



EUROPÄISCHE
KOMMISSION

Brüssel, den 22.12.2021
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES RATES

**zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale
Unternehmensgruppen in der Union**

{SWD(2021) 580 final}

BEGRÜNDUNG

1. KONTEXT DES VORSCHLAGS

• Gründe und Ziele des Vorschlags

In den Schlussfolgerungen des Rates vom 27. November 2020 hat der Rat seine anhaltende Unterstützung für die Arbeiten des Inklusiven Rahmens der OECD/G20 gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (im Folgenden „BEPS“) bekräftigt, die darauf abzielen, eine globale konsensbasierte Lösung zu finden, die den Interessen aller Mitgliedstaaten Rechnung trägt, um sicherzustellen, dass alle Unternehmen ihren gerechten Anteil an Steuern auf Gewinne zahlen, die durch ihre Tätigkeiten in der EU erzielt werden.

Mit dieser Richtlinie werden Vorschriften zur Gewährleistung einer effektiven Mindestbesteuerung großer multinationaler Konzerne und großer rein inländischer Gruppen, die im Binnenmarkt tätig sind, festgelegt, die mit der Einigung des Inklusiven Rahmens vom 8. Oktober 2021 im Einklang stehen und sich eng an die vom Inklusiven Rahmen vereinbarten und am 20. Dezember 2021 veröffentlichten OECD-Mustervorschriften halten.

Als Erweiterung des BEPS-Projekts der OECD aus dem Jahre 2015 arbeitete der Inklusive Rahmen an einer Lösung für steuerliche Herausforderungen, die sich aus der Digitalisierung der Wirtschaft ergeben. Im Mittelpunkt der Gespräche standen zwei große Arbeitsbereiche: Säule 1, mit der eine teilweise Neuordnung von Besteuerungsrechten zu Marktstaaten vorgeschlagen wird, und Säule 2, mit der die Einführung einer effektiven Mindestbesteuerung für große multinationale Gruppen vorgeschlagen wird. Beide Säulen betreffen unterschiedliche, aber miteinander verbundene Fragen im Zusammenhang mit der zunehmenden Globalisierung und Digitalisierung der Wirtschaft. Das doppelte politische Ziel von Säule 1 und 2 besteht darin, die verbleibenden Herausforderungen in Zusammenhang mit BEPS zu bewältigen und den übermäßigen Steuerwettbewerb zwischen Steuerhoheitsgebieten nach unten hin zu begrenzen.

Säule 2 umfasst zwei Vorschriften, die in nationales Steuerrecht überführt werden sollen, sowie eine auf dem AEUV beruhende Vorschrift. Die beiden nationalen Steuervorschriften, nämlich die Ertragseinbeziehungsregelung (EER) und ihr Auffangmechanismus, die umgekehrte Ertragseinbeziehungsregelung (UEER), werden zusammen als GloBE-Regeln („Global anti-Base Erosion“) bezeichnet. Bei der „Subject to Tax Rule“ (STTR) handelt es sich um eine auf dem AEUV beruhende Vorschrift, die es Quellenstaaten gestattet, eine begrenzte Quellensteuer auf bestimmte Zahlungen an verbundene Unternehmen zu erheben, die unterhalb eines Mindestsatzes besteuert wurden. Die OECD-Mustervorschriften enthalten nur Bestimmungen in Bezug auf die GloBE-Mustervorschriften.

Im detaillierten Umsetzungsplan, der in der Erklärung des Inklusiven Rahmens von Oktober 2021 enthalten ist, heißt es, dass die nationalen Durchführungsbestimmungen für die GloBE-Mustervorschriften ab dem 1. Januar 2023 in Kraft sein und anwendbar sein sollten.

Da die Europäische Union mit einem Binnenmarkt eine hochgradig integrierte Wirtschaft ist, muss sichergestellt sein, dass das Zwei-Säulen-Abkommen in allen Mitgliedstaaten kohärent und einheitlich umgesetzt wird. Um diesen Grad der Umsetzung innerhalb der EU und die Vereinbarkeit mit dem EU-Recht zu gewährleisten, ist Säule 2 hauptsächlich im Wege einer Richtlinie umzusetzen. Mit der Richtlinie werden nur die GloBE-Mustervorschriften umgesetzt. Die STTR ist naturgemäß geeignet, in bilaterale Steuerabkommen einzufließen. In der Richtlinie spiegelt das globale OECD-Übereinkommen wider, wobei einige Anpassungen

vorgenommen werden mussten, um die Übereinstimmung mit dem EU-Recht zu gewährleisten.

- **Kohärenz mit den bestehenden Vorschriften in diesem Politikbereich**

Diese Richtlinie baut auf der Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament und den Rat „*Eine Unternehmensbesteuerung für das 21. Jahrhundert*“¹ auf, die die Kommission am 18. Mai 2021 vorgelegt hat.

Die Umsetzung der GloBE-Mustervorschriften in der EU könnte sich auf die geltenden Vorschriften der Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidung (ATAD)² und insbesondere auf die Vorschriften für beherrschte ausländische Unternehmen (CFC) auswirken, da diese in Wechselwirkung mit der vorrangigen Regel von Säule 2, der Ertragseinbeziehungsregelung, stehen könnten. Die Kommission hat untersucht, wie dieser Wechselwirkung zwischen den CFC der ATAD und der EER am besten Rechnung getragen werden kann, und ist zu dem Schluss gelangt, dass es nicht erforderlich ist, die ATAD in dieser Hinsicht zu ändern. Darüber hinaus steht die Richtlinie im Einklang mit den OECD-Mustervorschriften, wonach die Anwendung der ATAD-CFC-Vorschriften parallel zu den GloBE-Mustervorschriften fortzusetzen ist. In der Praxis sind zunächst die ATAD-CFC-Vorschriften anwendbar, und jegliche zusätzlichen Steuern, die von einer Muttergesellschaft im Rahmen einer CFC-Regelung in einem bestimmten Geschäftsjahr entrichtet werden, werden in den GloBE-Mustervorschriften berücksichtigt, indem diese dem jeweiligen niedrig besteuerten Rechtsträger für die Berechnung seines effektiven Steuersatzes in seinem Steuerhoheitsgebiet zugeordnet werden.

Zweitens dürfte die Umsetzung der GloBE-Mustervorschriften in der EU den Weg für eine Einigung über den Vorschlag zur Neufassung der Richtlinie über Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren (IRD)³ ebnen, der seit 2011 beim Rat anhängig ist. Ziel der Neufassung der Richtlinie war es, die Vorteile, die die Richtlinie (welche die Hindernisse für die Erhebung der Quellensteuer bei grenzüberschreitenden Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren innerhalb einer Unternehmensgruppe beseitigen soll) bietet, an die Besteuerung dieser Zahlungen im Bestimmungsland zu knüpfen. Einige Mitgliedstaaten waren der Ansicht, dass die IRD noch weiter gehen und einen Mindeststeuersatz im Bestimmungsstaat als Voraussetzung für die Befreiung von der Quellensteuer hätte festlegen sollen. Mit der Umsetzung der GloBE-Mustervorschriften in der EU dürfte das Problem gelöst werden, das derzeit im Hinblick auf eine Neufassung der IRD erörtert wird.

2. RECHTSGRUNDLAGE, SUBSIDIARITÄT UND VERHÄLTNISMÄßIGKEIT

- **Rechtsgrundlage**

Die Rechtsgrundlage für Gesetzgebungsinitiativen im Bereich der direkten Besteuerung bildet Artikel 115 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV). Zwar werden direkte Steuern nicht ausdrücklich erwähnt, doch bezieht sich Artikel 115 auf

¹ COM(2021) 251 final.

² Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts ABl. L 193 vom 19.7.2016, S. 1.

³ Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine gemeinsame Steuerregelung für Zahlungen von Zinsen und Lizenzgebühren zwischen verbundenen Unternehmen verschiedener Mitgliedstaaten (Neufassung), KOM/2011/0714 endgültig – 2011/0314 (CNS).

Richtlinien für die Angleichung nationaler Rechtsvorschriften, da diese sich unmittelbar auf die Errichtung oder das Funktionieren des Binnenmarktes auswirken. Damit diese Bedingung erfüllt ist, müssen EU-Legislativvorschläge im Bereich der direkten Besteuerung darauf abzielen, bestehende Unstimmigkeiten in der Funktionsweise des Binnenmarktes zu korrigieren. Im derzeitigen Szenario stellt das Fehlen von Vorschriften zur Gewährleistung einer effektiven Mindestbesteuerung von Unternehmen im gesamten Binnenmarkt eine solche Unstimmigkeit dar. Nach Artikel 115 erfolgen legislative Maßnahmen zur Angleichung von Vorschriften gemäß diesem Artikel in der Form einer Richtlinie.

- **Subsidiarität (bei nicht ausschließlicher Zuständigkeit)**

Der Vorschlag steht mit dem in Artikel 5 des Vertrags über die Europäische Union (EUV) verankerten Subsidiaritätsprinzip im Einklang. Aufgrund der Art des Gegenstands ist eine gemeinsame Initiative für den gesamten Binnenmarkt erforderlich.

Mit dieser Richtlinie wird eine effektive Mindestbesteuerung in erster Linie für die Gewinne großer multinationaler Unternehmen eingeführt, die im Binnenmarkt und darüber hinaus operieren. Sie schafft einen gemeinsamen Rahmen für eine koordinierte und an die Anforderungen des EU-Rechts angepasste Umsetzung der OECD-Mustervorschriften in das nationale Recht der Mitgliedstaaten.

Maßnahmen auf EU-Ebene sind notwendig, da unbedingt eine einheitliche Umsetzung der OECD-Mustervorschriften in der EU sichergestellt werden muss. Zunächst handelt es sich bei den OECD-Mustervorschriften um einen „gemeinsamen Ansatz“, sodass es wichtig wäre, im Binnenmarkt ein einheitliches Regelwerk und einen einheitlichen Mindestschutz vorzusehen. In der EU und damit in einem Raum hochgradig integrierter Volkswirtschaften bedarf es gemeinsamer strategischer Konzepte und eines abgestimmten Vorgehens, damit der Binnenmarkt besser funktioniert und die positive Wirkung der effektiven Mindestbesteuerung der Unternehmensgewinne maximiert wird. Dies kann nur erreicht werden, wenn die Rechtsvorschriften zentral erlassen und einheitlich umgesetzt werden.

Da multinationale Gruppen in der Regel in mehreren EU-Mitgliedstaaten präsent sind und die GloBE-Mustervorschriften eine grenzüberschreitende Dimension aufweisen, ist es darüber hinaus von wesentlicher Bedeutung, dass bei der Anwendung der Vorschriften keine Ungleichheiten entstehen, z. B. mit Blick auf die Methode zur Berechnung des effektiven Steuersatzes oder der Ergänzungssteuerpflicht. Solche Unterschiede könnten zu Inkongruenzen führen und den fairen Wettbewerb im Binnenmarkt verzerren. Folglich müssen Lösungen gefunden werden, die für den Binnenmarkt insgesamt tauglich sind, was sich nur auf Unionsebene verwirklichen lässt.

Eine EU-Initiative würde im Vergleich zu dem, was mit einer Vielzahl von Maßnahmen auf nationaler Ebene erreicht werden kann, einen Mehrwert schaffen. Da die GloBE-Mustervorschriften einen stark grenzüberschreitenden Aspekt aufweisen, würden Maßnahmen auf EU-Ebene divergierenden Interessen im Binnenmarkt Rechnung tragen und das Gesamtbild betrachten, damit sich gemeinsame Ziele und Lösungen definieren lassen. Schließlich müssen die Maßnahmen zur Umsetzung der OECD-Mustervorschriften im Einklang mit dem Primärrecht erlassen werden und in der gesamten Union einer gemeinsamen Linie folgen, um den Steuerpflichtigen die rechtliche Gewähr zu bieten, dass der neue Rechtsrahmen mit den Grundfreiheiten der EU, einschließlich der Niederlassungsfreiheit, vereinbar ist.

- **Verhältnismäßigkeit**

Der Vorschlag steht im Einklang mit dem Verhältnismäßigkeitsprinzip gemäß Artikel 5 EUV.

Die OECD-Mustervorschriften gelten für multinationale Unternehmen mit einem Konzernumsatz von mindestens 750 Mio. EUR, basierend auf dem Konzernabschluss. Die geplanten Maßnahmen gehen nicht über die Gewährleistung einer effektiven Mindestbesteuerung solcher Rechtsträger, die im Binnenmarkt tätig sind, hinaus und stehen im Einklang mit den OECD-Mustervorschriften und den Anforderungen des EU-Rechts. Die Ausweitung der Ertragseinbeziehungsregelung auf große inländische Gruppen (mit einem Konzernumsatz von mindestens 750 Mio. EUR) dürfte nur eine begrenzte Zahl von Steuerpflichtigen betreffen und ist auf das notwendige Minimum beschränkt, um die Vereinbarkeit der Bestimmungen der Richtlinie mit dem EU-Recht zu gewährleisten. Daher geht die Richtlinie nicht über das zur Erreichung ihrer Ziele erforderliche Maß hinaus und steht im Einklang mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

- **Wahl des Instruments**

Der Vorschlag für eine Richtlinie ist das einzige auf der Rechtsgrundlage des Artikel 115 AEUV verfügbare Instrument.

3. ERGEBNISSE DER EX-POST-BEWERTUNG, DER KONSULTATION DER INTERESSENTRÄGER UND DER FOLGENABSCHÄTZUNG

- **Konsultation der Interessenträger**

Die meisten Mitgliedstaaten sind Mitglieder der OECD und haben zwischen 2019 und 2021 an ausführlichen technischen Diskussionen über den Arbeitsbereich von Säule 2 teilgenommen. Darüber hinaus berichteten die OECD-Experten regelmäßig über den aktuellen Stand und beantworteten Fragen des Rates zu dem Projekt.

Die OECD führte im Dezember 2019 und im Januar 2021 öffentliche Konsultationen zu einigen Elementen von Säule 2 durch, die mit öffentlichen Online-Konferenzen bei beiden Veranstaltungen ihren Höhepunkt fanden. Wann immer die Kommission Zweifel an bestimmten technischen Aspekten der vorgeschlagenen Lösungen hatte, hat sie darüber hinaus mit einigen Mitgliedstaaten und Sachverständigen der OECD intern Gespräche geführt.

Des Weiteren veranstaltete die GD TAXUD am 6. November 2019 eine Sitzung der Arbeitsgruppe IV, bei der die Mitgliedstaaten Gelegenheit hatten, folgende Themen zu erörtern: Ziele und Grundsätze für die Modernisierung der internationalen Unternehmensbesteuerung, rechtliche Aspekte und Auswirkungen der Rechtsprechung des EuGH auf mögliche Ansätze für die Modernisierung der internationalen Unternehmensbesteuerung sowie spezifische Gestaltungsoptionen für die Modernisierung der internationalen Unternehmensbesteuerung.

Da mit der Säule-2-Richtlinie ein international vereinbarter Standard zur Gewährleistung einer effektiven Mindestbesteuerung von Unternehmensgewinnen großer multinationaler Konzerne umgesetzt wird und die OECD eine recht umfassende öffentliche Konsultation zu diesem Thema durchgeführt hat, hat die Kommission in Anbetracht eines sehr knappen Zeitrahmens für die Umsetzung dieses Standards beschlossen, diesen Vorschlag für eine Richtlinie ohne öffentliche Konsultation vorzulegen.

- **Folgenabschätzung**

Nachfolgend ist dargelegt, warum für diesen Vorschlag keine Folgenabschätzung durchgeführt wurde.

Am 12. Oktober 2020 veröffentlichte das OECD-Sekretariat eine wirtschaftliche Folgenabschätzung, die ausgearbeitet wurde, um die Diskussionen des Inklusiven Rahmens über Gestaltungsfragen im Zusammenhang mit den Vorschlägen zu Säule 1 und 2 zu unterstützen. Die wirtschaftliche Folgenabschätzung wurde vom OECD-Sekretariat in Absprache mit den Mitgliedern des Inklusiven Rahmens, der OECD-Arbeitsgruppe Nr. 2, anderen internationalen Organisationen, der akademischen Gemeinschaft und anderen Interessenträgern erstellt.

Vor diesem Hintergrund hat die Kommission keine eigene vollständige Folgenabschätzung durchgeführt. Gleichwohl haben die Kommissionsdienststellen eine eigene vorläufige Bewertung der Auswirkungen von Säule 2 der vorgeschlagenen internationalen Reform der Körperschaftssteuer des Inklusiven Rahmens der OECD vorgenommen, die dem Rat am 25. Oktober 2019 vorgelegt wurde.

Die wichtigen politischen Entscheidungen wurden im Wesentlichen bereits vom Inklusiven Rahmen und auf höchster politischer Ebene (Finanzminister und Staats- und Regierungschefs der G20) getroffen. Alle EU-Mitgliedstaaten, die Mitglieder des Inklusiven Rahmens⁴ sind, haben sich bereits auf die Hauptaspekte von Säule 2 geeinigt und sich zur Anwendung der OECD-Mustervorschriften verpflichtet. Die EU hätte keine politischen Optionen zur Auswahl, da Kernelemente des Rahmens, wie der Anwendungsbereich oder die Steuersätze und die Steuerbemessungsgrundlage, bereits festgelegt und vereinbart wurden.

Darüber hinaus besteht eine extrem hohe politische Dringlichkeit, das Projekt voranzubringen, d. h. die OECD-Mustervorschriften wie vom Inklusiven Rahmen gebilligt bereits ab Anfang 2023 in der EU anzuwenden. Dies bedeutet, dass die Initiative für die EU-Mitgliedstaaten rasch angepasst und umgesetzt werden muss.

4. AUSWIRKUNGEN AUF DEN HAUSHALT

Dieser Vorschlag für eine Richtlinie hat keine Auswirkungen auf den Haushalt der Europäischen Union.

5. WEITERE ANGABEN

- **Ausführliche Erläuterung einzelner Bestimmungen des Vorschlags**

Mit der Richtlinie sollen Vorschriften zur Gewährleistung einer Mindestbesteuerung für große multinationale Unternehmen und große inländische Gruppen festgelegt werden, die im Einklang mit der globalen Einigung des Inklusiven Rahmens vom 8. Oktober 2021 stehen und an die vom Inklusiven Rahmen vereinbarten und am 20. Dezember 2021 veröffentlichten OECD-Mustervorschriften anknüpfen, wenn ein Mitgliedstaat verpflichtet ist, die GloBE-Mustervorschriften anzuwenden.

Allgemeine Architektur von Säule 2

⁴ D. h. alle Mitgliedstaaten außer Zypern. Zypern hat jedoch erklärt, dass es den Inhalt der Erklärung des Inklusiven Rahmens nicht ablehnt.

Säule 2 umfasst zwei Vorschriften, die in nationales Steuerrecht überführt werden sollen, sowie eine auf dem AEUV beruhende Vorschrift. Die beiden nationalen Steuervorschriften, nämlich die Ertragseinbeziehungsregelung und ihr Auffangmechanismus, die umgekehrte Ertragseinbeziehungsregelung, werden zusammen als GloBE-Mustervorschriften bezeichnet. Bei der „Subject to Tax Rule“ (STTR) handelt es sich um eine auf dem AEUV beruhende Vorschrift, die es Quellenstaaten gestattet, eine begrenzte Quellensteuer auf bestimmte Zahlungen an verbundene Unternehmen zu erheben, die unterhalb eines Mindestsatzes besteuert wurden. Da diese jedoch von den Steuerhoheitsgebieten einzeln umgesetzt werden muss, wird es keine EU-Maßnahmen in Bezug auf die STTR geben, und dieser Vorschlag betrifft nicht die STTR.

Säule 2 gilt für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen mit einem jährlichen Konzernumsatz von mindestens 750 Mio. EUR, basierend auf dem Konzernabschluss. Dieser Schwellenwert wurde vom Inklusiven Rahmen festgelegt, um die Kohärenz mit bestehenden internationalen Richtlinien für die Körperschaftssteuer wie den Vorschriften über die länderbezogene Berichterstattung (CbCR) zu gewährleisten. Staatliche Rechtsträger, internationale Organisationen, Organisationen ohne Erwerbszweck, Pensionsfonds und Investmentfonds, die oberste Muttergesellschaften einer multinationalen Unternehmensgruppe sind, unterliegen nicht den GloBE-Mustervorschriften.

Nach der EER wird einer Muttergesellschaft eine Ergänzungssteuer in Bezug auf die niedrig besteuerten Erträge von Rechtsträgern der Gruppe (als Geschäftseinheiten bezeichnet) auferlegt. Die Ertragseinbeziehungsregelung wird nach dem Top-Down-Ansatz angewandt, d. h. sie wird von dem Rechtsträger angewandt, der an der Spitze der Beteiligungskette der multinationalen Unternehmensgruppe steht, d. h. in der Regel der obersten Muttergesellschaft. Wendet die oberste Muttergesellschaft die EER jedoch nicht an, müssen eine oder mehrere zwischengeschaltete Muttergesellschaften die EER auf ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten anwenden. Bei der EER gilt für Beteiligungen unter 80 % eine Regel des geteilten Eigentums. Dies bedeutet, dass die EER von einer in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft auf ihre beherrschten Tochtergesellschaften einer Untergruppe der multinationalen Unternehmensgruppe vorrangig auf die oberste Muttergesellschaft angewandt wird, wenn diese in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft zu mehr als 20 % von Anteilseignern außerhalb der multinationalen Unternehmensgruppe gehalten wird. Gibt es in einer multinationalen Unternehmensgruppe mehrere in Teilbesitz stehende Muttergesellschaften, so wird die EER von der in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft angewandt, die der niedrig besteuerten Geschäftseinheit in der Beteiligungskette am nächsten kommt.

Die UEER dient als Auffangmechanismus für die EER und findet in Fällen Anwendung, in denen es keine anerkannte Ertragseinbeziehungsregelung im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft gibt oder in denen sich im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft eine Niedrigbesteuerung ergibt. Nach der UEER werden einem Steuerhoheitsgebiet Ergänzungssteuern in dem Maße zugerechnet, in dem die niedrig besteuerten Erträge einer Geschäftseinheit nicht nach einer EER besteuert werden. Nach der UEER werden Steuerhoheitsgebieten auf Basis einer Zwei-Faktor-Formel – Buchwert der materiellen Vermögenswerte im Steuerhoheitsgebiet und Zahl der Beschäftigten im Steuerhoheitsgebiet – Ergänzungssteuern zugerechnet. Während die EER entsprechend der globalen Einigung ab dem 1. Januar 2023 Anwendung finden soll, soll die UEER ein Jahr später umgesetzt werden.

Bei der Anwendung der GloBE-Mustervorschriften wird die Ergänzungssteuer auf Steuerhoheitsgebietsebene anhand eines Kriteriums des effektiven Steuersatzes erhoben. Sinkt der effektive Steuersatz der Geschäftseinheiten einer multinationalen Unternehmensgruppe, die in einem Steuerhoheitsgebiet zusammengerechnet werden, unter den Mindeststeuersatz von 15 %, ist für jede der Geschäftseinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet eine Ergänzungssteuer fällig, um den effektiven Steuersatz dieses Steuerhoheitsgebiets auf den Mindeststeuersatz anzuheben. Der effektive Steuersatz für einen Zeitraum wird berechnet, indem Körperschaftsteuern und gleichwertige Steuern, die diesem Zeitraum für dieses Steuerhoheitsgebiet zuzuordnen sind (bezeichnet als angepasste erfasste Steuern), durch die angepassten Erträge der multinationalen Unternehmensgruppe für dieses Steuerhoheitsgebiet geteilt werden. Das Kriterium des effektiven Steuersatzes löst die Anwendung der Vorschriften von Säule 2 aus und fungiert als Maß für die Höhe der von der multinationalen Unternehmensgruppe zu entrichtenden zusätzlichen Steuer.

In den GloBE-Mustervorschriften ist auch eine Substanzausnahme auf Grundlage einer Formel vorgesehen, mit der die Auswirkungen von Säule 2 auf multinationale Unternehmensgruppen in einem Steuerhoheitsgebiet, in dem sie tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben, verringert werden sollen.

Umsetzung in der EU – Gestaltungsoptionen und andere Wahlmöglichkeiten

Mit der Richtlinie werden die GloBE-Mustervorschriften in der EU auf der Grundlage der OECD-Mustervorschriften und unter Berücksichtigung der Besonderheiten des EU-Rechts und des Binnenmarkts umgesetzt. Da mit der Richtlinie ein international vereinbarter Standard zur Gewährleistung einer effektiven Mindestbesteuerung für große multinationale Gruppen umgesetzt wird, standen bei der Gestaltung der Richtlinie nur begrenzte Optionen und Wahlmöglichkeiten zur Verfügung.

Obwohl die Richtlinie im Allgemeinen eng an die OECD-Mustervorschriften angelehnt ist, wird ihr Anwendungsbereich auf große rein inländische Gruppen ausgedehnt, um die Vereinbarkeit mit den Grundfreiheiten zu gewährleisten. Darüber hinaus wird in der Richtlinie von einer Option Gebrauch gemacht, die im Kommentar zu den Mustervorschriften vorgesehen ist, wonach der Mitgliedstaat einer die EER anwendenden Geschäftseinheit, bei dem es sich in der Regel um das Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft handelt, verpflichtet ist, die vereinbarte effektive Mindestbesteuerung nicht nur bei ausländischen Tochtergesellschaften, sondern auch bei allen in diesem Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheiten und Betriebsstätten der multinationalen Unternehmensgruppe sicherzustellen. In den OECD-Mustervorschriften ist vorgesehen, dass das Steuerhoheitsgebiet, das die EER anwendet, nur den effektiven Steuersatz ausländischer Geschäftseinheiten berücksichtigt.

Kapitel I Allgemeine Bestimmungen

In Kapitel I der Richtlinie werden allgemeine Bestimmungen behandelt, d. h. Gegenstand, Anwendungsbereich, Begriffsbestimmungen und Ort der Ansässigkeit einer Geschäftseinheit.

Der Anwendungsbereich der Richtlinie wird auf Basis von in der Union ansässigen Geschäftseinheiten definiert, die zu multinationalen Unternehmensgruppen oder großen inländischen Gruppen (bestehend aus Geschäftseinheiten als Mitglieder) gehören und in mindestens zwei der vier vorangegangenen Jahre einen konsolidierten Gruppenerlös von mindestens 750 Mio. EUR aufweisen. Aus verschiedenen politischen Gründen, z. B. zur Wahrung des Grundsatzes der Steuerneutralität und im Einklang mit den OECD-Mustervorschriften, sind folgende Rechtsträger vom Anwendungsbereich der Richtlinie ausgenommen: staatliche Rechtsträger, internationale Organisationen, Organisationen ohne Erwerbszweck, Pensionsfonds sowie Investmentgesellschaften und Immobilieninvestmentvehikel, sofern diese an der Spitze der Gruppenstruktur stehen. Rechtsträger, die zu mindestens 95 % von ausgenommenen Rechtsträgern gehalten werden, sind ebenfalls vom Anwendungsbereich der Richtlinie ausgenommen.

In Bezug auf den Ort der Ansässigkeit einer Geschäftseinheit, einschließlich einer Betriebsstätte, wird in der Richtlinie davon ausgegangen, dass sich eine Geschäftseinheit, bei der es sich um keine Betriebsstätte oder transparente Gesellschaft handelt, in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, in dem sie als steuerlich ansässig gilt. Kann der Ort der Ansässigkeit einer solchen Geschäftseinheit nicht auf der Grundlage dieser Vorschrift ermittelt werden, so gilt sie als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie gegründet wurde. Mit der Richtlinie wird auch der Ort der Ansässigkeit einer Geschäftseinheit festgelegt, die eine Betriebsstätte ist, und es werden Kollisionsregeln für bestimmte Fälle eingeführt.

Kapitel II Anwendung der Ertragseinbeziehungsregelung und der umgekehrten Ertragseinbeziehungsregelung

Kapitel II enthält die Regeln für die Anwendung der EER und der UEER durch die Mitgliedstaaten.

Die Ertragseinbeziehungsregelung (EER)

Nach den Bestimmungen der Richtlinie findet die EER in folgenden Fällen Anwendung:

(1) oberste Muttergesellschaft in der EU

Ist die oberste Muttergesellschaft in der EU ansässig, so unterliegt sie der Ergänzungssteuer in Bezug auf ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten in demselben und anderen EU-Mitgliedstaaten sowie in Drittstaaten oder -gebieten.

(2) zwischengeschaltete Muttergesellschaft/in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft mit oberster Muttergesellschaft außerhalb der EU

In Ermangelung einer obersten Muttergesellschaft in der EU würden die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe in der EU effektiv von der obersten Muttergesellschaft der Gruppe im Drittstaat oder -gebiet berücksichtigt werden, sofern diese die EER anwendet. Gibt es jedoch in der EU mindestens eine in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft oder eine zwischengeschaltete Muttergesellschaft (wenn das Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft keine EER anwendet), so unterliegt die zwischengeschaltete Muttergesellschaft/in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft der Ergänzungssteuer in Bezug auf ihre direkt oder indirekt im Besitz stehenden niedrig besteuerten Geschäftseinheiten in der EU und Drittstaaten und -gebieten.

- (3) in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft in der EU mit oberster Muttergesellschaft in der EU

Obwohl im Regelfall einer in der EU ansässigen obersten Muttergesellschaft in Bezug auf ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten (siehe den vorstehenden Punkt 1) die Ergänzungssteuer berechnet wird, besteht ebenfalls die Möglichkeit, dass das primäre Besteuerungsrecht dem Mitgliedstaat einer in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft obliegt. In diesen Fällen muss bei der Ermittlung der steuerpflichtigen in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft eine „Bottom-up“-Methode angewandt werden. Dabei ist so vorzugehen, dass man bei den vollständig in Besitz stehenden Geschäftseinheiten der untersten Ebene ansetzt und bis zur ersten in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft im Rang hochsteigt; diese unterliegt in Bezug auf ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der Ergänzungssteuer gemäß der EER. Die anderen in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaften, die der obersten Muttergesellschaft vorgelagert sind, unterliegen ebenfalls der EER, besitzen jedoch das Recht, eine Gutschrift für eine Ergänzungssteuer zu erhalten, die von einer rangniedrigeren in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft geschuldet wird.

In der Richtlinie ist festgelegt, welchen Anteil an der Ergänzungssteuer einer Geschäftseinheit eine Muttergesellschaft mittels EER einziehen darf. Dieser zuzurechnende Anteil beruht im Allgemeinen auf dem Anteil der Beteiligung der Muttergesellschaft an den Erträgen der niedrig besteuerten Geschäftseinheit.

Bei großen inländischen Gruppen unterliegt die in einem Mitgliedstaat ansässige oberste Muttergesellschaft in Bezug auf ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der Ergänzungssteuer gemäß der EER.

Nationale Ergänzungssteuer

Um die Souveränität der Mitgliedstaaten zu wahren, kann sich ein Mitgliedstaat kraft der Richtlinie dafür entscheiden, die Ergänzungssteuer im Inland auf in seinem Hoheitsgebiet ansässige Geschäftseinheiten anzuwenden (nationale Ergänzungssteuer). Die Inanspruchnahme dieser Option ermöglicht es, die Ergänzungssteuer in einem Steuerhoheitsgebiet einzuziehen und zu erheben, in dem eine niedrige Besteuerung erfolgt ist, anstatt die gesamte zusätzliche Steuer auf Ebene der obersten Muttergesellschaft zu erheben. In einem solchen Fall ist die die EER anwendende Muttergesellschaft verpflichtet, bei der Berechnung der Ergänzungssteuer für das jeweilige Steuerhoheitsgebiet die anerkannte nationale Ergänzungssteuer anzurechnen.

Die umgekehrte Ertragseinbeziehungsregelung (UEER)

Die Richtlinie sieht vor, dass in Fällen, in denen die oberste Muttergesellschaft außerhalb der EU in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, das keine anerkannte EER anwendet, alle Geschäftseinheiten dieser Muttergesellschaft in Steuerhoheitsgebieten mit einer angemessenen UEER-Regelung der UEER unterliegen. In diesem Fall werden die in einem Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheiten einer solchen multinationalen Unternehmensgruppe anteilmäßig aufgeteilt und müssen in ihrem Mitgliedstaat einen Teil der Ergänzungssteuer entrichten, die mit den niedrig besteuerten Tochtergesellschaften der multinationalen Unternehmensgruppe verbunden ist.

Die Richtlinie sieht vor, dass die UEER auch in Fällen gilt, in denen das Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft eine anerkannte EER praktiziert, die oberste Muttergesellschaft aber zusammen mit ihren Tochtergesellschaften, die im selben Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, niedrig besteuert wird. Die Ergänzungssteuer für die niedrig besteuerte oberste Muttergesellschaft und ihre inländischen Tochtergesellschaften wird mittels der UEER allen infrage kommenden Rechtsträgern der multinationalen Unternehmensgruppe, einschließlich Rechtsträgern, die in einem Mitgliedstaat ansässig sind, berechnet. Dies sollte nur dann der Fall sein, wenn die oberste Muttergesellschaft außerhalb der EU ansässig ist, weil eine in der EU ansässige oberste Muttergesellschaft entweder die EER-Grundsätze auf sich selbst und ihre inländischen Tochtergesellschaften anwendet oder anerkennt, dass die Ergänzungssteuer lokal über die nationale Ergänzungssteuer erhoben wurde. Daher sollte es in Fällen, in denen die oberste Muttergesellschaft in der EU ansässig ist, keine Ergänzungssteuer geben, die im Rahmen der UEER zugerechnet wird.

Im Einklang mit den OECD-Mustervorschriften stützt sich die Berechnung und Zurechnung der aus der UEER erwachsenden Ergänzungssteuer in der Richtlinie auf zwei Faktoren: die Zahl der Beschäftigten und den Buchwert der materiellen Vermögenswerte.

Kapitel III Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste

Kapitel III enthält Vorschriften für die Bestimmung der „**maßgeblichen Erträge**“, d. h. der angepassten Erträge, die bei der Berechnung des effektiven Steuersatzes berücksichtigt werden. Ausgangspunkt für die Berechnung dieser Erträge sind die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste der Geschäftseinheit für das Geschäftsjahr – so wie diese für die Erstellung eines konsolidierten Abschlusses ermittelt wurden. Anschließend werden diese Erträge oder Verluste im Sinne von Artikel 15 angepasst.

Im Einklang mit den OECD-Mustervorschriften sind **Erträge aus dem internationalen Seeverkehr** und **teilweise Nebenerträge aus dem internationalen Seeverkehr** kraft der Richtlinie von der Anwendung der GloBE-Mustervorschriften ausgeschlossen. Dieser Ausschluss folgt dem Grundsatz, wonach Erträge aus dem Seeverkehr in nationalen Steuersystemen häufig nach einer Reihe von Vorschriften besteuert werden, die von den allgemeinen Körperschaftsteuersystemen getrennt sind.

Dieses Kapitel enthält auch besondere Vorschriften für Geschäftseinheiten, bei denen es sich um Betriebsstätten oder transparente Gesellschaften handelt. In diesen Fällen sind besondere Vorschriften erforderlich, um Doppelzählungen oder die Nichtberücksichtigung der diesen Rechtsträgern zuzuordnenden Erträge zu vermeiden. Durch diese Sondervorschriften werden auch die Möglichkeiten für Steuervermeidung eingeschränkt.

Kapitel IV Berechnung der angepassten erfassten Steuern

In Kapitel IV werden die erfassten Steuern und die Regeln für die Berechnung der „**angepassten erfassten Steuern**“ einer Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr definiert. Das Hauptprinzip bei der Zuordnung von erfassten Steuern besteht darin, sie dem Steuerhoheitsgebiet zuzurechnen, in dem die diesen Steuern unterliegenden Gewinne erzielt wurden.

Um diesen Grundsatz zu gewährleisten, enthält die Richtlinie auch besondere Vorschriften für grenzüberschreitende Steuern oder Ertragsströme im Falle einer Betriebsstätte, einer volltransparenten Gesellschaft, eines beherrschten ausländischen Unternehmens, eines hybriden Unternehmens oder für Dividendensteuern.

Kapitel V Berechnung des effektiven Steuersatzes und der Ergänzungssteuer

Kapitel V enthält Vorschriften für die Berechnung des effektiven Steuersatzes einer multinationalen Unternehmensgruppe in einem Steuerhoheitsgebiet für ein Geschäftsjahr. Der effektive Steuersatz wird berechnet, indem die angepassten erfassten Steuern der Gruppe durch die angepassten Erträge der Gruppe in einem bestimmten Steuerhoheitsgebiet für das Geschäftsjahr dividiert werden.

Im Einklang mit der globalen Einigung ist in dieser Richtlinie der **effektive Mindeststeuersatz** für die Zwecke der GloBE-Mustervorschriften auf 15 % festgelegt.

Kapitel V befasst sich auch mit der Berechnung und Zurechnung der Ergänzungssteuer. Zunächst wird der Prozentsatz der Ergänzungssteuer für ein Steuerhoheitsgebiet als Differenz zwischen dem effektiven Mindeststeuersatz von 15 % und dem effektiven Steuersatz des Steuerhoheitsgebiets berechnet. Dieser Ergänzungssteuer-Prozentsatz wird dann mit den Erträgen für die GloBE-Zwecke dieses Steuerhoheitsgebiets für das betreffende Jahr multipliziert.

Die **substanzbasierte Freistellung von Erträgen** (sofern vorhanden) wird ebenfalls von diesem Betrag abgezogen, um die auf das Steuerhoheitsgebiet bezogene Ergänzungssteuer zu berechnen. In der Richtlinie ist im Einklang mit den GloBE-Mustervorschriften eine auf Lohnkosten und materiellen Vermögenswerten basierende substanzbasierte Ertragsfreistellung vorgesehen. Der erklärungsspflichtige Rechtsträger einer multinationalen Unternehmensgruppe kann entscheiden, die substanzbasierte Ertragsfreistellung für ein Steuerhoheitsgebiet nicht anzuwenden.

Schließlich wird die Ergänzungssteuer für jede Geschäftseinheit in einem Steuerhoheitsgebiet ermittelt, indem die auf das Steuerhoheitsgebiet bezogene Ergänzungssteuer unter den Geschäftseinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet auf der Grundlage der Erträge jeder Geschäftseinheit in diesem Steuerhoheitsgebiet für GloBE-Zwecke anteilmäßig aufgeteilt wird.

In der Richtlinie ist vorgesehen, dass in Fällen, in denen infolge einer Anpassung der erfassten Steuern oder der maßgeblichen Erträge oder Verluste für ein vorangegangenes Geschäftsjahr eine Ergänzungssteuer einzubeziehen ist, diese Ergänzungssteuer als zusätzliche **Ergänzungssteuer für das geprüfte Geschäftsjahr** behandelt werden sollte.

Um den Befolgungsaufwand in Fällen mit geringem Risiko zu verringern, gilt für minimale Gewinne eine Ausnahme: die **De-minimis-Regel für die Ausnahme von Erträgen**. Dies ist der Fall, wenn die Gewinne der Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe in einem Steuerhoheitsgebiet unter 1 Mio. EUR und der Umsatzerlös unter 10 Mio. EUR liegen. Unter solchen Umständen und unter der Voraussetzung, dass die De-minimis-Regel für die Ausnahme von Erträgen gewählt wird, gilt die Ergänzungssteuer der Geschäftseinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet für GloBE-Zwecke als null.

Kapitel VI Besondere Vorschriften für Fusionen und Übernahmen

Dieses Kapitel enthält besondere Vorschriften für Fusionen, Übernahmen, Joint Ventures und multinationale Unternehmensgruppen mit mehreren Muttergesellschaften. Es sieht die Anwendung einer Schwelle für den konsolidierten Umsatzerlös auf Gruppenmitglieder vor, die eine Fusion oder Spaltung durchlaufen. Wird eine Geschäftseinheit von einer in den Anwendungsbereich der Vorschriften fallenden multinationalen Unternehmensgruppe

erworben oder veräußert, sollte eine solche Geschäftseinheit im Laufe des Jahres als Teil beider Gruppen behandelt werden, wobei die Werte der Attribute, die für die Anwendung der GloBE-Mustervorschriften verwendet werden (erfasste Steuern, Lohnkosten, berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte, latente GloBE-Steueransprüche), bestimmten Anpassungen unterzogen werden. Es bestehen Vorschriften für die Erfassung von Gewinnen oder Verlusten und Buchwerten bei der Übertragung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten, einschließlich Umstrukturierungen. Zudem besteht eine Sonderbestimmung zur Einbeziehung von Joint Ventures, die ansonsten nicht in die Definition einer multinationalen Unternehmensgruppe für GloBE-Zwecke einbezogen würden. Schließlich gibt es eine Sonderregelung für multinationale Unternehmensgruppen mit mehreren Muttergesellschaften, die so gestaltet sind, dass Rechtsträger der Gruppe als Teil einer einzelnen multinationalen Unternehmensgruppe behandelt werden.

Kapitel VII Regelungen für Steuerneutralität und Ausschüttungssteuersysteme

Kapitel VII enthält Vorschriften in Bezug auf Steuerneutralitätsregelungen und Ausschüttungssteuersysteme.

Um unbeabsichtigte Auswirkungen wie eine unverhältnismäßige Ergänzungssteuerpflicht aufgrund der UEER in einer multinationalen Unternehmensgruppe zu vermeiden, sind in der Richtlinie besondere Vorschriften für die Berechnung der Erträge der obersten Muttergesellschaft vorgesehen, wenn dieser Rechtsträger eine transparente Gesellschaft ist oder einer Regelung für abzugsfähige Dividenden unterliegt.

In Bezug auf **Investmentgesellschaften** bestehen besondere Vorschriften für die Bestimmung des effektiven Steuersatzes, die Ergänzungssteuer, die Option, diese als volltransparente Gesellschaft zu behandeln, und die Option, die Methode für steuerpflichtige Ausschüttungen anzuwenden.

In Bezug auf **Ausschüttungssteuersysteme**⁵ sieht die Richtlinie vor, dass bei einer jährlichen Inanspruchnahme der Option durch die erklärungsspflichtige Einheit in Bezug auf Geschäftseinheiten, die einem zulässigen Ausschüttungssteuersystem unterliegen, eine Steuer auf fiktive Ausschüttungen bei der Berechnung der angepassten erfassten Steuern der betreffenden Geschäftseinheiten einbezogen wird. Dies setzt voraus, dass für jedes Geschäftsjahr, für das die Option in Anspruch genommen wird, ein Rückforderungskonto für die Steuer auf die fiktive Ausschüttung geführt wird. Wird in einem Vier-Jahres-Zeitraum für eine solche fiktive Ausschüttung keine Mindeststeuer entrichtet und ist der Geschäftseinheit kein zulässiger Verlust entstanden, so ist die Ergänzungssteuer auf Grundlage des offenen Saldos des Rückforderungskontos für das betreffende Jahr zu entrichten.

Kapitel VIII Verwaltungsvorschriften

Kapitel VIII enthält Verwaltungsvorschriften, einschließlich Erklärungsspflichten.

Nach der Richtlinie ist eine Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe, die in einem Mitgliedstaat ansässig ist, verpflichtet, eine **Ergänzungssteuer-Erklärung** einzureichen, sofern die Erklärung von der multinationalen Unternehmensgruppe nicht in

⁵ Vereinfacht ausgedrückt wird die Besteuerung von Gewinnen in ausschüttungsbasierten Körperschaftssteuersystemen so lange aufgeschoben, bis die Gewinne in Form von Dividenden oder auf andere Weise ausgeschüttet werden.

einem anderen Steuerhoheitsgebiet eingereicht wird, mit dem der Mitgliedstaat eine Vereinbarung über den Informationsaustausch geschlossen hat.

Die geforderte Erklärung kann entweder von der Geschäftseinheit oder einem anderen benannten lokalen Rechtsträger mit Ansässigkeit in dem Mitgliedstaat in ihrem Auftrag eingereicht werden.

Ist die Geschäftseinheit von der Einreichung der Erklärung befreit, muss sie ihrer Steuerverwaltung dennoch die Identität und den Ansässigkeitsort der die Erklärung für die multinationale Unternehmensgruppe abgebenden Geschäftseinheit mitteilen.

Die Steuererklärungen müssen innerhalb von 15 Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres, auf das sie sich beziehen, eingereicht werden.

Die Richtlinie sieht auch Sanktionen für den Fall vor, dass eine multinationale Unternehmensgruppe den in der Richtlinie festgelegten Verpflichtungen nicht nachkommt.

Kapitel IX Übergangsbestimmungen

Kapitel IX enthält Übergangsbestimmungen. Mit diesen Vorschriften wird festgelegt, wie bestimmte Aspekte der GloBE-Mustervorschriften zu bestimmen sind, wenn eine Gruppe sie erstmals anwenden muss [um den Befolgungsaufwand zu verringern]. Das Kapitel enthält auch Übergangsbestimmungen für die substanzbasierte Ertragsfreistellung; Parameter für die Befreiung inländischer Erträge von der EER und der UEER für große inländische Gruppen und multinationale Unternehmensgruppen in der Anfangsphase ihrer Tätigkeit; eine übergangsweise Lockerung bei den Erklärungspflichten und Portfoliobeteiligungen.

Kapitel X Spezifische Anwendung der EER auf große inländische Gruppen

Mit diesem Kapitel wird die Anwendung der EER auf rein inländische Gruppen mit Ansässigkeit in einem Mitgliedstaat ausgeweitet, wenn diese den Schwellenwert von 750 Mio. EUR erreichen. Durch diesen besonderen Aspekt der EU-Vorschriften soll jede Gefahr einer Diskriminierung zwischen einem Rechtsträger, der einer Gruppe mit grenzüberschreitenden Tätigkeiten angehört, und einer Gruppe mit rein inländischen Tätigkeiten in einem Mitgliedstaat vermieden werden. Diese großen inländischen Gruppen berechnen ihren effektiven Steuersatz und werden gegebenenfalls der gemäß der EER fälligen Ergänzungssteuer unterworfen.

Um die Gleichbehandlung multinationaler Unternehmensgruppen, die sich in den Anfangsphasen ihrer internationalen Tätigkeit befinden, zu wahren, wird nach diesem Kapitel auch großen inländischen Gruppen eine Übergangszeit von fünf Jahren gewährt, in der ihre niedrig besteuerten inländischen Tätigkeiten von der Anwendung der Vorschriften ausgenommen sind.

Kapitel XI Schlussbestimmungen

Von den Mitgliedern des Inklusiven Rahmens wird erwartet, dass sie die Mustervorschriften, die die Einigung über einen globalen Mindestbesteuerungssatz für multinationale Unternehmensgruppen in der Union enthalten, bis Ende 2022 umsetzen. In der Folge sollte der Inklusive Rahmen der OECD die nationalen Umsetzungsvorschriften der teilnehmenden Mitglieder des Inklusiven Rahmens zu gegebener Zeit einem Peer-Review unterziehen, um

festzustellen, ob diese nationalen Vorschriften als „anerkannt“ behandelt werden können und ob sie dem Wortlaut und dem Geist der Mustervorschriften entsprechen.

Darüber hinaus wird der Inklusive Rahmen der OECD in einem separaten Verfahren Bedingungen festlegen, unter denen das US-amerikanische GILTI-System neben den GloBE-Regeln bestehen wird, um gleiche Wettbewerbsbedingungen zu gewährleisten. Damit wird dem erwarteten Ersuchen der USA Rechnung getragen, ihren Rechtsrahmen, der derzeit überarbeitet wird, als mit dem Inhalt der globalen Einigung und insbesondere der primären Regel, der „Ertragseinbeziehungsregel“, gleichwertig zu betrachten. In der Richtlinie sind Bedingungen festgeschrieben, die der Kommission ermöglichen, die Gleichwertigkeit von Systemen in Drittstaaten und -gebieten zu bewerten, und Steuerhoheitsgebiete, die die einschlägigen Bedingungen erfüllen, in eine Liste im Anhang der Richtlinie aufzunehmen. Der Kommission wird auch die Aufgabe übertragen, die Liste im Anhang infolge einer späteren Bewertung zu ändern, wenn ein Drittstaat oder -gebiet seinen Rechtsrahmen geändert hat. Die Änderung des Anhangs muss im Einklang mit den Vorschriften über delegierte Rechtsakte erfolgen.

Dieses Kapitel bezieht sich auch auf den Beginn der Anwendung der Bestimmungen der Richtlinie, der auf den 1. Januar 2023 festgelegt ist, mit Ausnahme der UEER, die erst ab dem 1. Januar 2024 Anwendung finden soll.

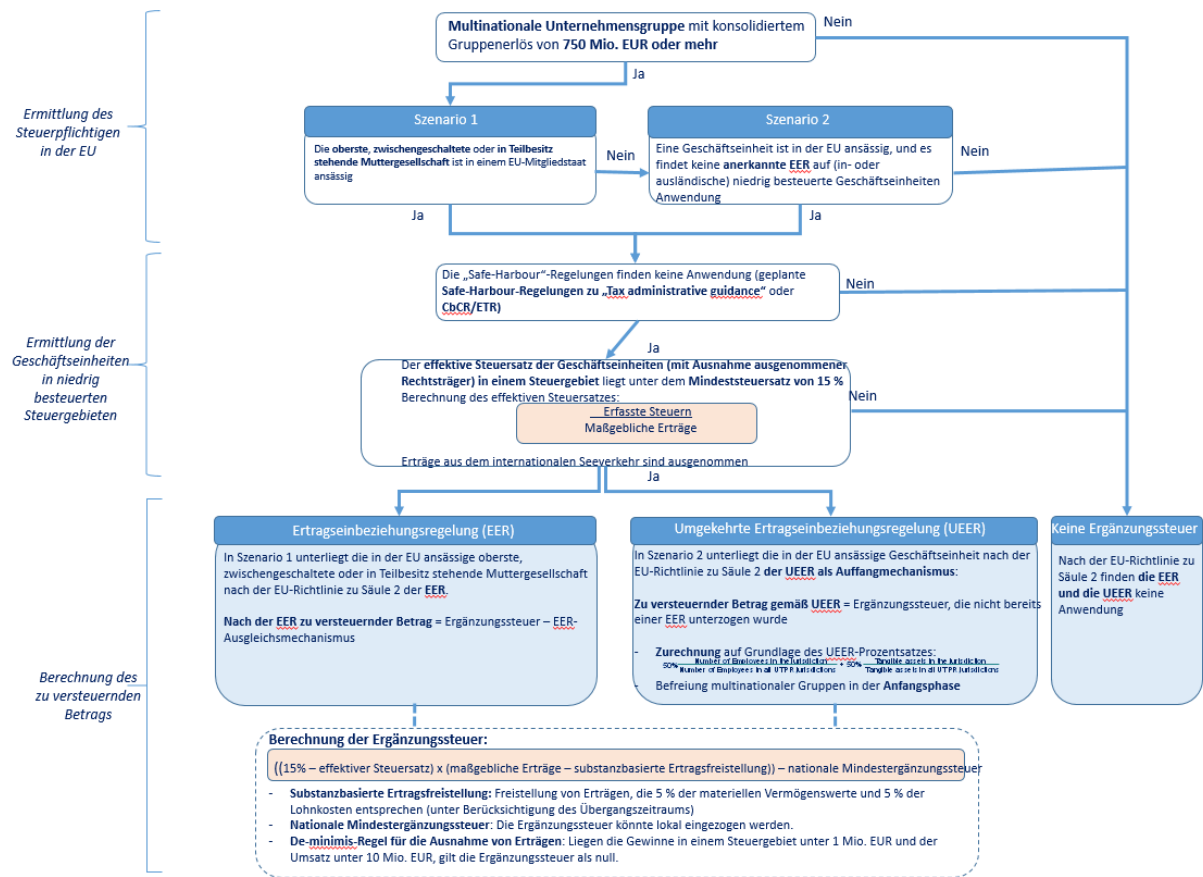


Abb. 1: Flussdiagramm zur Anwendung der Vorschriften in der EU

Vorschlag für eine

RICHTLINIE DES RATES

zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen in der Union

DER RAT DER EUROPÄISCHEN UNION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 115,

auf Vorschlag der Europäischen Kommission,

nach Zuleitung des Entwurfs des Gesetzgebungsakts an die nationalen Parlamente,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments⁶,

nach Stellungnahme des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses⁷,

gemäß einem besonderen Gesetzgebungsverfahren,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) In den letzten Jahren hat die Union entscheidende Maßnahmen ergriffen, um stärker gegen aggressive Steuerplanung im Binnenmarkt vorzugehen. Mit den Richtlinien zur Bekämpfung von Steuervermeidung wurden Regeln gegen die Gewinnkürzung im Binnenmarkt und die Gewinnverlagerung aus dem Binnenmarkt festgelegt. Damit wurden die Empfehlungen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) im Zusammenhang mit der Initiative zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS) in Unionsrecht übertragen, um sicherzustellen, dass Gewinne multinationaler Unternehmen dort besteuert werden, wo die wirtschaftlichen Tätigkeiten, mit denen sie erzielt werden, stattfinden und wo die Wertschöpfung erfolgt.
- (2) Im ständigen Bestreben, den auf die Gewinnverlagerung in Steuerhoheitsgebiete ohne oder mit sehr niedriger Besteuerung abzielenden Steuerpraktiken multinationaler Unternehmen ein Ende zu setzen, hat die OECD eine Reihe internationaler Steuervorschriften weiterentwickelt, um zu gewährleisten, dass multinationale Unternehmen unabhängig davon, wo sie tätig sind, einen angemessenen Steuerbeitrag leisten. Mit dieser weitreichenden Reform, die die Einführung einer globalen Mindestbesteuerung vorsieht, soll der Wettbewerb um immer niedrigere Körperschaftsteuersätze nach unten hin begrenzt werden. Im Zuge der Reform zur Einführung einer globalen Mindeststeuer soll ein Großteil der Vorteile, die eine Gewinnverlagerung in Steuerhoheitsgebiete ohne oder mit sehr niedriger Besteuerung mit sich bringt, abgeschafft werden, wodurch gleiche Wettbewerbsbedingungen für Unternehmen weltweit geschaffen und Steuerhoheitsgebiete in die Lage versetzt werden sollen, ihre Steuereinnahmen besser zu sichern.

⁶ ABl. C , , S. .

⁷ ABl. C , , S. .

- (3) Seinen Niederschlag hat dieses politische Ziel in den „Global Anti-Base Erosion Model Rules“ (im Folgenden „GloBE-Regeln“) gefunden, die der Inklusive Rahmen gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS) von OECD und G20 am 14. Dezember 2021 gebilligt hat und zu deren Umsetzung sich die Mitgliedstaaten verpflichtet haben. In den Schlussfolgerungen des Rates vom 7. Dezember 2021⁸ bekräftigte der Rat sein klares Bekenntnis zur Reform zur Einführung einer globalen Mindeststeuer und sagte zu, die Einigung mittels Rechtsvorschriften der Union rasch umzusetzen. Es ist in diesem Zusammenhang äußerst wichtig, dass die Mitgliedstaaten ihrer Zusage zur Einführung einer globalen Mindeststeuer wirksam nachkommen.
- (4) In einer Union mit eng verflochtenen Volkswirtschaften ist es von maßgeblicher Bedeutung, dass die Reform zur Einführung einer globalen Mindeststeuer auf eine hinreichend kohärente und koordinierte Weise umgesetzt wird. Angesichts des Umfangs, der Detailliertheit und der technischen Einzelheiten dieser neuen internationalen Steuervorschriften kann nur ein gemeinsamer Unionsrahmen eine Fragmentierung des Binnenmarkts bei deren Umsetzung verhindern. Zudem würde ein gemeinsamer Rahmen, der mit den durch den Vertrag garantierten Grundfreiheiten vereinbar ist, den Steuerpflichtigen Rechtssicherheit bei der Umsetzung der Vorschriften bieten.
- (5) Es müssen Vorschriften festgelegt werden, die einen effizienten und kohärenten Rahmen für die globale Mindestbesteuerung auf Unionsebene schaffen. Der Rahmen schafft ein System, das aus zwei zusammenhängenden Regeln (den sogenannten GloBE-Regeln) besteht und in Fällen, in denen ein multinationales Unternehmen in einem Steuerhoheitsgebiet effektiv weniger als 15 % Steuern zahlt, die Erhebung eines zusätzlichen, als „Ergänzungssteuer“ oder auch „Top-up-Steuer“ bezeichneten Steuerbetrags vorsieht. In einem solchen Fall gilt das Steuerhoheitsgebiet als niedrig besteuert. Die beiden Regeln sind die „Ertragseinbeziehungsregelung“ (EER) und die „umgekehrte Ertragseinbeziehungsregelung“ (UEER) („Income Inclusion Rule“ und „Undertaxed Payment Rule“). Nach diesem System ist die in einem Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft eines multinationalen Unternehmens verpflichtet, die EER auf ihren Anteil an der Ergänzungssteuer für jedweden niedrig besteuerten Rechtsträger der Gruppe anzuwenden, unabhängig davon, ob dieser Rechtsträger innerhalb oder außerhalb der Union ansässig ist. Die UEER soll als Auffangmechanismus für die EER dienen, indem ein etwaiger Restbetrag der Ergänzungssteuer in Fällen neu zugerechnet wird, in denen nicht der gesamte Betrag der Ergänzungssteuer für niedrig besteuerte Rechtsträger von Muttergesellschaften mittels der EER eingezogen werden konnte.
- (6) Die von den Mitgliedstaaten vereinbarten GloBE-Regeln müssen so umgesetzt werden, dass sie der globalen Einigung möglichst getreu entsprechen. Die vorliegende Richtlinie orientiert sich eng an Inhalt und Struktur der GloBE-Regeln. Um die Vereinbarkeit mit dem Primärrecht der Union und insbesondere mit der Niederlassungsfreiheit zu gewährleisten, sollten die Bestimmungen dieser Richtlinie sowohl für in einem Mitgliedstaat ansässige Rechtsträger als auch für gebietsfremde Rechtsträger einer in diesem Mitgliedstaat ansässigen Muttergesellschaft gelten. Diese Richtlinie sollte auch für sehr große, rein inländische Gruppen gelten. Auf diese Weise würde gewährleistet, dass jegliches Risiko einer Diskriminierung zwischen grenzüberschreitenden und inländischen Sachverhalten vermieden wird. Alle in einem

⁸ Schlussfolgerungen des Rates 14767/21 vom 7. Dezember 2021.

niedrig besteuerten Mitgliedstaat ansässigen Rechtsträger, einschließlich der die EER anwendenden Muttergesellschaft, würden der Ergänzungssteuer unterliegen. Ebenso würden die in einem anderen niedrig besteuerten Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheiten dieser Muttergesellschaft der Ergänzungssteuer unterliegen.

- (7) Zwar muss sichergestellt werden, dass Negativanreize für Steuervermeidungspraktiken bestehen, doch sollten negative Auswirkungen auf kleinere multinationale Unternehmen im Binnenmarkt vermieden werden. Zu diesem Zweck sollte die vorliegende Richtlinie nur für in der Union ansässige Rechtsträger gelten, die multinationalen Unternehmensgruppen oder großen inländischen Gruppen angehören, welche konsolidierte Umsatzerlöse von jährlich mindestens 750 000 000 EUR erzielen. Dieser Schwellenwert stünde im Einklang mit dem Schwellenwert bestehender internationaler Steuervorschriften, wie etwa der länderbezogenen Berichterstattung⁹. Rechtsträger, die in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fallen, werden als Geschäftseinheiten bezeichnet. Bestimmte Rechtsträger sollten aufgrund ihres besonderen Zwecks und Status vom Anwendungsbereich ausgenommen werden. Dazu gehören Rechtsträger, die nicht gewinnorientiert wirtschaften und im Allgemeininteresse liegende Tätigkeiten ausüben und aus diesen Gründen in dem Mitgliedstaat, in dem sie ansässig sind, aller Wahrscheinlichkeit nach nicht steuerpflichtig sind. Zum Schutz dieser spezifischen Interessen sollten staatliche Rechtsträger, internationale Organisationen, Organisationen ohne Erwerbszweck und Pensionsfonds vom Anwendungsbereich dieser Richtlinie ausgenommen werden. Auch Investmentfonds und Immobilieninvestmentvehikel, die an der Spitze der Beteiligungskette stehen, sollten vom Anwendungsbereich ausgenommen werden, da bei solchen sogenannten transparenten Gesellschaften die erzielten Erträge auf der Ebene der Eigentümer besteuert werden.
- (8) Im Mittelpunkt des Systems steht die oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe oder einer großen inländischen Gruppe, die direkt oder indirekt eine die Kontrolle begründende Beteiligung an allen anderen Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe oder der großen inländischen Gruppe hält. Da die oberste Muttergesellschaft in der Regel verpflichtet ist, die Abschlüsse aller Rechtsträger der multinationalen Unternehmensgruppe oder der großen inländischen Gruppe zu konsolidieren, oder – falls dies nicht der Fall ist – nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard dazu verpflichtet wäre, verfügt sie über entscheidende Informationen und wäre am besten in der Lage, dafür zu sorgen, dass die Besteuerungshöhe je Steuerhoheitsgebiet für die Gruppe dem vereinbarten Mindeststeuersatz entspricht. Ist die oberste Muttergesellschaft in der Union ansässig, so sollte sie daher nach dieser Richtlinie vorrangig dazu verpflichtet sein, die EER auf ihren zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer für alle niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe anzuwenden, unabhängig davon, ob diese Geschäftseinheiten innerhalb oder außerhalb der Union ansässig sind. Die oberste Muttergesellschaft an der Spitze einer großen inländischen Gruppe würde die EER auf den gesamten Betrag der Ergänzungssteuer für ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten anwenden.
- (9) In bestimmten Fällen müsste diese Verpflichtung auf andere in der Union ansässige untergeordnete Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe

⁹ Richtlinie (EU) 2016/881 des Rates vom 25. Mai 2016 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung (ABl. L 146 vom 3.6.2016, S. 8) [DAC 4].

übertragen werden. Erstens sollten in Fällen, in denen die oberste Muttergesellschaft in einem Drittstaat bzw. -gebiet ansässig ist, der bzw. das die GloBE-Regeln oder gleichwertige Vorschriften nicht umgesetzt hat und somit keiner anerkannten EER unterliegt, zwischengeschaltete Muttergesellschaften, die sich in der Beteiligungskette unterhalb der obersten Muttergesellschaft befinden und in der Union ansässig sind, nach der vorliegenden Richtlinie verpflichtet sein, die EER bis zu ihrem zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer anzuwenden, es sei denn, eine zwischengeschaltete Muttergesellschaft, die zur Anwendung der EER verpflichtet ist, hält eine die Kontrolle begründende Beteiligung an einer anderen zwischengeschalteten Muttergesellschaft; in dem Fall sollte die EER von Letzterer angewandt werden.

- (10) Zweitens sollten unabhängig davon, ob die oberste Muttergesellschaft in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, das über eine anerkannte EER verfügt oder nicht, in Teilbesitz stehende in der Union ansässige Muttergesellschaften, die zu mehr als 20 % im Besitz von Anteilseignern außerhalb der multinationalen Unternehmensgruppe stehen, nach dieser Richtlinie verpflichtet sein, die EER bis zu ihrem zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer anzuwenden. Solche in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaften sollten die EER hingegen nicht anwenden, wenn sie sich vollständig im Besitz einer anderen in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft befinden, die zur Anwendung der EER verpflichtet ist. Drittens sollten in Fällen, in denen die oberste Muttergesellschaft in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, welches über keine anerkannte EER verfügt, die Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe die UEER auf jeden Restbetrag der Ergänzungssteuer anwenden, der nicht der EER unterzogen wurde, und zwar entsprechend einer Zurechnungsformel, die auf der Beschäftigtenzahl und den materiellen Vermögenswerten der Geschäftseinheiten basiert. Viertens sollten in Fällen, in denen die oberste Muttergesellschaft in einem Drittstaat oder -gebiet mit einer anerkannten EER ansässig ist, die Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe die UEER auf in diesem Drittstaat oder -gebiet ansässige Geschäftseinheiten anwenden, wenn dieser bzw. dieses aufgrund des effektiven Steuersatzes aller Geschäftseinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet, einschließlich dem der obersten Muttergesellschaft, als niedrig besteuert gilt.
- (11) Im Einklang mit den im Rahmen der Reform zur Einführung einer globalen Mindeststeuer verfolgten politischen Ziele zugunsten eines fairen Steuerwettbewerbs zwischen den Steuerhoheitsgebieten sollte die Berechnung des effektiven Steuersatzes auf Steuerhoheitsgebietsebene erfolgen. Für die Zwecke der Berechnung des effektiven Steuersatzes sollte diese Richtlinie gemeinsame spezifische Regeln für die Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage (im Folgenden die „maßgeblichen Erträge oder Verluste“) und für die gezahlten Steuern (im Folgenden die „erfassten Steuern“) vorsehen. Ausgangspunkt sind die für Konsolidierungszwecke verwendeten Abschlüsse, die anschließend einer Reihe von Anpassungen unterzogen werden, etwa einer Berücksichtigung zeitlicher Abweichungen, um Vergleichbarkeitseinschränkungen zwischen Steuerhoheitsgebieten zu vermeiden. Um bei der steuerlichen Behandlung von maßgeblichen Erträgen oder Verlusten, welche mitunter in mehreren Steuerhoheitsgebieten erfassten Steuern unterliegen – entweder aufgrund der Art der Rechtsträger (transparente Gesellschaften, hybride Gesellschaften oder Betriebsstätten) oder aufgrund der besonderen steuerlichen Behandlung der Erträge (Dividendenzahlung oder Steuerregelung für beherrschte ausländische Unternehmen) – Neutralität zu gewährleisten, können die maßgeblichen Erträge oder Verluste und die erfassten Steuern bestimmter Rechtsträger zudem

anderen relevanten Rechtsträgern innerhalb der multinationalen Unternehmensgruppe zugerechnet werden.

- (12) Der effektive Steuersatz einer multinationalen Unternehmensgruppe in jedem Steuerhoheitsgebiet, in dem diese tätig ist, oder einer großen inländischen Gruppe sollte mit dem vereinbarten Mindeststeuersatz von 15 % verglichen werden, um festzustellen, ob die multinationale Unternehmensgruppe oder die große inländische Gruppe zur Entrichtung einer Ergänzungssteuer verpflichtet ist und somit die EER bzw. die UEER anwenden sollte. Der im Inklusiven Rahmen gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS) von OECD und G20 vereinbarte Mindeststeuersatz von 15 % ist eine Kompromisslösung zwischen den Körperschaftsteuersätzen weltweit. Damit der weltweit vereinbarte effektive Mindestdsatz von 15 % eingehalten wird, sollte die Ergänzungssteuer in Fällen, in denen der effektive Steuersatz einer multinationalen Unternehmensgruppe in einem bestimmten Steuerhoheitsgebiet unterhalb des Mindeststeuersatzes liegt, denjenigen Rechtsträgern in der multinationalen Unternehmensgruppe zugerechnet werden, die gemäß der EER und der UEER zur Entrichtung der Ergänzungssteuer verpflichtet sind. In Fällen, in denen der effektive Steuersatz einer großen inländischen Gruppe unterhalb des Mindeststeuersatzes liegt, sollte die oberste Muttergesellschaft an der Spitze der großen inländischen Gruppe die EER für ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten anwenden, sodass sichergestellt wird, dass diese Gruppe zu einem effektiven Mindeststeuersatz von 15 % steuerpflichtig ist.
- (13) Damit die Ergänzungssteuereinnahmen, die von in einem Mitgliedstaat ansässigen niedrig besteuerten Geschäftseinheiten eingezogen wurden, auch diesem Mitgliedstaat zugutekommen, sollten die Mitgliedstaaten sich für die Anwendung einer nationalen Ergänzungsbesteuerung entscheiden können. Geschäftseinheiten einer multinationalen Unternehmensgruppe, die in einem Mitgliedstaat ansässig sind, der sich dafür entschieden hat, in seinem eigenen inländischen Steuersystem der EER und der UEER gleichwertige Vorschriften anzuwenden, sollten die Ergänzungssteuer an diesen Mitgliedstaat entrichten. Während den Mitgliedstaaten bei der technischen Umsetzung der nationalen Ergänzungsbesteuerung eine gewisse Flexibilität eingeräumt werden sollte, sollte ein solches System die effektive Mindestbesteuerung der maßgeblichen Erträge oder Verluste der Geschäftseinheiten in gleicher oder gleichwertiger Weise wie die EER und die UEER dieser Richtlinie gewährleisten.
- (14) Um einen verhältnismäßigen Ansatz zu gewährleisten, sollten dabei bestimmte spezifische Sachverhalte berücksichtigt werden, in denen die BEPS-Risiken geringer sind. Daher sollte diese Richtlinie Substanzausnahmen vorsehen, die auf den mit den Beschäftigten verbundenen Kosten und dem Wert der materiellen Vermögenswerte in einem bestimmten Steuerhoheitsgebiet basieren. Dies würde es ermöglichen, bis zu einem gewissen Grad Sachverhalte zu handhaben, in denen eine multinationale Unternehmensgruppe oder eine große inländische Gruppe wirtschaftliche Tätigkeiten ausübt, die eine physische Anwesenheit in einem niedrig besteuerten Steuerhoheitsgebiet erfordern, da sich in einem solchen Fall BEPS-Praktiken wahrscheinlich nicht entfalten würden. Auch der besondere Fall von multinationalen Unternehmensgruppen, die sich in den Anfangsphasen ihrer internationalen Tätigkeit befinden, sollte berücksichtigt werden, damit multinationale Unternehmensgruppen, die in ihrem heimischen Steuerhoheitsgebiet, in dem sie überwiegend tätig sind und von einer niedrigen Besteuerung profitieren, nicht vom Aufbau grenzüberschreitender Tätigkeiten abgehalten werden. Sofern die multinationale Unternehmensgruppe nicht über Geschäftseinheiten in mehr als sechs anderen Steuerhoheitsgebieten verfügt,

sollten die niedrig besteuerten inländischen Tätigkeiten einer solchen Gruppe daher während eines Übergangszeitraums von fünf Jahren von der Anwendung der Vorschriften ausgenommen werden. Im Sinne der Gleichbehandlung von großen inländischen Gruppen sollten die Erträge aus Tätigkeiten dieser Gruppen ebenfalls während eines Übergangszeitraums von fünf Jahren ausgenommen werden.

- (15) Der Seeverkehrssektor unterliegt aufgrund seiner starken Volatilität und des langen Konjunkturzyklus üblicherweise alternativen oder zusätzlichen Steuerregelungen in den Mitgliedstaaten. Um diese Politik nicht zu konterkarieren und es den Mitgliedstaaten zu ermöglichen, im Einklang mit der internationalen Praxis und den Vorschriften über staatliche Beihilfen dem Seeverkehrssektor weiterhin eine besondere steuerliche Behandlung zuteilwerden zu lassen, sollten daher Erträge aus dem Seeverkehr vom System ausgenommen werden.
- (16) Als Kompromisslösung zwischen den Zielen der Reform zur Einführung einer globalen Mindeststeuer und dem Verwaltungsaufwand für Steuerverwaltungen und Steuerpflichtige sollte diese Richtlinie eine De-minimis-Ausnahme für multinationale Unternehmensgruppen oder große inländische Konzerne vorsehen, die einen durchschnittlichen Umsatzerlös von weniger als 10 000 000 EUR und durchschnittliche maßgebliche Erträge oder Verluste von weniger als 1 000 000 EUR in einem Steuerhoheitsgebiet erzielen. Solche multinationalen Unternehmensgruppen oder großen inländischen Gruppen sollten keine Ergänzungssteuer entrichten, selbst wenn ihr effektiver Steuersatz unterhalb des Mindeststeuersatzes in diesem Steuerhoheitsgebiet liegt.
- (17) Die Anwendung der Bestimmungen dieser Richtlinie auf multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen, welche erstmals in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallen, könnte zu Vergleichbarkeitseinschränkungen führen, die sich aus dem Vorhandensein von Steuerattributen, einschließlich Verlusten aus vorangegangenen Geschäftsjahren, oder aus zeitlichen Abweichungen ergeben, sodass Übergangsregelungen zur Beseitigung solcher Einschränkungen erforderlich sind. Um einen reibungslosen Übergang zum neuen Steuersystem zu ermöglichen, sollten zudem die Sätze für Substanzausnahmen für Lohnkosten und materielle Vermögenswerte über einen Zeitraum von zehn Jahren schrittweise gesenkt werden.
- (18) Im Sinne einer effizienten Anwendung des Systems ist es unerlässlich, die Verfahren auf Gruppenebene zu koordinieren. Es wird ein System betrieben werden müssen, das den ungehinderten Informationsfluss innerhalb der multinationalen Unternehmensgruppe und zu den Steuerverwaltungen der Steuerhoheitsgebiete, in denen die Geschäftseinheiten ansässig sind, gewährleistet. Die Hauptverantwortung für die Abgabe der Erklärung sollte bei der Geschäftseinheit selbst liegen. Hat die multinationale Unternehmensgruppe einen anderen Rechtsträger für die Abgabe und Verbreitung der Erklärung benannt, sollte jedoch eine Befreiung von dieser Verantwortung Anwendung finden. Hierbei kann es sich entweder um einen lokalen Rechtsträger oder um einen Rechtsträger aus einem anderen Steuerhoheitsgebiet handeln, welches über eine Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden mit dem Mitgliedstaat der Geschäftseinheit verfügt. Die Kommission sollte die vorliegende Richtlinie in den ersten zwölf Monaten nach ihrem Inkrafttreten im Einklang mit der vom Inklusiven Rahmen erzielten Vereinbarung über die Erklärungspflichten im Rahmen des GloBE-Umsetzungsrahmens überprüfen. In Anbetracht der im Rahmen dieses Systems erforderlichen Befolgungsanpassungen sollte Gruppen, die erstmals in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fallen, eine

Frist von 18 Monaten für die Erfüllung der Informationsanforderungen eingeräumt werden.

- (19) Angesichts der Vorteile von Transparenz im Steuerbereich ist es erfreulich, dass den Steuerbehörden in allen teilnehmenden Steuerhoheitsgebieten im Rahmen der Erklärung eine erhebliche Menge an Informationen vorgelegt wird. Multinationale Unternehmensgruppen, die in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fallen, sollten verpflichtet werden, in jedem Steuerhoheitsgebiet, in dem sie über Geschäftseinheiten verfügen, umfassende und detaillierte Informationen über ihre Gewinne und ihren effektiven Steuersatz bereitzustellen. Eine solch umfangreiche Berichterstattung dürfte zu mehr Transparenz führen.
- (20) Die Frage, wie wirksam und fair die Reform zur Einführung einer globalen Mindeststeuer sein wird, hängt stark von ihrer weltweiten Umsetzung ab. Daher wird es unabdingbar sein, dass alle wichtigen Handelspartner der Union entweder eine anerkannte EER oder ein gleichwertiges Regelwerk für die Mindestbesteuerung anwenden. In diesem Zusammenhang und zur Förderung der Rechtssicherheit und der Effizienz der globalen Mindeststeuervorschriften ist es wichtig, die Bedingungen näher zu definieren, unter denen Vorschriften, die in einem Drittstaat bzw. -gebiet gelten, der bzw. das die Vorschriften der globalen Einigung nicht umsetzen wird, als gleichwertig mit einer anerkannten EER betrachtet werden können. Zu diesem Zweck sollte die vorliegende Richtlinie eine Bewertung der Gleichwertigkeitskriterien auf der Grundlage bestimmter Parameter durch die Kommission sowie eine Liste der Drittstaaten und -gebiete vorsehen, die die Gleichwertigkeitskriterien erfüllen. Diese Liste würde bei jeder anschließenden Bewertung des von einem Drittstaat oder -gebiet in dessen innerstaatliches Recht umgesetzten Rechtsrahmens mittels eines delegierten Rechtsakts geändert werden.
- (21) Zur Änderung einiger nicht wesentlicher Elemente dieser Richtlinie sollte der Kommission die Befugnis zum Erlass von Rechtsakten gemäß Artikel 290 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union übertragen werden. Ziel sollte es sein, nach einer Bewertung durch die Kommission den Anhang mit den Steuerhoheitsgebieten mit einem nationalen Rechtsrahmen, der als gleichwertig mit einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung betrachtet werden kann, ändern zu können.
- (22) Die Vorschriften für die Anwendung der UEER sollten ab dem 1. Januar 2024 gelten, damit Drittstaaten und -gebiete die EER in der ersten Phase der Umsetzung der GloBE-Regeln anwenden können.
- (23) Das Ziel dieser Richtlinie, nämlich die Schaffung eines gemeinsamen Rahmens für eine globale Mindestbesteuerung in der Union auf der Grundlage des gemeinsamen, in den GloBE-Regeln enthaltenen Ansatzes, kann nicht ausreichend verwirklicht werden, wenn jeder Mitgliedstaat alleine handelt. Nicht aufeinander abgestimmte Maßnahmen der Mitgliedstaaten würden zudem unter Umständen zu einer Fragmentierung des Binnenmarkts führen. Da es unerlässlich ist, Lösungen umzusetzen, die für den Binnenmarkt insgesamt funktionieren, ist dieses Ziel vielmehr wegen des Umfangs der Reform zur Einführung einer globalen Mindeststeuer auf Unionsebene besser zu verwirklichen. Die Union kann daher im Einklang mit dem in Artikel 5 des Vertrags über die Europäische Union niedergelegten Subsidiaritätsprinzip tätig werden.

- (24) Der Europäische Datenschutzbeauftragte wurde gemäß Artikel 42 Absatz 1 der Verordnung (EU) 2018/1725 des Europäischen Parlaments und des Rates¹⁰ angehört. Für die Verarbeitung personenbezogener Daten im Rahmen dieser Richtlinie gilt das Recht auf Schutz personenbezogener Daten gemäß Artikel 8 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union sowie der Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates¹¹ —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

KAPITEL I

ALLGEMEINE BESTIMMUNGEN

Artikel 1 **Gegenstand**

Mit dieser Richtlinie werden gemeinsame Maßnahmen für die effektive Mindestbesteuerung multinationaler Unternehmensgruppen festgelegt, die in folgender Form erfolgt:

- a) einer Ertragseinbeziehungsregelung (EER), anhand derer eine Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe oder einer großen inländischen Gruppe den ihr zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer für niedrig besteuerte Geschäftseinheiten der Gruppe berechnet und einzieht, und
- b) einer umgekehrten Ertragseinbeziehungsregelung (UEER), anhand derer eine Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe einen von der obersten Muttergesellschaft der Gruppe berechneten zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer einzieht, der nicht nach der Ertragseinbeziehungsregelung für niedrig besteuerte Geschäftseinheiten der Gruppe erhoben wurde.

Artikel 2 **Anwendungsbereich**

- (1) Diese Richtlinie gilt für in der Union ansässige Geschäftseinheiten, die einer multinationalen Unternehmensgruppe oder einer großen inländischen Gruppe angehören, welche in ihren Konzernabschlüssen in mindestens zwei der vier letzten aufeinanderfolgenden Geschäftsjahre einen jährlichen Umsatzerlös von 750 000 000 EUR oder mehr aufweist.
- (2) Sind eines oder mehrere der in Absatz 1 genannten Geschäftsjahre länger oder kürzer als 12 Monate, so werden die in Absatz 1 genannten jährlichen Umsatzerlöse für jedes dieser Geschäftsjahre proportional angepasst.
- (3) Diese Richtlinie gilt nicht für die folgenden Rechtsträger (im Folgenden „ausgenommene Rechtsträger“), es sei denn, die erklärungsspflichtige

¹⁰ Verordnung (EG) Nr. 45/2001 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Dezember 2000 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten durch die Organe und Einrichtungen der Gemeinschaft und zum freien Datenverkehr (ABl. L 8 vom 12.1.2001, S. 1).

¹¹ Richtlinie 95/46/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 24. Oktober 1995 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten und zum freien Datenverkehr (ABl. L 281 vom 23.11.1995, S. 31).

Geschäftseinheit nimmt gemäß Artikel 43 Absatz 1 die Option in Anspruch, diese Rechtsträger nicht als ausgenommene Rechtsträger zu behandeln:

- a) staatliche Rechtsträger, internationale Organisationen, Organisationen ohne Erwerbszweck, Pensionsfonds, Investmentgesellschaften, die oberste Muttergesellschaften sind, und Immobilieninvestmentvehikel, die oberste Muttergesellschaften sind; oder
- b) Rechtsträger, die direkt oder über mehrere der unter Buchstabe a genannten Rechtsträger zu mindestens 95 % im Besitz eines oder mehrerer solcher Rechtsträger stehen und die
 - i) ausschließlich oder fast ausschließlich dazu dienen, für den bzw. die unter Buchstabe a genannte(n) Rechtsträger Vermögenswerte zu halten oder Gelder anzulegen, oder
 - ii) ausschließlich Nebentätigkeiten zu den von dem bzw. den unter Buchstabe a genannte(n) Rechtsträger(n) ausgeübten Tätigkeiten ausführen; oder
- c) Rechtsträger, die direkt oder über einen oder mehrere der unter Buchstabe a genannten Rechtsträger zu mindestens 85 % im Besitz einer oder mehrerer dieser Rechtsträger stehen, vorausgesetzt, dass sie ihre sämtlichen Erträge im Wesentlichen aus Dividenden oder Eigenkapitalgewinnen oder -verlusten erzielen, die gemäß Artikel 15 Absatz 2 Buchstabe b von der Berechnung der maßgeblichen Erträge ausgenommen sind.

Artikel 3

Begriffsbestimmungen

Für die Zwecke dieser Richtlinie gelten folgende Begriffsbestimmungen:

- 1. „Rechtsträger“ bezeichnet eine Rechtsperson oder eine Rechtsgestaltung, die einen eigenen Abschluss erstellt;
- 2. „Geschäftseinheit“ bezeichnet einen Rechtsträger oder eine Betriebsstätte, der bzw. die Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe oder einer großen inländischen Gruppe ist;
- 3. „Gruppe“ bezeichnet
 - a) eine Gruppe von Rechtsträgern, die durch Eigentum oder Beherrschung in der Definition des anerkannten Rechnungslegungsrahmens für die Erstellung eines Konzernabschlusses durch die oberste Muttergesellschaft miteinander verbunden sind, einschließlich aller Rechtsträger, die möglicherweise allein aufgrund ihrer geringen Größe, aus Wesentlichkeitsgründen, oder weil sie zu Veräußerungszwecken gehalten werden, nicht in den Konzernabschluss des obersten Mutterunternehmens einbezogen werden; und
 - b) einen Rechtsträger, der über eine oder mehrere Betriebsstätten verfügt, vorausgesetzt, er ist nicht Teil einer anderen Gruppe im Sinne von Buchstabe a;
- 4. „multinationale Unternehmensgruppe“ bezeichnet jede Gruppe, die mindestens einen Rechtsträger oder eine Betriebsstätte umfasst, welche(r) nicht im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft ansässig ist;

5. „große inländische Gruppe“ bezeichnet jede Gruppe, deren Rechtsträger allesamt in demselben Mitgliedstaat ansässig sind;
6. „Konzernabschluss“ bezeichnet
 - a) den von einem Rechtsträger im Einklang mit einem anerkannten Rechnungslegungsstandard erstellten Abschluss, in dem die Vermögenswerte, Schulden, Erträge, Aufwendungen und Zahlungsströme dieses Rechtsträgers und aller von ihm beherrschten Rechtsträger so dargestellt werden, als gehörten sie zu einer einzigen wirtschaftlichen Einheit;
 - b) für Gruppen im Sinne von Nummer 3 Buchstabe b den nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard erstellten Abschluss eines Stammhauses;
 - c) einen Abschluss, der nicht von einer obersten Muttergesellschaft im Einklang mit einem anerkannten Rechnungslegungsstandard erstellt wurde und der anschließend angepasst wurde, um erhebliche Vergleichbarkeitseinschränkungen zu vermeiden; oder,
 - d) wenn die oberste Muttergesellschaft keinen Abschluss gemäß den Buchstaben a, b oder c erstellt, den Abschluss, der erstellt worden wäre, wenn die oberste Muttergesellschaft verpflichtet gewesen wäre, einen solchen Abschluss gemäß einem der folgenden Standards zu erstellen:
 - i) einem anerkannten Rechnungslegungsstandard oder
 - ii) einem anderen Rechnungslegungsstandard, vorausgesetzt, dass dieser Abschluss angepasst wurde, um erhebliche Vergleichbarkeitseinschränkungen zu vermeiden;
7. „Geschäftsjahr“ bezeichnet die Rechnungsperiode, für die
 - a) die oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe oder einer großen inländischen Gruppe ihren Konzernabschluss erstellt oder, wenn die oberste Muttergesellschaft keinen Konzernabschluss erstellt, das Kalenderjahr; und
 - b) der effektive Steuersatz und die Ergänzungssteuer berechnet werden;
8. „erklärungsspflichtige Geschäftseinheit“ bezeichnet einen Rechtsträger, der eine Ergänzungssteuer-Erklärung gemäß Artikel 42 dieser Richtlinie abgibt;
9. „transparente Gesellschaft“ bezeichnet einen Rechtsträger, der in Bezug auf seine Erträge, Aufwendungen, Gewinne oder Verluste als volltransparente Gesellschaft in dem Steuerhoheitsgebiet gilt, in dem er gegründet wurde und der nicht in einem anderen Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig ist und dort in Bezug auf seine Erträge oder Gewinne keiner erfassten Steuer unterliegt.
 Für die Zwecke dieser Definition bezeichnet eine volltransparente Gesellschaft einen Rechtsträger, dessen Erträge, Aufwendungen, Gewinne oder Verluste nach den Rechtsvorschriften eines Steuerhoheitsgebiets so behandelt werden, als hätte der Eigentümer dieses Rechtsträgers sie unmittelbar erzielt bzw. als seien sie ihm unmittelbar entstanden;
10. „Betriebsstätte“ bezeichnet
 - a) einen Ort der Geschäftstätigkeit oder einen fiktiven Ort der Geschäftstätigkeit, der in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, in dem er gemäß einem geltenden Doppelbesteuerungsabkommen als Betriebsstätte behandelt wird,

vorausgesetzt, dass dieses Steuerhoheitsgebiet die dieser Betriebsstätte zuzuordnenden Erträge im Einklang mit einer ähnlichen Bestimmung wie Artikel 7 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen¹² besteuert;

- b) in Ermangelung eines geltenden Doppelbesteuerungsabkommens einen Ort der Geschäftstätigkeit oder einen fiktiven Ort der Geschäftstätigkeit, der in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, welches die diesem Ort der Geschäftstätigkeit zuzuordnenden Erträge auf Nettobasis ähnlich besteuert wie seine eigenen Steueransässigen;
 - c) in Ermangelung eines Körperschaftsteuersystems in einem Steuerhoheitsgebiet einen dort ansässigen Ort der Geschäftstätigkeit oder fiktiven Ort der Geschäftstätigkeit, der gemäß dem OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen als Betriebsstätte behandelt werden würde, vorausgesetzt, dieses Steuerhoheitsgebiet hätte das Recht, Erträge zu besteuern, die dieser Betriebsstätte gemäß Artikel 7 des Abkommens zuzuordnen wären; oder
 - d) einen anderen Ort der Geschäftstätigkeit oder fiktiven Ort der Geschäftstätigkeit, über den Tätigkeiten außerhalb des Steuerhoheitsgebiets, in dem das Stammhaus ansässig ist, durchgeführt werden, wenn die mit diesen Tätigkeiten erzielten Erträge in diesem Steuerhoheitsgebiet von der Steuer befreit sind;
11. „oberste Muttergesellschaft“ bezeichnet
- a) einen Rechtsträger, der direkt oder indirekt eine die Kontrolle begründende Beteiligung an einem anderen Rechtsträger hält und der nicht im Besitz eines anderen Rechtsträgers mit einer beherrschenden Beteiligung an ihm steht; oder
 - b) eine Stammbetriebsstätte;
12. „Mindeststeuersatz“ bezeichnet einen Satz von fünfzehn Prozent (15 %);
13. „Ergänzungssteuer“ bezeichnet die entsprechend Artikel 26 für ein Steuerhoheitsgebiet oder eine Geschäftseinheit berechnete Ergänzungssteuer;
14. „Steuerregelung für beherrschte ausländische Unternehmen“ bezeichnet eine Reihe von Steuervorschriften, gemäß denen ein direkter oder indirekter Anteilseigner eines ausländischen Rechtsträgers für seinen Anteil an einem Teil oder an den gesamten von diesem ausländischen Rechtsträger erzielten Erträge Steuern entrichten muss, und zwar unabhängig davon, ob diese Erträge an den Anteilseigner ausgeschüttet werden;
15. „anerkannte Ertragseinbeziehungsregelung“ (im Folgenden „anerkannte EER“) bezeichnet ein Regelwerk, das in das innerstaatliche Recht eines Steuerhoheitsgebiets umgesetzt wird und das
- a) den in dieser Richtlinie festgelegten Bestimmungen gleichwertig ist, wonach die Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe den ihr zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer für die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der Gruppe berechnet und einzieht;

¹² OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen, in der geänderten Fassung.

- b) derart umgesetzt und verwaltet wird, dass es mit den Bestimmungen dieser Richtlinie in Einklang steht und es dem Steuerhoheitsgebiet nicht erlaubt, mit diesen Bestimmungen im Zusammenhang stehende Vorteile zu gewähren;
16. „niedrig besteuerte Geschäftseinheit“ bezeichnet
- a) eine Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe, die in einem Niedrigsteuerstaat oder -gebiet ansässig ist; oder
- b) eine staatenlose Geschäftseinheit, deren effektiver Steuersatz für ein Steuerjahr unter dem effektiven Mindeststeuersatz liegt;
17. „zwischengeschaltete Muttergesellschaft“ bezeichnet eine Geschäftseinheit, die direkt oder indirekt eine Beteiligung an einer anderen Geschäftseinheit in derselben multinationalen Unternehmensgruppe hält und nicht als oberste Muttergesellschaft, in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft, Betriebsstätte oder Investmentgesellschaft gilt;
18. „die Kontrolle begründende Beteiligung“ bezeichnet eine Beteiligung an einem Rechtsträger, aufgrund deren der Anteilseigner verpflichtet ist oder verpflichtet gewesen wäre, die Vermögenswerte, Verbindlichkeiten, Erträge, Ausgaben und Cashflows des Rechtsträgers nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard zu vollkonsolidieren;
- Es wird davon ausgegangen, dass ein Stammhaus über eine die Kontrolle begründende Beteiligung an ihren Betriebsstätten verfügt.
19. „in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft“ bezeichnet eine Geschäftseinheit, die direkt oder indirekt eine Beteiligung an einer anderen Geschäftseinheit derselben multinationalen Unternehmensgruppe hält, die zu mehr als 20 % direkt oder indirekt im Besitz von Personen gehalten wird, die keine Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe sind, und die nicht als eine oberste Muttergesellschaft, Betriebsstätte oder Investmentgesellschaft gilt;
20. „Beteiligung“ bezeichnet alle Ansprüche auf Gewinne, Kapital oder Rücklagen eines Rechtsträgers oder einer Betriebsstätte;
21. „Muttergesellschaft“ bezeichnet eine oberste Muttergesellschaft, bei der es sich nicht um einen ausgenommenen Rechtsträger, eine zwischengeschaltete Muttergesellschaft oder eine in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft handelt;
22. „anerkannter Rechnungslegungsstandard“ bezeichnet internationale Rechnungslegungsstandards (IFRS und von der EU angenommene IFRS gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002) und die allgemein anerkannten Rechnungslegungsgrundsätze Australiens, Brasiliens, der Mitgliedstaaten der Europäischen Union, der Mitglieder des Europäischen Wirtschaftsraums, Hongkongs (China), Japans, Kanadas, Mexikos, Neuseelands, der Republik Indien, der Republik Korea, Russlands, Singapurs, der Schweiz, des Vereinigten Königreichs, der Vereinigten Staaten von Amerika und der Volksrepublik China;
23. „anerkannte nationale Ergänzungssteuer“ bezeichnet eine Ergänzungssteuer, die im innerstaatlichen Recht eines Steuerhoheitsgebiets umgesetzt wird und
- a) die Bestimmung des Gewinnüberschusses der in diesem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten im Einklang mit den Vorschriften dieser Richtlinie und die Anwendung des Mindeststeuersatzes auf diese

Gewinnüberschüsse für das Steuerhoheitsgebiet und die Geschäftseinheiten im Einklang mit den Vorschriften dieser Richtlinie regelt, und

- b) derart umgesetzt und verwaltet wird, dass sie mit den Bestimmungen dieser Richtlinie in Einklang steht und es dem Steuerhoheitsgebiet nicht erlaubt, mit diesen Vorschriften im Zusammenhang stehende Vorteile zu gewähren;

24. „Investmentgesellschaft“ bezeichnet

- a) einen Investmentfonds oder ein Immobilieninvestmentvehikel;
- b) einen Rechtsträger der direkt oder indirekt über einen oder mehrere der unter Buchstabe a genannten Rechtsträger zu mindestens 95 % im Besitz eines solchen Rechtsträger steht und der ausschließlich oder fast ausschließlich dazu dient, für diese Rechtsträger Vermögenswerte zu halten oder Gelder anzulegen;
- c) einen Rechtsträger, der zu mindestens 85 % im Besitz eines Rechtsträgers im Sinne von Buchstabe a steht, vorausgesetzt, dass er seine sämtlichen Erträge im Wesentlichen aus Dividenden oder Eigenkapitalgewinnen oder -verlusten erzielt, die von der Berechnung der maßgeblichen Erträge für die Zwecke dieser Richtlinie ausgenommen sind;

25. „Investmentfonds“ einen Rechtsträger oder eine Konstruktion, der bzw. die die folgenden Bedingungen erfüllt:

- a) Er bzw. sie dient dazu, einen Pool aus finanziellen und nichtfinanziellen Vermögenswerten einer Anzahl von meist nicht verbundenen Anlegern zu bilden;
- b) er bzw. sie investiert im Einklang mit einer festgelegten Anlagepolitik;
- c) er bzw. sie ermöglicht es Anlegern, ihre Transaktions-, Recherche- und Analysekosten zu senken oder Risiken zu verteilen;
- d) er bzw. sie dient in erster Linie dazu, Erträge oder Gewinne aus Investitionen zu generieren oder Schutz vor einem bestimmten oder allgemeinen Ereignis oder Ergebnis zu bieten;
- e) seine bzw. ihre Anleger haben auf der Grundlage ihres Beitrags ein Recht auf Rendite aus den Vermögenswerten des Fonds oder auf Erträge aus diesen Vermögenswerten;
- f) der Rechtsträger oder die Gestaltung oder seine bzw. ihre Geschäftsleitung unterliegen dem Regulierungssystem für Investmentfonds in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem er bzw. sie ansässig ist oder verwaltet wird; und
- g) er bzw. sie wird im Namen der Anleger von professionellen Investmentfondsmanagern verwaltet;

26. „Immobilieninvestmentvehikel“ bezeichnet einen Rechtsträger in Streubesitz, der überwiegend unbewegliches Vermögen hält und dessen Erträge einem einzigen Steuersatz unterliegen, und zwar entweder auf Ebene des Immobilieninvestmentvehikels selbst oder auf Ebene seiner Anteilseigner, mit einem Aufschub von höchstens einem Jahr;

27. „Pensionsfonds“ bezeichnet

- a) einen in einem Steuerhoheitsgebiet niedergelassenen und geführten Rechtsträger, der ausschließlich oder nahezu ausschließlich dazu dient,

Altersversorgungsleistungen sowie verbundene oder Nebenleistungen zugunsten von natürlichen Personen zu verwalten und bereitzustellen, und der

- i) den Regulierungsvorschriften dieses Steuerhoheitsgebiets unterliegt; oder
 - ii) von einer Treuhandschaft oder einem Treugeber gehalten wird und diese Leistungen im Einklang mit den nationalen Rechtsvorschriften erbringt;
- b) eine Altersvorsorge-Dienstleistungsgesellschaft ist;
28. „Altersvorsorge-Dienstleistungsgesellschaft“ bezeichnet einen Rechtsträger, der ausschließlich oder nahezu ausschließlich dazu gegründet wurde und betrieben wird, für die in Nummer 27 genannten Rechtsträger Gelder anzulegen oder regulierte Tätigkeiten auszuüben, die Nebentätigkeiten zu den in Nummer 27 genannten Tätigkeiten sind, wenn die Altersvorsorge-Dienstleistungsgesellschaft derselben Gruppe angehört wie die diese Tätigkeiten ausübenden Rechtsträger;
29. „Niedrigsteuerstaat- oder gebiet“ einen Mitgliedstaat oder ein Drittstaat oder -gebiet, in dem eine multinationale Unternehmensgruppe in einem bestimmten Steuerjahr einen effektiven Steuersatz gezahlt hat, der niedriger ist als der Mindeststeuersatz;
30. „maßgebliche Erträge oder Verluste“ die bilanziellen Erträge oder Verluste einer Geschäftseinheit, die entsprechend den in Kapitel III und in den Kapiteln VI und VII dieser Richtlinie festgelegten Regeln angepasst wurden;
31. „unzulässige erstattungsfähige Anrechnungssteuer“ jede Steuer, bei der es sich nicht um eine zulässige Anrechnungssteuer handelt, die von einer Geschäftseinheit noch zu zahlen ist oder gezahlt wurde und:
- a) dem wirtschaftlichen Eigentümer einer von einer solchen Geschäftseinheit ausgeschütteten Dividende erstattet werden kann oder vom wirtschaftlichen Eigentümer mit einer anderen Steuerschuld als die Steuerschuld in Bezug auf diese Dividende als Gutschrift verrechnet werden kann; oder
 - b) bei Ausschüttung einer Dividende an einen Anteilseigner an die ausschüttende Gesellschaft erstattet werden kann.

Für die Zwecke dieser Definition bezeichnet eine „zulässige Anrechnungssteuer“ eine erfasste, von einer Geschäftseinheit oder einer Betriebsstätte noch zu zahlende oder gezahlte Steuer, die dem Empfänger der von der Geschäftseinheit oder vom Stammhaus ausgeschütteten Dividende erstattet werden oder von diesem als Gutschrift verrechnet werden kann, sofern die Erstattung bzw. die Gutschrift

- a) von einem anderen Steuerhoheitsgebiet als dem Steuerhoheitsgebiet, das die erfassten Steuern erhoben hat, zu zahlen ist bzw. gewährt wird;
- b) an eine Körperschaft als wirtschaftlichen Eigentümer der Dividende geht, die einem nominalen Steuersatz unterliegt, welcher dem Mindeststeuersatz für die erhaltene Dividende nach dem innerstaatlichen Recht des Steuerhoheitsgebiets, das die erfassten Steuern von der Geschäftseinheit erhoben hat, entspricht oder diesen übersteigt;
- c) an eine natürliche Person geht, die wirtschaftlicher Eigentümer der Dividende und in dem Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig ist, das die erfassten Steuern von der Geschäftseinheit erhoben hat, und die einem nominalen Steuersatz unterliegt, der dem auf ordentliche Erträge anwendbaren Normalsteuersatz entspricht oder diesen übersteigt; oder

- d) an einen staatlichen Rechtsträger, eine internationale Organisation, eine Organisation ohne Erwerbszweck, einen Pensionsfonds, eine Investmentgesellschaft, die nicht der multinationalen Unternehmensgruppe angehört, oder an eine Lebensversicherungsgesellschaft geht, sofern die Dividende im Zusammenhang mit Pensionsfonds-Tätigkeiten bezogen wird, die ebenso besteuert werden wie ein Pensionsfonds;
32. „zulässige auszahlbare Steuergutschrift“
- a) eine auszahlbare Steuergutschrift, die so gestaltet ist, dass sie innerhalb von vier Jahren ab dem Zeitpunkt, zu dem die Geschäftseinheit nach den Rechtsvorschriften des die Gutschrift gewährenden Steuerhoheitsgebiets Anspruch auf die auszahlbare Steuergutschrift hat, als Barzahlung oder in Zahlungsmitteläquivalenten an die Geschäftseinheit auszuzahlen ist; oder
 - b) im Falle, dass die Steuergutschrift teilweise auszahlbar ist, der Teil der auszahlbaren Steuergutschrift, der innerhalb von vier Jahren ab dem Zeitpunkt, zu dem die Geschäftseinheit Anspruch auf die teilweise auszahlbare Steuergutschrift hat, als Barzahlung oder in Barmitteläquivalenten an die Geschäftseinheit auszuzahlen ist;
33. „Stammhaus“ ein Rechtsträger, der die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste einer Betriebsstätte in seinem Abschluss erfasst;
34. „volltransparente Gesellschaft“
- a) eine transparente Gesellschaft, die in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem ihr Eigentümer ansässig ist, als steuerlich transparent gilt;
 - b) ein Rechtsträger, der aufgrund des Ortes seiner Geschäftsleitung, seines Gründungsortes oder ähnlicher Kriterien weder steuerlich ansässig ist noch einer erfassten Steuer oder einer anerkannten nationalen Ergänzungssteuer unterliegt, sofern in Bezug auf seine Erträge, Aufwendungen, Gewinne oder Verluste
 - i) seine Eigentümer in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, in dem der Rechtsträger als steuerlich transparent behandelt wird;
 - ii) er keinen Ort der Geschäftstätigkeit im Steuerhoheitsgebiet seiner Gründung hat; und
 - iii) die Erträge, Aufwendungen, Gewinne oder Verluste nicht einer Betriebsstätte zuzuordnen sind;
35. „konzernzugehöriger Eigentümer einer Geschäftseinheit“ eine Geschäftseinheit, die direkt oder indirekt eine Beteiligung an einer anderen Geschäftseinheit derselben multinationalen Unternehmensgruppe hält;
36. „zulässiges Ausschüttungssteuersystem“ ein Körperschaftsteuersystem, das
- a) eine Einkommensteuer auf Gewinne nur dann erhebt, wenn diese Gewinne an die Anteilseigner tatsächlich oder fiktiv ausgeschüttet werden, oder wenn im Unternehmen bestimmte nicht geschäftsbezogene Aufwendungen anfallen;
 - b) eine Steuer in Höhe des Mindeststeuersatzes oder darüber erhebt; und
 - c) am oder vor dem 1. Juli 2021 in Kraft war;

37. „anerkannte umgekehrte Ertragseinbeziehungsregelung“ (im Folgenden „anerkannte UEER“) ein im innerstaatlichen Recht eines Steuerhoheitsgebiets geltendes Regelwerk, das
- a) den in dieser Richtlinie festgelegten Bestimmungen gleichwertig ist, wonach ein Steuerhoheitsgebiet seinen zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer einer multinationalen Unternehmensgruppe, welcher nicht nach der EER erhoben wurde, für die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten dieser Gruppe erhebt;
 - b) derart umgesetzt und verwaltet wird, dass es mit den Bestimmungen dieser Richtlinie in Einklang steht und es dem Steuerhoheitsgebiet nicht erlaubt, mit diesen Bestimmungen zusammenhängende Vorteile zu gewähren;
38. „als erklärungsspflichtig benannter Rechtsträger“ die Geschäftseinheit, bei der es sich nicht um die oberste Muttergesellschaft handelt und die von der multinationalen Unternehmensgruppe benannt wurde, um im Namen der multinationalen Unternehmensgruppe die in Artikel 42 genannten Erklärungspflichten zu erfüllen.

Artikel 4

Ort der Ansässigkeit einer Geschäftseinheit

- (1) Eine Geschäftseinheit, die keine transparente Gesellschaft ist, gilt in dem Steuerhoheitsgebiet als ansässig, in dem diese Geschäftseinheit aufgrund des Ortes ihrer Geschäftsleitung, ihres Gründungsortes oder ähnlicher Kriterien als steuerlich ansässig gilt.
- Kann der Ort der Ansässigkeit einer Geschäftseinheit, die keine transparente Gesellschaft ist, nicht auf der Grundlage von Unterabsatz 1 bestimmt werden, so gilt die Geschäftseinheit als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie gegründet wurde.
- (2) Eine transparente Gesellschaft gilt als staatenlos, es sei denn, es handelt sich bei ihr um die oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe, oder sie ist verpflichtet, eine Ertragseinbeziehungsregelung gemäß den Artikeln 5, 6 und 7 anzuwenden; in diesem Fall gilt sie als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie gegründet wurde.
- (3) Eine Betriebsstätte im Sinne von Artikel 3 Nummer 10 Buchstabe a gilt als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie als Betriebsstätte behandelt wird und nach dem anwendbaren geltenden Doppelbesteuerungsabkommen steuerpflichtig ist.
- Eine Betriebsstätte im Sinne von Artikel 3 Nummer 10 Buchstabe b gilt als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie auf der Grundlage ihrer geschäftlichen Präsenz einkommensteuerpflichtig ist.
- Eine Betriebsstätte im Sinne von Artikel 3 Nummer 10 Buchstabe c gilt als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie sich befindet.
- Eine Betriebsstätte im Sinne von Artikel 3 Nummer 10 Buchstabe d gilt als staatenlos.
- (4) Kann eine Geschäftseinheit als in zwei Steuerhoheitsgebieten ansässig betrachtet werden, und verfügen diese beiden Steuerhoheitsgebiete über ein anwendbares Doppelbesteuerungsabkommen, so gilt die Geschäftseinheit als in dem

Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie gemäß diesem Doppelbesteuerungsabkommen als steuerlich ansässig gilt.

Sieht das anwendbare Doppelbesteuerungsabkommen vor, dass die zuständigen Behörden die Steueransässigkeit der Geschäftseinheit in gegenseitigem Einvernehmen regeln, und wird keine Einigung erzielt, so findet Absatz 5 Anwendung.

Ist nach dem anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen keine Entlastung von der Doppelbesteuerung vorgesehen, so findet aufgrund der Tatsache, dass eine Geschäftseinheit in beiden Steuerhoheitsgebieten, die Vertragsparteien des Abkommens sind, steuerlich ansässig ist, Absatz 5 Anwendung.

- (5) Kann eine Geschäftseinheit als in zwei Steuerhoheitsgebieten ansässig betrachtet werden, und verfügen diese beiden Steuerhoheitsgebiete nicht über ein anwendbares Doppelbesteuerungsabkommen, so gilt die Geschäftseinheit als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem für das Geschäftsjahr der höhere Betrag an erfassten Steuern erhoben wurde.

Für die Zwecke der Berechnung des Betrags der in Unterabsatz 1 genannten erfassten Steuern wird der Betrag der gemäß einer Steuerregelung für beherrschte ausländische Unternehmen gezahlten Steuern nicht berücksichtigt.

Ist der geschuldete Betrag der erfassten Steuern in beiden Steuerhoheitsgebieten gleich oder null, so gilt die Geschäftseinheit als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem der Betrag der gemäß Artikel 27 berechneten substanzbasierten Freistellung von Erträgen höher ist.

Ist der Betrag der substanzbasierten Freistellung von Erträgen in beiden Steuerhoheitsgebieten gleich oder null, so gilt die Geschäftseinheit als staatenlos, es sei denn, es handelt sich um eine oberste Muttergesellschaft; in diesem Fall gilt sie als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie gegründet wurde.

- (6) Gilt eine Muttergesellschaft infolge der Anwendung der Absätze 4 und 5 als in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie keiner anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung unterliegt, so gilt sie als der anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung des anderen Steuerhoheitsgebiets unterliegend, es sei denn, ein anwendbares Doppelbesteuerungsabkommen verbietet die Anwendung einer solchen Bestimmung.
- (7) Verlegt eine Geschäftseinheit den Ort ihrer Ansässigkeit im Laufe eines Geschäftsjahres, so gilt sie als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie zu Beginn des betreffenden Geschäftsjahres nach diesem Artikel als ansässig betrachtet wurde.

KAPITEL II

ERTRAGSEINBEZIEHUNGSREGELUNG UND UMGEKEHRTE ERTRAGSEINBEZIEHUNGSREGELUNG

Artikel 5

Oberste Muttergesellschaft in der Union

- (1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass eine in einem Mitgliedstaat ansässige oberste Muttergesellschaft in Bezug auf ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten, die entweder in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittstaat oder -gebiet ansässig sind, für das Geschäftsjahr der Ergänzungssteuer (im Folgenden „EER-Ergänzungssteuer“) unterliegt.
- (2) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass eine in einem Mitgliedstaat ansässige oberste Muttergesellschaft, die eine niedrig besteuerte Geschäftseinheit ist, gemeinsam mit ihren in demselben Mitgliedstaat ansässigen niedrig besteuerten Geschäftseinheiten für das Geschäftsjahr der EER-Ergänzungssteuer unterliegt.

Artikel 6

Zwischengeschaltete Muttergesellschaft in der Union

- (1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass eine in einem Mitgliedstaat ansässige zwischengeschaltete Muttergesellschaft, die von einer in einem Drittstaat oder -gebiet ansässigen obersten Muttergesellschaft gehalten wird, in Bezug auf ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten, die in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Drittstaat oder -gebiet ansässig sind, für das Geschäftsjahr der EER-Ergänzungssteuer unterliegt.
- (2) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass eine in einem Mitgliedstaat ansässige zwischengeschaltete Muttergesellschaft, die von einer in einem Drittstaat oder -gebiet ansässigen obersten Muttergesellschaft gehalten wird und die eine niedrig besteuerte Geschäftseinheit ist, gemeinsam mit ihren in demselben Mitgliedstaat ansässigen niedrig besteuerten Geschäftseinheiten für das Geschäftsjahr der EER-Ergänzungssteuer unterliegt.
- (3) Die Bestimmungen der Absätze 1 und 2 gelten nicht,
 - a) wenn die oberste Muttergesellschaft in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem sie ansässig ist, einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung für das Geschäftsjahr unterliegt oder
 - b) wenn eine andere zwischengeschaltete Muttergesellschaft, die in einem Mitgliedstaat oder einem Drittstaat oder -gebiet ansässig ist, in dem sie einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung für das Geschäftsjahr unterliegt, direkt oder indirekt eine die Kontrolle begründende Beteiligung an der zwischengeschalteten Muttergesellschaft hält.

Artikel 7

In Teilbesitz stehende Muttergesellschaft in der Union

- (1) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass eine in Teilbesitz stehende in einem Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft in Bezug auf ihre niedrig besteuerten Geschäftseinheiten für das Geschäftsjahr der EER-Ergänzungssteuer unterliegt.

- (2) Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass eine in Teilbesitz stehende in einem Mitgliedstaat ansässige oberste Muttergesellschaft, die eine niedrig besteuerte Geschäftseinheit ist, gemeinsam mit ihren in demselben Mitgliedstaat ansässigen niedrig besteuerten Geschäftseinheiten für das Geschäftsjahr der EER-Ergänzungssteuer unterliegt.
- (3) Die Bestimmungen der Absätze 1 und 2 gelten nicht, wenn die Beteiligungen an der in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft direkt oder indirekt vollständig von einer anderen in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft gehalten werden, welche in einem Mitgliedstaat oder einem Drittland oder -gebiet ansässig ist und für das Geschäftsjahr einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung unterliegt.

Artikel 8

Zurechnung der Ergänzungssteuer im Rahmen der Ertragseinbeziehungsregelung

- (1) Die von einer Muttergesellschaft für eine niedrig besteuerte Geschäftseinheit gemäß den Artikeln 5, 6 und 7 geschuldete EER-Ergänzungssteuer entspricht der gemäß Artikel 26 berechneten Ergänzungssteuer für die niedrig besteuerte Geschäftseinheit, multipliziert mit dem der Muttergesellschaft zuzurechnenden Anteil an dieser Ergänzungssteuer für das Geschäftsjahr.
- (2) Der einer Muttergesellschaft zuzurechnende Anteil an der Ergänzungssteuer in Bezug auf eine niedrig besteuerte Geschäftseinheit entspricht proportional der Beteiligung der Muttergesellschaft an den Erträgen der niedrig besteuerten Geschäftseinheit.
- (3) Zusätzlich zu dem einer Muttergesellschaft gemäß Absatz 1 zugerechneten Betrag umfasst die von einer Muttergesellschaft gemäß Artikel 5 Absatz 2, Artikel 6 Absatz 2 und Artikel 7 Absatz 2 geschuldete EER-Ergänzungssteuer den vollen Betrag der für diese Muttergesellschaft gemäß Artikel 26 berechneten Ergänzungssteuer.

Artikel 9

Ausgleichsmechanismus für die Ertragseinbeziehungsregelung

- (1) Hält eine in einem Mitgliedstaat ansässige zwischengeschaltete Muttergesellschaft über eine andere zwischengeschaltete Muttergesellschaft, die in einem Mitgliedstaat oder einem Drittstaat oder -gebiet ansässig ist, in dem sie einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung für das Geschäftsjahr unterliegt, eine Beteiligung an einer niedrig besteuerten Geschäftseinheit, so wird die gemäß Artikel 6 Absatz 1 geschuldete Ergänzungssteuer um den Betrag gekürzt, der dem Anteil der zwischengeschalteten Muttergesellschaft am zuzurechnenden Anteil an der von der anderen zwischengeschalteten Muttergesellschaft geschuldeten Ergänzungssteuer entspricht.
- (2) Hält eine in einem Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft über eine andere in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft, die in einem Mitgliedstaat oder einem Drittstaat oder -gebiet ansässig ist, in dem sie einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung für das Geschäftsjahr unterliegt, eine Beteiligung an einer niedrig besteuerten Geschäftseinheit, so wird die gemäß Artikel 5 Absatz 1, Artikel 6 Absatz 1 und Artikel 7 Absatz 1 geschuldete Ergänzungssteuer um einen Betrag gekürzt, der dem Anteil der Muttergesellschaft zuzurechnenden Anteils

an der von der in Teilbesitz stehenden Muttergesellschaft geschuldeten Ergänzungssteuer entspricht.

Artikel 10

Optionale Anwendung einer anerkannten nationalen Ergänzungssteuer

- (1) Die Mitgliedstaaten können die Option in Anspruch nehmen, eine anerkannte nationale Ergänzungssteuer anzuwenden.

Nimmt ein Mitgliedstaat, in dem Geschäftseinheiten einer multinationalen Unternehmensgruppe ansässig sind, die Option in Anspruch, eine anerkannte nationale Ergänzungssteuer anzuwenden, so unterliegen alle niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe in diesem Mitgliedstaat für das Geschäftsjahr dieser Ergänzungssteuer.

- (2) Ist eine Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe in einem Mitgliedstaat ansässig, und unterliegen ihre in einem anderen Mitgliedstaat oder einem Drittstaat oder -gebiet ansässigen direkt oder indirekt gehaltenen niedrig besteuerten Geschäftseinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet einer anerkannten nationalen Ergänzungssteuer für das Geschäftsjahr, so wird der Betrag der gemäß Artikel 26 berechneten, von der Muttergesellschaft gemäß den Artikeln 5, 6 und 7 geschuldeten Ergänzungssteuer um den von den genannten Geschäftseinheiten geschuldeten Ergänzungssteuerbetrag auf bis zu null reduziert.
- (3) Wurde der Betrag der anerkannten nationalen Ergänzungssteuer, die bei der Berechnung der auf das Steuerhoheitsgebiet bezogenen Ergänzungssteuer für das Geschäftsjahr gemäß Artikel 26 berücksichtigt wurde, nicht binnen der folgenden drei Geschäftsjahre vollständig entrichtet, so wird der Betrag der nicht entrichteten nationalen Ergänzungssteuer zu der gemäß Artikel 26 Absatz 3 berechneten Ergänzungssteuer für das Steuerhoheitsgebiet hinzuaddiert.
- (4) Mitgliedstaaten, die die Option der Anwendung einer nationalen Ergänzungssteuer in Anspruch nehmen, unterrichten die Kommission hiervon binnen vier Monaten nach Erlass der nationalen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie nachzukommen.

Artikel 11

Anwendung einer UEER in der multinationalen Unternehmensgruppe

Ist die oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe in einem Drittstaat bzw. -gebiet ansässig, der bzw. das keine anerkannte Ertragseinbeziehungsregelung anwendet, so stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass die in der Union ansässigen Geschäftseinheiten in dem Mitgliedstaat, in dem sie ansässig sind, für das Geschäftsjahr einer Ergänzungssteuer in Höhe des diesem Mitgliedstaat gemäß Artikel 13 zugerechneten Betrags (im Folgendem „UEER-Ergänzungssteuer“) unterliegen.

Geschäftseinheiten, bei denen es sich um Investmentgesellschaften oder Pensionsfonds handelt, unterliegen dieser UEER-Ergänzungssteuer nicht.

Artikel 12

Anwendung einer UEER im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft

Ist die oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe in einem Niedrigsteuerhoheitsgebiet ansässig, so stellen die Mitgliedstaaten sicher, dass die in einem

Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheiten dieser obersten Muttergesellschaft einer UEER-Ergänzungssteuer für das Geschäftsjahr und für den Betrag unterliegen, der diesem Mitgliedstaat gemäß Artikel 13 in Bezug auf die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten, die im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft ansässig sind, zugerechnet wurde, unabhängig davon, ob in diesem Steuerhoheitsgebiet eine anerkannte Ertragseinbeziehungsregelung gilt.

Geschäftseinheiten, bei denen es sich um Investmentgesellschaften oder Pensionsfonds handelt, unterliegen dieser UEER-Ergänzungssteuer nicht.

Artikel 13

Berechnung und Zurechnung des UEER-Ergänzungssteuerbetrags

- (1) Der UEER-Ergänzungssteuerbetrag, der einem Mitgliedstaat zugerechnet wird, wird berechnet, indem der gemäß Absatz 2 bestimmte Gesamtbetrag der UEER-Ergänzungssteuer mit dem gemäß Absatz 5 bestimmten UEER-Prozentsatz des Mitgliedstaats multipliziert wird.
- (2) Der Gesamtbetrag der UEER-Ergänzungssteuer entspricht der Summe der gemäß Artikel 26 für alle niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe für das Geschäftsjahr bestimmten Ergänzungssteuern, vorbehaltlich der Anpassungen gemäß den Absätzen 3 und 4.
- (3) Die von einer niedrig besteuerten Geschäftseinheit geschuldete UEER-Ergänzungssteuer beträgt null, wenn diese niedrig besteuerte Geschäftseinheit für das Geschäftsjahr vollständig direkt von der obersten Muttergesellschaft oder indirekt durch eine oder mehrere Muttergesellschaften gehalten wird, die entweder
 - a) in einem Mitgliedstaat oder
 - b) in einem Drittstaat oder -gebiet ansässig sind, wo sie für das Geschäftsjahr einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung in Bezug auf ihre niedrig besteuerte Geschäftseinheit unterliegen.
- (4) Findet Absatz 3 keine Anwendung, so wird die von einer niedrig besteuerten Geschäftseinheit geschuldete UEER-Ergänzungssteuer um den Betrag der Ergänzungssteuer gekürzt, der einer in einem Drittstaat oder -gebiet ansässigen Muttergesellschaft zugerechnet wird, die verpflichtet ist, eine anerkannte Ertragseinbeziehungsregelung auf die Geschäftseinheit anzuwenden.
- (5) Der UEER-Prozentsatz eines Mitgliedstaats wird für jedes Geschäftsjahr und für jede multinationale Unternehmensgruppe nach folgender Formel berechnet:

$$50\% \times \frac{\text{(Zahl der Beschäftigten im Mitgliedstaat)}}{\text{Zahl der Beschäftigten in allen UEER-Steuerhoheitsgebieten}} + 50\% \times \frac{\text{materielle Vermögenswerte im Mitgliedstaat}}{\text{materielle Vermögenswerte in allen UEER-Steuerhoheitsgebieten}}$$

wobei gilt:

- a) die Zahl der Beschäftigten in dem Mitgliedstaat ist die Gesamtzahl der Beschäftigten aller in dem Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe;
- b) die Zahl der Beschäftigten in allen Steuerhoheitsgebieten mit einer anerkannten UEER ist die Gesamtzahl der Beschäftigten aller Geschäftseinheiten der

multinationalen Unternehmensgruppe, die in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, in dem für das Geschäftsjahr eine anerkannte UEER gilt;

- c) der Gesamtwert der materiellen Vermögenswerte in dem Mitgliedstaat ist die Summe des Nettobuchwertes der materiellen Vermögenswerte aller in dem Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe;
- d) der Gesamtwert der materiellen Vermögenswerte in allen Steuerhoheitsgebieten mit einer anerkannten UEER ist die Summe des Nettobuchwertes der materiellen Vermögenswerte aller Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe, die in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, in dem für das Geschäftsjahr eine anerkannte UEER gilt.

- (6) Die Zahl der Beschäftigten entspricht der Zahl der Beschäftigten in Vollzeitäquivalenten aller in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten, einschließlich selbstständiger Auftragnehmer, sofern diese an der regulären Geschäftstätigkeit der Geschäftseinheit mitwirken.

Materielle Vermögenswerte umfassen die materiellen Vermögenswerte aller in dem betreffenden Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten, jedoch keine Barmittel oder Barmitteläquivalente, immateriellen oder finanziellen Vermögenswerte.

- (7) Einer Betriebsstätte zugeordnet werden die Beschäftigten, deren Lohnkosten gemäß Artikel 17 Absatz 1 in dem gemäß Artikel 17 Absatz 2 angepassten Abschluss der Betriebsstätte erfasst werden, sowie die dort entsprechend erfassten materiellen Vermögenswerte.

Die Zahl der Beschäftigten und der Buchwert der materiellen Vermögenswerte einer Investmentgesellschaft sind von den Elementen der Formel auszunehmen.

Die Zahl der Beschäftigten und der Nettobuchwert der materiellen Vermögenswerte einer transparenten Gesellschaft sind von den Elementen der Formel auszunehmen, es sei denn, sie werden einer Betriebsstätte oder, wenn es keine Betriebsstätte gibt, der Geschäftseinheit zugerechnet, die in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, in dem die transparente Gesellschaft gegründet wurde.

- (8) Abweichend von Absatz 5 gilt der UEER-Prozentsatz eines Mitgliedstaats für eine multinationale Unternehmensgruppe für ein Geschäftsjahr als null, wenn dieser Mitgliedstaat den Betrag der UEER-Ergänzungssteuer, der ihm in einem früheren Geschäftsjahr zugerechnet worden war, bei den betreffenden Geschäftseinheiten nicht eingezogen hat.

Die Zahl der Beschäftigten und der Nettobuchwert der materiellen Vermögenswerte der Geschäftseinheiten einer multinationalen Unternehmensgruppe, die in einem Mitgliedstaat ansässig ist, dessen UEER-Prozentsatz für ein Geschäftsjahr null beträgt, sind bei der Zurechnung des Gesamtbetrags der UEER-Ergänzungssteuer zur multinationalen Unternehmensgruppe für das betreffende Geschäftsjahr von den Elementen der Formel auszunehmen.

KAPITEL III

BERECHNUNG DER MAßGEBLICHEN ERTRÄGE ODER VERLUSTE

Artikel 14

Bestimmung der maßgeblichen Erträge oder Verluste

- (1) Die maßgeblichen Erträge oder Verluste einer jeden Geschäftseinheit werden berechnet, indem die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste der Geschäftseinheit für das Geschäftsjahr gemäß den Artikeln 15, 16, 17 und 18 angepasst werden, bevor etwaige Konsolidierungsanpassungen für gruppeninterne Transaktionen gemäß den für die Erstellung des Konzernabschlusses der obersten Muttergesellschaft verwendeten Rechnungslegungsstandards vorgenommen werden.
- (2) Ist es nach vernünftigem Ermessen nicht möglich, die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste einer Geschäftseinheit auf der Grundlage des für die Erstellung des Konzernabschlusses der obersten Muttergesellschaft verwendeten Rechnungslegungsstandards zu bestimmen, so können die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste für das Geschäftsjahr in Abweichung von Absatz 1 unter Verwendung eines anderen anerkannten Rechnungslegungsstandards oder eines zugelassenen Rechnungslegungsstandards bestimmt werden, vorausgesetzt,
 - a) dass der Abschluss der Geschäftseinheit auf der Grundlage des genannten anderen Rechnungslegungsstandards erstellt wird,
 - b) dass die dem Abschluss enthaltenen Informationen zuverlässig sind und
 - c) dass langfristige Abweichungen von mehr als 1 000 000 EUR, die sich aus der Anwendung eines bestimmten Grundsatzes oder Standards auf Ertrags- oder Aufwandsposten oder Transaktionen ergeben, welcher von dem bei der Erstellung des Konzernabschlusses der obersten Muttergesellschaft verwendeten Finanzstandard abweicht, so angepasst werden, dass sie mit der Behandlung für diesen Posten, die nach dem bei der Erstellung des Konzernabschlusses verwendeten Rechnungslegungsstandard vorgeschrieben ist, im Einklang stehen.

Ein zugelassener Rechnungslegungsstandard bezeichnet in Bezug auf einen Rechtsträger eine Reihe allgemein anerkannter Rechnungslegungsgrundsätze, die von einem in dem Steuerhoheitsgebiet der Ansässigkeit des Rechtsträgers zugelassenen Rechnungslegungsorgan genehmigt sind. Für diese Zwecke bezeichnet ein zugelassenes Rechnungslegungsorgan das Gremium, das in einem Steuerhoheitsgebiet gesetzlich befugt ist, Rechnungslegungsstandards für die Finanzberichterstattung vorzuschreiben, aufzustellen oder anzuerkennen.

- (3) Hat eine oberste Muttergesellschaft ihren Konzernabschluss nicht im Einklang mit einem anerkannten Rechnungslegungsstandard im Sinne von Artikel 3 Nummer 6 erstellt, so wird der Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft angepasst, um erhebliche Vergleichbarkeitseinschränkungen zu vermeiden.

Erstellt die oberste Muttergesellschaft keinen Konzernabschluss, so gilt als Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft der Abschluss, der erstellt worden wäre, wenn die oberste Muttergesellschaft verpflichtet gewesen wäre, einen solchen Konzernabschluss gemäß einem der folgenden Standards zu erstellen:

- a) einem anerkannten Rechnungslegungsstandard oder
- b) einem anderen Rechnungslegungsstandard, vorausgesetzt, dass dieser Konzernabschluss angepasst wird, um erhebliche Vergleichbarkeitseinschränkungen zu vermeiden.

Führt die Anwendung eines bestimmten Grundsatzes oder Verfahrens gemäß einer Reihe allgemein anerkannter Grundsätze der Rechnungslegung zu erheblichen Vergleichbarkeitseinschränkungen, so wird die Bilanzierung eines Postens oder einer Transaktion nach diesem Grundsatz oder Verfahren so angepasst, das sie der nach Internationalen Rechnungslegungsstandards erforderlichen Behandlung des Postens oder der Transaktion entspricht.

Eine erhebliche Vergleichbarkeitseinschränkung bezeichnet in Bezug auf die Anwendung eines bestimmten Grundsatzes oder Verfahrens gemäß einer Reihe allgemein anerkannter Rechnungslegungsgrundsätze eine Anwendung, die zu einer Abweichung des Umsatzerlöses von mehr als 10 % oder 75 000 000 EUR gegenüber dem Betrag führt, der sich durch Anwendung des entsprechenden Grundsatzes oder Verfahrens ergeben hätte.

Artikel 15

Anpassungen zur Bestimmung der maßgeblichen Erträge oder Verluste

(1) Für die Zwecke dieses Artikels gelten die folgenden Begriffsbestimmungen:

- a) „Nettosteueraufwand“ bezeichnet den Nettobetrag der folgenden Posten:
 - i) als Aufwand aufgelaufene erfasste Steuern;
 - ii) latente Steueransprüche, die auf Verluste für das Geschäftsjahr zurückzuführen sind;
 - iii) als Aufwand aufgelaufene anerkannte nationale Ergänzungssteuern;
 - iv) gemäß den Bestimmungen dieser Richtlinie erhobene Steuern; und
 - v) als Aufwand aufgelaufene unzulässige erstattungsfähige Anrechnungssteuern;
- b) „ausgenommene Dividende“ bezeichnet eine aufgrund einer Beteiligung empfangene oder aufgelaufene Dividende oder andere Ausschüttung, mit Ausnahme einer Dividende oder einer anderen Ausschüttung, die aufgrund des Folgenden empfangen wurde oder aufgelaufen ist:
 - i) einer Beteiligung von weniger als 10 % (im Folgenden „Portfoliobeteiligung“) an einem Rechtsträger, aufgrund deren die Geschäftseinheit zum Zeitpunkt der Ausschüttung seit weniger als einem Jahr Anspruch auf sämtliche oder im Wesentlichen sämtliche Gewinne, Kapital oder Rücklagen hat, unabhängig davon, ob die Geschäftseinheit das rechtliche Eigentum an einem solchen Portfolio hält, und
 - ii) einer Beteiligung an einer Investmentgesellschaft, die einer Option gemäß Artikel 41 unterliegt;
- c) „ausgenommene Eigenkapitalgewinne oder -verluste“ bezeichnen Nettogewinne oder -verluste, die in den bilanziellen Nettoerträgen oder -verlusten der Geschäftseinheit enthalten sind und sich aus Folgendem ergeben:

- i) Gewinne und Verluste aufgrund von Änderungen des beizulegenden Zeitwerts einer Beteiligung, mit Ausnahme einer Portfoliobeteiligung
 - ii) Gewinne oder Verluste in Bezug auf eine Beteiligung, die im Rahmen der Equity-Methode erfasst wird; und
 - iii) Gewinne und Verluste aus der Veräußerung einer Beteiligung, mit Ausnahme der Veräußerung einer Portfoliobeteiligung;
- d) „nach der Neubewertungsmethode erfasste Gewinne oder Verluste“ bezeichnen Gewinne oder Verluste, die um assoziierte erfasste Steuern für das Geschäftsjahr erhöht oder verringert werden und sich aus der Anwendung einer Rechnungslegungsmethode oder -praxis ergeben, welche in Bezug auf Sachanlagen
 - i) den Buchwert dieser Sachanlagen regelmäßig an ihren beizulegenden Zeitwert anpasst;
 - ii) die Wertänderungen im sonstigen Ergebnis erfasst; und
 - iii) die im sonstigen Ergebnis aufgelaufenen Gewinne oder Verluste anschließend nicht erfolgswirksam erfasst;
- e) „asymmetrische Wechselkursgewinne oder -verluste“ bezeichnen Wechselkursgewinne oder -verluste, die
 - i) in die Berechnung der zu versteuernden Erträge oder Verluste einer Geschäftseinheit einbezogen werden und auf Schwankungen des Wechselkurses zwischen der funktionalen Währung für die Rechnungslegung und der funktionalen Währung für Steuerzwecke der Geschäftseinheit zurückzuführen sind;
 - ii) in die Berechnung der bilanziellen Nettoerträge oder -verluste einer Geschäftseinheit einbezogen werden und auf Schwankungen des Wechselkurses zwischen der funktionalen Währung für die Rechnungslegung und der funktionalen Währung für Steuerzwecke der Geschäftseinheit zurückzuführen sind;
 - iii) in die Berechnung der bilanziellen Nettoerträge oder -verluste einer Geschäftseinheit einbezogen werden und auf Schwankungen des Wechselkurses zwischen einer Fremdwährung und der funktionalen Währung für die Rechnungslegung der Geschäftseinheit zurückzuführen sind; und
 - iv) auf Wechselkursschwankungen zwischen einer Fremdwährung und der funktionalen Währung für Steuerzwecke der Geschäftseinheit zurückzuführen sind;
- f) „grundsätzlich unzulässige Aufwendungen“ bezeichnen
 - i) Aufwendungen der Geschäftseinheit für illegale Zahlungen wie Schmier- oder Bestechungsgelder und versteckte Provisionen; und
 - ii) Aufwendungen der Geschäftseinheit für Geldbußen und Vertragsstrafen von 50 000 EUR oder mehr oder einem entsprechenden Betrag in der funktionalen Währung, in der die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste der Geschäftseinheit berechnet werden;

- g) „Fehler aus der Vorperiode oder Änderung der Rechnungslegungsgrundsätze“ bedeutet eine Veränderung des Eigenkapitalanfangssaldos einer Geschäftseinheit zu Beginn eines Geschäftsjahres, die auf Folgendes zurückzuführen ist:
 - i) die Berichtigung eines Fehlers bei der Bestimmung der bilanziellen Nettoerträge oder -verluste in einem früheren Geschäftsjahr, der sich auf die für die Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste des betreffenden früheren Geschäftsjahres herangezogenen Erträge oder Aufwendungen ausgewirkt hat, es sei denn, diese Berichtigung führt zu einer erheblichen Verringerung der nach Artikel 24 geschuldeten erfassten Steuern; und
 - ii) eine Änderung der Rechnungslegungsgrundsätze oder -methode, die sich auf die für die Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste herangezogenen Erträge oder Aufwendungen ausgewirkt hat;
 - h) „aufgelaufene Vorsorgeaufwendungen“ bezeichnen die Differenz zwischen dem Betrag der in den bilanziellen Nettoerträgen oder -verlusten berücksichtigten Aufwendungen und den für das Geschäftsjahr geleisteten Beiträgen zu einem Pensionsfonds.
- (2) Um die maßgeblichen Erträge oder Verluste einer Geschäftseinheit zu bestimmen, werden deren bilanzielle Nettoerträge oder -verluste um den Betrag der folgenden Posten angepasst:
- a) Nettosteueraufwand;
 - b) ausgenommene Dividenden;
 - c) ausgenommene Eigenkapitalgewinne oder -verluste;
 - d) nach der Neubewertungsmethode berücksichtigte Gewinne oder Verluste;
 - e) gemäß Artikel 33 ausgenommene Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten;
 - f) asymmetrische Wechselkursgewinne oder -verluste;
 - g) grundsätzlich unzulässige Aufwendungen
 - h) Fehler aus der Vorperiode oder Änderungen der Rechnungslegungsgrundsätze und
 - i) aufgelaufene Vorsorgeaufwendungen.
- (3) Die erklärungspflichtige Geschäftseinheit hat die Option, den Betrag der Aufwendungen für aktienbasierte Vergütungen, deren steuerlicher Abzug durch eine Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr zugelassen wurde, von den bilanziellen Nettoerträgen oder -verlusten der fraglichen Geschäftseinheit für die Berechnung ihrer maßgeblichen Erträge oder Verluste für dasselbe Geschäftsjahr abzuziehen.
- Wurden die Aktienoptionen nicht ausgeübt, so wird der Betrag der Aufwendungen für aktienbasierte Vergütungen, der von den bilanziellen Nettoerträgen oder -verlusten der Geschäftseinheit für die Berechnung ihrer maßgeblichen Erträge oder Verluste für ein Geschäftsjahr abgezogen wurde, in dem Geschäftsjahr wieder hinzugerechnet, in dem die Option abgelaufen ist.
- Wurde ein Teil des Betrags der Aufwendungen für aktienbasierte Vergütungen im Abschluss der Geschäftseinheit in Geschäftsjahren vor dem Geschäftsjahr verbucht,

in dem die Option in Anspruch genommen wurde, so wird ein Betrag in Höhe der Differenz zwischen dem Gesamtbetrag der Aufwendungen für aktienbasierte Vergütungen, der für die Berechnung der maßgeblichen Erträge und Verluste dieser Geschäftseinheit in diesen vorigen Geschäftsjahren abgezogen wurde, und dem Gesamtbetrag der Aufwendungen für aktienbasierte Vergütungen, der für die Berechnung der maßgeblichen Erträge und Verluste in diesen vorigen Geschäftsjahren abgezogen worden wäre, wenn die Option in diesen Geschäftsjahren in Anspruch genommen worden wäre, bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste der Geschäftseinheit für das betroffene Geschäftsjahr berücksichtigt.

Die Option wird im Einklang mit Artikel 43 Absatz 1 in Anspruch genommen und gilt einheitlich für alle in demselben Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten für das Jahr, in dem die Option in Anspruch genommen wurde, und alle darauf folgenden Geschäftsjahre.

In dem Geschäftsjahr, in dem die Option widerrufen wird, wird der Betrag der nicht ausgezahlten Aufwendungen für aktienbasierte Vergütungen, der die in der Finanzbuchhaltung verbuchten Aufwendungen übersteigt, in die Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste der Geschäftseinheit einbezogen.

- (4) Transaktionen zwischen Geschäftseinheiten, die in verschiedenen Steuerhoheitsgebieten ansässig sind, werden in derselben Höhe in den Abschlüssen der Geschäftseinheiten und in Höhe eines im Einklang mit dem Fremdvergleichsgrundsatz stehenden Betrags verbucht.

Ein Verlust aus einer Veräußerung oder einer anderen Übertragung von Vermögenswerten zwischen Geschäftseinheiten, die in demselben Steuerhoheitsgebiet ansässig sind, werden in Höhe eines im Einklang mit dem Fremdvergleichsgrundsatz stehenden Betrags verbucht.

- (5) Zulässige auszahlbare Steuergutschriften werden bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste einer Geschäftseinheit als Erträge behandelt. Auzahlbare Steuergutschriften, die der Definition einer zulässigen auszahlbaren Steuergutschrift gemäß Artikel 3 Nummer 32 nicht entsprechen, werden bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste einer Geschäftseinheit nicht als Erträge behandelt.

- (6) Die erklärungsspflichtige Geschäftseinheit hat die Option, Gewinne und Verluste aus Vermögenswerten und Verbindlichkeiten, die einer Zeitwert- oder Wertminderungsbilanzierung in den konsolidierten Abschlüssen einer Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr unterliegen, auf der Grundlage des Realisationsprinzips für die Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste der besagten Geschäftseinheit für dasselbe Geschäftsjahr zu bestimmen.

Gewinne oder Verluste, die sich aus der Anwendung einer Zeitwert- oder Wertminderungsbilanzierung auf einen Vermögenswert oder eine Verbindlichkeit ergeben, sind von der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste einer Geschäftseinheit nach Unterabsatz 1 auszunehmen.

Der Buchwert eines Vermögenswertes oder einer Verbindlichkeit für die Zwecke der Bestimmung eines Gewinnes oder Verlustes gemäß Unterabsatz 1 ist der Buchwert zu dem Zeitpunkt, an dem der Vermögenswert erworben wurde oder die Verbindlichkeit entstanden ist, oder der Buchwert am ersten Tag des Geschäftsjahres, in dem die Option in Anspruch genommen wurde, je nachdem, welcher Zeitpunkt der spätere ist.

Die Option wird im Einklang mit Artikel 43 Absatz 1 in Anspruch genommen und gilt für die Vermögenswerte und Verbindlichkeiten aller Geschäftseinheiten in einem Steuerhoheitsgebiet, es sei denn, die erklärungspflichtige Geschäftseinheit beschließt, die Option auf die materiellen Vermögenswerte der Geschäftseinheiten oder auf Investmentgesellschaften zu beschränken.

In dem Geschäftsjahr, in dem die Option widerrufen wird, wird ein Betrag in Höhe der Differenz zwischen dem beizulegenden Zeitwert des Vermögenswertes oder der Verbindlichkeit am ersten Tag des Geschäftsjahres, in dem der Widerruf erfolgt, und dem gemäß der Option ermittelten Buchwert des Vermögenswertes oder der Verbindlichkeit in die Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste der Geschäftseinheiten einbezogen.

- (7) Die erklärungspflichtige Geschäftseinheit hat die Option, die maßgeblichen Erträge oder Verluste einer Geschäftseinheit in einem Steuerhoheitsgebiet, die sich aus der Veräußerung von in diesem Steuerhoheitsgebiet befindlichem unbeweglichem Vermögen durch die Geschäftseinheit an Dritte für ein Geschäftsjahr ergeben, auf folgende Weise anzupassen:

Der Nettogewinn aus der in Unterabsatz 1 genannten Veräußerung eines unbeweglichen Vermögens in dem Geschäftsjahr, in dem die Option in Anspruch genommen wird, wird mit Nettoverlusten verrechnet, die durch die in Unterabsatz 1 genannte Veräußerung von unbeweglichem Vermögen in dem Geschäftsjahr, in dem die Option in Anspruch genommen wird, und in den vier vorangegangenen Geschäftsjahren entstanden sind (im Folgenden „Fünfjahreszeitraum“). Der Nettogewinn wird zunächst mit dem gegebenenfalls im ersten Geschäftsjahr des Fünfjahreszeitraums entstandenen Nettoverlust verrechnet. Der Restbetrag des Nettogewinns wird übertragen und mit den gegebenenfalls in den folgenden Geschäftsjahren des Fünfjahreszeitraums entstandenen Nettoverlusten verrechnet.

Der nach Anwendung von Unterabsatz 2 verbleibende Restbetrag des Nettogewinns wird bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste einer jeden Geschäftseinheit, die einen Nettogewinn aus der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen gemäß Unterabsatz 1 in dem Geschäftsjahr der Inanspruchnahme der Option erzielt hat, gleichmäßig über den Fünfjahreszeitraum verteilt. Der einer Geschäftseinheit zuzurechnende Restbetrag des Nettogewinns ist der Betrag, der dem Nettogewinn dieser Geschäftseinheit geteilt durch den Nettogewinn aller Geschäftseinheiten entspricht.

Hat keine Geschäftseinheit in einem Steuerhoheitsgebiet einen Nettogewinn aus der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen gemäß Unterabsatz 1 in dem Steuerjahr erzielt, in dem die Option in Anspruch genommen wird, so wird für die Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste einer jeden der Geschäftseinheiten in dem Steuergebiet der in Unterabsatz 3 genannte Restbetrag des Nettogewinns gleichmäßig jeder Geschäftseinheit zugerechnet und gleichmäßig über den Fünfjahreszeitraum verteilt.

Gewinne oder Verluste für die Geschäftsjahre vor dem Jahr der Inanspruchnahme der Option werden im Einklang mit Artikel 28 Absatz 1 angepasst. Die Inanspruchnahme der Option erfolgt gemäß Artikel 43 Absatz 2 jährlich.

- (8) Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Finanzierungsvereinbarung, in deren Rahmen ein oder mehrere Mitglieder einer multinationalen Unternehmensgruppe einem oder mehreren anderen Mitgliedern derselben Gruppe Kredite bereitstellen (im

Folgenden „gruppeninterne Finanzierungsvereinbarung“) werden bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste einer Geschäftseinheit nicht berücksichtigt, wenn die folgenden Bedingungen gegeben sind:

- a) Die Geschäftseinheit ist in einem Niedrigsteuerhoheitsgebiet oder in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig, das niedrig besteuert worden wäre, wenn der Geschäftseinheit die Aufwendungen nicht entstanden wären;
 - b) es kann nach vernünftigem Ermessen davon ausgegangen werden, dass der Betrag der Aufwendungen, der bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste berücksichtigt werden müsste, über die Laufzeit der gruppeninternen Finanzierungsvereinbarung ansteigen würde, ohne dass dies zu einem erheblichen Anstieg der zu versteuernden Erträge der Geschäftseinheit führen würde;
 - c) die Geschäftseinheit ist Partei einer gruppeninternen Finanzierungsvereinbarung, die in einem Hochsteuerhoheitsgebiet oder in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig, das nicht niedrig besteuert worden wäre, wenn der Geschäftseinheit die Aufwendungen nicht entstanden wären.
- (9) Eine oberste Muttergesellschaft kann die Option in Anspruch nehmen, Erträge, Aufwendungen, Gewinne und Verluste aus Transaktionen zwischen Geschäftseinheiten, die in demselben Steuerhoheitsgebiet ansässig sind und für die Zwecke der Berechnung der maßgeblichen Nettoerträge oder -verluste dieser Geschäftseinheiten in einem Organkreis zusammengefasst sind, konsolidiert zu verbuchen.

Die Inanspruchnahme der Option erfolgt im Einklang mit Artikel 43 Absatz 1.

In dem Geschäftsjahr, in dem die Option in Anspruch genommen oder widerrufen wird, sind angemessene Anpassungen vorzunehmen, damit Posten der maßgeblichen Erträge oder Verluste aufgrund der Inanspruchnahme oder des Widerrufs einer solchen Option nicht mehr als einmal berücksichtigt werden oder unberücksichtigt bleiben.

- (10) Ein Versicherungsunternehmen nimmt Beträge, die es Versicherungsnehmern zur Begleichung von Steuern in Rechnung gestellt hat, welche das Versicherungsunternehmen für an die Versicherungsnehmer gezahlte Erträge entrichtet hat, von der Berechnung seiner maßgeblichen Erträge oder Verluste aus. Ein Versicherungsunternehmen berücksichtigt bei der Berechnung seiner maßgeblichen Erträge oder Verluste an Versicherungsnehmer gezahlte Erträge, die nicht in seinen bilanziellen Nettoerträgen oder -verlusten berücksichtigt sind, insoweit, als die entsprechende Zu- oder Abnahme der Verbindlichkeiten gegenüber den Versicherungsnehmern in seinen bilanziellen Nettoerträgen oder -verlusten erfasst wird.
- (11) Beträge, die als Abnahme des Eigenkapitals einer Geschäftseinheit verbucht werden und das Ergebnis von getätigten Ausschüttungen oder aufgrund eines von der Geschäftseinheit gemäß aufsichtsrechtlichen Anforderungen ausgestellten Instruments geschuldet werden (im Folgenden „zusätzliches Kernkapital“), werden bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste als Aufwand behandelt.

Beträge, die als Zunahme des Eigenkapitals einer Geschäftseinheit verbucht werden und das Ergebnis von erhaltenen Ausschüttungen sind oder als zusätzliches Kernkapital von der Geschäftseinheit erhalten werden sollen, werden bei der Berechnung der qualifizierenden Erträge oder Verluste berücksichtigt.

Artikel 16

Freistellung von Erträgen aus dem internationalen Seeverkehr

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels gelten die folgenden Begriffsbestimmungen:
- a) „Erträge aus dem internationalen Seeverkehr“ bezeichnen die Nettoerträge, die eine Geschäftseinheit aus folgenden Tätigkeiten erzielt:
 - i) Beförderung von Passagieren oder Fracht auf einem Seeschiff im internationalen Verkehr, sofern diese Beförderung nicht auf Binnenwasserstraßen in demselben Steuerhoheitsgebiet erfolgt, unabhängig davon, ob es sich um ein eigenes, ein gemietetes oder ein der Geschäftseinheit anderweitig zur Verfügung stehendes Schiff handelt;
 - ii) Vermietung eines für die Beförderung von Passagieren oder Fracht im internationalen Verkehr eingesetzten, vollständig ausgestatteten und bemannten Seeschiffs auf Charter-Basis;
 - iii) Vermietung eines für die Beförderung von Passagieren oder Fracht im internationalen Verkehr eingesetzten Seeschiffs an eine andere Geschäftseinheit auf Bareboat-Charter-Basis;
 - iv) Beteiligung an einem Frachtpool, einem Gemeinschaftsunternehmen oder einer internationalen Betriebsagentur für die Beförderung von Passagieren oder Fracht im internationalen Seeschiffsverkehr; und
 - v) Verkauf eines unter Buchstabe a genannten Seeschiffs, sofern das Seeschiff von der Geschäftseinheit mindestens ein Jahr lang zur Nutzung gehalten wurde;
 - b) „zulässige Nebenerträge aus dem internationalen Seeverkehr“ bezeichnen die von einer Geschäftseinheit aus folgenden Tätigkeiten erzielten Nettoerträge, vorausgesetzt, dass die Tätigkeiten in erster Linie im Zusammenhang mit der Beförderung von Passagieren oder Fracht mit Seeschiffen im internationalen Verkehr stehen:
 - i) Vermietung eines Seeschiffs auf Bareboat-Charter-Basis an ein anderes Schifffahrtsunternehmen, das keine Geschäftseinheit ist, vorausgesetzt, der Charterzeitraum beträgt nicht mehr als drei Jahre;
 - ii) Slot-Charter-Vereinbarungen;
 - iii) Verkauf von durch andere Schifffahrtsunternehmen ausgestellten Fahrkarten für den inländischen Teil einer internationalen Fahrt;
 - iv) Vermietung und kurzfristige Lagerung von Containern oder Liegegelder für die verspätete Rückgabe von Containern;
 - v) Erbringung von Dienstleistungen für andere Schifffahrtsunternehmen durch Ingenieure, Wartungspersonal, Ladearbeiter, Bewirtungs- und Kundendienstpersonal und
 - vi) Kapitalerträge, wenn die Investitionen, mit denen die Erträge erzielt werden, als fester Bestandteil der Ausübung der Tätigkeit des Betriebs von Seeschiffen im internationalen Verkehr getätigt werden.
- (2) Die Erträge aus dem internationalen Seeverkehr und die zulässigen Nebenerträge aus dem internationalen Seeverkehr einer Geschäftseinheit werden von der Berechnung ihrer maßgeblichen Erträge oder Verluste ausgenommen, vorausgesetzt, die

Geschäftseinheit weist nach, dass das strategische oder wirtschaftliche Management aller betroffenen Seeschiffe tatsächlich von dem Steuerhoheitsgebiet aus erfolgt, in dem die Geschäftseinheit ansässig ist.

- (3) Ergibt die Berechnung der Erträge aus dem internationalen Seeverkehr und der zulässigen Nebenerträge aus dem internationalen Seeverkehr einer Geschäftseinheit einen Verlust, so ist dieser Verlust von der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste der Geschäftseinheit ausgenommen.
- (4) Übersteigen die gesamten zulässigen Nebenerträge aus dem internationalen Seeverkehr der in einem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten 50 % der gesamten Erträge aus dem internationalen Seeverkehr dieser Geschäftseinheiten, so werden die überschüssigen Erträge in die Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste einbezogen.
- (5) Die Kosten, die einer Geschäftseinheit unmittelbar infolge ihrer Tätigkeiten im internationalen Seeverkehr und ihrer zulässigen Nebentätigkeiten im internationalen Seeverkehr gemäß Absatz 1 entstehen, werden für die Zwecke der Berechnung der Nettoerträge aus dem internationalen Seeverkehr und der zulässigen Nettonebenerträge aus dem internationalen Seeverkehr der Geschäftseinheit diesen Tätigkeiten zugerechnet.

Die Kosten, die einer Geschäftseinheit mittelbar infolge ihrer Tätigkeiten im internationalen Seeverkehr und ihrer zulässigen Nebentätigkeiten im internationalen Seeverkehr gemäß Absatz 1 entstehen, werden für die Zwecke der Berechnung der Nettoerträge aus dem internationalen Seeverkehr und der zulässigen Nettonebenerträge aus dem internationalen Seeverkehr der Geschäftseinheit diesen Tätigkeiten auf der Grundlage der Erlöse der Geschäftseinheit aus diesen Tätigkeiten im Verhältnis zu ihren Gesamterlösen zugerechnet.

- (6) Alle einer Geschäftseinheit unmittelbar oder mittelbar entstehenden Kosten, die ihren Erträgen aus dem internationalen Seeverkehr oder ihren zulässigen Nebenerträgen aus dem internationalen Seeverkehr gemäß Artikel 5 zugerechnet werden, werden bei der Berechnung ihrer maßgeblichen Erträge oder Verluste nicht berücksichtigt.

Artikel 17

Zurechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste zu einem Stammhaus und einer Betriebsstätte

- (1) Ist eine Geschäftseinheit eine Betriebsstätte im Sinne von Artikel 3 Nummer 10 Buchstabe a, b oder c, so sind ihre bilanziellen Nettoerträge oder -verluste die in seinem eigenen Abschluss erfassten Nettoerträge oder -verluste.

Verfügt eine Betriebsstätte nicht über einen eigenen Abschluss, so entsprechen ihre bilanziellen Nettoerträge oder -verluste dem Betrag, der in ihrem eigenen Abschluss ausgewiesen worden wäre, wenn dieser gesondert und im Einklang mit den für die Erstellung des Konzernabschlusses der obersten Muttergesellschaft verwendeten Rechnungslegungsstandards aufgestellt worden wäre.

- (2) Entspricht eine Geschäftseinheit der Definition einer Betriebsstätte gemäß Artikel 3 Nummer 10 Buchstabe a oder b, so werden ihre bilanziellen Nettoerträge oder -verluste dahin gehend angepasst, dass nur die Ertrags- und Aufwandsposten verzeichnet werden, die ihr gemäß dem geltenden Doppelbesteuerungsabkommen oder gemäß den Rechtsvorschriften des Steuerhoheitsgebiets, in dem sie ansässig ist,

zuzuordnen sind, unabhängig von der Höhe der steuerpflichtigen Erträge und der Höhe der abzugsfähigen Aufwendungen in diesem Steuerhoheitsgebiet.

Entspricht die Geschäftseinheit der Definition einer Betriebsstätte gemäß Artikel 3 Nummer 10 Buchstabe c, so werden ihre bilanziellen Nettoerträge oder -verluste dahin gehend angepasst, dass nur die Ertrags- und Aufwandsposten verzeichnet werden, die ihr gemäß Artikel 7 des OECD-Musterabkommens¹³ zuzuordnen gewesen wären.

- (3) Entspricht eine Geschäftseinheit der Definition einer Betriebsstätte gemäß Artikel 3 Nummer 10 Buchstabe d, so erfolgt die Berechnung ihrer bilanziellen Nettoerträge oder -verluste auf der Grundlage von Ertragsposten, die in dem Steuerhoheitsgebiet der Ansässigkeit des Stammhauses steuerbefreit sind und den außerhalb dieses Steuerhoheitsgebiets durchgeführten Tätigkeiten zuzuordnen sind, und von Aufwandsposten, die in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem das Stammhaus ansässig ist, steuerlich nicht abzugsfähig sind und solchen Tätigkeiten außerhalb des Steuerhoheitsgebiets zuzuordnen sind.
- (4) Die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste einer Betriebsstätte werden bei der Bestimmung der maßgeblichen Erträge oder Verluste des Stammhauses nicht berücksichtigt.
- (5) Wird ein maßgeblicher Verlust einer Betriebsstätte vom Stammhaus bei der Berechnung ihrer inländischen steuerpflichtigen Erträge als Verlust behandelt und nicht mit den inländischen steuerpflichtigen Erträgen der Betriebsstätte und des Stammhauses verrechnet, so wird dieser maßgebliche Verlust bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste des Stammhauses als Aufwand des Stammhauses verbucht.

Maßgebliche Erträge, die anschließend von der Betriebsstätte erzielt werden, werden abweichend von Absatz 4 bis zur Höhe des maßgeblichen Verlustes, der zuvor gemäß Unterabsatz 1 als Aufwand des Stammhauses verbucht worden war, als maßgebliche Erträge des Stammhauses behandelt.

Artikel 18

Zurechnung und Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste einer transparenten Gesellschaft

- (1) Die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste einer Geschäftseinheit, die eine transparente Gesellschaft ist, werden um den Betrag gekürzt, der ihren Eigentümern zugerechnet werden kann, welche nicht Teil der multinationalen Unternehmensgruppe sind und die ihre Beteiligung an dieser transparenten Gesellschaft direkt oder über eine oder mehrere volltransparente Gesellschaften halten, es sei denn,
 - a) die transparente Gesellschaft ist eine oberste Muttergesellschaft oder
 - b) die transparente Gesellschaft wird direkt oder über eine oder mehrere volltransparente Gesellschaften von einer obersten Muttergesellschaft gehalten.

¹³ OECD-Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen, in der geänderten Fassung.

- (2) Die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste einer Geschäftseinheit, die eine transparente Gesellschaft ist, sind um die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste zu kürzen, die einer anderen Geschäftseinheit zugerechnet werden.
- (3) Führt eine transparente Gesellschaft ihre Tätigkeiten vollständig oder teilweise über eine Betriebsstätte aus, so werden die nach Anwendung von Absatz 1 verbleibenden bilanziellen Nettoerträge oder -verluste gemäß Artikel 17 dieser Betriebsstätte zugerechnet.
- (4) Ist eine volltransparente Gesellschaft nicht die oberste Muttergesellschaft, so werden die nach Anwendung von Absatz 3 verbleibenden bilanziellen Nettoerträge oder -verluste der transparenten Gesellschaft den konzernzugehörigen Eigentümern der Geschäftseinheit gemäß ihrer Beteiligung an der transparenten Gesellschaft zugerechnet.
- (5) Ist eine halbtransparente Gesellschaft oder eine volltransparente Gesellschaft die oberste Muttergesellschaft, so werden die nach Anwendung von Absatz 3 verbleibenden bilanziellen Nettoerträge oder -verluste der halbtransparenten Gesellschaft bzw. der volltransparenten Gesellschaft zugerechnet.

Eine halbtransparente Gesellschaft ist eine transparente Gesellschaft, die in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem ihr Eigentümer ansässig ist, nicht als steuerlich transparent gilt.
- (6) Die Absätze 3, 4 und 5 werden gesondert auf jede Beteiligung an der transparenten Gesellschaft angewendet.

KAPITEL IV

BERECHNUNG DER ANGEPASSTEN ERFASSTEN STEUERN

Artikel 19 **Erfasste Steuern**

- (1) Zu den erfassten Steuern einer Geschäftseinheit gehören:
 - a) Steuern, die im Abschluss einer Geschäftseinheit in Bezug auf ihre Erträge oder Gewinne oder auf ihren Anteil an den Erträgen oder Gewinnen einer Geschäftseinheit, an der sie eine Beteiligung hält, anfallen;
 - b) Steuern auf ausgeschüttete Gewinne, auf als Gewinnausschüttungen geltende Zahlungen sowie nicht geschäftsbezogene Aufwendungen, die im Rahmen eines zulässigen Ausschüttungssteuersystems besteuert werden;
 - c) anstelle einer allgemein geltenden Körperschaftsteuer erhobene Steuern; und
 - d) nach Gewinnvorträgen und Eigenkapital bemessene Steuern, einschließlich Steuern, die sowohl auf Einkommens- als auch auf Eigenkapitalbestandteile erhoben werden.
- (2) Zu den erfassten Steuern einer Geschäftseinheit gehören nicht:
 - a) die von einer Muttergesellschaft im Rahmen einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung zu zahlende Ergänzungssteuer;
 - b) die von einer Geschäftseinheit im Rahmen einer anerkannten nationalen Ergänzungssteuerregelung zu zahlende Ergänzungssteuer;

- c) Steuern, die einer von einer Geschäftseinheit im Zuge einer anerkannten UEER vorgenommenen Anpassung zuzuordnen sind;
 - d) unzulässige erstattungsfähige Anrechnungssteuer; und
 - e) Steuern, die ein Versicherungsunternehmen für an Versicherungsnehmer gezahlte Erträge entrichtet.
- (3) Erfasste Steuern in Bezug auf Nettogewinne oder -verluste aus der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen im Sinne von Artikel 15 Absatz 7 Unterabsatz 1 in dem Geschäftsjahr, in dem die Option in Anspruch genommen wurde, sind von der Berechnung der angepassten erfassten Steuern ausgenommen.

Artikel 20

Angepasste erfasste Steuern

- (1) Die angepassten erfassten Steuern einer Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr werden bestimmt, indem die Summe des in ihren bilanziellen Nettoerträgen oder -verlusten aufgelaufenen erfassten Steueraufwands für das Geschäftsjahr um folgende Beträge angepasst wird:
- a) den Nettobetrag der Hinzurechnungen und Kürzungen zu den bzw. der erfassten Steuern für das Geschäftsjahr gemäß den Absätzen 2 und 3;
 - b) den Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern gemäß Artikel 21; und
 - c) jede Zu- oder Abnahme der erfassten Steuern, die sich auf Eigenkapital oder ein sonstiges Ergebnis im Zusammenhang mit Beträgen beziehen, die bei der Berechnung der steuerpflichtigen maßgeblichen Erträge oder Verluste berücksichtigt werden.
- (2) Zu den Hinzurechnungen zu den erfassten Steuern einer Geschäftseinheit für das Geschäftsjahr gehören:
- a) der Betrag der im Vorsteuergewinn im Abschluss als Aufwand aufgelaufenen erfassten Steuern;
 - b) der Betrag der maßgeblichen verlustbedingten latenten Steueransprüche, die gemäß Artikel 22 Absatz 3 verwendet wurden;
 - c) der Betrag der zuvor gemäß Absatz 3 Buchstabe d ausgeschlossenen erfassten Steuern im Zusammenhang mit einer Unsicherheit bezüglich der steuerlichen Behandlung, die für das Geschäftsjahr gezahlt werden; und
 - d) der Betrag der Gutschrift oder der Erstattung betreffend eine zulässige auszahlbare Steuergutschrift, die als Minderung des Steueraufwands erfasst wurde.
- (3) Zu den Kürzungen der unter die Regelung fallenden Steuern einer Geschäftseinheit für das Geschäftsjahr gehören:
- a) der Betrag des Steueraufwands betreffend Erträge, die von der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste nach Kapitel III ausgenommen sind;
 - b) der Betrag der Gutschrift oder der Erstattung betreffend eine auszahlbare Steuergutschrift, die keine zulässige auszahlbare Steuergutschrift ist und nicht als Minderung des Steueraufwands erfasst wurde;

- c) der Betrag der einer Geschäftseinheit erstatteten oder gutgeschriebenen erfassten Steuern, der nicht als Anpassung des Steueraufwands behandelt wurde, es sei denn, er bezieht sich auf eine zulässige auszahlbare Steuergutschrift;
 - d) der Betrag des Steueraufwands, für den eine Unsicherheit bei der steuerlichen Behandlung besteht; und
 - e) der Betrag des Steueraufwands, der voraussichtlich nicht binnen drei Jahren nach Ende des Geschäftsjahres beglichen wird.
- (4) Entspricht ein Betrag erfasster Steuern mehr als einer der Beschreibungen in den Absätzen 1 bis 3, so wird er für die Zwecke der Berechnung der angepassten erfassten Steuern nur einmal berücksichtigt.
- (5) Ergibt sich für ein Geschäftsjahr in einem Steuerhoheitsgebiet ein maßgeblicher Nettoverlust, und ist der Betrag der angepassten erfassten Steuern negativ und niedriger als ein Betrag, der dem maßgeblichen Nettoverlust multipliziert mit dem Mindeststeuersatz entspricht (im Folgenden „voraussichtliche angepasste erfasste Steuern“), so wird der Betrag, der der Differenz zwischen dem Betrag der angepassten erfassten Steuern und dem Betrag der voraussichtlichen angepassten erfassten Steuern entspricht, als zusätzliche Ergänzungssteuer für das betreffende Geschäftsjahr behandelt. Der Betrag der zusätzlichen Ergänzungssteuer wird jeder Geschäftseinheit in dem Steuerhoheitsgebiet im Einklang mit Artikel 28 Absatz 3 zugerechnet.

Artikel 21

Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels bezeichnet der Ausdruck
- a) „nicht zulässige Abgrenzung“ die Veränderung eines latenten Steueraufwands im Abschluss einer Geschäftseinheit, die sich auf eine unsichere Steuerposition und Ausschüttungen einer Geschäftseinheit bezieht;
 - b) „nicht beanspruchte Abgrenzung“ die Erhöhung einer latenten Steuerschuld im Abschluss einer Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr, die voraussichtlich nicht innerhalb des in Absatz 7 genannten Zeitraums beglichen wird und die von der erklärungspflichtigen Geschäftseinheit nicht in den Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern für das betreffende Geschäftsjahr aufgenommen wird.
- (2) Liegt der nationale Steuersatz in einem Steuerhoheitsgebiet unter dem effektiven Mindeststeuersatz, so entspricht der Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern, der den angepassten erfassten Steuern einer Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr gemäß Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe b hinzuzufügen ist, dem im Abschluss der Geschäftseinheit aufgelaufenen latenten Steueraufwand in Bezug auf die erfassten Steuern, der gemäß den Absätzen 3 bis 6 angepasst wurde.

Liegt der inländische Steuersatz in einem Steuerhoheitsgebiet über dem Mindeststeuersatz, so entspricht der Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern, der den angepassten erfassten Steuern einer Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr gemäß Artikel 20 Absatz 1 Buchstabe b hinzuzufügen ist, dem im Abschluss der Geschäftseinheit aufgelaufenen latenten Steueraufwand in Bezug auf

die erfassten Steuern, der auf den Mindeststeuersatz umgerechnet und gemäß den Absätzen 3 bis 6 angepasst wurde.

- (3) Der Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern wird erhöht um:
- a) den während des Geschäftsjahres gezahlten Betrag der nicht zulässigen Abgrenzungen oder der nicht beanspruchten Abgrenzungen und
 - b) den Betrag einer in einem früheren Geschäftsjahr bestimmten nachbesteuerten latenten Steuerschuld, die in dem Geschäftsjahr beglichen wurde.
- (4) Laufen in einem Geschäftsjahr keine verlustbedingten latenten Steueransprüche im Abschluss auf, weil die Ansatzkriterien nicht erfüllt sind, so wird der Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern um den Betrag verringert, um den der Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern angepasst worden wäre, wenn ein latenter Steueranspruch auf Verluste für das Geschäftsjahr aufgelaufen wäre.
- (5) Der Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern umfasst nicht Folgendes:
- a) den Betrag des latenten Steueraufwands betreffend Posten, die von der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste nach Kapitel III ausgenommen sind;
 - b) den Betrag des latenten Steueraufwands in Bezug auf nicht zulässige Abgrenzungen und nicht beanspruchte Abgrenzungen;
 - c) den Betrag der Auswirkungen einer Bewertungsberichtigung oder einer Anpassung der buchhalterischen Erfassung in Bezug auf einen latenten Steueranspruch;
 - d) den Betrag des latenten Steueraufwands, der sich aus einer Neubewertung aufgrund einer Änderung des geltenden inländischen Steuersatzes ergibt; und
 - e) den Betrag des latenten Steueraufwands in Bezug auf die Entstehung und die Nutzung von Steuergutschriften.
- (6) Ist ein latenter Steueranspruch, der einem maßgeblichen Verlust einer Geschäftseinheit zuzuordnen ist, für ein Geschäftsjahr zu einem niedrigeren Steuersatz als dem Mindestsatz erfasst, kann er in demselben Geschäftsjahr auf den Mindeststeuersatz umgerechnet werden.
- Erhöht sich ein latenter Steueranspruch aufgrund von Unterabsatz 1, so wird der Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern entsprechend verringert.
- (7) Eine latente Steuerschuld, die nicht binnen der fünf folgenden Geschäftsjahre gezahlt oder aufgelöst wird, wird in dem Maße nachversteuert, in dem sie im Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern einer Geschäftseinheit berücksichtigt worden war.
- Der Betrag der für das Geschäftsjahr festgelegten nachversteuerten latenten Steuerschuld wird als Senkung der erfassten Steuern des fünften vorangegangenen Geschäftsjahres behandelt, und der effektive Steuersatz und die Ergänzungssteuer dieses Geschäftsjahres werden gemäß Artikel 28 Absatz 1 neu berechnet.
- (8) Ist eine latente Steuerschuld, die nicht binnen der fünf folgenden Jahren beglichen wird, eine nicht nachzuversteuernde Abgrenzung, so wird sie abweichend von Absatz 7 nicht nachversteuert. Eine nicht nachzuversteuernde Abgrenzung ist ein Steueraufwandsbetrag, der Veränderungen bei den assoziierten latenten Steuerverbindlichkeiten in Bezug auf folgende Posten zuzuschreiben ist:

- a) Abschreibungen für materielle Vermögenswerte;
- b) Kosten einer Lizenz oder ähnlichen Regelung eines Staates für die Nutzung von unbeweglichem Vermögen oder natürlichen Ressourcen, die mit erheblichen Investitionen in materielle Vermögenswerte verbunden ist;
- c) Forschungs- und Entwicklungskosten;
- d) Stilllegungs- und Sanierungskosten;
- e) Zeitwertbilanzierung nicht realisierter Nettogewinne;
- f) Wechselkursnettogewinne;
- g) Versicherungsrückstellungen und abgegrenzte Versicherungsvertragsabschlusskosten;
- h) Gewinne aus dem Verkauf von in demselben Steuerhoheitsgebiet wie die Geschäftseinheit befindlichem Sachvermögen, die in Sachvermögen in demselben Steuerhoheitsgebiet reinvestiert werden; und
- i) zusätzliche Beträge, die sich aus Änderungen von Rechnungslegungsgrundsätzen in Bezug auf die unter den Buchstaben a bis h aufgeführten Posten ergeben.

Artikel 22

Option bezüglich maßgeblicher Verluste

- (1) Abweichend von Artikel 21 kann eine erklärungspflichtige Geschäftseinheit eine Option in Bezug auf die maßgeblichen Verluste für ein Steuerhoheitsgebiet in Anspruch nehmen, der zufolge ein maßgeblicher verlustbedingter latenter Steueranspruch für jedes Geschäftsjahr bestimmt wird, in dem in dem Steuerhoheitsgebiet ein maßgeblicher Nettoverlust entsteht. In diesem Zusammenhang entspricht der maßgebliche verlustbedingte latente Steueranspruch dem maßgeblichen Nettoverlust für ein Geschäftsjahr für das Steuerhoheitsgebiet multipliziert mit dem Mindestsatz.

Eine Option bezüglich der maßgeblichen Verluste kann nicht für ein Steuerhoheitsgebiet mit einem zulässigen Ausschüttungssteuersystem im Sinne von Artikel 38 in Anspruch genommen werden.
- (2) Der gemäß Absatz 1 bestimmte maßgebliche verlustbedingte latente Steueranspruch wird in einem folgenden Geschäftsjahr, in dem in dem Steuerhoheitsgebiet maßgebliche Nettoerträge entstehen, in einer Höhe Anspruch genommen, die den maßgeblichen Nettoerträgen multipliziert mit dem Mindestsatz oder dem Betrag des maßgeblichen verlustbedingten latenten Steueranspruchs entspricht, je nachdem, welcher Betrag der niedrigere ist.
- (3) Der maßgebliche verlustbedingte latente Steueranspruch wird um den Betrag gekürzt, der für ein Geschäftsjahr in Anspruch genommen wird, und der Saldo wird auf die folgenden Geschäftsjahre übertragen.
- (4) Wird die Inanspruchnahme der Option bezüglich der maßgeblichen Verluste widerrufen, so werden die verbleibenden maßgeblichen verlustbedingten latenten Steueransprüche zum ersten Tag des ersten Geschäftsjahres, in dem die Option nicht länger gilt, auf null gesetzt.

- (5) Die Inanspruchnahme der Option bezüglich der maßgeblichen Verluste wird mit der ersten Ergänzungssteuer-Erklärung der multinationalen Unternehmensgruppe erklärt, die das Steuerhoheitsgebiet umfasst, für das die Option in Anspruch genommen wird.
- (6) Nimmt eine transparente Gesellschaft, die die oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe ist, die Option bezüglich der maßgeblichen Verluste nach diesem Artikel in Anspruch, so wird der maßgebliche verlustbedingte latente Steueranspruch unter Berücksichtigung der maßgeblichen Verluste der transparenten Gesellschaft nach einer Kürzung gemäß Artikel 36 Absatz 3 berechnet.

Artikel 23

Besondere Zurechnung von erfassten Steuern nach bestimmten Arten von Geschäftseinheiten

- (1) Einer Betriebsstätte wird der Betrag aller erfassten Steuern zugerechnet, die im Abschluss einer Geschäftseinheit erfasst werden und die sich auf die maßgeblichen Erträge oder Verluste der Betriebsstätte beziehen.
- (2) Einem konzernzugehörigen Eigentümer einer Geschäftseinheit wird der Betrag aller erfassten Steuern zugerechnet, die in dem Abschluss einer volltransparenten Gesellschaft erfasst werden und die sich auf die maßgeblichen Erträge oder Verluste beziehen, die gemäß Artikel 18 Absatz 4 einem konzernzugehörigen Eigentümer einer Geschäftseinheit zugerechnet werden.
- (3) Einer Geschäftseinheit wird der Betrag aller erfassten Steuern, die in den Abschlüssen ihrer direkten oder indirekten konzernzugehörigen Eigentümer gemäß einer Steuerregelung für beherrschte ausländische Unternehmen erfasst sind, in dem Maße zugerechnet, in dem diese erfassten Steuern sich auf die maßgeblichen Erträge oder Verluste der Geschäftseinheit beziehen.
- (4) Einer Geschäftseinheit, die ein hybrider Rechtsträger ist, wird der Betrag aller erfassten Steuern zugerechnet, die im Abschluss ihres konzernzugehörigen Eigentümers erfasst sind und die sich auf die maßgeblichen Erträge des hybriden Rechtsträgers beziehen.

Ein hybrider Rechtsträger ist ein Rechtsträger, der als separate Rechtsperson für Einkommensteuerzwecke in dem Steuerhoheitsgebiet behandelt wird, in dem er ansässig ist, jedoch als steuerlich transparent in dem Steuerhoheitsgebiet gilt, in dem sein Eigentümer ansässig ist.

- (5) Einer Geschäftseinheit, die in dem Geschäftsjahr eine Ausschüttung vorgenommen hat, wird der Betrag aller erfassten Steuern zugerechnet, die in den Abschlüssen ihrer direkten konzernzugehörigen Eigentümer auf diese Ausschüttungen anfallen.
- (6) Eine Geschäftseinheit, der gemäß den Absätzen 3 und 4 erfasste Steuern in Bezug auf passive Erträge zugerechnet wurden, berücksichtigt diese erfassten Steuern in Höhe eines Betrags, der den in Bezug auf solche passiven Erträge zugerechneten erfassten Steuern entspricht.

Abweichend von Unterabsatz 1 berücksichtigt die Geschäftseinheit den Betrag, der sich aus der Multiplikation des Ergänzungssteuer-Prozentsatzes für das Steuerhoheitsgebiet mit dem Betrag der passiven, von einer Steuerregelung für beherrschte ausländische Unternehmen oder einer Steuertransparenzregel erfassten Erträge ergibt, wenn dieses Ergebnis niedriger ist als der nach Unterabsatz 1 bestimmte Betrag. Für die Zwecke dieses Unterabsatzes wird der Ergänzungssteuer-

Prozentsatz für das Steuerhoheitsgebiet ohne Berücksichtigung der erfassten Steuern bestimmt, die auf solche passiven Erträge des konzernzugehörigen Eigentümers anfallen.

Erfasste Steuern des konzernzugehörigen Eigentümers in Bezug auf solche passiven Erträge, die nach Anwendung dieses Absatzes verbleiben, werden nicht gemäß den Absätzen 3 und 4 zugerechnet.

Für die Zwecke dieses Absatzes bezeichnen passive Erträge die folgenden Eintragsposten, insofern sie aufgrund einer Steuerregelung für beherrschte ausländische Unternehmen, oder weil der diese Erträge zahlende Rechtsträger als hybrider Rechtsträger gilt, versteuert wurden:

- a) eine Dividende oder Dividendenäquivalente;
 - b) Zinsen oder Zinsäquivalente;
 - c) Mieten;
 - d) Lizenzgebühren;
 - e) Annuitäten; oder
 - f) Nettogewinne aus Eigentum, das Erträge wie unter den Buchstaben a bis e beschrieben abwirft.
- (7) Werden die maßgeblichen Erträge einer Betriebsstätte gemäß Artikel 17 Absatz 5 als maßgebliche Erträge der Stammbetriebsstätte behandelt, so werden die erfassten Steuern, die in dem Steuerhoheitsgebiet der Ansässigkeit der Betriebsstätte anfallen und die mit diesen Erträgen verbunden sind, bis zu einem Betrag, der nicht höher ist als diese Erträge multipliziert mit dem höchsten inländischen Steuersatz für ordentliches Einkommen in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem die Stammbetriebsstätte ansässig ist, als erfasste Steuern der Stammbetriebsstätte behandelt.

Artikel 24

Anpassungen und Steuersatzänderungen nach Einreichung der Ergänzungssteuer-Erklärung

- (1) Verzeichnet eine Geschäftseinheit eine Anpassung ihrer erfassten Steuern in ihrem Abschluss für ein früheres Geschäftsjahr, so wird diese Anpassung als eine Anpassung der erfassten Steuern in dem Geschäftsjahr behandelt, in dem die Anpassung vorgenommen wird, es sei denn, die Anpassung erfolgt in einem Geschäftsjahr, in dem die erfassten Steuern für das Steuerhoheitsgebiet niedriger sind.

Sind die erfassten Steuern, die in den angepassten erfassten Steuern der Geschäftseinheit für ein früheres Geschäftsjahr enthalten sind, niedriger, so werden der effektive Steuersatz und die Ergänzungssteuer für dieses Geschäftsjahr gemäß Artikel 28 Absatz 1 neu berechnet, indem die angepassten erfassten Steuern um den Betrag der Abnahme der erfassten Steuern gekürzt werden. Die maßgeblichen Erträge für das Geschäftsjahr und jedes andere relevante Geschäftsjahr werden entsprechend angepasst.

Die erklärungspflichtige Geschäftseinheit kann eine Option in Anspruch nehmen, der zufolge eine Abnahme der erfassten Steuern, die unerheblich ist, als eine Anpassung der erfassten Steuern in dem Geschäftsjahr behandelt wird, in dem die Anpassung vorgenommen wird. Eine unerhebliche Abnahme der erfassten Steuern ist eine

Abnahme der für das Steuerhoheitsgebiet für das Geschäftsjahr bestimmten angepassten erfassten Steuern um weniger als 1 000 000 EUR.

- (2) Wird der anwendbare inländische Steuersatz unter den Mindeststeuersatz gesenkt und führt diese Senkung zu einem latenten Steueraufwand, so wird der Betrag dieses latenten Steueraufwands als eine Anpassung der Verbindlichkeiten der Geschäftseinheit für erfasste Steuern behandelt, die gemäß den Artikeln 19 und 20 in einem früheren Geschäftsjahr berücksichtigt werden.
- (3) Wurde ein latenter Steueraufwand zu einem Satz berücksichtigt, der unter dem effektiven Mindeststeuersatz liegt, und wird der anwendbare Steuersatz später erhöht, so wird der Betrag des latenten Steueraufwands, der sich aus einer solchen Erhöhung ergibt, bei Zahlung als eine Anpassung der Verbindlichkeiten einer Geschäftseinheit für erfasste Steuern behandelt, die gemäß den Artikeln 19 und 20 für ein früheres Geschäftsjahr geltend gemacht wurden.

Die Anpassung gemäß Unterabsatz 1 darf einen Betrag nicht übersteigen, der dem auf den Mindestsatz umgerechneten latenten Steueraufwand entspricht.

- (4) Wird ein Betrag von mehr als 1 000 000 EUR des Steueraufwands einer Geschäftseinheit, der für ein Geschäftsjahr in den angepassten erfassten Steuern berücksichtigt wurde, nicht binnen drei Jahren nach diesem Geschäftsjahr beglichen, so werden der effektive Steuersatz und die Ergänzungssteuer für das Geschäftsjahr, in dem der nicht beglichene Betrag als erfasste Steuer geltend gemacht wurde, gemäß Artikel 28 Absatz 1 neu berechnet, wobei die nicht beglichenen Beträge von den angepassten erfassten Steuern ausgenommen werden.

KAPITEL V

BERECHNUNG DES EFFEKTIVEN STEUERSATZES UND DER ERGÄNZUNGSTEUER

Artikel 25

Bestimmung des effektiven Steuersatzes

- (1) Der effektive Steuersatz einer multinationalen Unternehmensgruppe wird – sofern es maßgebliche Nettoerträge gibt – für jedes Geschäftsjahr und jedes Steuerhoheitsgebiet nach folgender Formel berechnet:

$$\text{Effektiver Steuersatz} = \frac{\text{angepasste erfasste Steuern der Geschäftseinheiten im Steuerhoheitsgebiet}}{\text{maßgebliche Nettoerträge der Geschäftseinheiten im Steuerhoheitsgebiet}}$$

wobei die angepassten erfassten Steuern der Geschäftseinheiten die Summe der entsprechend Kapitel IV bestimmten angepassten erfassten Steuern aller im Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten sind.

- (2) Die maßgeblichen Nettoerträge der Geschäftseinheiten im Steuerhoheitsgebiet für ein Geschäftsjahr werden nach folgender Formel bestimmt

$$\begin{aligned} \text{Maßgebliche Nettoerträge oder -verluste} \\ = \text{maßgebliche Erträge der Geschäftseinheiten} \\ - \text{maßgebliche Verluste der Geschäftseinheiten} \end{aligned}$$

wobei

- a) die maßgeblichen Erträge der Geschäftseinheiten die Summe der entsprechend Kapitel III bestimmten maßgeblichen Erträge aller in dem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten sind, gegebenenfalls unter Berücksichtigung der Freistellung von Erträgen aus dem internationalen Seeverkehr gemäß Artikel 16;
 - b) die maßgeblichen Verluste der Geschäftseinheiten die Summe der entsprechend Kapitel III bestimmten maßgeblichen Verluste aller im Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten sind.
- (3) Nicht berücksichtigt bei der Berechnung des effektiven Steuersatzes gemäß Absatz 1 und der Berechnung der maßgeblichen Nettoerträge gemäß Absatz 2 werden die angepassten erfassten Steuern und maßgeblichen Erträge oder Verluste von Geschäftseinheiten, bei denen es sich um Investmentgesellschaften handelt.
- (4) Der effektive Steuersatz der staatenlosen Geschäftseinheiten in einem Steuerhoheitsgebiet wird für jedes Geschäftsjahr getrennt vom effektiven Steuersatz der in demselben Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten berechnet.

Artikel 26

Berechnung der Ergänzungssteuer

- (1) Liegt der effektive Steuersatz eines Steuerhoheitsgebiets, in dem Geschäftseinheiten ansässig sind, unter dem Mindeststeuersatz für ein Geschäftsjahr, so berechnet die multinationale Unternehmensgruppe die Ergänzungssteuer getrennt für jede ihrer Geschäftseinheiten, die maßgebliche Erträge aufweist, welche in die Berechnung der maßgeblichen Nettoerträge dieses Steuerhoheitsgebiets einbezogen wurden. Die Ergänzungssteuer wird auf Steuerhoheitsgebietsebene berechnet.
- (2) Der Ergänzungssteuer-Prozentsatz für ein Steuerhoheitsgebiet für ein Geschäftsjahr wird nach folgender Formel berechnet:

$$\begin{aligned} \text{Ergänzungssteuer-Prozentsatz} \\ = \text{Mindeststeuersatz} - \text{effektiver Steuersatz} \end{aligned}$$

wobei der effektive Steuersatz der gemäß Artikel 25 berechnete Satz ist.

- (3) Die Ergänzungssteuer auf Steuerhoheitsgebietsebene für ein Geschäftsjahr wird nach folgender Formel berechnet:

$$\begin{aligned} &\text{Auf Steuerhoheitsgebiet bezogene Ergänzungssteuer} \\ &= (\text{Ergänzungssteuer-Prozentsatz} \times \text{Gewinnüberschuss}) \\ &+ \text{zusätzliche Ergänzungssteuer} - \text{nationale Ergänzungssteuer} \end{aligned}$$

wobei

- a) die zusätzliche Ergänzungssteuer der gemäß Artikel 28 bestimmte Steuerbetrag ist;
 - b) die nationale Ergänzungssteuer der gemäß Artikel 10 bestimmte Steuerbetrag ist.
- (4) Der in Absatz 3 genannte Gewinnüberschuss des Steuerhoheitsgebiets für das Geschäftsjahr wird nach folgender Formel berechnet:

$$\begin{aligned} &\text{Gewinnüberschuss} \\ &= \text{maßgebliche Nettoerträge} - \text{substanzbasierte Freistellung von Erträgen} \end{aligned}$$

wobei

- a) die maßgeblichen Nettoerträge die gemäß Artikel 25 Absatz 2 bestimmten Erträge sind;
- b) die substanzbasierte Freistellung von Erträgen dem gemäß Artikel 27 bestimmten Betrag entspricht.

Für die Zwecke dieses Absatzes bezeichnet der Ausdruck „Gewinnüberschuss“ einen Betrag, der der Differenz zwischen den auf der Ebene des Steuerhoheitsgebiets der Ansässigkeit berechneten maßgeblichen Nettoerträgen der Geschäftseinheiten und der substanzbasierten Freistellung von Erträgen dieser Geschäftseinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet entspricht.

- (5) Die Ergänzungssteuer einer Geschäftseinheit für ein Geschäftsjahr wird nach folgender Formel berechnet:

$$\begin{aligned} & \text{Ergänzungssteuer einer Geschäftseinheit} \\ &= \text{auf Steuerhoheitsgebiet bezogene Ergänzungssteuer} \\ & \times \frac{\text{maßgebliche Erträge der Geschäftseinheit}}{\text{maßgebliche Gesamterträge aller Geschäftseinheiten}} \end{aligned}$$

wobei

- a) die maßgeblichen Erträge einer Geschäftseinheit die entsprechend Kapitel III bestimmten Erträge sind;
 - b) die maßgeblichen Gesamterträge aller Geschäftseinheiten die Summe der maßgeblichen Erträge der Geschäftseinheiten sind.
- (6) Ergibt sich die Ergänzungssteuer für ein Steuerhoheitsgebiet aus einer Neuberechnung gemäß Artikel 28 Absatz 1, und wird für das Steuerhoheitsgebiet für das Geschäftsjahr ein maßgeblicher Nettoverlust verzeichnet, so wird die Ergänzungssteuer jeder Geschäftseinheit anhand der in Absatz 5 festgelegten Formel auf der Grundlage der maßgeblichen Erträge der Geschäftseinheiten in den Geschäftsjahren zugerechnet, für die die Neuberechnungen gemäß Artikel 28 Absatz 1 durchgeführt wurden.
 - (7) Die Ergänzungssteuer der staatenlosen Geschäftseinheiten in einem Steuerhoheitsgebiet wird für jedes Geschäftsjahr getrennt von der Ergänzungssteuer aller anderen in demselben Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten berechnet.

Artikel 27

Substanzbasierte Freistellung von Erträgen

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels bezeichnet der Ausdruck
 - a) „berücksichtigungsfähige Beschäftigte“ Vollzeit- oder Teilzeitkräfte einer Geschäftseinheit sowie unabhängige Auftragnehmer, die unter Leitung und Kontrolle der multinationalen Unternehmensgruppe an der regulären Geschäftstätigkeit der multinationalen Unternehmensgruppe mitwirken;
 - b) „berücksichtigungsfähige Lohnkosten“ mit der Vergütung der Beschäftigten zusammenhängende Aufwendungen, darunter Löhne, Gehälter und sonstige Aufwendungen, die für den Beschäftigten einen unmittelbaren und gesonderten persönlichen Nutzen haben, wie Krankenkassen- und Rentenbeiträge,

Lohnsteuern, Steuern auf Leistungen wie Lohnnebenleistungen sowie der Arbeitgeberbeitrag;

- c) „berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte“
- i) Sachanlagen, die sich in diesem Steuerhoheitsgebiet befinden;
 - ii) natürliche Ressourcen, die sich in diesem Steuerhoheitsgebiet befinden;
 - iii) das Recht eines Leasingnehmers auf Nutzung materieller Vermögenswerte, die sich in diesem Steuerhoheitsgebiet befinden; und
 - iv) eine Lizenz oder eine ähnliche Regelung eines Staates für die Nutzung von unbeweglichem Vermögen oder natürlichen Ressourcen, die mit erheblichen Investitionen in materielle Vermögenswerte verbunden ist.
- (2) Sofern sich ein erklärungspflichtiger Rechtsträger einer multinationalen Unternehmensgruppe nicht gegen die Anwendung der substanzbasierten Freistellung von Erträgen entscheidet, werden die maßgeblichen Nettoerträge für ein Steuerhoheitsgebiet für die Zwecke der Berechnung der Ergänzungssteuer um den Betrag gekürzt, der der Summe der Substanzausnahmen für Lohnkosten und materielle Vermögenswerte für jede im Steuerhoheitsgebiet ansässige Geschäftseinheit entspricht.
- (3) Die Substanzausnahme für Lohnkosten einer in einem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheit entspricht 5 % der berücksichtigungsfähigen Lohnkosten der berücksichtigungsfähigen Beschäftigten, die Tätigkeiten für die multinationale Unternehmensgruppe in diesem Steuerhoheitsgebiet ausüben, mit Ausnahme der berücksichtigungsfähigen Lohnkosten, die
- a) kapitalisiert wurden und in der Grundlage der Substanzausnahme für berücksichtigungsfähige materielle Vermögenswerte enthalten sind; und
 - b) Erträgen zuzuordnen sind, die nach Artikel 16 ausgenommen sind.
- Berücksichtigungsfähige Beschäftigte gelten als in dem Steuerhoheitsgebiet ansässig, in dem sie Tätigkeiten für die multinationale Unternehmensgruppe ausüben.
- (4) Die Substanzausnahme für materielle Vermögenswerte einer in einem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheit entspricht 5 % des Buchwerts der in dem Steuerhoheitsgebiet befindlichen berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte, mit Ausnahme
- a) des Buchwerts von Immobilien, einschließlich Grundstücken und Gebäuden, die zu Veräußerungs-, Leasing- oder Investitionszwecken gehalten werden;
 - b) des Buchwerts der materiellen Vermögenswerte, die zur Erzielung von Erträgen verwendet werden, welche nach Artikel 16 ausgenommen sind.
- (5) Für die Zwecke des Absatzes 4 entspricht der Buchwert der berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte dem Durchschnitt des zu Beginn und am Ende des Geschäftsjahres im Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft aufgelaufenen Buchwertes berücksichtigungsfähiger materieller Vermögenswerte, abzüglich etwaiger kumulierter Abschreibungen, Amortisationen und substanzbedingter Wertminderungen, zuzüglich des Betrags, der der Kapitalisierung von Lohnaufwendungen zuzuordnen ist.
- (6) Für die Zwecke der Absätze 3 und 4 sind die berücksichtigungsfähigen Lohnkosten und die berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte einer

Geschäftseinheit, bei der es sich um eine Betriebsstätte handelt, diejenigen, die gemäß Artikel 17 Absätze 1 und 2 in deren Einzelabschluss ausgewiesen sind, vorausgesetzt, sie befinden sich in demselben Steuerhoheitsgebiet wie die Betriebsstätte.

Die berücksichtigungsfähigen Lohnkosten und die berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte einer Betriebsstätte dürfen vom Stammhaus nicht berücksichtigt werden.

Wurden die Erträge einer Betriebsstätte gemäß Artikel 18 Absatz 1 und Artikel 36 Absatz 5 ausgenommen, so werden die berücksichtigungsfähigen Lohnkosten und die berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte dieser Betriebsstätte in demselben Verhältnis von der Berechnung nach diesem Artikel für die multinationale Unternehmensgruppe ausgenommen.

- (7) Die einer transparenten Gesellschaft entstandenen berücksichtigungsfähigen Lohnkosten berücksichtigungsfähiger Beschäftigter und die von dieser transparenten Gesellschaft gehaltenen materiellen Vermögenswerte, die nicht nach Absatz 6 zugerechnet werden, werden wie folgt zugerechnet:
- a) den konzernzugehörigen Eigentümern einer Geschäftseinheit der transparenten Gesellschaft proportional zu dem Betrag, der diesen gemäß Artikel 18 Absatz 4 zugerechnet wurde, vorausgesetzt, die berücksichtigungsfähigen Beschäftigten und die berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte befinden sich im Steuerhoheitsgebiet der konzernzugehörigen Eigentümer einer Geschäftseinheit; und
 - b) der transparenten Gesellschaft, wenn es sich dabei um die oberste Muttergesellschaft handelt, reduziert im Verhältnis zu den Erträgen, die nach Artikel 36 Absätze 1 und 2 von der Berechnung der maßgeblichen Erträge der transparenten Gesellschaft ausgenommen sind, vorausgesetzt, die berücksichtigungsfähigen Beschäftigten und die berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte befinden sich im Steuerhoheitsgebiet der transparenten Gesellschaft.

Alle anderen berücksichtigungsfähigen Lohnkosten und berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte der transparenten Gesellschaft sind von den Berechnungen der substanzbasierten Freistellung von Erträgen durch die multinationale Unternehmensgruppe ausgenommen.

- (8) Die substanzbasierte Freistellung von Erträgen der staatenlosen Geschäftseinheiten in einem Steuerhoheitsgebiet wird für jedes Geschäftsjahr getrennt von der substanzbasierten Freistellung von Erträgen aller anderen in demselben Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten berechnet.
- (9) Die nach diesem Artikel berechnete substanzbasierte Freistellung von Erträgen umfasst nicht die Substanzausnahmen für Lohnkosten und materielle Vermögenswerte von Investmentgesellschaften.

Artikel 28

Zusätzliche Ergänzungssteuer

- (1) Führt gemäß Artikel 15 Absatz 7, Artikel 21 Absatz 7, Artikel 24 Absatz 1, Artikel 24 Absatz 4 und Artikel 38 Absatz 5 eine Anpassung der erfassten Steuern oder der maßgeblichen Erträge oder Verluste zu einer Neuberechnung des effektiven

Steuersatzes und der Ergänzungssteuer der multinationalen Unternehmensgruppe für ein vorangegangenes Geschäftsjahr, so werden der effektive Steuersatz und die Ergänzungssteuer entsprechend den Bestimmungen der Artikel 25 bis 27 neu berechnet. Jeder sich aus einer solchen Neuberechnung ergebende Betrag einer weiteren Ergänzungssteuer wird für die Zwecke des Artikels 25 Absatz 3 für das Geschäftsjahr, in dem die Neuberechnung vorgenommen wird, als zusätzliche Ergänzungssteuer behandelt.

- (2) Führt die entsprechend Absatz 1 durchgeführte Neuberechnung zu einer zusätzlichen Ergänzungssteuer und wird für das Steuerhoheitsgebiet ein maßgeblicher Nettoverlust verzeichnet, so entsprechen die maßgeblichen Erträge einer jeden in dem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheit einem Betrag, der der diesen Geschäftseinheiten gemäß Artikel 26 Absatz 5 und Artikel 26 Absatz 6 zugerechneten Ergänzungssteuer, geteilt durch den Mindeststeuersatz, entspricht.
- (3) Ist nach Artikel 20 Absatz 5 eine zusätzliche Ergänzungssteuer fällig, so entsprechen die maßgeblichen Erträge einer jeden in dem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheit einem Betrag, der der dieser Geschäftseinheit zugerechneten Ergänzungssteuer, geteilt durch den Mindeststeuersatz, entspricht. Die Zurechnung erfolgt anteilmäßig für jede Geschäftseinheit auf der Grundlage der folgenden Formel:

$$\frac{(\text{Maßgebliche Erträge oder -verluste} \times \text{Mindeststeuersatz})}{\text{angepasste erfasste Steuern}}$$

Die zusätzliche Ergänzungssteuer ist nur den Geschäftseinheiten zuzurechnen, die einen Betrag an angepassten erfassten Steuern verzeichnen, welcher weniger als null und weniger als die maßgeblichen Erträge oder Verluste dieser Geschäftseinheiten, multipliziert mit dem Mindeststeuersatz, beträgt.

- (4) Wird einer Geschäftseinheit eine zusätzliche Ergänzungssteuer gemäß diesem Artikel zugerechnet, so wird diese für die Zwecke des Kapitels II als niedrig besteuerte Geschäftseinheit behandelt.

Artikel 29

De-minimis-Ausnahme

- (1) Abweichend von den Artikeln 25 bis 28 hat die erklärungspflichtige Geschäftseinheit die Option, die von den in einem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten geschuldete Ergänzungssteuer für ein Geschäftsjahr mit null anzugeben, wenn für dieses Geschäftsjahr
 - a) der durchschnittliche maßgebliche Umsatzerlös der in diesem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten weniger als 10 000 000 EUR beträgt; und
 - b) die durchschnittlichen maßgeblichen Erträge oder Verluste dieses Steuerhoheitsgebiets einen Verlust darstellen oder weniger als 1 000 000 EUR betragen.

Die Inanspruchnahme der Option erfolgt gemäß Artikel 43 Absatz 2 jährlich.

- (2) Der in Absatz 1 genannte durchschnittliche maßgebliche Umsatzerlös bzw. die dort genannten durchschnittlichen maßgeblichen Erträge oder Verluste sind der Durchschnitt des maßgeblichen Umsatzerlöses bzw. der maßgeblichen Erträge oder

Verluste der im Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten für das Geschäftsjahr und die beiden vorangegangenen Geschäftsjahre.

Gibt es in dem Steuerhoheitsgebiet im ersten oder zweiten vorangegangenen Geschäftsjahr keine Geschäftseinheiten mit maßgeblichem Umsatzerlös oder maßgeblichen Verlusten, so sind diese Geschäftsjahre von der Berechnung des durchschnittlichen maßgeblichen Umsatzerlöses bzw. der durchschnittlichen maßgeblichen Erträge oder Verluste dieses Steuerhoheitsgebiets auszunehmen.

- (3) Der maßgebliche Umsatzerlös der in einem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten für ein Geschäftsjahr ist die Summe der Umsatzerlöse der in diesem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten, abzüglich oder zuzüglich etwaiger Anpassungen entsprechend Kapitel III.
- (4) Die maßgeblichen Erträge oder Verluste eines in einem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Steuerhoheitsgebiets für ein Geschäftsjahr sind die gemäß Artikel 25 Absatz 2 berechneten maßgeblichen Nettoerträge oder -verluste dieses Steuerhoheitsgebiets.
- (5) Die De-minimis-Ausnahme ist nicht auf staatenlose Rechtsträger und Investmentgesellschaften anwendbar. Der Umsatzerlös und die maßgeblichen Erträge solcher Rechtsträger sind von der Berechnung der De-minimis-Ausnahme auszunehmen.

Artikel 30

In Minderheitsbesitz stehende Geschäftseinheiten

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels bezeichnet der Ausdruck
 - a) „in Minderheitsbesitz stehende Geschäftseinheit“ eine Geschäftseinheit, an der die oberste Muttergesellschaft eine direkte oder indirekte Beteiligung von höchstens 30 % hält;
 - b) „in Minderheitsbesitz stehende Muttergesellschaft“ eine in Minderheitsbesitz stehende Geschäftseinheit, die direkt oder indirekt eine die Kontrolle begründende Beteiligung an einer anderen in Minderheitsbesitz stehenden Geschäftseinheit hält, es sei denn, die die Kontrolle begründende Beteiligung des erstgenannten Rechtsträgers wird direkt oder indirekt von einer anderen in Minderheitsbesitz stehenden Geschäftseinheit gehalten;
 - c) „in Minderheitsbesitz stehende Untergruppe“ eine in Minderheitsbesitz stehende Muttergesellschaft und ihre in Minderheitsbesitz stehenden Tochtergesellschaften; und
 - d) „in Minderheitsbesitz stehende Tochtergesellschaft“ eine in Minderheitsbesitz stehende Geschäftseinheit, deren die Kontrolle begründende Beteiligung direkt oder indirekt von einer in Minderheitsbesitz stehenden Muttergesellschaft gehalten wird.
- (2) Die Berechnung des effektiven Steuersatzes und der Ergänzungssteuer für ein Steuerhoheitsgebiet entsprechend den Kapiteln III bis VII für eine in Minderheitsbesitz stehende Untergruppe erfolgt so, als handele es sich bei jeder in Minderheitsbesitz stehenden Untergruppe um eine separate multinationale Unternehmensgruppe.

Die angepassten erfassten Steuern und die maßgeblichen Erträge oder Verluste von Mitgliedern einer in Minderheitsbesitz stehenden Untergruppe sind von der Bestimmung des Restbetrags des entsprechend Artikel 25 Absatz 1 berechneten effektiven Steuersatzes der multinationalen Unternehmensgruppe und von den entsprechend Artikel 25 Absatz 2 berechneten maßgeblichen Nettoerträgen ausgenommen.

- (3) Der effektive Steuersatz und die Ergänzungssteuer einer in Minderheitsbesitz stehenden Geschäftseinheit, die nicht einer in Minderheitsbesitz stehenden Untergruppe angehört, wird auf Rechtsträgerebene entsprechend den Kapiteln III bis VII berechnet.

Die angepassten erfassten Steuern und die maßgeblichen Erträge oder Verluste der in Minderheitsbesitz stehenden Geschäftseinheit sind von der Bestimmung des Restbetrags des entsprechend Artikel 25 Absatz 1 berechneten effektiven Steuersatzes der multinationalen Unternehmensgruppe und von den entsprechend Artikel 25 Absatz 2 berechneten maßgeblichen Nettoerträgen ausgenommen.

Dieser Artikel gilt nicht für eine in Minderheitsbesitz stehende Geschäftseinheit, bei der es sich um eine Investmentgesellschaft handelt.

KAPITEL VI SONDERVORSCHRIFTEN FÜR UNTERNEHMENSUMSTRUKTURIERUNGEN UND HOLDINGSTRUKTUREN

Artikel 31

Anwendung des Schwellenwerts für konsolidierte Umsatzerlöse auf Zusammenschlüsse und Spaltungen von Gruppen

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels gelten die folgenden Begriffsbestimmungen:
- a) „Zusammenschluss“ bezeichnet eine Vereinbarung,
 - i) bei der alle oder im Wesentlichen alle Rechtsträger zweier separater Gruppen unter eine gemeinsame Kontrolle gebracht werden, sodass sie Rechtsträger einer zusammengeschlossenen Gruppe darstellen; oder
 - ii) bei der ein Rechtsträger, der keiner Gruppe angehört, unter die gemeinsame Kontrolle mit einem anderen Rechtsträger oder einer anderen Gruppe gebracht wird, sodass sie Rechtsträger einer zusammengeschlossenen Gruppe darstellen;
 - b) „Spaltung“ bezeichnet eine Vereinbarung, bei der die Rechtsträger einer einzigen Gruppe in zwei oder mehr unterschiedliche Gruppen aufgeteilt werden, die nicht länger von derselben obersten Muttergesellschaft konsolidiert werden.
- (2) Haben sich zwei oder mehr Gruppen in einem der letzten vier aufeinanderfolgenden Geschäftsjahre zu einer Gruppe zusammengeschlossen, so gilt der Schwellenwert für die konsolidierten Umsatzerlöse der multinationalen Unternehmensgruppe gemäß Artikel 2 Absatz 1 als für das betreffende Jahr erreicht, wenn sich die Summe der in

jedem ihrer Konzernabschlüsse für das fragliche Geschäftsjahr aufgeführten Umsatzerlöse auf 750 000 000 EUR oder mehr beläuft.

- (3) Schließt sich ein Rechtsträger, der nicht zu einer Gruppe gehört (im Folgenden „Zielrechtsträger“), im Geschäftsjahr mit einem Rechtsträger oder einer Gruppe (im Folgenden „Erwerber“) zusammen, und haben weder der Zielrechtsträger noch der Erwerber in einem der letzten vier aufeinanderfolgenden Geschäftsjahre Konzernabschlüsse erstellt, so gilt der Schwellenwert für die konsolidierten Umsatzerlöse der multinationalen Unternehmensgruppe als für das betreffende Jahr erreicht, wenn sich die Summe der in jedem ihrer Abschlüsse oder konsolidierten Abschlüsse für das fragliche Jahr aufgeführten Umsatzerlöse auf 750 000 000 EUR oder mehr beläuft.
- (4) Spaltet sich eine multinationale Unternehmensgruppe in zwei oder mehr Gruppen auf (in jeweils eine „gespaltene Gruppe“), so gilt der Schwellenwert für konsolidierte Umsatzerlöse als von jeder der gespaltenen Gruppen erfüllt, wenn sie Folgendes meldet:
 - a) jährliche Umsatzerlöse von 750 000 000 EUR oder mehr im ersten Geschäftsjahr nach der Spaltung; und
 - b) jährliche Umsatzerlöse von 750 000 000 EUR oder mehr in mindestens zwei des zweiten bis vierten aufeinanderfolgenden Geschäftsjahres nach der Spaltung.

Artikel 32

Aus- und Beitritt von Geschäftseinheiten einer multinationalen Unternehmensgruppe

- (1) Wird ein Rechtsträger (im Folgenden „Zielrechtsträger“) infolge einer Übertragung direkter oder indirekter Beteiligungen am Zielrechtsträger in einem Geschäftsjahr (im Folgenden „Erwerbsjahr“) Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe, oder ist er aufgrund einer solchen Übertragung nicht länger Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe, so wird der Zielrechtsträger für die Zwecke dieser Richtlinie als zur multinationalen Unternehmensgruppe gehörend behandelt, sofern im Erwerbsjahr für einen Teil seiner Vermögenswerte, Verbindlichkeiten, Erträge, Ausgaben und Cashflows eine Vollkonsolidierung im Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft vorgenommen wird.

Der effektive Steuersatz und die Ergänzungssteuer des Zielrechtsträgers werden gemäß den Absätzen 2 bis 8 berechnet.
- (2) Im Erwerbsjahr werden die bilanziellen Nettoerträge oder -verluste und die angepassten erfassten Steuern des Zielrechtsträgers im Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft berücksichtigt.
- (3) Im Erwerbsjahr und in jedem nachfolgenden Geschäftsjahr werden die maßgeblichen Erträge oder Verluste und die angepassten erfassten Steuern des Zielrechtsträgers auf der Grundlage des historischen Buchwerts seiner Vermögenswerte und Verbindlichkeiten berechnet.
- (4) Im Erwerbsjahr werden bei der Berechnung der berücksichtigungsfähigen Lohnkosten des Zielrechtsträgers gemäß Artikel 27 Absatz 3 die Kosten berücksichtigt, die im Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft aufgeführt sind.

- (5) Die Berechnung des Buchwerts der berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte des Zielrechtsträgers gemäß Artikel 27 Absatz 4 wird gegebenenfalls im Verhältnis zu dem Zeitraum, in dem der Zielrechtsträger während des Erwerbsjahres zur multinationalen Unternehmensgruppe gehörte, angepasst.
- (6) Mit Ausnahme der maßgeblichen verlustbedingten latenten Steueransprüche sind die latenten Steueransprüche und -schulden eines Zielrechtsträgers, die zwischen multinationalen Unternehmensgruppen übertragen werden, von der erwerbenden multinationalen Unternehmensgruppe in der gleichen Weise und in demselben Umfang zu berücksichtigen, wie dies der Fall gewesen wäre, wenn die Geschäftseinheit zum Zeitpunkt des Entstehens dieser Ansprüche und Schulden von der erwerbenden multinationalen Unternehmensgruppe beherrscht worden wäre.
- (7) Latente Steuerschulden des Zielrechtsträgers, die zuvor in den Gesamtbetrag der Anpassung der latenten Steuern einbezogen wurden, werden gemäß Artikel 21 Absatz 7 als im Erwerbsjahr von der veräußernden multinationalen Unternehmensgruppe abgezogen und von der erwerbenden multinationalen Unternehmensgruppe hinzugerechnet behandelt, außer dass eine spätere Senkung von erfassten Steuern in dem Jahr Wirkung entfaltet, in dem der Betrag nachbesteuert wird.
- (8) Ist der Zielrechtsträger im Erwerbsjahr eine Muttergesellschaft in zwei oder mehr multinationalen Unternehmensgruppen, so wendet er die Ertragseinbeziehungsregelung separat auf seine zuzurechnenden Anteile an der Ergänzungssteuer für niedrig besteuerte Geschäftseinheiten, die für jede multinationale Unternehmensgruppe bestimmt werden, an.
- (9) Der Erwerb oder die Veräußerung einer die Kontrolle begründende Beteiligung an einem Zielrechtsträger wird als Erwerb oder Veräußerung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten behandelt, vorausgesetzt, das Steuerhoheitsgebiet, in dem der Zielrechtsträger ansässig ist, oder – im Fall einer volltransparenten Gesellschaft – das Steuerhoheitsgebiet, in dem sich die Vermögenswerte befinden, behandelt den Erwerb oder die Veräußerung dieser die Kontrolle begründenden Beteiligung auf dieselbe oder in ähnlicher Weise wie den Erwerb oder die Veräußerung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten und belegt den Veräußerer auf der Grundlage der Differenz zwischen der Steuerbemessungsgrundlage und der Gegenleistung für die die Kontrolle begründende Beteiligung oder dem beizulegenden Zeitwert der Vermögenswerte und Verbindlichkeiten mit einer erfassten Steuer.

Artikel 33

Übertragung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels bezeichnet der Begriff „Neuorganisation“ eine Umwandlung oder Übertragung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten gegen die Ausgabe von Anteilen oder gegebenenfalls eine andere Zahlungsmethode, die 10 % des Nennwerts dieser Anteile nicht übersteigt, durch die erwerbende Geschäftseinheit oder eine andere Rechtsperson, die mit der erwerbenden Geschäftseinheit in Beziehung steht, wenn die Gewinne oder Verluste aus der Übertragung ganz oder teilweise nicht besteuert werden und wenn die erwerbende Geschäftseinheit verpflichtet ist, den historischen Wert der übertragenen Vermögenswerte, angepasst um etwaige steuerpflichtige Gewinne oder Verluste aus

der Übertragung, für die Berechnung der steuerpflichtigen Erträge nach der Übertragung gemäß den örtlichen Vorschriften heranzuziehen.

- (2) Eine Geschäftseinheit, die Vermögenswerte und Verbindlichkeiten veräußert (im Folgenden „übertragender Rechtsträger“), berücksichtigt die Gewinne oder Verluste aus einer solchen Veräußerung bei der Berechnung ihrer maßgeblichen Erträge oder Verluste.

Eine Geschäftseinheit, die Vermögenswerte und Verbindlichkeiten erwirbt (im Folgenden „erwerbender Rechtsträger“), bestimmt ihre maßgeblichen Erträge oder Verluste auf der Grundlage des Buchwerts der erworbenen Vermögenswerte und Verbindlichkeiten, der gemäß dem anerkannten Rechnungslegungsstandard der obersten Muttergesellschaft bestimmt wird.

- (3) Abweichend von Absatz 2 gilt für den Fall, dass eine Veräußerung oder ein Erwerb von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit einer Neuorganisation erfolgt, Folgendes:

- a) Der übertragende Rechtsträger nimmt die Gewinne oder Verluste aus einer solchen Veräußerung von der Berechnung seiner maßgeblichen Erträge oder Verluste aus; und
- b) der erwerbende Rechtsträger bestimmt seine maßgeblichen Erträge oder Verluste auf der Grundlage des Buchwerts der erworbenen Vermögenswerte und Verbindlichkeiten zum Zeitpunkt der Übertragung.

- (4) Abweichend von den Absätzen 2 und 3 gilt für den Fall, dass die Übertragung von Vermögenswerten und Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit einer Neuorganisation erfolgt, die für den übertragenden Rechtsträger zu steuerpflichtigen Gewinnen oder Verlusten führt, Folgendes:

- a) Der übertragende Rechtsträger schließt die Gewinne oder Verluste aus einer solchen Veräußerung in die Berechnung seiner maßgeblichen Erträge oder Verluste bis zur Höhe des Anteils an den Gewinnen, der steuerpflichtig ist, oder bis zur Höhe des Anteils an den Verlusten, der die Steuerbemessungsgrundlage im Steuerhoheitsgebiet des übertragenden Rechtsträgers verringert, ein; und
- b) der erwerbende Rechtsträger bestimmt seine maßgeblichen Erträge oder Verluste auf der Grundlage des Buchwerts der erworbenen Vermögenswerte und Verbindlichkeiten zum Zeitpunkt der Übertragung, abzüglich des Anteils an den Gewinnen, der steuerpflichtig ist, oder zuzüglich des Anteils an den Verlusten, der die Steuerbemessungsgrundlage im Steuerhoheitsgebiet des übertragenden Rechtsträgers verringert.

- (5) Die erklärungspflichtige Geschäftseinheit kann im Fall, dass eine Geschäftseinheit verpflichtet ist oder es ihr erlaubt ist, die Grundlage ihrer Vermögenswerte und die Höhe ihrer Verbindlichkeiten für Steuerzwecke an den beizulegenden Zeitwert in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem sie ansässig ist, anzupassen, die Option in Anspruch nehmen,

- a) bei der Berechnung ihrer maßgeblichen Erträge oder Verluste in Bezug auf jeden bzw. jede ihrer Vermögenswerte und Verbindlichkeiten einen als Gewinn oder Verlust erfassten Betrag zu berücksichtigen, der der Differenz zwischen dem Buchwert für Rechnungslegungszwecke des Vermögenswertes oder der Verbindlichkeit unmittelbar vor dem Datum des auslösenden Ereignisses für

die Steueranpassung (im Folgenden „auslösendes Ereignis“) und dem beizulegenden Zeitwert des Vermögenswerts oder der Verbindlichkeit unmittelbar nach dem auslösenden Ereignis entspricht;

- b) den beizulegenden Zeitwert für Rechnungslegungszwecke des Vermögenswertes oder der Verbindlichkeit unmittelbar nach dem auslösenden Ereignis zu verwenden, um die maßgeblichen Erträge oder Verluste in dem auf das auslösende Ereignis folgenden Geschäftsjahr zu berechnen;
- c) den Gesamtnettowert der nach Buchstabe a ermittelten Beträge bei der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste zu berücksichtigen, indem entweder der Gesamtnettobetrag im Geschäftsjahr des auslösenden Ereignisses oder jeweils ein Fünftel des Gesamtnettowerts dieser Beträge in dem Geschäftsjahr, in dem das auslösende Ereignis stattfindet, und in den vier darauffolgenden Geschäftsjahren berücksichtigt werden.

Der nach Buchstabe a ermittelte Betrag wird um sämtliche steuerpflichtige Gewinne oder Verluste aus der Übertragung, die sich gegebenenfalls in Verbindung mit dem auslösenden Ereignis ergeben, angepasst, um die steuerpflichtigen Erträge nach der Übertragung gemäß den örtlichen Vorschriften zu berechnen.

Verlässt die Geschäftseinheit die multinationale Unternehmensgruppe in einem Geschäftsjahr, bevor der nach Buchstabe a ermittelte Betrag in vollem Umfang bei der Berechnung ihrer maßgeblichen Erträge oder Verluste berücksichtigt wurde, so ist der verbleibende Betrag in dem genannten Geschäftsjahr zu berücksichtigen.

Artikel 34 **Joint Ventures**

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels gelten die folgenden Begriffsbestimmungen:
 - a) „Joint Venture“ bezeichnet einen Rechtsträger, bei dem es sich nicht um die oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe handelt und dessen Finanzergebnisse nach der Equity-Methode im Konzernabschluss der obersten Muttergesellschaft erfasst werden, sofern die oberste Muttergesellschaft direkt oder indirekt eine Beteiligung von mindestens 50 % an ihm hält;
 - b) „Geschäftseinheit eines Joint Venture“ bezeichnet:
 - i) einen Rechtsträger, dessen Vermögenswerte, Verbindlichkeiten, Erträge, Ausgaben und Cashflows nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard in den Abschlüssen eines Joint Venture konsolidiert werden oder konsolidiert worden wären, wenn das Joint Venture verpflichtet gewesen wäre, diese Vermögenswerte, Verbindlichkeiten, Erträge, Ausgaben und Cashflows nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard zu konsolidieren; oder
 - ii) eine Betriebsstätte, deren Stammhaus ein Joint Venture oder ein in Buchstabe a genannter Rechtsträger ist.
- (2) Eine Muttergesellschaft, die eine direkte oder indirekte Beteiligung an einem Joint Venture oder an einer Geschäftseinheit eines Joint Venture (im Folgenden zusammen bezeichnet als „Joint-Venture-Gruppe“) hält, wendet die Ertragseinbeziehungsregelung auf ihren zurechenbaren Anteil an der

Ergänzungssteuer entsprechend den Artikeln 5 bis 9 für jedes Mitglied der Joint-Venture-Gruppe an.

- (3) Die Berechnung der vom Joint Venture und seinen Geschäftseinheiten zu entrichtenden Ergänzungssteuer erfolgt entsprechend den Kapitel III bis VII, als handele es sich um Geschäftseinheiten einer separaten multinationalen Unternehmensgruppe und bei dem Joint Venture um deren oberste Muttergesellschaft.
- (4) Die von der Joint-Venture-Gruppe geschuldete Ergänzungssteuer wird um den zuzurechnenden Anteil jeder Muttergesellschaft an der Ergänzungssteuer jedes Mitglieds der Joint-Venture-Gruppe gekürzt, die gemäß den Absätzen 2 und 3 erhoben wird. Der verbleibende Nachsteuerbetrag ist dem Gesamtbetrag der UEER-Ergänzungssteuer gemäß Artikel 13 hinzuzufügen.

Artikel 35

Multinationale Unternehmensgruppen mit mehreren Muttergesellschaften

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels gelten die folgenden Begriffsbestimmungen:
 - a) „Multinationale Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften“ bezeichnet zwei oder mehr Gruppen, deren oberste Muttergesellschaften eine Konstruktion, bei der es sich um eine Verbundstruktur handelt, oder eine Konstruktion mit zweifacher Börsennotierung vereinbaren, die zumindest einen Rechtsträger oder eine Betriebsstätte umfasst, der bzw. die in einem anderen Steuerhoheitsgebiet ansässig ist;
 - b) „Verbundstruktur“ (stapled structure) bezeichnet eine Konstruktion, in deren Rahmen
 - i) 50 % oder mehr der Beteiligungen an den obersten Muttergesellschaften der separaten Gruppen, welche im Fall einer Börsennotierung mit einem einzigen Preis notiert sind, aufgrund der Rechtsform, aufgrund von Übertragungsbeschränkungen oder anderen Bedingungen miteinander verbunden sind und nicht unabhängig voneinander übertragen oder gehandelt werden können; und
 - ii) eine der obersten Muttergesellschaften Konzernabschlüsse erstellt, in denen die Vermögenswerte, Verbindlichkeiten, Erträge, Ausgaben und Cashflows von Rechtsträgern in allen betroffenen Gruppen zusammen als die einer einzigen wirtschaftlichen Einheit dargestellt werden; und
 - c) „Konstruktion mit zweifacher Börsennotierung“ bezeichnet eine Konstruktion, die von zwei oder mehr obersten Muttergesellschaften separater Gruppen vereinbart wird und in deren Rahmen
 - i) die obersten Muttergesellschaften vereinbaren, ihre Geschäftstätigkeit nur vertraglich miteinander zu verbinden;
 - ii) die Tätigkeiten der obersten Muttergesellschaften als eine wirtschaftliche Einheit im Rahmen vertraglicher Vereinbarungen verwaltet werden, die obersten Muttergesellschaften aber ihre jeweilige Rechtspersönlichkeit behalten;
 - iii) die Eigentumsanteile der obersten Muttergesellschaften, die die Vereinbarung eingegangen sind, unabhängig voneinander auf

verschiedenen Kapitalmärkten notiert, gehandelt oder übertragen werden;
und

- iv) die obersten Muttergesellschaften zur Erstellung von Konzernabschlüssen verpflichtet sind, in denen die Vermögenswerte, Verbindlichkeiten, Erträge, Ausgaben und Cashflows von Rechtsträgern in allen Gruppen zusammen als die einer einzigen wirtschaftlichen Einheit dargestellt werden.

- (2) Sind Geschäftseinheiten Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften, so werden die Rechtsträger und Geschäftseinheiten einer jeden Gruppe als Mitglieder einer multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren obersten Muttergesellschaften behandelt.

Ein Rechtsträger, der kein ausgenommener Rechtsträger ist, wird als Geschäftseinheit behandelt, wenn er von der multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften vollkonsolidiert wird oder seine eine Kontrolle begründende Beteiligung von Rechtsträgern in der multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften gehalten wird.

- (3) Der Konzernabschluss der multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften entspricht den kombinierten Konzernabschlüssen, auf die in den Begriffsbestimmungen einer Verbundstruktur oder einer Konstruktion mit zweifacher Börsennotierung in Absatz 1 Bezug genommen wird, und die nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard erstellt, der als Rechnungslegungsstandard der obersten Muttergesellschaft angenommen wird.

- (4) Die obersten Muttergesellschaften der separaten Gruppen, die zusammen die multinationale Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften bilden, sind die obersten Muttergesellschaften der multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften.

Bei der Anwendung dieser Richtlinie auf eine multinationale Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften gelten Bezugnahmen auf eine oberste Muttergesellschaft gegebenenfalls als Bezugnahmen auf mehrere Muttergesellschaften.

- (5) Die in einem Mitgliedstaat ansässigen Muttergesellschaften der multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften, einschließlich einer jeden obersten Muttergesellschaften, wenden die Ertragseinbeziehungsregelung entsprechend den Artikeln 5 bis 9 in Bezug auf ihren zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer für die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten an.

- (6) Die in einem Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften wenden die UEER entsprechend den Artikeln 11, 12 und 13 an und berücksichtigen dabei die Ergänzungssteuer einer jeden niedrig besteuerten Geschäftseinheit, die Mitglied der multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften ist.

- (7) Die obersten Muttergesellschaften der multinationalen Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften übermitteln die Ergänzungssteuer-Erklärung gemäß Artikel 42 Absatz 2, es sei denn, sie benennen einen einzigen als erklärungsspflichtig benannten Rechtsträger. Diese Erklärung enthält Angaben zu jeder der Gruppen, aus denen sich die multinationale Unternehmensgruppe mit mehreren Muttergesellschaften zusammensetzt.

KAPITEL VII

REGELUNGEN FÜR STEUERNEUTRALITÄT UND AUSSCHÜTTUNGSSTEUERSYSTEME

Artikel 36

Oberste Muttergesellschaft in Form einer transparenten Gesellschaft

- (1) Die maßgeblichen Erträge einer transparenten Gesellschaft, die eine oberste Muttergesellschaft ist, werden für das Geschäftsjahr um den Betrag der maßgeblichen Erträge reduziert, die dem Eigner einer Beteiligung (im Folgenden „Anteilseigner“) an der transparenten Gesellschaft zuzurechnen sind, vorausgesetzt,
 - a) die Erträge werden innerhalb von 12 Monaten nach Ende des betreffenden Geschäftsjahres zu einem nominalen Steuersatz versteuert, der dem Mindeststeuersatz entspricht oder diesen übersteigt; oder
 - b) es kann nach vernünftigem Ermessen davon ausgegangen werden, dass der Gesamtbetrag der erfassten Steuern und der vom Anteilseigner für die Erträge gezahlten Steuern mindestens einem Betrag entspricht, der diesen Erträgen multipliziert mit dem Mindeststeuersatz entspricht.
- (2) Die maßgeblichen Erträge einer transparenten Gesellschaft, die eine oberste Muttergesellschaft ist, werden für das Geschäftsjahr um den Betrag der maßgeblichen Erträge reduziert, die dem Eigner einer Beteiligung an der transparenten Gesellschaft zuzurechnen sind, vorausgesetzt, der Anteilseigner ist
 - a) eine natürliche Person, die in dem Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig ist, in dem die oberste Muttergesellschaft ansässig ist, und hält eine Beteiligung, die ihr Anspruch auf 5 % oder weniger der Gewinne und Vermögenswerte der obersten Muttergesellschaft gibt; oder
 - b) ein staatlicher Rechtsträger, eine internationale Organisation, eine Organisation ohne Erwerbszweck oder ein Pensionsfonds, bei dem es sich nicht um eine Altersvorsorge-Dienstleistungsgesellschaft handelt, der bzw. die in dem Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig ist, in dem die oberste Muttergesellschaft ansässig ist, und hält eine Beteiligung, die ihm bzw. ihr einen Anspruch auf 5 % oder weniger der Gewinne und Vermögenswerte der obersten Muttergesellschaft gibt.
- (3) Die maßgeblichen Verluste einer transparenten Gesellschaft, die eine oberste Muttergesellschaft ist, werden für das Geschäftsjahr um den Betrag der maßgeblichen Verluste reduziert, die dem Anteilseigner an der transparenten Gesellschaft zuzurechnen sind.

Unterabsatz 1 findet keine Anwendung, wenn es dem Anteilseigner nicht gestattet ist, entsprechende Verluste für die Berechnung seiner steuerpflichtigen Erträge in dem Steuerhoheitsgebiet heranzuziehen, in dem er steuerlich ansässig ist.
- (4) Die erfassten Steuern einer transparenten Gesellschaft, die eine oberste Muttergesellschaft ist, werden proportional zu dem Betrag der gemäß Absatz 1 reduzierten maßgeblichen Erträge gesenkt.

- (5) Die Absätze 1, 2, 3 und 4 gelten für eine Betriebsstätte, über die eine transparente Gesellschaft, die eine oberste Muttergesellschaft ist, ihre Geschäftstätigkeit ganz oder teilweise ausübt oder über die eine volltransparente Gesellschaft ihre Geschäftstätigkeit ganz oder teilweise ausübt, sofern die Beteiligung der obersten Muttergesellschaft an dieser volltransparenten Gesellschaft direkt oder über eine oder mehrere volltransparente Gesellschaften gehalten wird.

Artikel 37

Einer Regelung für abzugsfähige Dividenden unterliegende oberste Muttergesellschaft

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels gelten die folgenden Begriffsbestimmungen:
- a) „Regelung für abzugsfähige Dividenden“ bezeichnet eine Steuerregelung, nach der auf die Erträge der Eigentümer oder Begünstigten eines Rechtsträgers ein einziger Steuersatz erhoben wird, indem die an die Eigentümer oder Begünstigten ausgeschütteten Gewinne von den Erträgen des Rechtsträgers abgezogen oder ausgenommen werden oder indem eine Genossenschaft von der Besteuerung befreit wird;
 - b) „abzugsfähige Dividende“ bezeichnet in Bezug auf eine Geschäftseinheit, die einer Regelung für abzugsfähige Dividenden unterliegt:
 - i) eine Ausschüttung von Gewinnen an den Eigner einer Beteiligung an der Geschäftseinheit, die von den steuerpflichtigen Erträgen der Geschäftseinheit gemäß den Rechtsvorschriften des Steuerhoheitsgebiets, in dem sie ansässig ist, abzugsfähig ist; oder
 - ii) eine an ein Mitglied einer Genossenschaft ausgeschüttete Genossenschaftsdividende; und
 - c) „Genossenschaft“ bezeichnet einen Rechtsträger, der Waren oder Dienstleistungen im Namen seiner Mitglieder kollektiv vermarktet oder erwirbt und in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem er ansässig ist, einer Steuerregelung unterliegt, durch die steuerliche Neutralität in Bezug auf Waren oder Dienstleistungen gewährleistet wird, die von den Mitgliedern über die Genossenschaft veräußert oder erworben werden.
- (2) Eine oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe, die einer Regelung für abzugsfähige Dividenden unterliegt, kürzt ihre maßgeblichen Erträge für das Steuerjahr um den Betrag, den sie als abzugsfähige Dividende innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Geschäftsjahres ausschüttet, auf bis zu Null, vorausgesetzt,
- a) die Dividende wird beim Empfänger für einen Steuerzeitraum, der innerhalb von 12 Monaten nach dem Ende des Geschäftsjahrs endet, zu einem nominalen Steuersatz versteuert, der dem Mindeststeuersatz entspricht oder diesen übersteigt. oder
 - b) es kann nach vernünftigem Ermessen davon ausgegangen werden, dass der Gesamtbetrag der erfassten Steuern und der vom Empfänger für die Dividende gezahlten Steuern mindestens einem Betrag entspricht, der diesen Erträgen multipliziert mit dem Mindeststeuersatz entspricht.
- (3) Eine oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe, die einer Regelung für abzugsfähige Dividenden unterliegt, kürzt ihre maßgeblichen Erträge für das Steuerjahr auch um den Betrag, den sie als abzugsfähige Dividende

innerhalb von 12 Monaten nach Ende des Geschäftsjahres ausschüttet, auf bis zu Null, vorausgesetzt, der Empfänger ist

- a) eine natürliche Person, und die erhaltene Dividende ist eine Genossenschaftsdividende einer Versorgungsgenossenschaft;
 - b) eine natürliche Person, die in demselben Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig ist, in dem die oberste Muttergesellschaft ansässig ist, und hält eine Beteiligung, die ihr einen Anspruch auf 5 % oder weniger der Gewinne und Vermögenswerte der obersten Muttergesellschaft gibt; oder
 - c) ein staatlicher Rechtsträger, eine internationale Organisation, eine Organisation ohne Erwerbszweck oder ein Pensionsfonds, bei dem es sich nicht um eine Altersvorsorge-Dienstleistungsgesellschaft handelt, der bzw. die in dem Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig ist, in dem die oberste Muttergesellschaft ansässig ist, und hält eine Beteiligung, die ihm bzw. ihr einen Anspruch auf 5 % oder weniger der Gewinne und Vermögenswerte der obersten Muttergesellschaft gibt.
- (4) Die erfassten Steuern einer obersten Muttergesellschaft, bei denen es sich nicht um die Steuern handelt, für die der Dividendenabzug zulässig war, werden proportional zu dem Betrag der entsprechend Absatz 2 reduzierten maßgeblichen Erträge gekürzt.
- (5) Hält die oberste Muttergesellschaft direkt oder über eine oder mehrere Geschäftseinheiten Beteiligungen an einer anderen Geschäftseinheit, die einer Regelung für abzugsfähige Dividenden unterliegt, so gelten die Absätze 2 und 3 für jede andere Geschäftseinheit, die im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft ansässig ist, welche der Regelung für abzugsfähige Dividenden unterliegt, insoweit die maßgeblichen Erträge von der obersten Muttergesellschaft weiter an Empfänger ausgeschüttet werden, die die Anforderungen nach Absatz 2 erfüllen.
- (6) Für die Zwecke des Absatzes 4 gilt eine Genossenschaftsdividende, die von einer Versorgungsgenossenschaft ausgeschüttet wird, als beim Empfänger steuerpflichtig, insoweit durch eine solche Dividende die abzugsfähigen Ausgaben oder Kosten im Rahmen der Berechnung der steuerpflichtigen Erträge oder Verluste des Empfängers gesenkt werden.

Artikel 38

Zulässige Ausschüttungssteuersysteme

- (1) Eine erklärungsspflichtige Geschäftseinheit kann in Bezug auf eine Geschäftseinheit, die einem zulässigen Ausschüttungssteuersystem unterliegt, entscheiden, den Betrag, der gemäß Absatz 2 dieses Artikels als Steuer auf fiktive Ausschüttungen bestimmt wird, in die angepassten erfassten Steuern der Geschäftseinheit für das Geschäftsjahr einzubeziehen.
- Die Inanspruchnahme dieser Option erfolgt gemäß Artikel 43 Absatz 2 jährlich und gilt für alle in einem Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten.
- (2) Der Betrag der Steuer auf fiktive Ausschüttungen entspricht dem geringeren der folgenden Beträge:
- a) dem Betrag an angepassten erfassten Steuern, der notwendig ist, um den gemäß Artikel 26 Absatz 2 berechneten effektiven Steuersatz für das

Steuerhoheitsgebiet für das Steuerjahr auf den Mindeststeuersatz anzuheben;
oder

- b) dem Betrag an Steuern, der gezahlt worden wäre, wenn die Geschäftseinheiten ihre gesamten Erträge im Rahmen des zulässigen Ausschüttungssteuersystems im Geschäftsjahr ausgeschüttet hätten.
- (3) Wird die Option gemäß Absatz 1 in Anspruch genommen, so wird ein Nachversteuerungskonto für die fiktiven Ausschüttungen für jedes Geschäftsjahr eingerichtet, in dem diese Option in Anspruch genommen wird. Der Betrag der im Steuerhoheitsgebiet entrichteten Steuer auf fiktive Ausschüttungen wird dem Nachversteuerungskonto für die fiktiven Ausschüttungen für das Geschäftsjahr hinzugefügt, in dem es eingerichtet wurde.

Am Ende eines jeden darauf folgenden Geschäftsjahres wird der Betrag auf den Nachversteuerungskonten für die fiktiven Ausschüttungen, die für frühere Geschäftsjahre eingerichtet wurden, um die Steuern, die von den Geschäftseinheiten während des Geschäftsjahres in Bezug auf tatsächliche oder fiktiv angenommene Ausschüttungen entrichtet wurden, auf bis zu Null reduziert.

Restbeträge, die nach Anwendung von Unterabsatz 1 auf den Nachversteuerungskonten für die fiktiven Ausschüttungen verbleiben, werden um einen Betrag, der dem maßgeblichen Nettoverlust für ein Steuerhoheitsgebiet multipliziert mit dem Mindeststeuersatz entspricht, auf bis zu null reduziert.

- (4) Restbeträge der maßgeblichen Nettoverluste, die nach der Anwendung von Unterabsatz 3 verbleiben, werden auf die folgenden Geschäftsjahre übertragen und von etwaigen Restbeträgen, die nach der Anwendung von Absatz 3 auf den Nachversteuerungskonten für die fiktive Ausschüttungssteuer verbleiben, abgezogen.
- (5) Der Saldo der Nachversteuerungskonten für die fiktiven Ausschüttungen, der gegebenenfalls am Ende des vierten Geschäftsjahres nach Einrichtung eines solchen Kontos noch offen steht, wird für das Geschäftsjahr, in dem das Konto eingerichtet wurde, als Senkung der angepassten erfassten Steuern gemäß Artikel 28 Absatz 1 behandelt.
- (6) Steuern, die während des Geschäftsjahres im Zusammenhang mit tatsächlichen oder fiktiven Ausschüttungen entrichtet werden, werden bei den angepassten erfassten Steuern nicht berücksichtigt, insoweit sie zu einer Senkung des Saldos der Nachversteuerungskonten für die fiktiven Ausschüttungen im Einklang mit Artikel 3 führen.
- (7) Verlässt eine Geschäftseinheit, für die eine Option gemäß Artikel 1 in Anspruch genommen wurde, die multinationale Unternehmensgruppe, oder werden im Wesentlichen alle ihre Vermögenswerte auf eine Person übertragen, bei der es sich nicht um eine in demselben Steuerhoheitsgebiet ansässige Geschäftseinheit derselben multinationalen Unternehmensgruppe handelt, so wird ein gegebenenfalls offener Saldo der Nachversteuerungskonten für die fiktiven Ausschüttungen in früheren Geschäftsjahren, in denen entsprechende Konten eingerichtet wurden, als Senkung der angepassten erfassten Steuern für jedes dieser Geschäftsjahre gemäß Artikel 28 Absatz 1 behandelt.

Ein geschuldeter zusätzlicher Nachsteuerbetrag wird mit dem folgenden Quotienten multipliziert, um die für das Steuerhoheitsgebiet zusätzlich geschuldete Ergänzungssteuer zu bestimmen:

Maßgebliche Erträge der Geschäftseinheit
Maßgebliche Nettoerträge des Steuerhoheitsgebiets

wobei

- a) die maßgeblichen Erträge der Geschäftseinheit entsprechend Kapitel III für jedes Geschäftsjahr zu bestimmen sind, in dem die Nachversteuerungskonten für die fiktiven Ausschüttungen für das Steuerhoheitsgebiet einen offenen Saldo aufweisen; und
- b) die maßgeblichen Nettoerträge für das Steuerhoheitsgebiet entsprechend Artikel 25 Absatz 2 für jedes Geschäftsjahr zu bestimmen sind, in dem die Nachversteuerungskonten für die fiktiven Ausschüttungen für das Steuerhoheitsgebiet einen offenen Saldo aufweisen.

Artikel 39

Bestimmung des effektiven Steuersatzes und der Ergänzungssteuer einer Investmentgesellschaft

- (1) Handelt es sich bei einer Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe um eine Investmentgesellschaft, die keine volltransparente Gesellschaft ist und keine Option gemäß den Artikeln 40 und 41 in Anspruch genommen hat, so wird der effektive Steuersatz einer solchen Investmentgesellschaft getrennt vom effektiven Steuersatz des Steuerhoheitsgebiets berechnet, in dem sie ansässig ist.
- (2) Der effektive Steuersatz einer Investmentgesellschaft nach Absatz 1 entspricht ihren angepassten erfassten Steuern geteilt durch einen Betrag, der dem zuzurechnenden Anteil der multinationalen Unternehmensgruppe an den maßgeblichen Erträgen oder Verlusten der Investmentgesellschaft entspricht.

Ist mehr als eine Investmentgesellschaft in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig, so wird ihr effektiver Steuersatz berechnet, indem ihre angepassten erfassten Steuern sowie der zuzurechnende Anteil der multinationalen Unternehmensgruppe an ihren maßgeblichen Erträgen oder Verlusten zusammengefasst werden.

- (3) Die angepassten erfassten Steuern einer Investmentgesellschaft nach Absatz 1 sind die angepassten erfassten Steuern, die dem zuzurechnenden Anteil der multinationalen Unternehmensgruppe an den maßgeblichen Erträgen der Investmentgesellschaft zuzuordnen sind, und die der Investmentgesellschaft gemäß Artikel 23 zugerechneten erfassten Steuern.
- (4) Die Ergänzungssteuer einer Investmentgesellschaft nach Absatz 1 ist der Betrag, der dem Ergänzungssteuer-Prozentsatz der Investmentgesellschaft multipliziert mit einem Betrag entspricht, der der Differenz zwischen dem zuzurechnenden Anteil der multinationalen Unternehmensgruppe an den maßgeblichen Erträgen der Investmentgesellschaft und der für die Investmentgesellschaft berechneten substanzbasierten Freistellung von Erträgen entspricht.

Ist mehr als eine Investmentgesellschaft in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig, so wird ihre Ergänzungssteuer berechnet, indem die Beträge ihrer substanzbasierten Freistellungen von Erträgen sowie der zuzurechnende Anteil der multinationalen Unternehmensgruppe an ihren maßgeblichen Erträgen oder Verlusten miteinander kombiniert werden.

Der Ergänzungssteuer-Prozentsatz der Investmentgesellschaft ist ein Betrag, der der Differenz zwischen dem Mindeststeuersatz und dem effektiven Steuersatz einer solchen Investmentgesellschaft entspricht.

- (5) Die substanzbasierte Freistellung von Erträgen einer Investmentgesellschaft wird gemäß Artikel 27 Absätze 1 bis 7 bestimmt. Die berücksichtigungsfähigen materiellen Vermögenswerte und die berücksichtigungsfähigen Lohnkosten von berücksichtigungsfähigen Beschäftigten, die für einen solchen Rechtsträger angerechnet werden, werden proportional zu dem zuzurechnenden Anteil der multinationalen Unternehmensgruppe an den maßgeblichen Erträgen der Investmentgesellschaft, geteilt durch die gesamten maßgeblichen Erträge einer solchen Investmentgesellschaft reduziert.
- (6) Für die Zwecke dieses Artikels wird der zuzurechnende Anteil der multinationalen Unternehmensgruppe an den maßgeblichen Erträgen oder Verlusten einer Investmentgesellschaft entsprechend Artikel 8 bestimmt.

Artikel 40

Optionale Behandlung einer Investmentgesellschaft als volltransparente Gesellschaft

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels bezeichnet der Begriff „Versicherungsinvestmentgesellschaft“ einen Rechtsträger, der die Begriffsbestimmungen eines Investmentfonds nach Artikel 3 Nummer 25 oder eines Immobilieninvestmentvehikels nach Artikel 3 Nummer 26 erfüllen würde, wenn er nicht im Zusammenhang mit Verbindlichkeiten im Rahmen eines Versicherungs- oder Rentenvertrags gegründet worden wäre und vollständig im Besitz eines Rechtsträgers stehen würde, der unter die Regulierungsvorschriften des Steuerhoheitsgebiets fällt, in dem er als Versicherungsgesellschaft ansässig ist.
- (2) Die erklärungsspflichtige Geschäftseinheit kann eine Option in Anspruch nehmen, der zufolge eine Investmentgesellschaft oder eine Versicherungsinvestmentgesellschaft als volltransparente Gesellschaft behandelt werden, wenn der konzernzugehörige Eigentümer der Geschäftseinheit in dem Steuerhoheitsgebiet, in dem er ansässig ist, im Rahmen einer auf dem Marktwert beruhenden Regelung oder einer ähnlichen, auf den jährlichen Änderungen des beizulegenden Zeitwerts seiner Beteiligungen an einem solchen Rechtsträger beruhenden Regelung steuerpflichtig ist und der auf den konzernzugehörigen Eigentümer der Geschäftseinheit anwendbare Steuersatz auf solche Erträge dem Mindeststeuersatz entspricht oder diesen überschreitet.
- (3) Eine Geschäftseinheit, die indirekt eine Beteiligung an einer Investmentgesellschaft oder einer Versicherungsinvestmentgesellschaft direkt über eine andere Investmentgesellschaft oder Versicherungsinvestmentgesellschaft hält, gilt bezüglich ihrer indirekten Beteiligung an der erstgenannten Versicherungsgesellschaft oder Versicherungsinvestmentgesellschaft als im Rahmen einer auf dem Marktwert beruhenden Regelung oder einer ähnlichen Regelung steuerpflichtig, wenn sie bezüglich ihrer direkten Beteiligung an der letztgenannten Versicherungsgesellschaft oder Versicherungsinvestmentgesellschaft einer auf dem Marktwert beruhenden oder einer ähnlichen Regelung steuerpflichtig ist.
- (4) Die Inanspruchnahme der Option erfolgt im Einklang mit Artikel 43 Absatz 1.
Wird die Option widerrufen, so werden etwaige Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung eines Vermögenswertes oder einer Verbindlichkeit der Investmentgesellschaft oder Versicherungsinvestmentgesellschaft auf der Grundlage

des Marktwertes des Vermögenswerts oder der Verbindlichkeit zum ersten Tag des Jahres, in dem der Widerruf erfolgt, bestimmt.

Artikel 41

Optionale Anwendung einer Methode für steuerpflichtige Ausschüttungen

- (1) Die erklärungsspflichtige Geschäftseinheit kann eine Option in Anspruch nehmen, der zufolge der konzernzugehörige Eigentümer einer Investmentgesellschaft eine Methode für steuerpflichtige Ausschüttungen auf seine Beteiligung an der Investmentgesellschaft anwenden kann, vorausgesetzt, der genannte konzernzugehörige Eigentümer ist keine Investmentgesellschaft, und es kann nach vernünftigem Ermessen davon ausgegangen werden, dass er für Ausschüttungen der Investmentgesellschaft einem Steuersatz unterliegt, der dem Mindeststeuersatz entspricht oder diesen überschreitet.
- (2) Im Rahmen einer Methode für steuerpflichtige Ausschüttungen werden Ausschüttungen und fiktive Ausschüttungen der maßgeblichen Erträge einer Investmentgesellschaft in den maßgeblichen Erträgen des konzernzugehörigen Eigentümers der Investmentgesellschaft berücksichtigt, der die Ausschüttung erhalten hat.

Der Betrag der von der Investmentgesellschaft zu entrichtenden erfassten Steuern, der auf die aus der Ausschüttung entstehende Steuerschuld des konzernzugehörigen Eigentümers der Investmentgesellschaft angerechnet werden kann, wird in den maßgeblichen Erträgen und angepassten erfassten Steuern des konzernzugehörigen Eigentümers berücksichtigt, der die Ausschüttung erhalten hat.

Der Anteil des konzernzugehörigen Eigentümers an den nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträgen der Investmentgesellschaft, die im dritten Jahr vor dem Geschäftsjahr (im Folgenden „Prüfjahr“) angefallen sind, wird als maßgebliche Erträge dieser Investmentgesellschaft für das Geschäftsjahr behandelt. Der Betrag, der diesen maßgeblichen Erträgen multipliziert mit dem Mindeststeuersatz entspricht, wird für die Zwecke von Kapitel II als Ergänzungssteuer der niedrig besteuerten Geschäftseinheit für das Geschäftsjahr behandelt.

Die maßgeblichen Erträge oder Verluste einer Investmentgesellschaft und die angepassten erfassten Steuern, die solchen Erträgen für das Steuerjahr zuzuordnen sind, sind mit Ausnahme des in Unterabsatz 2 genannten Betrags an erfassten Steuern von der Berechnung des effektiven Steuersatzes entsprechend Kapitel V und Artikel 39 Absätze 1 bis 4 auszunehmen.

- (3) Die nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträge einer Investmentgesellschaft für ein Geschäftsjahr entsprechen dem Betrag der maßgeblichen Erträge dieser Investmentgesellschaft für das Prüfjahr, reduziert auf bis zu null um:
 - a) die erfassten Steuern der Investmentgesellschaft;
 - b) Ausschüttungen und fiktive Ausschüttungen an Anteilseigner, bei denen es sich nicht um Investmentgesellschaften handelt, im Zeitraum zwischen dem Beginn des dritten Jahres vor dem Geschäftsjahr und dem Ende des Geschäftsjahres (im Folgenden „Prüfzeitraum“);
 - c) maßgebliche Verluste, die während des Prüfzeitraums entstanden sind; und
 - d) Restbeträge von maßgeblichen Verlusten, die noch nicht zur Senkung der nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträge dieser Investmentgesellschaft für

ein früheres Prüfungsjahr herangezogen wurden („Vortrag von Verlusten aus Anlagen“).

Die nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträge einer Investmentgesellschaft dürfen nicht um Ausschüttungen oder fiktive Ausschüttungen reduziert werden, welche in Anwendung von Unterabsatz 1 Buchstabe b bereits zur Reduzierung der nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträge dieser Investmentgesellschaft für ein früheres Prüfungsjahr herangezogen wurden.

Die nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträge einer Investmentgesellschaft dürfen nicht um den Betrag maßgeblicher Verluste reduziert werden, der in Anwendung von Unterabsatz 1 Buchstabe c bereits zur Reduzierung der nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträge dieser Investmentgesellschaft für ein früheres Prüfungsjahr herangezogen wurden.

- (4) Für die Zwecke dieses Artikels gilt eine fiktive Ausschüttung als erfolgt, wenn eine direkte oder indirekte Beteiligung an der Investmentgesellschaft an einen nicht der multinationalen Unternehmensgruppe angehörenden Rechtsträger übertragen wird, und diese fiktive Ausschüttung dem Anteil der nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträge entspricht, der einer solchen Beteiligung zum Zeitpunkt der Übertragung zuzuordnen ist, wobei die Bestimmung ungeachtet der fiktiven Ausschüttung erfolgt.

- (5) Die Inanspruchnahme der Option erfolgt im Einklang mit Artikel 43 Absatz 1.

Wird die Option widerrufen, so wird der Anteil des konzernzugehörigen Eigentümers einer Geschäftseinheit an den nicht ausgeschütteten maßgeblichen Nettoerträgen der Investmentgesellschaft für das Prüfungsjahr vor dem Widerruf als maßgebliche Erträge dieser Investmentgesellschaft für das Geschäftsjahr behandelt. Der Betrag, der diesen maßgeblichen Erträgen multipliziert mit dem Mindeststeuersatz entspricht, wird für die Zwecke von Kapitel II als Ergänzungssteuer der niedrig besteuerten Geschäftseinheit für das Geschäftsjahr behandelt.

KAPITEL VIII VERWALTUNGSVORSCHRIFTEN

Artikel 42

Erklärungspflichten

- (1) Für die Zwecke dieses Artikels gelten die folgenden Begriffsbestimmungen:
- a) „benannter lokaler Rechtsträger“ bezeichnet die Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe, die in einem Mitgliedstaat ansässig ist und von den anderen im selben Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe benannt wurde, um die Ergänzungssteuer-Erklärung einzureichen sowie die Mitteilungen nach diesem Artikel in ihrem Namen zu übermitteln;
 - b) „anerkanntes Abkommen zwischen den zuständigen Behörden“ bezeichnet ein bi- oder multilaterales Abkommen oder eine bi-oder multilaterale Vereinbarung zwischen zwei oder mehr Steuerhoheitsgebieten, in dem bzw. in der ein automatischer Austausch von jährlichen Erklärungen vorgesehen ist.

- (2) Eine in einem Mitgliedstaat ansässige Geschäftseinheit reicht eine Ergänzungssteuer-Erklärung bei ihrer Steuerbehörde im Einklang mit Absatz 5 ein.
- Eine solche Erklärung kann von einem benannten örtlichen Rechtsträger im Namen der Geschäftseinheit abgegeben werden.
- (3) Abweichend von Absatz 2 ist eine Geschäftseinheit nicht verpflichtet, eine Ergänzungssteuer-Erklärung bei ihrer Steuerbehörde einzureichen, wenn eine solche Erklärung im Einklang mit den Anforderungen nach Absatz 5 eingereicht wurde von:
- a) der obersten Muttergesellschaft, die in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, das mit dem Mitgliedstaat, in dem die Geschäftseinheit ansässig ist, ein in Kraft befindliches anerkanntes Abkommen zwischen den zuständigen Behörden geschlossen hat; oder
 - b) dem als erklärungsspflichtig benannten Rechtsträger, der in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, das mit dem Mitgliedstaat, in dem die Geschäftseinheit ansässig ist, ein in Kraft befindliches anerkanntes Abkommen zwischen den zuständigen Behörden geschlossen hat.
- (4) Findet Absatz 3 Anwendung, so unterrichtet die Geschäftseinheit oder in ihrem Namen der benannte örtliche Rechtsträger ihre Steuerbehörde über die Identität des Rechtsträgers, der die Ergänzungssteuer-Erklärung einreichen wird, sowie über das Steuerhoheitsgebiet, in dem er ansässig ist.
- (5) Die Ergänzungssteuer-Erklärung umfasst die folgenden Angaben zur multinationalen Unternehmensgruppe:
- a) Identifizierung der Geschäftseinheiten, einschließlich, falls zutreffend, ihrer Steueridentifikationsnummern, des Steuerhoheitsgebiet, in dem sie ansässig sind, und den Status gemäß den Bestimmungen dieser Richtlinie;
 - b) Informationen über die Gesamtstruktur der multinationalen Unternehmensgruppe, einschließlich der eine Kontrolle begründenden Beteiligungen an Geschäftseinheiten, die von anderen Geschäftseinheiten gehalten werden;
 - c) die Angaben, die erforderlich sind für die Berechnung
 - i) des effektiven Steuersatzes für jedes Steuerhoheitsgebiet und der Ergänzungssteuer für jede Geschäftseinheit;
 - ii) der Ergänzungssteuer eines Mitglieds einer Joint-Venture-Gruppe;
 - iii) der Zurechnung der Ergänzungssteuer im Rahmen der Ertragseinbeziehungsregelung und der UEER-Ergänzungssteuer zu jedem Steuerhoheitsgebiet; und
 - d) eine Aufzeichnung der Optionen, die im Einklang mit den einschlägigen Bestimmungen dieser Richtlinie in Anspruch genommen wurden.
- (6) Ist eine Geschäftseinheit in einem Mitgliedstaat ansässig, und ist ihre Muttergesellschaft in einem Drittstaat oder -gebiet ansässig, das Vorschriften anwendet, die gemäß Artikel 51 als mit den Vorschriften dieser Richtlinie gleichwertig eingestuft wurden, so reicht die Geschäftseinheit oder der benannte örtliche Rechtsträger abweichend von Absatz 5 eine Ergänzungssteuer-Erklärung mit den folgenden Angaben ein:
- a) allen für die Anwendung von Artikel 7 erforderlichen Angaben, einschließlich:

- i) Identifizierung aller Geschäftseinheiten, an denen eine in einem Mitgliedstaat ansässige in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft zu irgendeinem Zeitpunkt im Geschäftsjahr direkt oder indirekt eine Beteiligung hält, sowie Angaben zur Struktur dieser Beteiligungen;
 - ii) aller Angaben, die für die Berechnung des effektiven Steuersatzes des Steuerhoheitsgebiets, in dem eine in einem Mitgliedstaat ansässige, in Teilbesitz stehende Muttergesellschaft Geschäftseinheiten nach Ziffer i hält, und für die Berechnung der geschuldeten Ergänzungssteuer erforderlich sind; und
 - iii) aller für diese Zwecke im Einklang mit den Artikeln 8, 9 oder 10 relevanten Angaben;
 - b) allen für die Anwendung von Artikel 12 erforderlichen Angaben, einschließlich:
 - i) Identifizierung aller im Steuerhoheitsgebiet der obersten Muttergesellschaft ansässigen Geschäftseinheiten sowie der Struktur der Beteiligungen;
 - ii) aller für die Berechnung des effektiven Steuersatzes des Steuerhoheitsgebiets der obersten Muttergesellschaft sowie der geschuldeten Ergänzungssteuer erforderlichen Angaben; und
 - iii) aller Angaben, die für die Zurechnung solcher Nachsteuern auf der Grundlage der UEER-Zurechnungsformel nach Artikel 13 erforderlich sind.
- (7) Die in den Absätzen 5 und 6 genannte Ergänzungssteuer-Erklärung sowie alle einschlägigen Mitteilungen sind spätestens 15 Monate nach dem letzten Tag des Geschäftsjahres bei der Steuerbehörde des Mitgliedstaats, in dem die Geschäftseinheit ansässig ist, einzureichen.

Artikel 43

Optionen

- (1) Die in Artikel 2 Absatz 3, Artikel 15 Absätze 3, 6 und 9, Artikel 40 Absatz 4 sowie Artikel 41 Absatz 5 genannten Optionen gelten jeweils für 5 Jahre, beginnend in dem Jahr, in dem die Option in Anspruch genommen wurde. Die Option wird automatisch erneuert, sofern die erklärende Geschäftseinheit die Option nicht am Ende des Fünfjahreszeitraums widerruft. Ein Widerruf einer Option gilt für fünf Jahre, beginnend mit dem Jahr, in dem der Widerruf erfolgt.
- (2) Die in Artikel 15 Absatz 7, Artikel 29 Absatz 1 und Artikel 38 Absatz 1 genannten Optionen gelten jeweils für ein Jahr. Die Option wird automatisch erneuert, sofern die erklärende Geschäftseinheit die Option nicht am Ende des Jahres widerruft.
- (3) Die Inanspruchnahme der Option ist gegenüber der Steuerbehörde des Mitgliedstaats zu erklären, in dem die erklärende Geschäftseinheit ansässig ist.

Artikel 44

Sanktionen

- (1) Die Mitgliedstaaten legen Vorschriften für Sanktionen bei Verstößen gegen die aufgrund dieser Richtlinie erlassenen innerstaatlichen Vorschriften fest und ergreifen alle zu

ihrer effektiven Anwendung erforderlichen Maßnahmen. Die vorgesehenen Sanktionen müssen wirksam, verhältnismäßig und abschreckend sein.

(2) Gegen eine Geschäftseinheit, die der Verpflichtung zur Einreichung einer Ergänzungssteuer-Erklärung gemäß Artikel 42 für ein Geschäftsjahr nicht innerhalb der vorgeschriebenen Frist nachkommt oder eine unzutreffende Erklärung abgibt, wird ein Verwaltungsbußgeld in Höhe von 5 % ihres Umsatzes in dem betreffenden Geschäftsjahr verhängt. Die Sanktion wird erst verhängt, wenn die Geschäftseinheit nicht innerhalb von sechs Monaten nach einer Mahnung eine Ergänzungssteuer-Erklärung nach Artikel 42 vorlegt.

KAPITEL IX ÜBERGANGSBESTIMMUNGEN

Artikel 45

Steuerattribute für den Übergang

(1) Für die Zwecke dieses Artikels bezeichnet ein Übergangsjahr das erste Geschäftsjahr, in dem eine multinationale Unternehmensgruppe in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fällt.

(2) Für die Zwecke dieses Artikels bezeichnet der Begriff „Steuerattribute“

- a) latente Steueransprüche;
- b) latente Steuerschulden; und
- c) übertragene Vermögenswerte.

(3) Bei der Bestimmung des effektiven Steuersatzes für ein Steuerhoheitsgebiet in einem Übergangsjahr und für jedes darauf folgende Geschäftsjahr berücksichtigt die multinationale Unternehmensgruppe die latenten Steueransprüche und latenten Steuerschulden, die in den Abschlüssen der Geschäftseinheiten in einem Steuerhoheitsgebiet für das Übergangsjahr erfasst oder offengelegt wurden.

Latente Steueransprüche und latente Steuerschulden werden entweder zum Mindeststeuersatz oder zu dem anwendbaren inländischen Steuersatz berücksichtigt, je nachdem welcher niedriger ist. Jedoch kann ein latenter Steueranspruch, der zu einem unter dem Mindeststeuersatz liegenden Steuersatz angefallen ist, zum Mindeststeuersatz berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass der latente Steueranspruch einem qualifizierenden Verlust zuzurechnen ist.

Die Auswirkungen einer Bewertungsanpassung oder einer Anpassung der bilanziellen Erfassung in Bezug auf einen latenten Steueranspruch dürfen nicht berücksichtigt werden.

(4) Latente Steueransprüche, die sich aus Posten ergeben, welche von der Berechnung der maßgeblichen Erträge oder Verluste nach Kapitel III ausgenommen sind, sind von der Berechnung nach Absatz 3 auszunehmen, wenn diese latenten Steueransprüche durch eine Transaktion entstehen, die nach dem 15. Dezember 2021 stattfindet.

(5) Bei Übertragungen von Vermögenswerten zwischen Geschäftseinheiten, die nach dem 15. Dezember 2021 und vor Beginn eines Übergangsjahrs stattfinden, basiert

der Wert der erworbenen Vermögenswerte auf dem Buchwert der übertragenen Vermögenswerte der übertragenden Geschäftseinheit zum Zeitpunkt der Übertragung.

Artikel 46

Übergangsweise Lockerung bei der substanzbasierten Freistellung von Erträgen

- (1) Für die Zwecke von Artikel 27 Absatz 3 wird der Wert von 5 % durch die in der folgenden Tabelle aufgeführten Werte ersetzt:

2023	10 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

- (2) Für die Zwecke der Anwendung von Artikel 27 Absatz 4 wird der Wert von 5 % durch die in der folgenden Tabelle aufgeführten Werte ersetzt:

2023	8 %
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %

Artikel 47

Befreiung multinationaler Unternehmensgruppen von der EER und der UEER in der Anfangsphase ihrer internationalen Tätigkeit

- (1) Die von einer in einem Mitgliedstaat ansässigen obersten Muttergesellschaft entsprechend Artikel 5 Absatz 2 geschuldete Ergänzungssteuer wird unbeschadet der in Kapitel V festgelegten Anforderungen in den ersten fünf Jahren der Anfangsphase der internationalen Tätigkeit der multinationalen Unternehmensgruppe auf null gesetzt.
- (2) Ist die oberste Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe in einem Drittstaat oder -gebiet ansässig, so wird die von einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Geschäftseinheit entsprechend Artikel 13 Absatz 2 geschuldete Ergänzungssteuer unbeschadet der in Kapitel V festgelegten Anforderungen in den ersten fünf Jahren der Anfangsphase der internationalen Tätigkeit dieser multinationalen Unternehmensgruppe auf null gesetzt.
- (3) Eine multinationale Unternehmensgruppe gilt als in der Anfangsphase ihrer internationalen Tätigkeit befindlich, wenn
 - a) sie über Geschäftseinheiten in höchstens sechs Steuerhoheitsgebieten verfügt; und
 - b) die Summe des Nettobuchwerts der materiellen Vermögenswerte aller Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe mit Ausnahme der im Referenzsteuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten 50 000 000 EUR nicht übersteigt.

Für die Zwecke von Buchstabe b bezeichnet der Ausdruck „Referenzsteuerhoheitsgebiet“ das Steuerhoheitsgebiet, in dem die Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe die höchste Summe des Nettobuchwerts der materiellen Vermögenswerte in demjenigen Geschäftsjahr

verzeichnen, in dem die multinationale Unternehmensgruppe erstmals in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fällt.

- (4) Der in den Absätzen 1 und 2 genannte Zeitraum von fünf Geschäftsjahren beginnt mit dem Beginn des Geschäftsjahres, in dem die multinationale Unternehmensgruppe erstmals in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fällt.

Für multinationale Unternehmensgruppen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der vorliegenden Richtlinie in deren Anwendungsbereich fallen, beginnt der in Absatz 1 genannte Zeitraum von fünf Jahren am 1. Januar 2023.

Für multinationale Unternehmensgruppen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der vorliegenden Richtlinie in deren Anwendungsbereich fallen, beginnt der in Absatz 2 genannte Zeitraum von fünf Jahren am 1. Januar 2024.

- (5) Die oberste Muttergesellschaft unterrichtet die Steuerverwaltung des Mitgliedstaats, in dem sie ansässig ist, über den Beginn der Anfangsphase ihrer internationalen Tätigkeit.

Artikel 48

Übergangsweise Lockerung bei den Erklärungspflichten

Unbeschadet des Artikels 42 Absatz 7 sind die Ergänzungssteuer-Erklärung und die in Artikel 42 genannten Mitteilungen spätestens 18 Monate nach dem letzten Tag des Geschäftsjahres, das das Übergangsjahr darstellt, bei der Steuerverwaltung der Mitgliedstaaten einzureichen.

KAPITEL X SPEZIFISCHE ANWENDUNG DER EER AUF GROßE INLÄNDISCHE GRUPPEN

Artikel 49

Große inländische Gruppen

Die Mitgliedstaaten stellen sicher, dass die in einem Mitgliedstaat ansässige oberste Muttergesellschaft einer großen inländischen Gruppe in Bezug auf die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der Gruppe für das Geschäftsjahr der entsprechend den Kapiteln III, IV und V berechneten Ergänzungssteuer nach Artikel 5 Absatz 2 unterliegt.

Artikel 50

Übergangsbestimmungen

- (1) Die von einer in einem Mitgliedstaat ansässigen obersten Muttergesellschaft entsprechend Artikel 49 geschuldete Ergänzungssteuer wird in den ersten fünf Jahren ab dem ersten Tag des Geschäftsjahres, in dem die große inländische Gruppe erstmals in den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fällt, auf null gesetzt.
- (2) Für große inländische Gruppen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der vorliegenden Richtlinie in deren Anwendungsbereich fallen, beginnt der oben genannte Zeitraum von fünf Jahren am 1. Januar 2023.

KAPITEL XI

SCHLUSSBESTIMMUNGEN

Artikel 51

Bewertung der Gleichwertigkeit

- (1) Der Rechtsrahmen, der im innerstaatliche Recht eines Drittstaats oder -gebiets umgesetzt wird, gilt als mit einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung nach Kapitel II gleichwertig, wenn er die folgenden Bedingungen erfüllt:
 - a) Mit ihm wird ein Regelwerk umgesetzt, gemäß dem die Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe den ihr zuzurechnenden Anteil an der Ergänzungssteuer für die niedrig besteuerten Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe berechnet und einzieht;
 - b) es ist ein effektiver Mindeststeuersatz von mindestens 15 % vorgesehen, unterhalb dessen eine Geschäftseinheit als niedrig besteuert gilt;
 - c) für die Zwecke der Berechnung des effektiven Steuersatzes ist nur die Kombination von Erträgen von Rechtsträgern zulässig, die im selben Steuerhoheitsgebiet ansässig sind; und
 - d) es ist eine Erleichterung von Ergänzungssteuern vorgesehen, die in Anwendung der Ertragseinbeziehungsregelung nach dieser Richtlinie in einem Mitgliedstaat entrichtet wurden.
- (2) Die Drittländer und -gebiete, die in ihrem innerstaatlichen Recht einen Rechtsrahmen umgesetzt haben, welcher im Einklang mit Absatz 1 als mit einer anerkannten Ertragseinbeziehungsregelung gleichwertig angesehen werden kann, sind in der Liste im Anhang aufgeführt.
- (3) Diese Liste kann nach einer später erfolgenden Bewertung des von einem Drittstaat oder -gebiet in sein innerstaatliches Recht umgesetzten Rechtsrahmens geändert werden. Die Bewertung wird von der Kommission im Einklang mit den in Absatz 1 genannten Bedingungen durchgeführt. Im Anschluss an eine solche Bewertung ist die Kommission befugt, im Einklang mit Artikel 52 delegierte Rechtsakte zur Änderung des Anhangs zu erlassen.

Artikel 52

Ausübung der Befugnisübertragung

- (1) Die Befugnis zum Erlass delegierter Rechtsakte wird der Kommission unter den in diesem Artikel festgelegten Bedingungen übertragen.
- (2) Die Befugnis zum Erlass delegierter Rechtsakte gemäß Artikel 51 Absatz 3 wird der Kommission auf unbestimmte Zeit ab dem Datum des Inkrafttretens dieser Richtlinie übertragen.
- (3) Die Befugnisübertragung gemäß Artikel 51 Absatz 3 kann vom Rat jederzeit widerrufen werden. Der Beschluss über den Widerruf beendet die Übertragung der in diesem Beschluss angegebenen Befugnis. Er wird am Tag nach seiner Veröffentlichung im Amtsblatt der Europäischen Union oder zu einem im Beschluss über den Widerruf angegebenen späteren Zeitpunkt wirksam. Die Gültigkeit von

delegierten Rechtsakten, die bereits in Kraft sind, wird von dem Beschluss über den Widerruf nicht berührt.

- (4) Sobald die Kommission einen delegierten Rechtsakt erlässt, übermittelt sie diesen dem Rat.
- (5) Ein delegierter Rechtsakt, der gemäß Artikel 51 Absatz 3 erlassen wurde, tritt nur in Kraft, wenn der Rat innerhalb einer Frist von zwei Monaten nach Übermittlung dieses Rechtsakts an den Rat keine Einwände erhoben hat oder wenn vor Ablauf dieser Frist der Rat der Kommission mitgeteilt hat, dass er keine Einwände erheben wird. Auf Initiative des Rates wird diese Frist um zwei Monate verlängert.

Artikel 53

Unterrichtung des Europäischen Parlaments

Das Europäische Parlament wird von der Annahme eines delegierten Rechtsakts durch die Kommission, von gegen ihn vorgebrachten Einwänden und von dem Widerruf einer Befugnisübertragung durch den Rat in Kenntnis gesetzt.

Artikel 54

Bilaterale Abkommen über vereinfachte Meldepflichten

Die Union kann mit den im Anhang aufgeführten Drittländern und -gebieten Abkommen schließen, um einen Rahmen für die Vereinfachung der Meldeverfahren nach Artikel 42 Absatz 6 zu schaffen.

Artikel 55

Umsetzung

Die Mitgliedstaaten setzen die Rechts- und Verwaltungsvorschriften in Kraft, die erforderlich sind, um dieser Richtlinie bis zum 31. Dezember 2022 nachzukommen.

Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission unverzüglich den Wortlaut dieser Vorschriften mit.

Sie wenden diese Rechtsvorschriften ab dem 1. Januar 2023 an.

Jedoch wenden sie die Vorschriften, die erforderlich sind, um den Artikeln 11, 12 und 13 dieser Richtlinie nachzukommen, ab dem 1. Januar 2024 an.

Auf die vorliegende Richtlinie ist in den genannten Rechts- und Verwaltungsvorschriften selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung Bezug zu nehmen. Die Mitgliedstaaten regeln die Einzelheiten dieser Bezugnahme.

Artikel 56

Inkrafttreten

Diese Richtlinie tritt am Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.

Artikel 57

Adressaten

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

Geschehen zu Brüssel am [...]

Im Namen des Rates

Der Präsident /// Die Präsidentin