Mindeststeuer für Unternehmen - Finanzminister Scholz: "Wir kriegen eine Regelung hin, die Substanz hat" \(deutschlandfunk.de\)](https://www.deutschlandfunk.de/Globale-Mindeststeuer-fuer-Unternehmen-Finanzminister-Scholz-Wir-kriegen-eine-Regelung-hin-die-Substanz-hat.html)

² Yellen, Janet/ Scholz, Olaf u.a., Warum wir eine Mindeststeuer für Unternehmen brauchen, FAZ 10.6. 2021

Kein Anlass für ein „Race to the bottom“

Keinesfalls aber darf eine globale Mindeststeuer als eine Richtschnur zur Anpassung nationaler Steuersätze nach unten uminterpretiert werden. Nicht nur vor dem Hintergrund der o.g. Forderung des EGB, gibt es für den DGB bei der Umsetzung ins deutsche Recht keinerlei Veranlassung Maßnahmen zu ergreifen, die darauf abzielen die Differenz zwischen niedrig besteuerten Gewinnen in anderen Jurisdiktionen gegenüber dem deutschen Niveau durch die in Artikel 4 und 5 vorgesehenen Senkungen des Steuersatzes von 25 auf 15 Prozent zu reduzieren. Auch aus der Perspektive des deutschen Steuerrechts, bei dem die Körperschaft- und die Gewerbesteuer zusammen Berücksichtigung finden müssen, sind sie nicht zu rechtfertigen. So verwies nicht zuletzt auch die Bundesregierung selbst in ihrer Antwort auf eine kleine Anfrage³ vom Oktober vergangenen Jahres in Bezugnahme auf die Niedrigsteuergrenze von 25 Prozent im deutschen Außensteuergesetz darauf, dass diese „die inländische Steuerbelastung einer Kapitalgesellschaft berücksichtigt, die neben der Körperschaftsteuer von 15 Prozent auch die Gewerbesteuer umfasst.“ Überdies ist dabei darauf zu verweisen, dass diese Niedrigsteuergrenze sich mit 25 Prozent bereits am unteren Rand bewegt, da in den meisten Kommunen - zumal dort, wo Großkonzerne in aller Regel ihren Hauptsitz unterhalten - der Gewerbesteuerhebesatz für eine zum Teil deutlich darüber liegende Unternehmenssteuerbelastung sorgt. Im Gegensatz dazu von vornherein in grenzüberschreitenden Sachverhalten eine Unternehmenssteuerbelastung von unter 25 Prozent zu avisieren, bedeutet auch eine bewusste Bevorteilung multinational tätiger Unternehmen gegenüber Unternehmen, die sich ausschließlich in der Bundesrepublik Deutschland geschäftlich betätigen.

Auch der Verweis auf Seite 95 des Gesetzentwurfes, dass „im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum ATAD-Umsetzungsgesetz 2021 bereits angekündigt“ wurde, einen Gleichlauf zwischen der deutschen Hinzurechnungsbesteuerung und der globalen Mindestbesteuerung anzustreben, ist nicht überzeugend. Zum einen sieht das ATAD-Umsetzungsgesetz diesbezüglich keinerlei Vorfestlegung vor, die ohne diesen Gleichlauf nun zu steuersystematischen Unstimmigkeiten führen würde. Zum anderen hat der Deutsche Bundestag das ATAD-Umsetzungsgesetz bereits im Mai 2021 beschlossen. Zu diesem Zeitpunkt ging nicht nur die deutsche Bundesregierung davon aus, im Rahmen der internationalen Verhandlungen einen höheren globalen Mindeststeuersatz erreichen zu können, wie der o.g. gemeinsamen Erklärung von fünf Finanzministern aus vier Kontinenten zu entnehmen ist: „Angesichts der großen Entschlossenheit in den bisherigen Gesprächen und der enormen Unterstützung für eine globale Mindestbesteuerung sind wir zuversichtlich, dass der Steuersatz letztlich auf mehr als 15 Prozent angehoben werden kann.“⁴

Zu hoch und zu vielfältig sind überdies die Ausgabenerfordernisse von Bund, Ländern und Gemeinden und zu ungleich ist die Verteilung der Einkommen in unserem Land, als dass zu Gunsten multinational agierender Konzerne auf Steuereinnahmen verzichtet werden könnte. Auch wenn der Regierungsentwurf im Gegensatz zum Referentenentwurf keine Abschaffung der Gewerbesteuerpflicht bei der Hinzurechnungsbesteuerung mehr vorsieht, so sollen Städte und Gemeinden

³ vgl.: Bundestags-Drucksache 20/4116

⁴ Yellen, Scholz et al. a.a.O.

dennoch Mindereinnahmen hinnehmen müssen, während für den Bund und die Länder im Finanztableau geringe Mehreinnahmen ausgewiesen werden. Dabei sind es insbesondere die Kommunen, die den überwiegenden Teil öffentlicher Investitionen schultern müssen und schon deshalb in ihrem Steueraufkommen nicht weiter beschnitten werden dürfen.

Auch wegen der sehr großzügigen Bemessung der Umsatzgrenze von 750 Millionen Euro bei der Mindestbesteuerung, kann kein zwingender Zusammenhang zu einer erforderlichen Absenkung der Niedrigsteuergrenze im Rahmen der Lizenzschranke oder im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz hergestellt werden. Weder das Einkommensteuergesetz noch das Außensteuergesetz sehen bei der Regelung dieser Sachverhalte (aus gutem Grund!) eine Umsatzgrenze vor, wodurch diese insoweit uneingeschränkt auf Unternehmen jedweder Größe anzuwenden ist.

Schließlich ist auch nicht damit zu rechnen, dass nun andere mit Deutschland vergleichbare Volkswirtschaften in großem Umfang damit beginnen werden die eigenen unilateralen Maßnahmen zur Vermeidung von Steuerumgehung zu schleifen. So scheint das japanische Finanzministerium den Standpunkt zu vertreten, dass die Hinzurechnungsbesteuerung und die globale Mindeststeuerregelung kaum funktionale Überschneidungen aufweisen und es daher keinen Grund gibt, die japanischen Regeln der Hinzurechnungsbesteuerung zu überarbeiten.⁵

III. Fazit

Vor diesem Hintergrund fordern der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften die Streichung der Artikel 4 und 5 aus dem Gesetzentwurf. Andernfalls ist zu befürchten, dass Deutschland eine neue Runde im internationalen Wettlauf um die niedrigsten Steuersätze auslöst. Damit würde die Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung durch die Begleitmaßnahmen pervertiert.

In den Erläuterungen zum Gesetzentwurf wird weiterhin ausgeführt, dass eine Evaluierung des Mindeststeuergesetzes nicht vorgesehen sei, da es sich um eine exakte Umsetzung der zu Grunde liegenden EU-Richtlinie handele. Die Sinnhaftigkeit dieser Begründung erschließt sich nicht.

Da die Richtlinie und das daraus abgeleitete Mindeststeuergesetz auch eine Reihe von Ausnahmen und Einschränkungen vorsehen, bleibt abzuwarten, ob nunmehr eine Steuerumgehung durch legale, aber unerwünschte Verschiebung von Besteuerungssubstrat in Niedrigsteuerjurisdiktionen vollständig verhindert werden kann. Insbesondere die Umsatzschwelle von 750 Millionen Euro lässt hieran Zweifel

- ⁵ Masuda, Takato ; Should countries clutter their CFC-Legislation once they adopt the global minimum tax ?, im Internet unter : [Should Countries Declutter Their CFC Legislation Once They Adopt the Global Minimum Tax? - Kluwer International Tax Blog \(kluwertaxblog.com\)](http://www.kluwertaxblog.com)

aufkommen. Aus diesem Grund sollte sich der Gesetzgeber durch eine Evaluierung der Wirkungen in Folge des Mindeststeuergesetzes die Möglichkeit bewahren, Schwächen und Regelungslücken frühzeitig zu erkennen, um möglichst umgehend darauf reagieren zu können, nötigenfalls auch durch unilaterale Maßnahmen. Empfehlenswert erscheint eine erstmalige Evaluierung rechtzeitig vor dem Ende der Übergangszeit der CbCR-Safe-Harbour-Regeln Mitte 2028 sowie eine abermalige Untersuchung der Gesetzesfolgen bis spätestens vier Jahre danach.