



# OECD/G20 Pillar 2 im Überblick: Komplexität und offene Punkte

16. Februar 2022

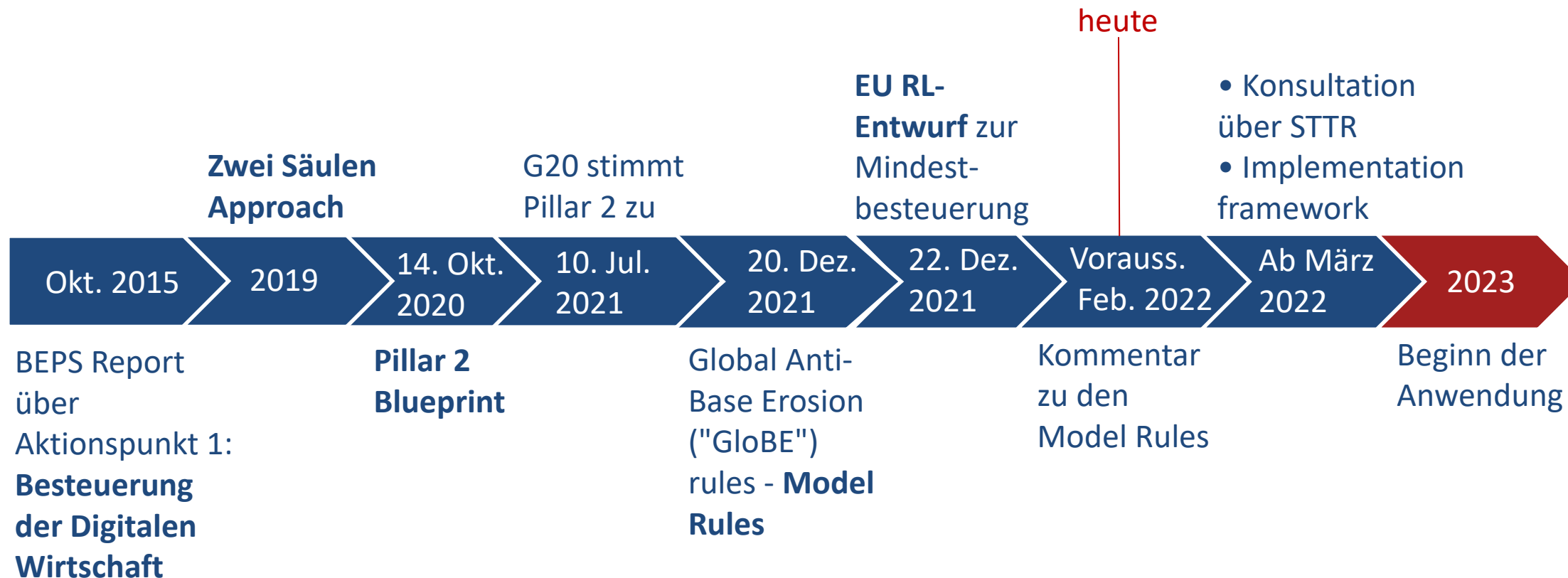
# Agenda

- 1. Überblick über die Pillar 2 Regelungen:**
  - a. Wo stehen wir jetzt**
  - b. Funktionsweise**
- 2. Kritische Punkte aus Sicht der Praxis**
- 3. Komplexität und ein Vereinfachungsvorschlag**
- 4. Schluss & Fragen**

# 1. Überblick über die Pillar 2 Regelungen

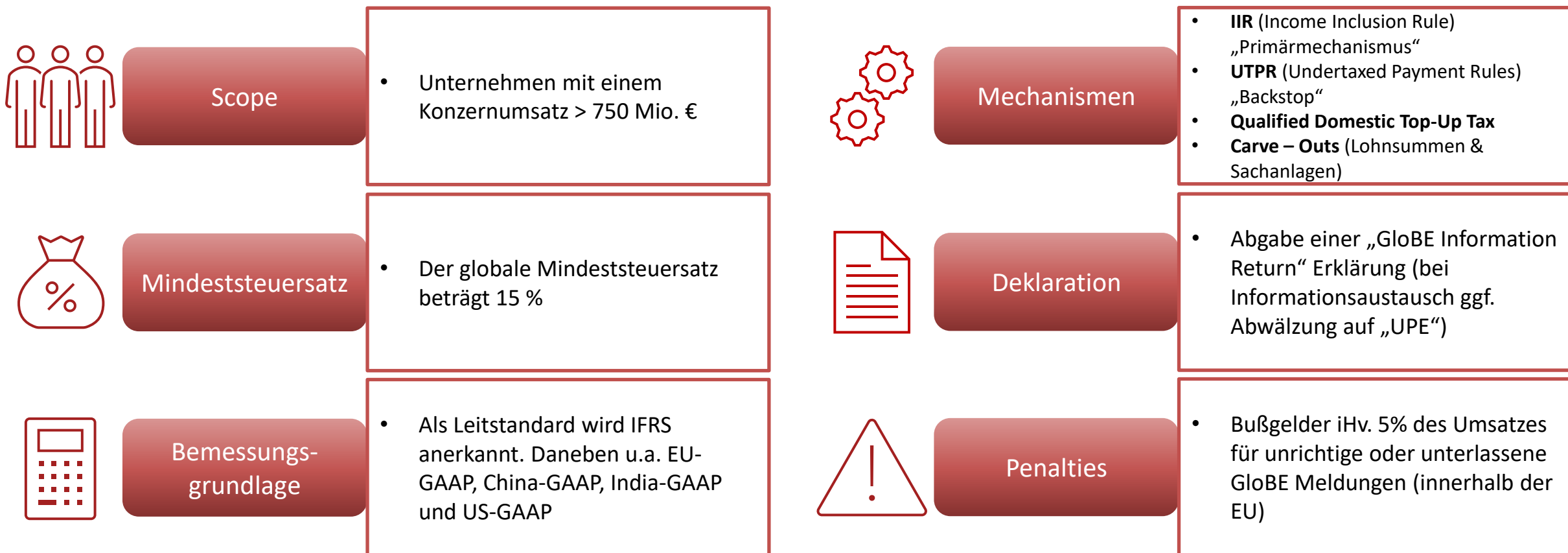
# 1. Überblick über die Pillar 2 Regelungen

## a. Wo stehen wir jetzt?



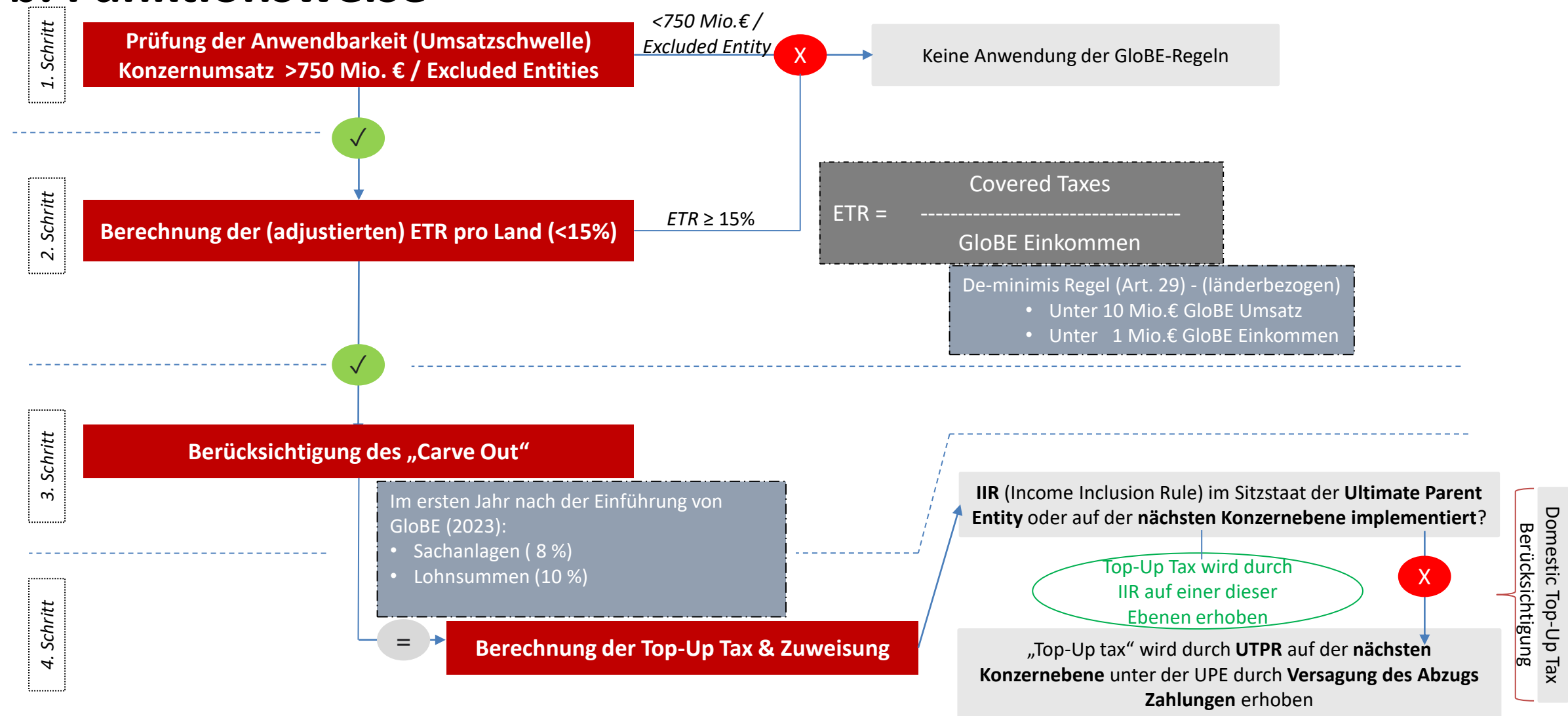
# 1. Überblick über die Pillar 2 Regelungen

## b. Funktionsweise



# 1. Überblick über die Pillar 2 Regelungen

## b. Funktionsweise



## **2. Kritische Punkte aus Sicht der Praxis**

## 2. Kritische Punkte aus Sicht der Praxis

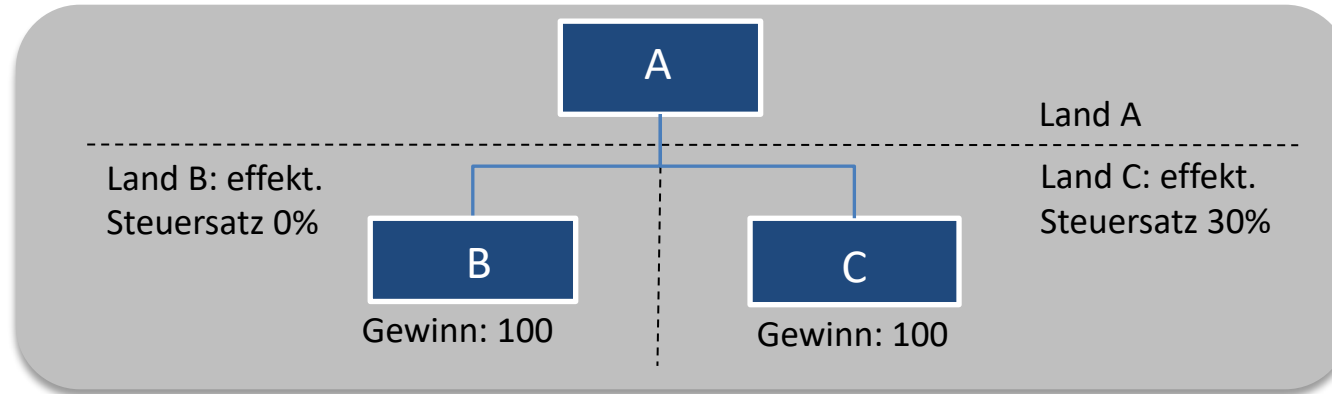
### Pillar 2 und GILTI: Hauptunterschiede

	GILTI aktuelle Fassung	PILLAR 2
<b>Effektiver Steuersatz</b>	13,1%	15%
<b>Art von Blending</b>	Global	Jurisdictional



# 2. Kritische Punkte aus Sicht der Praxis

## Pillar 2 und GILTI: Global blending vs. Jurisdictional blending



$$ETR = \frac{\text{Steuer}}{\text{Gewinn}}$$

Global Blending

Global

$$ETR = \frac{30}{200} = 15\%$$

Jurisdictional Blending

Land B

$$ETR = \frac{0}{100} = 0\%$$

Land C

$$ETR = \frac{30}{100} = 30\%$$

## 2. Kritische Punkte aus Sicht der Praxis

### Pillar 2 und GILTI laut GILTI Reformentwurf

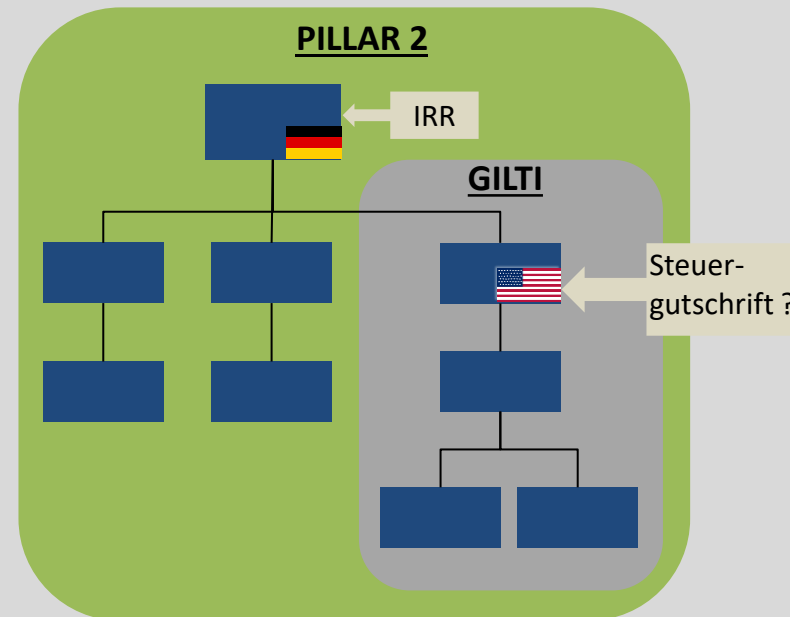
	GILTI Reformentwurf	PILLAR 2
<b>Effektiver Steuersatz</b>	17,4%	15%
<b>Art von Blending</b>	Jurisdictional	Jurisdictional

EU-Richtlinie vom 22. Dezember 2021: nur Steuerregime mit *jurisdictional blending* kompatibel mit Pillar 2

## 2. Kritische Punkte aus Sicht der Praxis

### Pillar 2 und GILTI: Deutscher Konzern mit US in der Struktur

Doppelbesteuerung  
deutscher Konzerne  
durch parallele  
Anwendung von GILTI  
und IRR?



## 2. Kritische Punkte aus Sicht der Praxis

### Compliance Kosten



#### Vereinfachungsvorschläge

- Schwarze und weiße Listen
- *Safe harbours*: Bisherige *de minimis* Ausnahme (10 mEUR Umsatz und 1 mEUR Gewinn) unzureichend

### **3. Komplexität und ein Vereinfachungsvorschlag**

# Welche Auswirkungen hat Steuerkomplexität?

Ein (kleiner) Überblick

- Die Literatur zeigt: Steuerkomplexität hat sowohl positive als auch negative Auswirkungen!

- Erhöht Kosten für Firmen (Collier et al. 2018)
- Verringert Steuermoral (Blesse 2021)

Komplexität von Regulierungen kann FDI sogar erhöhen – Komplexität der Rahmenbedingungen schreckt eher ab (Hoppe et al. 2020)

- Schafft Möglichkeiten zur Steuerplanung (Budak und James 2018)
- Erhöht Fairness-Empfinden (Cuccia und Carnes 1996)

- Aktuelles Projekt von mir zur Frage: Welche Faktoren treiben den Zusammenhang der Einführung von steuerlichen Anti-Missbrauchsregeln und Steuerkomplexität?
  - Regeln wie Hinzurechnungsbesteuerung und Zinsschranke oft in Entwicklungsländern komplexer

# Vereinfachungsvorschlag „Tax Administrative Guidance“

## Ablauf, Ziel und Team

- **Ziel:** Ist der im Blueprint genannte Vorschlag der Tax Administrative Guidance machbar?
  - Potential für tatsächliche Vereinfachung?
  - Kann ein ausreichend mechanischer Ansatz entwickelt werden, der für jede interessierte Jurisdiktion verwendet werden kann?
  
- **Ablauf**
  - Im Februar, Einladung von Achim Pross von der OECD, Vorschlag auszuarbeiten
  - Intensive Arbeit bis ca. Ende März mit mehreren wöchentlichen Meetings mit der OECD
  - Abschluss: Call mit Abteilungsleitern der Finanzministerien der “G4”-Staaten (DE, ES, FR, IT)
  
- **Team**



**Cedric Döllefeld**  
WWU Münster



**Prof. Dr. Joachim Englisch**  
WWU Münster



**Simon Harst**  
LMU München



**Prof. Dr. Deborah Schanz**  
LMU München



**Felix Siegel**  
LMU München

# Vereinfachungsvorschlag „Tax Administrative Guidance“

## Überblick (I/II)

- **Hintergrundgedanke:** Keine GloBE-Erklärungen dort nötig, wo a priori klar ist, dass ETR > 15%!
- **Konzept:** Identifikation von Jurisdiktionen, in denen die durch eine GloBE-Erklärung entstehenden Kosten vermieden werden können, da die Berechnung der GloBE ETR zeigen würde, dass diese fast immer über dem Mindeststeuersatz i.H.v. 15% liegt. Dies kann durch einen zweistufigen Test erreicht werden, der feststellt, ob eine vollständige GloBE-Erklärung obligatorisch ist oder nur auf Anfrage erforderlich ist:
  - 1) Ein *Test auf Länderebene*
  - 2) Wo erforderlich, ein *Test auf MNE-Ebene*



# Vereinfachungsvorschlag „Tax Administrative Guidance“

## Überblick (II/II)

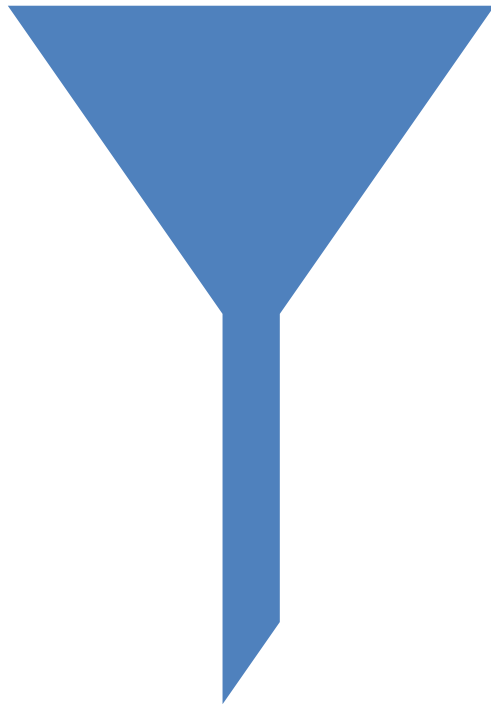
- **Level 1: Test auf Länderebene**
  - Zweistufiger Test, um festzustellen, ob ein Land generell ein geringes oder hohes Risiko aufweist und ob, daraus folgend, ein Test auf MNE-Ebene erforderlich ist (Level 2)
  - Basierend auf einer länderspezifischen Analyse der Steuersätze sowie der steuerlichen Bemessungsgrundlage(n)
  - Von uns erstellte Vorlage hilft bei der Identifizierung problematischer Abweichungen („red flags“) zwischen steuerlicher und GloBE-Bemessungsgrundlage
  - *Einmaliger* Test pro Land; Anpassungen, wenn notwendig (Verfahren: tbd)
- **Level 2: Test auf MNE-Ebene**
  - Zweistufiger *jährlicher* Test: Profitiert das MNE von „red flags“ in Bezug auf Steuersätze / Bemessungsgrundlage? Falls ja: Liegt die geschätzte ETR unterhalb des Benchmark-Satzes (Default: GloBE-Mindeststeuersatz)?
  - Ergebnis des Tests bestimmt das Risiko des einzelnen MNE und die eventuelle Verpflichtung eine vollständige GloBE-Erklärung abzugeben.

# Test auf Länderebene

Ein 2-Stufen Konzept



# Wie kommen wir von Abweichungen zu Länderspezifischen “Red Flags”?



(I) **Identifizierung möglicher permanenter Abweichungen** zwischen GloBE zugrundeliegendem Standard und nationalem Steuerrecht (bilanziell & außerbilanziell).

(II) Abweichungen bereits durch von **GloBE vorgenommene Anpassungen** berücksichtigt?

(III) Verbleibende Abweichungen **verbreitern steuerliche BMG oder sind geringfügig (Boxen 1-2)?** Falls ja, Ausschluss von “red flag”-Liste.

(IV) Verbleibende Abweichungen **erfasst durch Box 3** (Abweichung gibt kein Anlass zu Bedenken hinsichtlich der Ziele von Pillar II)?

Noch verbleibende Abweichungen: “red flags”



# Kriterien für den Ausschluss von Abweichungen zwischen Globe und dem nationalen Steuerrecht von der “Red Flag”-Liste

In einem ersten Schritt werden alle (permanenten) Abweichungen beseitigt, die die OECD bereits bei der Ermittlung des GloBE-Income berücksichtigt (Adjustments).

## Box 1: Abweichung erhöht die nationale steuerliche Bemessungsgrundlage

Abweichungen, die die GloBE-ETR erhöhen sind von der “red flag”-Liste ausgenommen, da die steuerliche BMG breiter ist als die GloBE-BMG.

## Box 2: Geringe betragsmäßige Abweichungen

- a) **Relativ:** Abweichung überschreitet nicht  $[x]\%$ \* des Vermögensgegenstand/der Verbindlichkeit.
- b) **Absolut:** Abweichung überschreitet nicht EUR  $[x]$ \* pro Position und übersteigt nicht EUR  $[x]$ \* für die gesamte Bilanzposition
- c) **KMUs:** Abweichung betrifft nur kleine oder mittlere Unternehmen (Umsatz  $\leq$  EUR  $[x]$ \* und BMG  $\leq$  EUR  $[x]$ \*)

## Box 3: Es liegt eine Abweichung vor, diese gibt jedoch keinen Anlass zu Bedenken hinsichtlich der Ziele von Pillar II

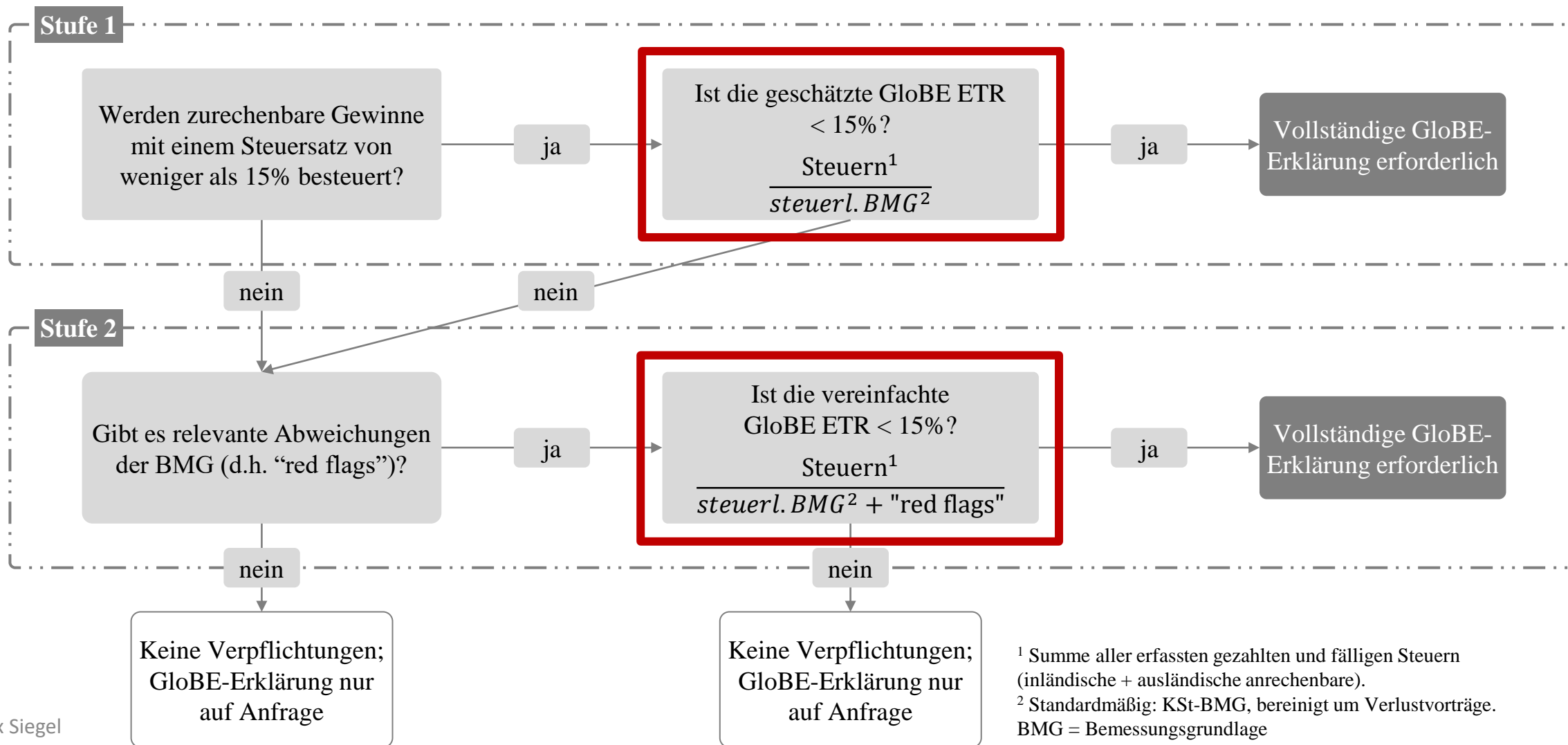
**Ziel:** Identifikation von Fällen mittels eindeutiger, mechanischer Kriterien, die mit Blick auf die Ziele von Pillar II keine Bedenken aufwerfen.

\* Geeignete Schwellenwerte müssen im politischen Prozess vereinbart werden.

BMG = Bemessungsgrundlage

# Test auf MNE-Ebene

Zweistufiger "Red Flag"-Test für eine Jurisdiktion



# Vereinfachte GloBE ETR Berechnung



KSt Satz:	17,50%	
GloBE Mindeststeuersatz:	15,00%	
<i>Jahr</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
Steuerliche BMG:	300	200
gezahlte + fällige Steuern	53	35
"red flag" Abweichungen	75	20
GloBE BMG	375	220
Vereinfachte GloBE ETR	14,00%	15,91%
<b>Ergebnis</b>	<b>Vollständige GloBE-Erklärung erforderlich</b>	Keine Verpflichtungen; GloBE-Erklärung nur auf Anfrage

- “red flag” Abweichungen erhöhen den Nenner, um eine breitere BMG von GloBE widerzuspiegeln. Dies führt zu einer geringeren vereinfachten GloBE ETR, was möglicherweise eine vollständige GloBE-Erklärung erfordert.
- Erforderliche Inputs sind gelb markiert.

# 4. Schluss & Fragen

