Globale Mindeststeuer – Stand

Stefan Gebert, Hauptabteilungsleiter Juristische Personen

1) Aktueller Stand und Grundzüge

Globale Mindeststeuer

- Säule 2 des OECD/G20-Projektes zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft
- Ziel: weltweite Gewinnbesteuerung von mindestens 15% von internationalen Konzernen mit einem Umsatz ≥ EUR 750 Mio.
- Mindestbesteuerung kommt zum Tragen, wenn:
  - ein internationaler Konzern
  - in einem Land («länderbezogene Betrachtungsweise»)
  - auf dem aggregierten, auf harmonisierter Grundlage («einheitliche Basis») ermittelten Gewinn aller dort ansässigen Geschäftseinheiten
  - weniger als 15% Steuern zahlt

Rechtliche Umsetzung in der Schweiz

1) Verfassungsänderung gemäss Volksabstimmung vom 18.6.2023

2) temporäre Verordnung (MindStV)

   Teil 1: Einführung einer schweizerischen und internationalen Ergänzungssteuer / Anwendbarkeit der GloBE-Mustervorschriften

   Teil 2: Verfahren und Prozesse

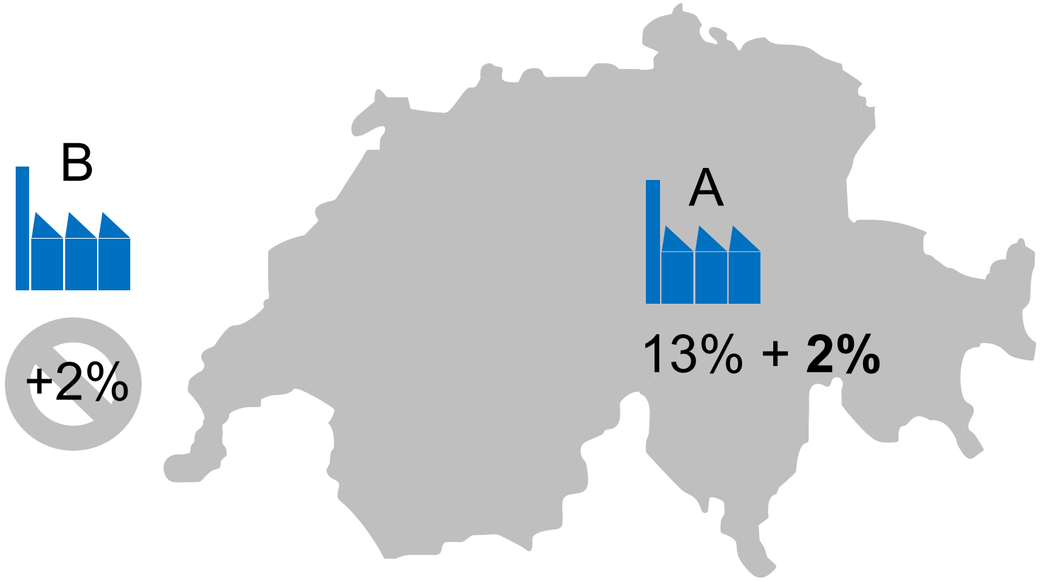
   ► Vernehmlassungen sind abgeschlossen

3) Gesetzgebungsverfahren: noch nicht gestartet

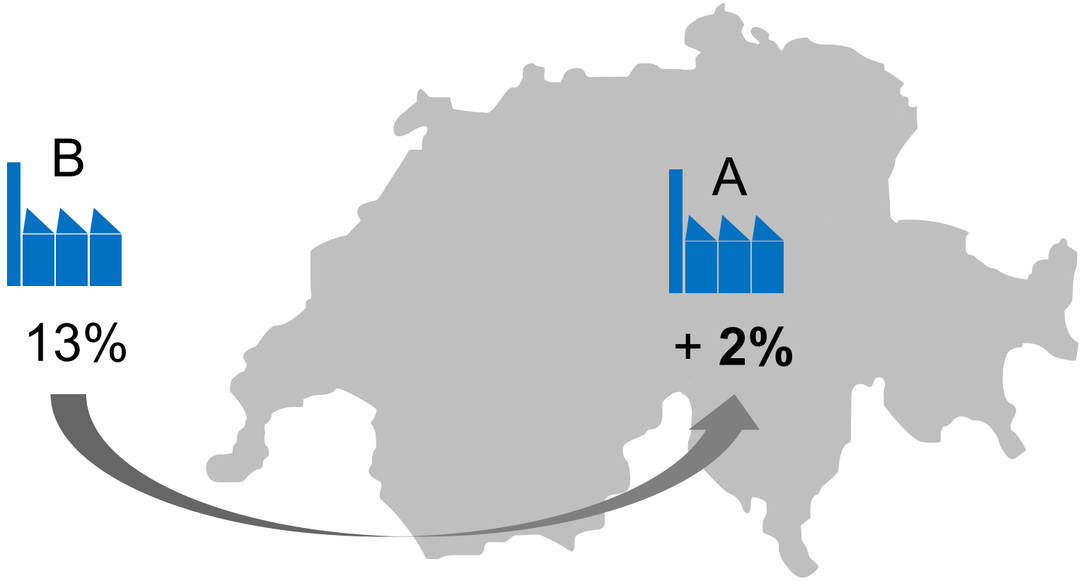
4) Inkrafttreten: der Bundesrat wird voraussichtlich Mitte Dezember 2023 darüber entscheiden

Beispiel

mit Einführung der schweiz. Ergänzungssteuer



mit Einführung der intern. Ergänzungssteuer
(sofern Land B keine Mindeststeuer kennt)



Umsetzung in der Schweiz: Grundzüge

Die Mindestbesteuerung soll mittels einer **Ergänzungssteuer** erhoben werden, dabei wird unterschieden:

1. *nationale Ergänzungssteuer* («Qualified Domestic Minimum Top-up Tax»)
   → wenn Unterbesteuerung in der Schweiz

2. *internationale Ergänzungssteuer* («Income Inclusion Rule», IIR, und «Undertaxed Payments Rule», UTPR)
   → wenn Unterbesteuerung in einem anderen Staat

Umsetzung in der Schweiz: Grundzüge

Hierarchie der Erhebungsregeln

(1) Nationale Ergänzungssteuer

- Anwendbar in den jeweiligen Staaten für die dort ansässigen Geschäftseinheiten

(2) IIR

- Anwendung durch den Staat der obersten Muttergesellschaft (ggf. Zwischengesellschaft)

(3) UTPR

- Anwendbar in allen Staaten mit Geschäftseinheiten

Umsetzung in der Schweiz: Grundzüge

- Nationale und internationale Ergänzungssteuer stellen **Bundessteuern** dar

- Es soll aber wie bei der direkten Bundessteuer **Vollzugsföderalismus** bestehen

  → Die Steuern sollen von den Kantonen veranlagt und bezogen werden

- Die Steuern sollen zu **25% an den Bund und zu 75% an die Kantone** gehen

Umsetzung in der Schweiz: Grundzüge

- Pro Unternehmensgruppe in der Schweiz ist nur eine Geschäftseinheit steuerpflichtig (sog. One-Stop-Shop).
- Dies bedeutet auch, dass **nur ein Kanton für die Veranlagung, Bezug und Verteilung der Ergänzungssteuer zuständig** ist.
- Im Einzelnen:
  - muss nur eine Deklaration eingereicht werden,
  - ergeht nur eine Veranlagung für die Ergänzungssteuer,
  - wird die Steuer bei der steuerpflichtigen Geschäftseinheit bezogen,
  - nimmt der zuständige Kanton die Verteilung des Kantons- und des Bundesanteils vor.

Umsetzung in der Schweiz: Grundzüge

Folgende Regelung ist für die Bestimmung der steuerpflichtigen Geschäftseinheit angedacht:

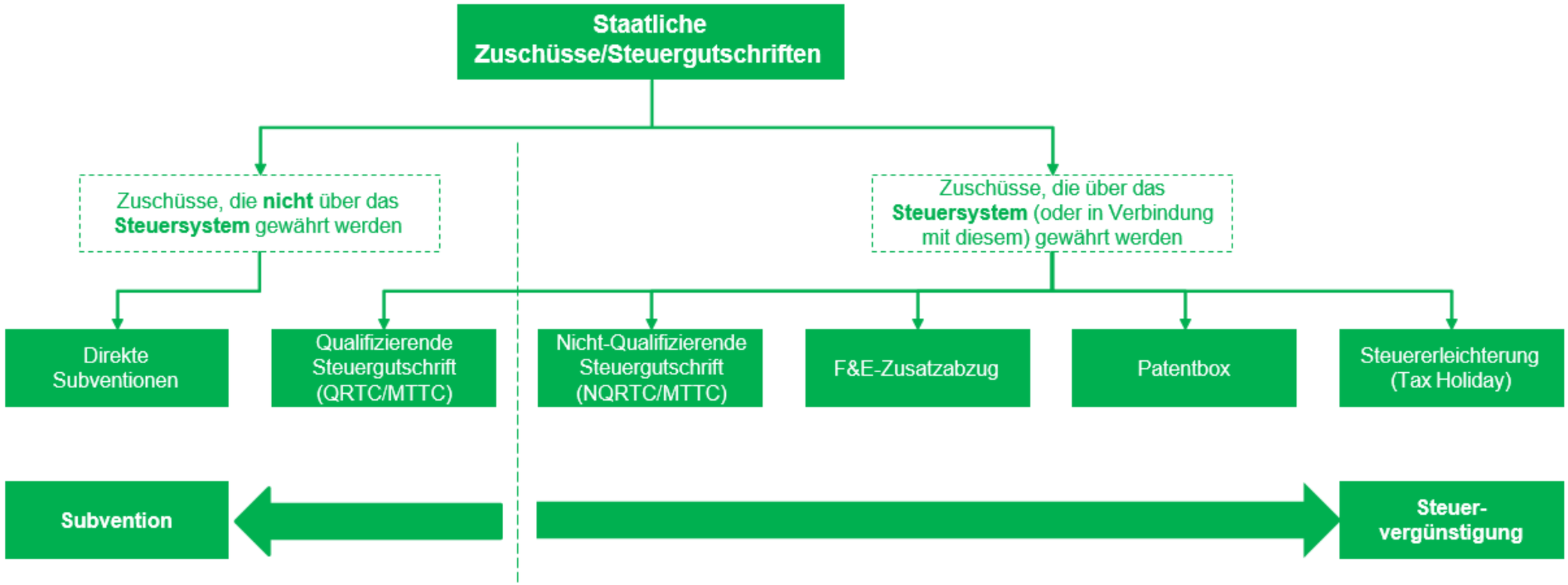
1. **Nationale Ergänzungssteuer**
   - oberste Geschäftseinheit (oberste Konzerngesellschaft) bei einem Schweizer Konzern
   - Geschäftseinheit mit höchstem Reingewinn bei einem ausländischem Konzern
   - plus Wahlrecht
2. **Internationale Ergänzungssteuer**
   - oberste inländische Geschäftseinheit bei Anwendung der «IIR»
   - sekundär die Geschäftseinheit mit höchstem Reingewinn bei Anwendung der UTPR
3. Bei **Kombinationen** gilt Regelung bei der internationalen Ergänzungssteuer

2) Erste Überlegungen zu qualifizierenden Steuergutschriften und ähnlichen Förderungsbeiträgen

Einleitung

- Grosse internationale Unternehmen mit einem Umsatz von mehr als 750 Mio. EUR unterliegen der globalen Mindeststeuer in der Höhe von 15%.
- Viele gute Steuerzahler fallen in den Anwendungsbereich der globalen Mindeststeuer und werden eine höhere Steuerlast zu tragen haben, vor allem weil die bestehenden steuerlichen Entlastungsmassnahmen (z.B. FuE-Abzug, Patentbox, Steuererleichterungen) ins Leere fallen.
- Der Wunsch und der Druck nach neuen Fördermassnahmen ist da.
- Die Standortattraktivität für diese Unternehmen soll erhalten werden.
- Im Zentrum der Diskussion stehen qualifizierende Steuergutschriften und eigentliche Subventionen.

Förderungsmassnahmen



Förderung auch unter der globalen Mindeststeuer möglich.

Die Bemessungsgrundlage wird geschmälert und die Vergünstigungen werden neutralisiert.

Quelle: ILE-Seminar vom 22./23.08.2023

Mögliche Arten von Förderungsbeiträgen

Qualified Refundable Tax Credit (QRTC)

Marketable Transferable Tax Credit (MTTC)

Klassische Subvention

- Da die Förderungsbeiträge nicht an Gewinne gekoppelt sind, würde dies eine Abkehr der bestehenden Fördermittel darstellen, die nur bei Gewinnen Wirkung entfalten.
- Das EU-Beihilferecht und WTO-Richtlinien sind einzuhalten.

1. Qualified Refundable Tax Credit (QRTC) I

- Steuerliche Förderung unter den Model Rules ist möglich, wenn sie als sog. qualifizierende erstattungsfähige Steuergutschrift (QRTC) ausgestaltet ist.
- Erstattungsfähig heisst, dass ein geldwerter Vorteil gewährt wird, auch wenn ein Unternehmen keinen steuerbaren Gewinn ausweist.
- Bei QRTC wird die Steuergutschrift zunächst mit der geschuldeten Gewinnsteuer verrechnet und erst bei vollständiger Kompensation wird der Residualbetrag in Form eines Zuschusses ausbezahlt.
- Qualifiziert erstattungsfähig bedeutet gemäss den Model Rules, dass die nicht genutzten Residualbeträge (d.h. die nicht mit geschuldeten Steuern verrechneten Gutschriften) innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren an die steuerpflichtige Gesellschaft in bar oder in gleichen Mitteln (bspw. Verrechnung mit anderen geschuldeten Steuern) ausbezahlt werden.

1. Qualified Refundable Tax Credit (QRTC) II

- Eine Massnahme, die nicht als qualifiziert erstattungsfähig gilt, wird unter den Model Rules bzw. aufgrund der OECD-Mindeststeuer im Effekt neutralisiert.

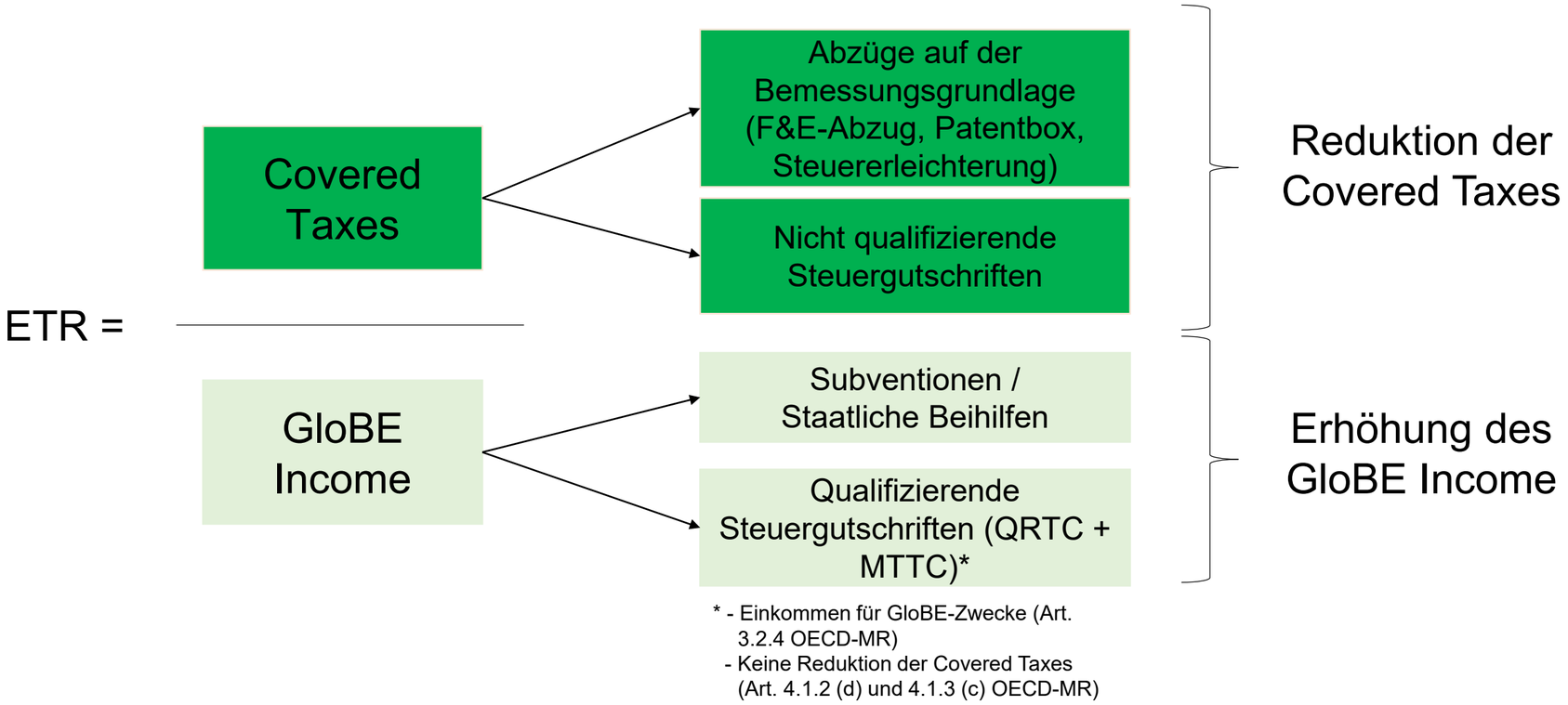
2. Marketable Transferable Tax Credit (MTTC)

- Steuerliche Förderung funktioniert auch unter den Model Rules, wenn sie als Marketable Transerable Tax Credit (MTTC) ausgestaltet ist.
- Diese Steuergutschrift ist nicht erstattungsfähig, jedoch handelbar, d.h. die Gutschrift kann an eine andere nicht verbundene Unternehmung verkauft werden.
- Dafür muss aber ein Markt bestehen, sonst funktioniert es nicht.
- Eine Massnahme, welche die Voraussetzungen an die Handelbarkeit nicht erfüllt, wird unter den Model Rules bzw. aufgrund der OECD-Mindeststeuer im Effekt neutralisiert.

3. Klassische Subvention

- Es sind Zuschüsse, welche nicht über das Steuersystem (oder in Verbindung mit diesen) gewährt werden.
- Sie werden auf Antrag gewährt.
- Es findet keine Verrechnung mit der Steuerschuld statt.
- Die Prozesse Steuererhebung und Subventionsleistung sind klar getrennt.

Wirkung der verschiedenen Förderungsbeiträge I



Die qualifizierende Steuergutschrift (QRTC + MTTC) ist zwar als Ertrag zu erfassen und erhöht das GloBE Income. Die Steuergutschrift reduziert jedoch die Covered Taxes nicht. Die ETR wird (aufgrund des Basiseffekts des höheren GloBE Income) ebenfalls gesenkt, aber in deutlich geringerem Ausmass als wenn die Covered Taxes reduziert werden.

Wirkung der verschiedenen Förderungsbeiträge II

	Massgebender Gewinn GloBE	bezahlte Steuern CH	Massgebende Steuern GloBE (Covered Taxes)	Steuerbelastung GloBE	Top-Up Tax
Ausgangslage	1’000	160	160	16%	0%
F&E Abzug (625)	1’000	60 (375 x 16%)	60	6% (60 / 1’000)	9%
QRTC + MTTC (100)	1’100*	76 (176 – 100)	176	16%	0%
Subvention (100)	1’100*	176	176	16%	0%
Nicht qualifizierende Steuergutschrift (100)	1’000**	76 (176 – 100)	76	7.6%	7.4%

* es wird angenommen, dass der Zuschuss in der Schweiz steuerbar ist
** gemäss Modelrules Ziff. 3.2.4 zählt der Non-QRTC nicht zum GloBE-Einkommen

Konzeptionelle Überlegungen zu Förderungsmassnahmen

Denkbare Anknüpfungspunkte

- F&E
  - Lohnsummen in F&E
- Massnahmen zur Aus- und Weiterbildung
- Start-Up Förderung
- Nachhaltigkeit (ESG)
  - Pilotprojekte für neue Technologien
  - Ausbau energieeffizienter Anlagen (Gefahr von Streuverlusten)
- Weitere?

Konzeptionelle Überlegungen zu Förderungsmassnahmen

Was nicht geht oder kritisch sein könnte

Massnahmen mit

- zu starker Orientierung an von der OECD-Steuerreform betroffenen Unternehmen
- selektivem Charakter
- …