

Update zur globalen Mindestgewinnsteuer

In der September-Ausgabe 2021 hatten wir unter anderem über die Arbeiten der OECD zur Einführung einer Mindeststeuer von 15 % auf Gewinnen von multinationalen Unternehmen berichtet. Seither wurde dieses Projekt von der OECD mit Hochdruck vorangetrieben. Nachfolgend erfahren Sie mehr zum aktuellen Stand der Umsetzung in der Schweiz.



Martin Laube
eidg. dipl. Steuerexperte
und Jurist



1. Abrufbar unter: Mindestbesteuerungsverordnung (Vernehmlassungsentwurf).



2. Abrufbar unter: Bundesbeschluss vom 16.12.2022.



3. Abrufbar unter: Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two).



4. Vgl. zum Ganzen: Umsetzung der OECD-Mindeststeuer in der Schweiz.



Der Bundesrat beabsichtigt, die Mindeststeuer – gestützt auf eine Ermächtigungsnorm in der Verfassung – zunächst auf dem Verordnungsweg einzuführen. Dies, um die neue Regelung, wie von der OECD gefordert, bereits per 1. Januar 2024 in Kraft setzen zu können. Als gewichtiger Grund für die Einführung wird vorgebracht, dass ansonsten Steuersubstrat der Schweiz ins Ausland abfliessen würde: Sollte die Schweiz die im Inland betroffenen Unternehmen nicht gemäss den neuen Regeln besteuern, würden diese von anderen Ländern mit einer Mindeststeuer belegt werden.

Der Entwurf der bundesrätlichen Verordnung¹ wurde im vergangenen Sommer in die Vernehmlassung geschickt und der Bundesbeschluss zur Verfassungsänderung² wurde vom Parlament im Dezember 2022 verabschiedet. Das letzte Wort haben aber Volk und Stände, welche am 18. Juni 2023 über die neue Verfassungsnorm abstimmen werden. Bei deren Annahme muss die Verordnung des Bundesrates innert sechs Jahren ab Inkraftsetzung – im ordentlichen Verfahren – in ein Gesetz überführt werden.

Inhaltlich stützt sich die Verordnung des Bundesrates zur Mindeststeuer direkt auf die Vorgaben der OECD.³ Nur grosse, international tätige Unternehmensgruppen mit einem jährlichen konsolidierten Umsatz von mindestens EUR 750 Millionen unterliegen der neuen Mindestbesteuerung. Bei einer Unterbesteuerung wird der fehlende Betrag mit einer Ergänzungssteuer erhoben. Die Ergänzungssteuer ist eine Bundessteuer. Wie bei der heutigen direkten Bundessteuer wird sie aber von den Kantonen veranlagt und bezogen.⁴ Dem Vernehmen nach ist derzeit eine weitere

Verordnung in Vorbereitung, welche sich mit den Details des Verfahrens zur Veranlagung und Erhebung der Mindeststeuer befasst.

Zur Berechnung der Mindeststeuer sind zunächst folgende Schritte durchzuführen:⁵

1 Prüfung des Anwendungsbereiches: Prüfung, ob die Vorschriften zur Mindestbesteuerung auf die steuerlich der Schweiz zugehörigen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe anwendbar sind. Der Mindestumsatz muss dabei von der obersten Gruppengesellschaft auf Basis ihres konsolidierten Jahresabschlusses erreicht werden.

→ In der Schweiz zählen einige wenige Hundert inländische sowie wenige Tausend ausländische Unternehmensgruppen dazu. Etwa 99 % der Unternehmen in der Schweiz sind daher von der Reform nicht direkt betroffen und werden wie bisher besteuert.

2 Bestimmung der Bemessungsgrundlage: Das steuerbare Einkommen einer Schweizer Gesellschaft wird mittels eigener Regeln ermittelt («GloBE»-Einkommen). Von diesem Einkommen wird ein Substanzabzug («carve-out») anhand von Personalkosten und materiellen Vermögenswerten gewährt. Aus dem GloBE-Einkommen, abzüglich des Substanzabzuges, resultiert der sogenannte «Übergewinn».

→ Der für die Berechnung der Mindeststeuer massgebliche Übergewinn wird somit vom steuerbaren Reingewinn abweichen, der für die Erhebung der direkten Bundessteuer bzw. der kantonalen Gewinnsteuern massgeblich ist.

3 Bestimmung des massgebenden Steueraufwandes («covered taxes»): Um eine allfällige Unterbesteuerung zu ermitteln, ist der tatsächliche Steueraufwand der Gesellschaft zu bestimmen. In der Schweiz betrifft das die Gewinn- und Kapitalsteuern. Dabei werden auch latente Steuern berücksichtigt. Aus der Division des massgebenden Steueraufwandes durch das GloBE-Einkommen ergibt sich der massgebliche effektive Steuersatz («GloBE ETR»).

4 Ermittlung des Zusatzsteuersatzes: Der sogenannte «Zusatzsteuersatz» ergibt sich aus der positiven Differenz von 15 % und dem GloBE ETR.

5 Ermittlung des Zusatzsteuerbetrages («top-up tax»): Der Zusatzsteuerbetrag berechnet sich aus dem Übergewinn, multipliziert mit dem Zusatzsteuersatz.

Es wird zudem weiterhin zwischen der Erhebung einer nationalen Ergänzungssteuer («qualified domestic minimum top-up tax») und einer internationalen Ergänzungssteuer gemäss der «income inclusion rule» («IIR») bzw. der «untaxed payments rule» («UTPR») unterschieden. Die nationale Ergänzungssteuer wird erhoben, wenn eine Unterbesteuerung in der Schweiz vorliegt. Die internationale Ergänzungssteuer kann erhoben werden, wenn eine Unterbesteuerung in einem anderen Staat stattfindet, der sie nicht beseitigt. Die IIR hat in einem solchen Fall Vorrang vor der UTPR, wobei das Besteuerungsrecht dem Staat zusteht, in welchem die oberste Muttergesellschaft (bzw. ggf. Zwischengesellschaft) ansässig ist. Die letzte Priorität kommt der UTPR zu, die von allen Staaten angewendet werden kann, in denen sich Geschäftseinheiten einer Gruppe befinden.

Anhand dieser kurzen und keineswegs abschliessenden Darstellung der neuen Regeln lässt sich unschwer erkennen, dass die Berechnung der Mindeststeuer im Einzelfall ein äusserst komplexes Unterfangen sein wird. Ebenso wird sich die Veranlagung und Erhebung der Mindeststeuern in der Schweiz und international administrativ als anspruchsvoll erweisen.

5. Vgl. dazu: Globale Mindeststeuer – Funktionsweise/Umsetzung in der Schweiz.

