



Katharina Koch

Die globale Mindestbesteuerung (Pillar 2)

Eine kritische Analyse anhand der BEPS-Methoden des multinationalen Unternehmens Amazon

WIRTSCHAFT

Academic *Plus*



BEI GRIN MACHT SICH IHR WISSEN BEZAHLT



- Wir veröffentlichen Ihre Hausarbeit, Bachelor- und Masterarbeit
- Ihr eigenes eBook und Buch - weltweit in allen wichtigen Shops
- Verdienen Sie an jedem Verkauf

Jetzt bei www.GRIN.com hochladen
und kostenlos publizieren



Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

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

Dieses Werk sowie alle darin enthaltenen einzelnen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsschutz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlanges. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen, Auswertungen durch Datenbanken und für die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme. Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie) sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.

Impressum:

Copyright © 2023 GRIN Verlag
ISBN: 9783964877833

Dieses Buch bei GRIN:

<https://www.grin.com/document/1437956>

Katharina Koch

Die globale Mindestbesteuerung (Pillar 2). Eine kritische Analyse anhand der BEPS-Methoden des multinationalen Unternehmens Amazon

GRIN - Your knowledge has value

Der GRIN Verlag publiziert seit 1998 wissenschaftliche Arbeiten von Studenten, Hochschullehrern und anderen Akademikern als eBook und gedrucktes Buch. Die Verlagswebsite www.grin.com ist die ideale Plattform zur Veröffentlichung von Hausarbeiten, Abschlussarbeiten, wissenschaftlichen Aufsätzen, Dissertationen und Fachbüchern.

Besuchen Sie uns im Internet:

<http://www.grin.com/>

<http://www.facebook.com/grincom>

http://www.twitter.com/grin_com

Academic Plus – Aktuell, relevant, hochwertig

Mit Academic Plus bietet GRIN ein eigenes Imprint für herausragende Abschlussarbeiten aus verschiedenen Fachbereichen. Alle Titel werden von der GRIN-Redaktion geprüft und ausgewählt.

Unsere Autor:innen greifen in ihren Publikationen aktuelle Themen und Fragestellungen auf, die im Mittelpunkt gesellschaftlicher Diskussionen stehen. Sie liefern fundierte Informationen, präzise Analysen und konkrete Lösungsvorschläge für Wissenschaft und Forschung.



Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	IV
Tabellenverzeichnis	VI
Abkürzungsverzeichnis	VII
1. Einleitung.....	1
1.1. Problemstellung und Zielsetzung der Arbeit.....	2
1.2. Struktur und Vorgehensweise	3
1.3. Limitation.....	4
2. Theoretische Grundlagen der Gewinnverlagerung.....	5
2.1. Definitionen und Begriffsbestimmungen.....	5
2.1.1. Steueroase	5
2.1.2. Briefkastenfirmen	6
2.1.3. Steuerwettbewerb	7
2.1.4. Transfer Pricing.....	8
2.1.5. Doppelbesteuerungsabkommen	9
2.2. Base Erosion and Profit Shifting (BEPS).....	9
2.3. Formen der Gewinnverlagerung	12
2.4. Auswirkungen der Gewinnverlagerung (durch BEPS).....	16
3. Zwei-Säulen-Lösung (OECD-Reform).....	18
3.1. Hintergrund der Reform	18
3.2. Teilnehmer	20
3.3. Zielsetzung inkl. Anforderungen.....	20
3.4. Abgrenzung der Säule 2 von Säule 1.....	21
3.5. Säule 1: Unified Approach	24
3.6. Säule 2: Global Minimum Tax.....	26
3.6.1. Berechnung der Top-Up Tax	28
3.6.2. Income Inclusion Rule (IIR).....	30
3.6.3. Undertaxed Payment Rule (UTPR).....	32
3.6.4. Switch Over Rule (SoR).....	34
3.6.5. Subject to Tax Rule (STTR).....	35
3.6.6. Rolle der substanzbasierten Carve-Outs	37
3.6.7. Safe-Harbour- Regelungen.....	40
3.6.8. Anwendungsreihenfolge der Vorschriften	43
3.7. Fiskalische Wirkung der GloBE Reform	44

3.8.	Exkurs: Tax Cuts and Jobs Act (TCJA).....	45
4.	BEPS-Methoden von Amazon	49
4.1.	Unternehmensvorstellung: Amazon Inc.	49
4.2.	Warum Amazon? Wahl des Untersuchungsgebietes	50
4.3.	Analyse der Jahresabschlüsse der Amazon Inc.	52
4.3.1.	Effektive Steuerbelastung (ETR).....	52
4.3.2.	Steuerrückstellungen	54
4.3.3.	Latente Steueransprüche.....	55
4.3.4.	Ertragsteuerliche Verlustvorträge.....	57
4.3.5.	Analyse der ausländischen Tochtergesellschaften	60
4.4.	Amazons bedeutendsten Tochtergesellschaften	63
4.5.	Amazons Organisationsstruktur (2006-2014).....	65
4.6.	Amazon nach der Umstrukturierung (seit 2015).....	70
4.7.	Herausforderungen im Amazon-Modell.....	73
5.	Kritische Analyse der GM auf Amazon.....	76
5.1.	Modellierung der Top-Up Tax am Beispiel Amazon	76
5.1.1.	Szenario 1.1 – IIR: Top-Down Ansatz gemäß Artikel 2.1.2.....	77
5.1.2.	Szenario 1.2 – IIR Offset Mechanismus gemäß Artikel 2.3.2.....	82
5.1.3.	Szenario 1.3 – IIR: Top-Down Ansatz gemäß Artikel 2.1.1	85
5.1.4.	Szenario 2 – QDMTT gemäß Artikel 10 RL-E	86
5.1.5.	Szenario 3.1 – UTPR gemäß Artikel 2.4.1 (mit Verlustvortrag).....	88
5.1.6.	Szenario 3.2 - UTPR gemäß Artikel 2.4.2 (ohne Verlustvortrag)	92
5.1.7.	Szenario 4 – Switch-over Rule.....	94
5.1.8.	Szenario 5 - Substanzbasierte Carve-Outs.....	95
5.2.	Auswirkungen der GM auf Amazons Gewinnverlagerung	101
6.	Kritische Würdigung der globalen Mindeststeuer	104
6.1.	Argumente der Befürworter der globalen Mindeststeuer.....	104
6.2.	Problemfelder der globalen Mindeststeuer.....	104
6.2.1.	Kritik an der Höhe	105
6.2.2.	Komplexität	105
6.2.3.	Bürokratischer Aufwand	106
6.2.4.	Rolle der Carve-Outs	107
6.2.5.	Doppelbesteuerungsrisiko	108
6.2.6.	Ungleiche Besteuerungsrechte	109

6.2.7.	Compliance	109
6.2.8.	Kein Zwang zur Anwendung	111
7.	Schlussbetrachtung.....	112
7.1.	Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse	112
7.2.	Ausblick auf die zukünftige Entwicklung der Pillar 2	114
	Quellenverzeichnis.....	116

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Steuerliche Strategien	11
Abbildung 2: Kredittrick zur Gewinnverlagerung.....	13
Abbildung 3: Lizenztrick.....	15
Abbildung 4: Zielsetzung der GloBE-Rules	21
Abbildung 5: Abgrenzung zwischen Pillar 1 und Pillar 2.....	23
Abbildung 6: Ermittlung des Amount A im Rahmen des Pillar 1	25
Abbildung 7: Prinzip der globalen Mindeststeuer	26
Abbildung 8: Die 4 Kernelemente des Pillar 2	27
Abbildung 9: Wirkungsebenen des GloBE Rahmenwerks.....	28
Abbildung 10: Berechnung der Top-Up Tax (vereinfacht)	29
Abbildung 11: Mehrstufiges Schema zur Berechnung der Top-Up Tax	29
Abbildung 12: Anwendungsbeispiel Income Inclusion Rule (IIR)	31
Abbildung 13: Anwendungsbeispiel Undertaxed Payment Rule (UTPR)	33
Abbildung 14: Zuweisung der UTPR	33
Abbildung 15: Anwendungsbeispiel Switch Over Rule (SoR).....	35
Abbildung 16: Anwendungsbeispiel Subject to Tax Rule (STTR).....	36
Abbildung 17: Wirkungsweise der substanzbezogenen Carve-Outs	39
Abbildung 18: Temporäre Steuererleichterungen (Safe Harbour)	41
Abbildung 19: Reihenfolge in der Anwendung der Top-Up Tax	43
Abbildung 20: Verhältnis zwischen Amazons Vorsteuergewinn und seinen gezahlten Steuern (in Mrd. USD)	53
Abbildung 21: Amazons latente Steueransprüche (in Mio. USD)	56
Abbildung 22: Verhältnis der steuerlichen Verlustvorträge zu den Cash-Äquivalenten der ausländischen Tochtergesellschaften.....	57
Abbildung 23: Tatsächlich gezahlte Steuern (in Mio. USD).....	58
Abbildung 24: Korrelation zwischen Verlustvorträgen und einbehaltenen Gewinnen	59
Abbildung 25: Entwicklung der Nettoumsatzerlöse nach Ländern (in Mio. USD).....	60
Abbildung 26: Betriebsgewinn/-verluste für Nicht-US-Tochtergesellschaften	61
Abbildung 27: Verhältnis zwischen operativen Verluste bei Nicht-US-Tochtergesellschaften und den ausländischen Verlustvorträgen in den latenten Steueransprüchen	62
Abbildung 28: Equity Mapping von Amazon	64
Abbildung 29: Amazons Holdingstruktur (2006-2014)	66
Abbildung 30: Schemata: Transaktionen zwischen den Tochtergesellschaften	68
Abbildung 31: Finanzielle Kennzahlen der Amazon EU Sàrl (in Mio. EUR)	71
Abbildung 32: Amazons Holdingstruktur (Stand 2022).....	72
Abbildung 33: Szenario 1.1: Top-Down Ansatz IIR (Artikel 2.1.2)	78

Abbildung 34: Berechnung der Top-Up Tax für Luxemburg (Szenario 1.1)	81
Abbildung 35: Szenario 1.2: Top Down Ansatz IIR Offset Mechanismus (Artikel 2.3.2) ...	84
Abbildung 36: Szenario 1.3: Top-Down Ansatz – IIR (Artikel 2.1.1)	85
Abbildung 37: Szenario 2: Top-Down Ansatz mit QDMTT (Art. 10 RL-E)	87
Abbildung 38: Szenario 3.1: Anwendung der UTPR am Beispiel Amazon (Artikel 2.4.1) .	89
Abbildung 39: Ausgangslage der Amazon Europe Core Sàrl (Szenario: Carve-Outs).....	96
Abbildung 40: Berechnung der Top-Up Tax-Veränderung mit und ohne Carve-Outs am Beispiel der Amazon Europe Core Sàrl	97
Abbildung 41: Modellierung einer 12,42%-Verschiebung des konzernweiten Sachanlagevermögens und Lohnkosten nach Luxemburg.....	99
Abbildung 42: Modellierung einer %-Verschiebung des konzernweiten Sachanlagevermögens und der Lohnkosten nach Luxemburg	100

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Höhe der substanzbezogenen Carve-Outs.....	38
Tabelle 2: Amazons effektive Steuerrate (in Mio. USD)	52
Tabelle 3: Vergleich Rückstellung für Ertragsteuern mit den tatsächlich gezahlten Steuern abzüglich Erstattungen (in Mio. USD).....	55
Tabelle 4: Die wichtigsten Tochtergesellschaften der Amazon.com Inc. (2022)	63
Tabelle 5: IIR-Verrechnungsmechanismus.....	84
Tabelle 6: Einnahmen & Ausgaben der Amazon X im Falle einer UTPR-Berechnung	90
Tabelle 7: Szenario 3.1: Rechenbeispiel UTPR (mit VV)	91
Tabelle 8: Szenario 3.2: Rechenbeispiel UTPR (ohne VV)	93
Tabelle 9: Szenario 3.2: UTPR-Anpassung im Jahr 2025	93
Tabelle 10: Szenario 3.2: Berechnung des zusätzlichen Steueraufwands (ohne VV).....	94

Abkürzungsverzeichnis

ADG	Amazon Digital Germany GmbH
AEC	Amazon Europe Core Sàrl
AEHT	Amazon Europe Holding Technologies SCS
AEUS	Amazon EU Sàrl
AHK	Anschaffungs- und Herstellkosten
ALP	Arm's Length Principle
Amazon	Amazon.com Inc. (gemeint ist der Konzern)
AMEU	Amazon Media EU Sàrl
ASE	Amazon Services Europe Sàrl
BEAT	Base Erosion and Anti-Abuse Tax
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
BMF	Bundesministerium für Finanzen
CE	Constituent Entity
CIT	Corporate Income Tax
CSA	Cost Sharing Arrangement
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DIHK	Deutsche Industrie- und Handelskammer
EstG	Einkommensteuergesetz
ETR	Effective Tax Rate
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EUR	Euro
FamU	Familienunternehmer e.V.
FDII	Foreign Derived Intangible Income
GewSt	Gewerbsteuer
GILTI	Global Intangible Low-Taxed Income
GloBE	Global Anti-Base Erosion Proposal
GM	Global Minimum Tax / Globale Mindeststeuer
HGB	Handelsgesetzbuch
IF	Inclusive Framework
IFRS	International Financial Reporting Standards
IIR	Income Inclusion Rate
Inc.	Incorporated

IP	Intellectual Property
IPE	Intermediate Parent Entity
IRS	US Internal Revenue Service
ITEP	Institutes for Taxation and Economy Policy
KSt	Körperschaftsteuer
KStgG	Körperschaftsteuergesetz
LITL	Luxembourg income tax law
LTCE	Low Taxed Constituent Entity
Lux SCS	Amazon Europe Holding Technologies SCS
LuxOpCo	Amazon EU Sàrl
MAMAA	Meta, Apple, Microsoft, Amazon, Alphabet
MinStG	Mindeststeuergesetz
Mio.	Million
MNU	Multinationale Unternehmen
Mrd.	Milliarden
OECD	Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
QDMTT	Qualified Domestic Top-Up Tax
Sàrl	Société à responsabilité limitée
SCS	Société en commandite simple
SolZ	Solidaritätszuschlag
SoR	Switch over Rule
STTR	Subject to Tax Rule
TCJA	Tax Cuts and Jobs Act
UPE	Ultimate Parent Entity
USD	US-Dollar
UTPR	Undertaxed Payment Rule
VV	Verlustvortrag

1. Einleitung

„Amazon könnte globale Mindeststeuer laut US-Finanzministerin umgehen“¹ – so lautet die Überschrift eines Artikels in der Zeit vom 16.07.2021. Dieser behandelt die Umsetzung einer globalen Steuerreform, die nach Ansicht von US-Finanzministerin Janet Yellen für Amazon nicht greifen könnte.² Laut einer Analyse des Institutes for Taxation and Economy Policy (ITEP³) zahlte der E-Commerce-Riese 2018 keine Steuern, obwohl er einen Gewinn von 11,2 Mrd. USD erwirtschaftete. Der Konzern verzeichnete das zweite Jahr in Folge einen negativen Steuersatz und erhielt einen Steuerfreibetrag in Höhe von 129 Mio. USD. Dies entspricht einem effektiven Steuersatz von -1,2%. Zum Vergleich: In den Vereinigten Staaten von Amerika lag der gesetzliche Körperschaftsteuersatz zu diesem Zeitpunkt bei 21%.⁴

Amazons Steuersatz ist zum Teil auf verschiedene, nicht näher spezifizierte "Steuerergutschriften" sowie auf eine Steuererleichterung für Aktienoptionen für Führungskräfte zurückzuführen.⁵ Doch Amazon ist keine Ausnahme. Viele internationale Großkonzerne wie Starbucks, Facebook und Google wurden in der Vergangenheit unzureichend besteuert. Durch Enthüllungen wie die Luxemburg-Leaks, Swiss-Leaks sowie die Panama- und Paradise Papers ist das Thema zunehmend in den Fokus der öffentlichen Diskussion gerückt. Es ist bekannt, dass über 90% der global agierenden Konzerne Steuerschlupflöcher in den nationalen Steuersystemen nutzen, indem sie ihre Gewinne gezielt in Niedrigsteuerländer wie Irland, Luxemburg oder die Niederlande verlagern.⁶ Diese Art der Steuergestaltung, auch Steuervermeidung genannt, ist eine legale Möglichkeit, Unternehmenssteuern zu reduzieren. Allerdings wird in der Öffentlichkeit die Anwendung von Steuervermeidungsstrategien als moralisch verwerflich angesehen. Aufgrund ihres mangelnden Beitrags zur Gesellschaft wird die Praxis der Steuervermeidung zudem als integraler Bestandteil der unternehmerischen sozialen Verantwortung angesehen.⁷

¹ Roth 2021, online

² Vgl. Roth 2021, online

³ Institut, das seit über 40 Jahren das Steuerzahlungsverhalten von Unternehmen untersucht

⁴ Vgl. Spiegel (Hrsg.) 2019, online

⁵ Vgl. Gardner 2019, online

⁶ Vgl. Ohling 2016, S.1

⁷ Vgl. Robles 2018, S.5