

# Stellungnahme

## Stellungnahme des Deutschen Gewerkschaftsbundes

### zum Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

### Entwurf eines Gesetzes für die Umsetzung der Richtlinie zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union und die Umsetzung weiterer Begleitmaßnahmen

### (Mindestbesteuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz – MinBestRL UmsG)

21. Juli 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 voran. 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 der Begründung zufolge die zentralen Elemente der internationalen Vereinbarungen zu Säule 2 umgesetzt. Danach würden die darin enthaltenen Regelungen zur Nachversteuerung 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 oder Körperschaftsteuer hinzu.

Mit der Primärerergänzungssteuer (PES), der Sekundärerergänzungssteuer (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.

**Raoul Didier**  
Referatsleiter Steuerpolitik

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

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 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 die Abschaffung bereits existierender Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverlagerung in Niedrigsteuergebiete. Dies betrifft mit Artikel 4 die sogenannte 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 von derzeit 25 Prozent auf 15 Prozent abgesenkt werden. Mit Artikel 6 soll schließlich umgesetzt werden, dass der Hinzurechnungsbetrag nach dem AStG nicht mehr der Gewerbesteuerpflicht unterliegen soll.

Während die im Gesetzentwurf enthaltenen Artikel 4, 5 und 6 dem Finanztableau zufolge in der vollen Jahreswirkung Mindereinnahmen von 315 Millionen Euro nach sich ziehen würden, stünden dem lediglich 200 Millionen Euro Mehreinnahmen aus der Schaffung des Mindeststeuergesetzes gegenüber.

## **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 ist die Verständigung auf einen globalen Mindeststeuersatz von 15 Prozent für die entwickelten Gesellschaften Europas nur ein erster, aber sehr wichtiger Schritt.

### **Kein Anlass für ein „Race to the bottom“**

Keinesfalls aber ist eine globale Mindeststeuer als eine Richtschnur zur Anpassung nationaler Steuersätze nach unten fehlzuinterpretieren. 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

bis 6 genannten Maßnahmen 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 Anfrage auf Drucksache 20/4116 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 – insbesondere dort wo Großkonzerne in aller Regel ihren Hauptsitz unterhalten – der Gewerbesteuerhebesatz für eine zum Teil deutlich darüber liegende Unternehmenssteuerbelastung sorgt. Von vornherein in grenzüberschreitenden Sachverhalten eine Unternehmenssteuerbelastung von unter 25 Prozent zu avisieren, bedeutet eine bewusste Bevorteilung multinational tätiger Unternehmen gegenüber Unternehmen, die sich ausschließlich in der Bundesrepublik Deutschland geschäftlich betätigen.

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. Insbesondere die Kommunen, die den überwiegenden Teil der öffentlichen Investitionen schultern müssen, dürfen bei einer ihrer wichtigsten Steuerquellen nicht auch noch beschnitten werden. Lediglich dort, wo durch das Nebeneinander mehrerer Regeln zur Bekämpfung von Steuervermeidung Fälle von unzulässiger verfassungswidriger Doppelbesteuerung entstehen könnten, sollten insoweit geeignete Maßnahmen zu deren Verhinderung ergriffen werden.

### **Die Lizenzschranke erübrigt sich weiterhin nicht**

Auch die im Gesetzentwurf genannten Argumente, mit denen die Abschaffung der Lizenzschranke begründet werden soll, sind nicht überzeugend. Weder die beabsichtigten Vorschriften des Mindeststeuergesetzes noch die Vorschriften des Steueroasenabwehrgesetzes als auch die bereits in deutsches Recht umgesetzten Regeln aus Artikel 7 und 8 der ATAD-Richtlinie stellen weder im Einzelnen noch in ihrem Zusammenwirken sicher, dass eine unterbesteuerte Gewinnverschiebung mittels immaterieller Vermögensgegenstände hinreichend unterbunden werden kann. So kann das Mindeststeuergesetz dies schon wegen der o. g. sehr großzügig bemessenen Umsatzgrenze von 750 Millionen Euro beim persönlichen Anwendungsbereich der Lizenzschranke nicht leisten, da diese insoweit uneingeschränkt auf Unternehmen jedweder Größe anzuwenden ist. Das Steueroasenabwehrgesetz zielt nur auf die wenigen Staaten, die auf der sog. „Schwarzen Liste“ nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke zu finden sind. Außer Russland und Costa Rica sind dies ausschließlich kleine karibische oder pazifische Inselstaaten. Die Umsetzung der Artikel 7 und 8 der ATAD-Richtlinie hatte schließlich zum Ziel, für die

Beurteilung der Beherrschung an Stelle der Inländerbeherrschung auf eine gesellschafterbezogene Betrachtung umzustellen.

### **III. Fazit**

Vor diesem Hintergrund fordern der DGB und seine Mitgliedsgewerkschaften die Streichung der Artikel 4, 5 und 6 aus dem Gesetzentwurf.

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 handle. 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 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.