

YOUNG ACADEMICS

Internationales
Steuerrecht
2

Nina Schmidt

Die Umsetzung der GloBE Rules (Pillar Two) in den USA



YOUNG ACADEMICS

Internationales Steuerrecht | 2

Herausgegeben von
Prof. Dr. Gerrit Frotscher

Nina Schmidt

Die Umsetzung der GloBE Rules (Pillar Two) in den USA

Mit einem Vorwort von Christian Bednarczyk

Tectum Verlag

Nina Schmidt
Die Umsetzung der GloBE Rules (Pillar Two) in den USA

Young Academics: Internationales Steuerrecht; Bd. 2

© Tectum – ein Verlag in der Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2023
ISBN 978-3-8288-4972-3
ePDF 978-3-8288-5112-2
ISSN 2941-9972

DOI: <https://doi.org/10.5771/9783828851122>

Gesamtverantwortung für Herstellung
bei der Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG



Onlineversion
Tectum eLibrary

Alle Rechte vorbehalten

Besuchen Sie uns im Internet
www.tectum-verlag.de

Bibliografische Informationen der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Angaben
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.



Dieses Werk ist lizenziert unter einer Creative Commons Namensnennung
4.0 International Lizenz.

Vorwort der Autorin

Ich bedanke mich herzlich bei Herrn Prof. Dr. Gerrit Frotscher sowie den anderen Professoren und Dozenten und unserer Studiengangsleiterin Anna Mayer. Durch ihre individuelle und stets herzliche Betreuung während meines Studiums hin zum „Master of International Taxation“ konnte ich mich in sowohl fachlicher als auch persönlicher Hinsicht weiterentwickeln. Ein besonderer Dank gilt Herrn Bednarczyk, der nicht nur die Vorlesung zum US-Steuerrecht überaus interessant und praxisnah gestaltet, sondern mich auch danach während der Arbeit an der vorliegenden Schrift begleitet hat.

Vorwort Christian Bednarczyk

Ich möchte mich bei Frau Schmidt für ihre Professionalität und das große Interesse an diesem Thema bedanken. Während des gesamten Schreibprozesses hat sie immer eine kritische Betrachtung des Themas gehabt. Dies hat sich auch in den gestellten Fragen widerspiegelt. Es war mir ein Vergnügen die Betreuung der Arbeit übernommen zu haben. Ich wünsche ihr alles Gute für die Zukunft.

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XI
Symbolverzeichnis	XIII
Übersetzungsverzeichnis	XV
A. Einleitung	1
B. Das BEPS-Projekt	5
I. BEPS 1.0: Steuerliche Herausforderungen der digitalen Wirtschaft	5
II. BEPS 2.0: Entstehung der GloBE Rules	6
C. Die GloBE Rules als einheitliche Lösung	13
I. Common Approach Status	15
II. Überblick über die GloBE Rules	17
1. Anwendungsvoraussetzungen der GloBE Rules	19
2. Berechnung des GloBE-Einkommens	20
3. Ermittlung der Angepassten Erfassten Steuern	22
4. Berechnung des Effektiven Steuersatzes und der Ergänzungssteuer	26
5. Anwendungsregeln der IIR und der UTPR	31
III. Anforderungen an eine Qualifizierte IIR, Qualifizierte UTPR und QDMTT	36
D. Die Umsetzung in den USA	41
I. Tax Cuts and Jobs Act 2017	42
1. Einführung neuer Mindeststeuer-Regime	44
a) GILTI Rules	44
b) FDII Rules	52

c) BEAT	55
2. Vergleich mit den GloBE Rules	61
a) GILTI Rules	61
b) FDII Rules	68
c) BEAT	69
3. Besondere Anerkennung durch das IF	71
II. Aktuelle Gesetzgebungsverfahren in den USA	76
1. Gesetzgebungsverfahren 2022	77
2. Gesetzgebungsverfahren 2023	81
a) Anpassung der GILTI Rules	82
b) Wegfall der FDII Rules	85
c) Ersetzung der BEAT	86
aa) UTPR	86
bb) Inländische Mindeststeuer	89
E. Fazit und Ausblick	91
Literaturverzeichnis	95

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
Abschn.	Abschnitt
abzgl.	abzüglich
Art.	Article, Artikel
BEAT	Base Erosion and Anti-Abuse Tax
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting, Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung
BEPS 1.0	Erster Teil des BEPS-Projekts bis zur Veröffentlichung des finalen Maßnahmenpakets im Oktober bzw. November 2015
BEPS 2.0	Fortführung des BEPS-Projekts (zweiter Teil als ‚Nachfolge-Projekt‘)
BEPS-Projekt	Projekt der OECD, der G20 sowie weiterer Schwellen- und Entwicklungsländer gegen den schädlichen Steuerwettbewerb der Staaten und aggressive Steuerplanungen international tätiger Konzerne
BIP	Bruttoinlandsprodukt
bspw.	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
CAMT	Corporate Alternative Minimum Tax
CbCR	Country-by-Country-Reporting
CFC	Controlled Foreign Corporation
CFC Rules	Steuerliche Regelungen zu CFCs
CFR	US Code of Federal Regulations
d.h.	das heißt
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
EU	Europäische Union
EUR	Euro (Währung)
EU-Richtlinie	Richtlinie des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen in der Union gem. Entwurf vom 22. Dezember 2021
f.	folgend
FDII	Foreign-Derived Intangible Income
FDII Rules	US-amerikanische Regelungen für FDII
Fn.	Fußnote
G20	Gruppe der Zwanzig
gem.	gemäß
GILTI	Global Intangible Low-Taxed Income
GILTI Rules	US-amerikanische Regelungen für GILTI
GloBE Rules	Global Anti-Base Erosion Model Rules
grds.	grundsätzlich
Hrsg.	Herausgeber
i.d.F.	in der Fassung
i.d.R.	in der Regel
i.H.v.	in Höhe von
i.R.d.	im Rahmen des
i.S.d.	im Sinne des/der
i.S.v.	im Sinne von

i.V.m.	in Verbindung mit
IF	OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS
IFRS	International Financial Reporting Standards
IF-Staat	Staat, der Teil des IF ist und der die GloBE Rules anerkennt bzw. anwendet
IIR	Income Inclusion Rule
inkl.	inklusive
insb.	insbesondere
IRC	Internal Revenue Code von 1986
IRS	Internal Revenue Service des US Department of the Treasury
IStR	Internationales Steurrecht (Zeitschrift)
IWB	Internationale Wirtschaftsbriefe bzw. Internationales Steuer- und Wirtschaftsrecht (Zeitschrift)
m.E.	meines Erachtens
mind.	mindestens
Mio.	Million
Mrd.	Millarde
No.	Number
Nr.	Nummer
OECD	Organisation for Economic Cooperation and Development
QDMTT	Qualified Domestic Minimum Top-up Tax
rd.	rund
RL-Entwurf	Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen in der Union vom 22. Dezember 2021
Rn.	Randnummer
S.	Seite
Sec.	Section
sog.	sogenannte, -r, -s
SOR	Switch-Over Rule
STTR	Subject-To-Tax Rule
Subpart F	Secs. 951–965 IRC, in dem die (traditionellen) steuerlichen Regelungen zu CFC(s) enthalten sind (ohne die GILTI Rules in Sec. 951A IRC)
TCJA	Tax Cuts and Jobs Act, An act to provide for reconciliation pursuant to titles II and V of the concurrent resolution on the budget for fiscal year 2018 (Public Law No. 115–97)
TFDE	Task Force on the Digital Economy
Treas. Reg.	Treasury Regulation, Verwaltungsanweisung des US Department of the Treasury zur Durchsetzung der Regelungen des IRC
u.a.	unter anderem
u.U.	unter Umständen
US	United States (of America), Vereinigte Staaten (von Amerika)
USA	United States of America, Vereinigte Staaten von Amerika
USD	US-Dollar (Währung)
UTPR	Untertaxed Payment Rule
vgl.	vergleiche
z.B.	zum Beispiel
zzgl.	zuzüglich

Symbolverzeichnis

§	Paragraph
%	Prozent

Übersetzungsverzeichnis

Das nachfolgende Verzeichnis dient der Übersicht darüber, wie ausgewählte in den GloBE Rules bzw. im US-Steuerrecht verankerte und ggf. gesetzlich definierte Begriffe für Zwecke der vorliegenden Arbeit in die deutsche Sprache übersetzt wurden.

GloBE Rules

Begriff	Verweis (GloBE Rules)	Übersetzung
Acceptable Financial Accounting Standard	Art. 10.1	Anerkannter Rechnungslegungsstandard
Additional Current Top-up Tax	Art. 10.1	Zusätzliche Laufende Ergänzungssteuer
Additions to Covered Taxes	Art. 4.1.2	Hinzurechnungen
Adjusted Covered Taxes	Art. 4.1.1	Angepasste Erfasste Steuern
Allocable Share	Art. 2.2.1	Zurechenbarer Anteil
Average GloBE Income or Loss	Art. 5.5.2	Durchschnittlicher GloBE-Gewinn oder -Verlust
Average GloBE Revenue	Art. 5.5.2	Durchschnittlicher Umsatzerlös
Consolidated Financial Statements	Art. 10.1	Konzernabschluss
Constituent Entity (CE)	Art. 1.3.1	Geschäftseinheit
Controlling Interest	Art. 10.1	Mehrheitsbeteiligung
Covered Taxes	Art. 4.2	Erfasste Steuern
Disqualified Refundable Imputation Tax	Art. 10.1	Disqualifizierte Erstattungsfähige Anrechnungssteuer
Effective Tax Rate (ETR)	Art. 5.1.1	Effektiver Steuersatz
Eligible Distribution Tax System	Art. 10.1	zulässiges Ausschüttungssteuersystem
Eligible Employees	Art. 10.1	Qualifizierte Mitarbeiter
Eligible Payroll Costs	Art. 10.1	Zulässige Lohnsummenkosten
Eligible Tangible Assets	Art. 5.3.4	Qualifizierte Sachanlagen
Entity	Art. 10.1	Rechtsträger
Excess Profit	Art. 5.5.2	Überschüssiger Gewinn
Excluded Dividends	Art. 10.1	Ausgenommene Ausschüttungen
Excluded Entity	Art. 1.5.1, Art. 1.5.2	Ausgenommener Rechtsträger
Excluded Equity Gain or Loss	Art. 10.1	Ausgenommene Beteiligungsgewinne oder -verluste
Filing Constituent Entity	Art. 10.1, Art. 8.1	Erklärungspflichtige Geschäftseinheit
Financial Accounting Net Income or Loss	Art. 3.1.2	Bilanzieller Jahresüberschuss oder -fehlbetrag
Fiscal Year	Art. 10.1	Wirtschaftsjahr
Five-Year Election	Art. 10.1	Fünf-Jahres-Wahl

Begriff	Verweis (GloBE Rules)	Übersetzung
Flow-through Entity	Art. 10.2.1	Steuerlich Durchlässige Rechtsträger
GloBE Income or Loss	Art. 3.1.1	GloBE-Einkommen oder -Verlust
GloBE Information Return	Art. 10.1	GloBE Informationsmeldung
GloBE Loss Deferred Tax Asset	Art. 4.5	Latenter Steueranspruch aus GloBE-Verlusten
GloBE Loss Election	Art. 4.5.1	Wahlrecht für GloBE-Verluste
Group	Art. 1.2.2., Art. 1.2.3	Gruppe
Group Entity	Art. 10.1	Rechtsträger der Gruppe
High-Tax Counterparty	Art. 10.1	Hochbesteuerten Gegenpartei
Hybrid Entity	Art. 10.2.5	Hybrider Rechtsträger
Intermediate Parent Entity	Art. 10.1	Zwischengeschaltete Muttergesellschaft
International Shipping Income	Art. 3.3.2	Einkünften aus Internationalem Schiffsverkehr
Intragroup Financing Arrangement	Art. 10.1	Konzerninterne Finanzierungsvereinbarung
Investment Entity	Art. 10.1	Investmentgesellschaft
Jurisdictional Top-up Tax	Art. 5.2.3	Staatliche Ergänzungssteuer
Low-Tax Entity	Art. 10.1	Niedrig Besteuerter Rechtsträger
Low-Taxed Constituent Entity (LTCE)	Art. 10.1	Niedrig Besteuerte Geschäftseinheit
Main Entity	Art. 10.1	Stammhaus
Minimum Rate	Art. 10.1	Mindeststeuersatz
Minority-Owned Constituent Entity	Art. 10.1	Geschäftseinheit im Minderheitenbesitz
MNE Group	Art. 1.2.1	Multinationale Unternehmensgruppe
Net GloBE Income or Loss	Art. 5.1.2, Art. 10.1	Netto-GloBE-Einkommen oder -Verlust
Net Taxes Expense	Art. 10.1	Netto-Steueraufwand
Non-Qualified Refundable Tax Credit	Art. 10.1	Nichtqualifizierte Erstattungsfähige Steuergutschrift
Other Comprehensive Income	Art. 10.1	Sonstiges Ergebnis
Ownership Interest	Art. 10.1	Beteiligung
Parent Entity	Art. 10.1	Muttergesellschaft
Parent Entity's Inclusion Ratio	Art. 2.2.2	Einbeziehungsquote der Muttergesellschaft
Partially-Owned Parent Entity	Art. 10.1	Anteilig Gehaltene Muttergesellschaft
Payroll Carve-out	Art. 5.3.3	Ausschluss für Lohnsummen
Qualified Ancillary International Shipping Income	Art. 3.3.3	Einkünfte im Zusammenhang mit Internationalem Schiffsverkehr
Qualified Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT)	Art. 10.1	Qualifizierte Inländische Mindeststeuer, QDMTT
Qualified IIR	Art. 10.1	Qualifizierte IIR
Qualified Refundable Tax Credits	Art. 10.1	Qualifizierte Erstattungsfähige Steuergutschriften
Qualified UTPR	Art. 10.1	Qualifizierte UTPR
Reductions to Covered Taxes	Art. 4.1.3	Kürzungen
Substance-based Income Exclusion	Art. 5.3	Substanzbasierter Einkommensausschluss
Tangible Aasset Carve-out Tax	Art. 5.3.4	Ausschluss für Sachanlagen
Tax	Art. 10.1	Steuer
Tax Transparent Entity	Art. 10.2.1	Steuerlich Transparenter Rechtsträger

Begriff	Verweis (GloBE Rules)	Übersetzung
Top-up Tax	Art. 5.2	Ergänzungssteuer
Top-up Tax Percentage	Art. 5.2.1	Ergänzungssteuersatz
Total Deferred Tax Adjustment Amount	Art. 4.1.1	Gesamtbetrag der Latenten Steueranpassungsbeträge
Total UTPR Top-up Tax Amount	Art. 10.1, Art. 2.5.1	UTPR-Ergänzungssteuer-Gesamtbetrag
Ultimate Parent Entity	Art. 1.4	Oberste Muttergesellschaft
UTPR Jurisdiction	Art. 10.1	UTPR-Staat
UTPR Percentage	Art. 10.1, Art. 2.6.1	UTPR-Prozentsatz
UTPR Top-up Tax Amount	Art. 10.1, Art. 2.6.1	UTPR-Ergänzungssteuer-Betrag

US-Steuerrecht

Begriff	Verweis (IRC)	Übersetzung
Applicable Taxpayer	Sec. 59A(e)(1)	BEAT-Steuerpflichtiger
Base Erosion Minimum Tax Amount	Sec. 59A(b)(1)	BEAT-Mindestbetrag
Base Erosion Payment	Sec. 59A(d)(1)	Gewinnverkürzungszahlung
Base Erosion Percentage	Sec. 59A(c)(4)	Prozentsatz der Gewinnverkürzung
Base Erosion Tax Benefit	Sec. 59A(c)(2)	Steuervorteil durch Gewinnverkürzung
Controlled Foreign Corporation (CFC)	Sec. 957(a)	Beherrschte Ausländische Körperschaft, CFC
Corporation	Sec. 7701(a)(3)	Körperschaft ¹
Deduction Eligible Income	Sec. 250(b)(3)	Abzugsfähiges Einkommen
Deemed Intangible Income	Sec. 250(b)(2)(A)	Fiktives Immaterielles Einkommen
Deemed Tangible Income Return	Sec. 250(b)(2)(B)	Fiktive Rendite (aus Materiellen Vermögenswerten)
Domestic	Sec. 7701(a)(4)	Inländisch
Foreign	Sec. 7701(a)(5)	Ausländisch
Foreign-derived Deduction Eligible Income	Sec. 250(b)(4)	Abzugsfähiges FDII
Foreign-derived Intangible Income (FDII)	Sec. 250(b)(1)	Ausländisches Immaterielles Einkommen, FDII
Foreign Person	Sec. 59A(e)(2), Sec. 6038A(c)(3)	Ausländische Person
Foreign Tax Credit	Sec. 960	Anrechnung Ausländischer Steuern
Foreign Use	Sec. 250(b)(5)(A)	Ausländische Verwendung
Global Intangible Low-taxed Income (GILTI)	Sec. 9551A(b)(1)	Einkünfte einer CFC aus Immateriellen Vermögenswerten, GILTI
Modified Taxable Income	Sec. 59A(c)(1)	Modifiziertes zu Versteuerndes Einkommen

- 1 Sofern in der vorliegenden Arbeit von ‚Körperschaften‘ im US-steuerlichen Kontext gesprochen wird, sind Steuerpflichtige gemeint, die für US-Bundessteuerzwecke als ‚Corporations‘ zu besteuern sind. Hierunter fallen bspw. auch Personengesellschaften, die über die ‚check-the-box-election‘ zu einer intransparenten Besteuerung optiert haben (vgl. 26 CFR § 301.7701 – 3(a).) sowie natürliche Personen, die sich gem. Sec. 962 IRC für die Besteuerung als Körperschaft entschieden haben.

Net CFC Tested Income	Sec. 951A(c)(1)	Geprüftes CFC-Nettoeinkommen
Net Deemed Tangible Income Return	Sec. 951A(b)(2)	Fiktive Nettorendite (aus Materiellen Vermögenswerten)
Net Operating Loss (Deduction)	Sec. 172(c)	Verlustvortrag (Abzug)
Partnership	Sec. 7701(a)(2)	Personengesellschaft
Qualified Business Asset Investment	Sec. 951A(d)(1)	Qualifizierte Investition (in Betriebliche Vermögenswerte)
Taxable Year	Sec. 7701(a)(23)	Steuerjahr
Taxpayer	Sec. 7701(a)(14)	US-Steuerpflichtiger
Tested income	Sec. 951A(c)(2)(A)	Geprüftes Einkommen
Teted loss	Sec. 951A(c)(2)(B)	Geprüfter Verlust
Trade or Business	N/A	Gewerbebetrieb
United States Person	Sec. 7701(a)(30)	US-Person
United States Shareholder	Sec. 951(b)	US-Gesellschafter