

## A. Einleitung

Die stetig fortschreitende Globalisierung und Digitalisierung der Wirtschaft hat in den vergangenen Jahrzehnten den internationalen Handel verstärkt, ausländische Direktinvestitionen in vielen Ländern intensiviert und damit u.a. Arbeitsplätze geschaffen, Innovationen gefördert und das allgemeine wirtschaftliche Wachstum unterstützt.<sup>2</sup> Insbesondere die multinational tätigen Unternehmen, die einen Großteil des globalen BIP ausmachen, haben sich mit dieser zunehmenden globalen Verflechtung der Wirtschaft neu orientiert.<sup>3</sup> So hat die Globalisierung bspw. zu einer Verlagerung von länderspezifischen Betriebsmodellen zu global wirkenden Modellen geführt, gleichzeitig jedoch auch die Möglichkeit für multinationale Unternehmen eröffnet, ihre Steuerlast durch Nutzung legaler Steuergestaltungen, wie etwa die Verlagerung von Gewinnen in Niedrigsteuerrländer, auf ein Minimum zu reduzieren.<sup>4</sup> Hierdurch werden – unter Nutzung neuer, immaterieller Wertschöpfungsfaktoren und mithin ohne nennenswerte physische, lokale Präsenz – wirtschaftliche Ressourcen, wie etwa lokale Märkte und Infrastrukturen, von Staaten genutzt, ohne vor Ort angemessene Steuern auf die dort generierten Gewinne zu zahlen.<sup>5</sup>

Mit dem Ziel der Anpassung des international bestehenden Steuerflechts u.a. an die fortschreitende Globalisierung, hat die OECD gemeinsam mit den G20-Ländern vor etwa einem Jahrzehnt das BEPS-Projekt initiiert. Der Fokus des BEPS-Projekts lag initial auf der Schaffung internationaler Standards in Bezug auf grenzüberschreitende Tätigkeiten zur Bekämpfung von Gewinnverlagerung und -verkürzung.<sup>6</sup> Die Digitalisierung der Wirtschaft birgt allerdings eine Reihe von He-

---

2 Vgl. OECD (2013), Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, S. 7.

3 Vgl. OECD (2013), Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, S. 7.

4 Vgl. OECD (2013), Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting, S. 7 f.

5 Vgl. OECD/G20 (2019), Policy Note, S. 1.

6 Vgl. OECD/G20 (2015), Final Reports – Action 1, S. 3.

rausforderungen, die vor allem mit der Frage zusammenhängen, ob das Anknüpfen der Besteuerungsrechte an physische Präsenz auch heutzutage noch sachgerecht ist.

Zur Überwindung der steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft haben derzeit 139 Staaten, die nach Angaben der OECD im Jahr 2023 mehr als 95 % des globalen BIP repräsentieren<sup>7</sup>, durch eine gleichberechtigte Zusammenarbeit einen gemeinsamen Konsens für die internationale Reform zur Neuverteilung von Besteuerungsrechten gefunden („Pillar One“).

Als Teil dieser internationalen Reform wurde zudem ein international koordiniertes Steuersystem entwickelt: die sog. GloBE Rules („Pillar Two“). Die GloBE Rules sollen sicherstellen, dass multinationale (Groß-)Unternehmen in jedem Staat, in dem sie wirtschaftlich tätig sind, ein (angemessenes) Mindestmaß an Steuern auf ihre dort generierten Gewinne zahlen.<sup>8</sup> Zu diesem Zweck soll künftig eine Ergänzungssteuer auf die in einem Land erzielten Gewinne erhoben werden, wenn der auf der Grundlage der einzelnen Länder ermittelte effektive Steuersatz unter dem vereinbarten Mindestsatz von 15 % liegt.<sup>9</sup>

Damit die GloBE Rules dem mit ihnen verfolgten Ziel gerecht werden können, müssen sie von den betreffenden Staaten (gegenseitig) anerkannt und ggf. national sowie auf Abkommensebene zutreffend implementiert und entsprechend angewandt werden (sog. Common Approach Status).

Wichtiger Einflussnehmer im Rahmen der gemeinsamen Zusammenarbeit war die USA, die im Jahr 2022 – als weltweit zweitstärkste Volkswirtschaft – rd. 15,57 % des globalen BIP erwirtschaftete.<sup>10</sup> Vor diesem Hintergrund drängt sich die Frage auf, ob und inwieweit die USA die konsensual gefundene Lösung zur effektiven Mindestbesteuerung multinationaler Unternehmen auch national umgesetzt haben oder umsetzen werden. Daran schließt sich die Frage an, welche Fol-

---

<sup>7</sup> Vgl. OECD (2023), STTR, S. 3

<sup>8</sup> Vgl. OECD (2021), GloBE Rules, S. 7.

<sup>9</sup> Vgl. OECD (2021), GloBE Rules, S. 7.

<sup>10</sup> Die USA hatten im Jahr 2022 (nach der Volksrepublik China) den zweitgrößten Anteil am kaufkraftbereinigten globalen BIP. Vgl. *Urmersbach*, Übersicht Globales BIP.

gen sich für die anderen (die GloBE Rules aner kennenden) Staaten sowie die von diesen Regelungen betroffenen Unternehmen ergeben würden, wenn die USA die GloBE Rules national nicht implementieren.

Entsprechend wird in der vorliegenden Arbeit zunächst das BEPS-Projekt dargestellt (vgl. Abschn. B. ) sowie die GloBE Rules als einheitliche Lösung für eine globale effektive Mindestbesteuerung skizziert: Hierbei wird insb. analysiert, welche Anforderungen die nationalen Mindeststeuer-Regime erfüllen müssen, um vor dem Hintergrund des Common Approach Status als qualifizierte Regelungen von den anderen Staaten anerkannt zu werden (vgl. Abschn. C. ). Anschließend wird untersucht, ob und inwieweit die GloBE Rules in den USA umgesetzt wurden oder noch werden und ob die betreffenden nationalen Regelungen den Anforderungen der GloBE Rules genügen (vgl. Abschn. D. ).

