



THOMAS HUG

# **Globale Mindest- steuer: Warum Steuerexperten (auch) IFRS-Spezialisten sein müssen**

**SCHWEIZERISCHE VEREINIGUNG DIPL. STEUEREXPERTEN,  
4 NOVEMBER 2022**

**[WWW.THOMASHUG.COM](http://WWW.THOMASHUG.COM)**

Julius Bär

# Globale Mindeststeuer: Warum Steuerexperten (auch) IFRS<sup>\*)</sup>-Spezialisten sein müssen

Thomas Hug / Deputy Head Group Tax, Bank Julius Bär & Co. AG

4. November 2022

<sup>\*)</sup> oder US GAAP, Swiss GAAP FER, Brazil GAAP, Chinese GAAP....

“L’art de gouverner n’a produit  
que des monstres“



**Louis Antoine Léon de Saint-Just**

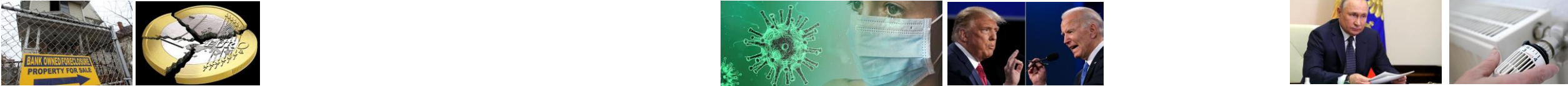
französischer Schriftsteller und Revolutionär 1767 - 1794

# ENTSTEHUNGSGESCHICHTE



Julius Bär

# Wie aus einem berechtigten Problem ein (unberechtigtes) Monster wurde...



2015

2019

2020

2021

2021/22

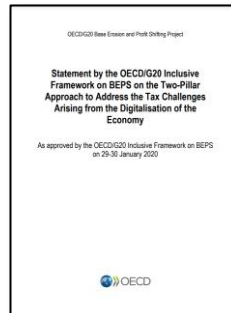
BEPS – Action Point 1

Public Consultation

Politischer Konsens

Politischer Konsens

Model Rules



Mangelhafte Besteuerung der *digitalen* Wirtschaft wurde durch die OECD als Problem identifiziert

Vorschlag zu einer Neuallokation der Gewinne der *digitalisierten* Wirtschaft (Säule 1)  
Einführung einer globalen Mindeststeuer (Säule 2)

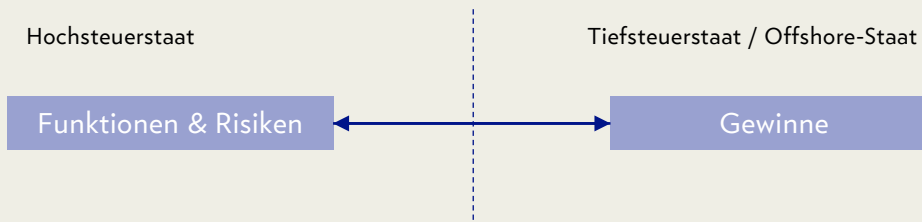
OECD/G20 bekennt sich zu einem "Two Pillar-Approach"

G20 "beschliesst" einen globalen Mindeststeuersatz von 15%

OECD veröffentlicht GloBE Model Rules

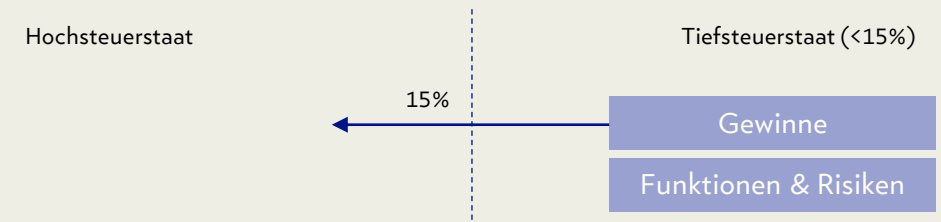
# BEPS als Instrument zur Erhöhung der Steuereinnahmen von Hochsteuerstaaten

## BEPS 1.0



- Bekämpfung von verminderten Bemessungsgrundlagen und grenzüberschreitenden Gewinnverschiebungen durch die steuerjurisdiktionale Angleichung von Funktionen & Risiken und Gewinnen («align value creation with transfer pricing»);
- Erwartete Steuermehreinnahmen in dreistelliger Mrd.-Höhe;
- Resultat: Angleichung erfolgte, jedoch in Steuerjurisdiktionen mit tiefen Steuersätzen, Erwartungen von Hochsteuerstaaten nicht erfüllt

## BEPS 2.0



- Bekämpfung «aggressiver» Steuerplanung durch einen länderspezifischen Mindeststeuersatz von 15%;
- Erwartete Steuermehreinnahmen in dreistelliger Mrd.-Höhe;
- Resultat?

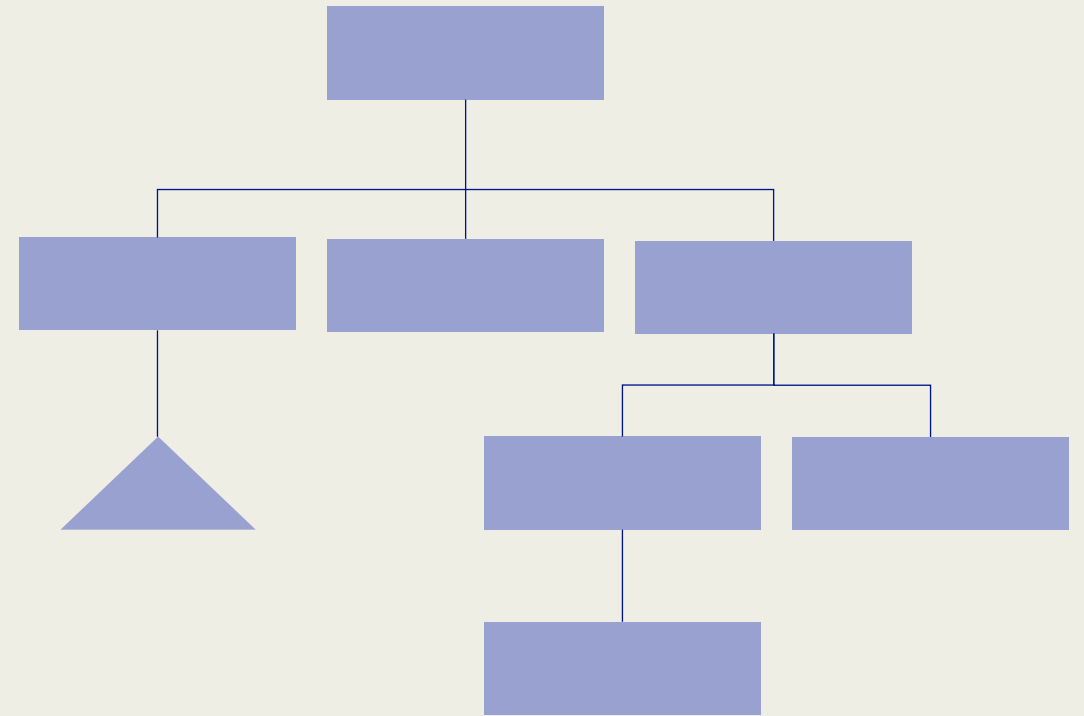
# FUNKTIONSWEISE



# Steuersubjekt

Internationale Konzerne mit einem Mindestumsatz von EUR 750 Mio.

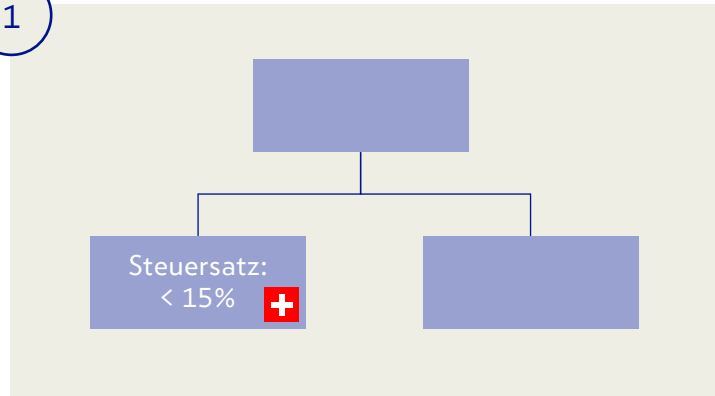
- Umsatz von mind. EUR 750 Mio. in zwei der vier vorhergehenden Geschäftsjahren (Wechselkurs EUR/CHF, Inflation);
- Konsolidierungspflicht nach einem internationalen Rechnungslegungsstandard;
- Mind. eine Konzerngesellschaft oder Betriebsstätte in einem anderen Staat





# Dreistufiges, funktionales Konzept der globalen Mindeststeuer

1

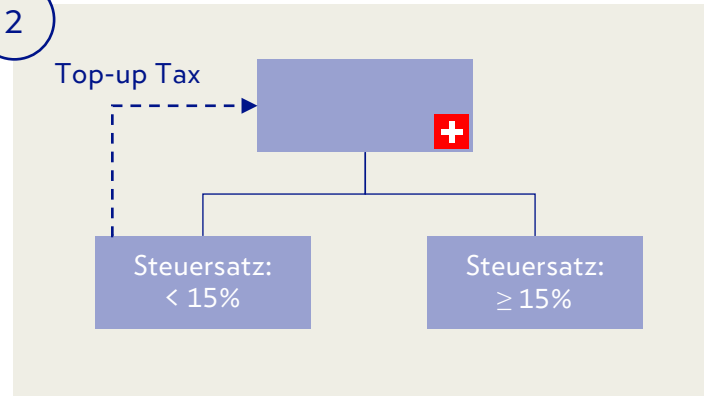


## Qualified Domestic Minimum Tax-up Tax (“QDMTT”)

### Nationale Ergänzungssteuer

Unilaterale, alternative Mindestgewinnsteuer auf Basis einer global harmonisierten Bemessungsgrundlage (Model Rules)

2

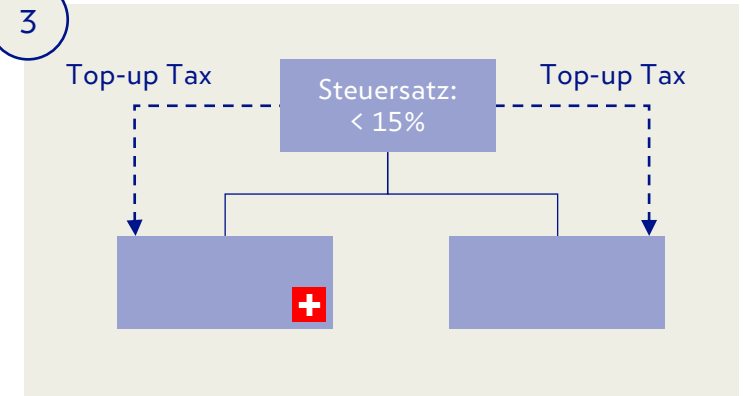


## Income Inclusion Rule (“IIR”)

### Primäre, internat. Ergänzungssteuer

Umfassende Hinzurechnungsbesteuerung von zu tief besteuerten Gewinnen von direkt und indirekt gehaltenen Konzerngesellschaften nach einem “Top Down”-Ansatz

3



## Undertaxed Payment Rule (“UTPR”)

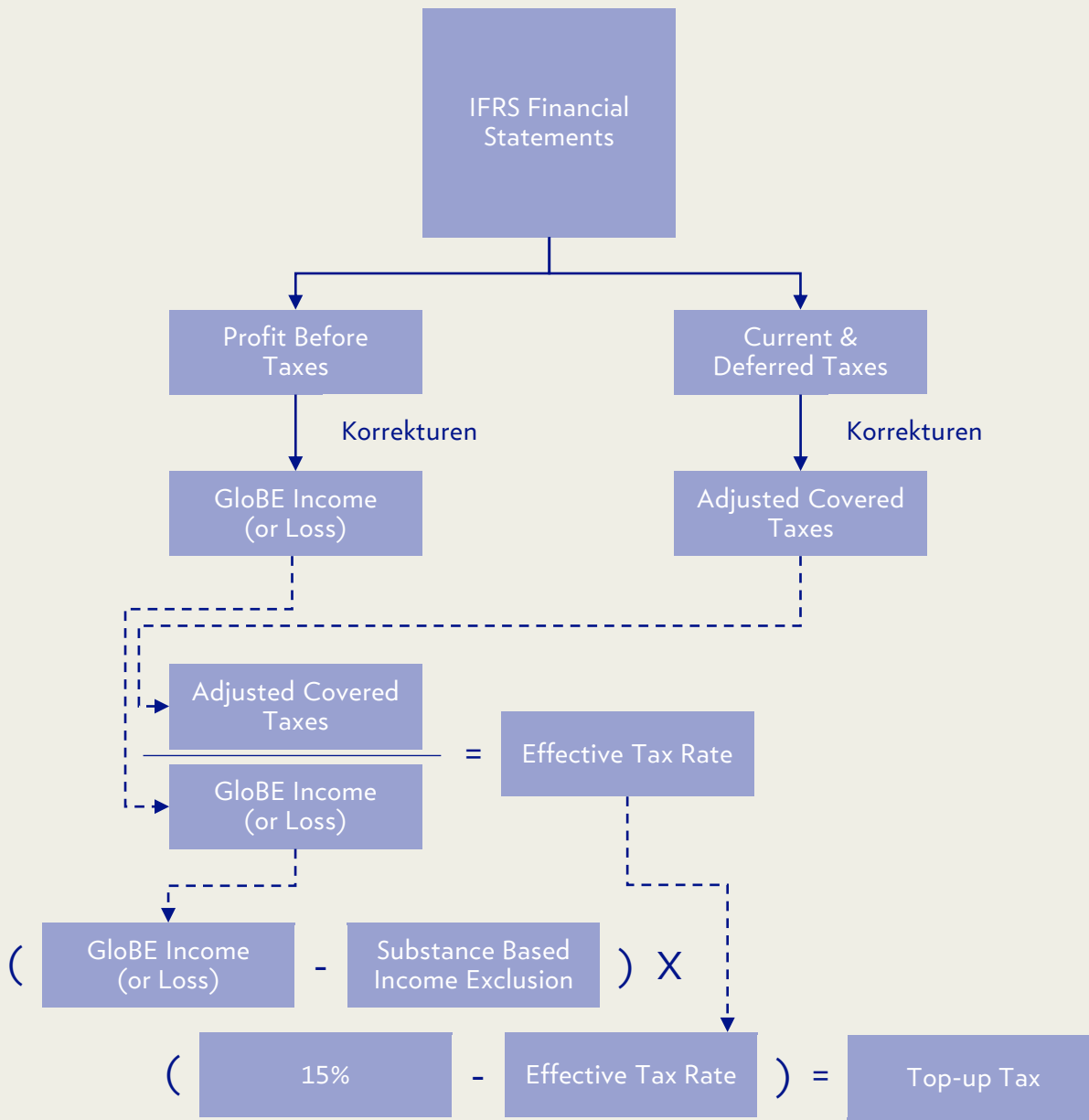
### Sekundäre, internat. Ergänzungssteuer

Indirekte, subsidiäre Besteuerung von zu tief besteuerten Gewinnen von Konzerngesellschaften durch die Verweigerung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Zahlungen oder gleichwertigen Anpassungen nach einem “Bottom Up”-Ansatz

# Bemessungsgrundlage

Global harmonisiert auf Basis eines internationalen Rechnungslegungsstandards

- GloBE Model Rules (inkl. Kommentar), die über die **temporäre MindStV** in die Schweizer Rechtsordnung überführt werden;
- Methodisch vergleichbar mit dem **Massgeblichkeitsprinzip** des Schweizer Gewinnsteuerrechts, d.h. formell und materiell massgeblicher Abschluss mit steuerlichen Korrekturen;
- Teilweise materielle Unterschiede, die im **Widerspruch zum Schweizer Gewinnsteuerrecht** stehen, bspw.
  - Privilegierte Besteuerung von Beteiligungserträgen  
(Artikel „Problemfelder des Beteiligungsabzuges im Lichte der GloBE Model Rules auf Basis IFRS“, Sonderausgabe Forum für Steuerrecht, Oktober 2022);
  - Ausschluss von Gewinnen aus Neubewertungen;
  - Behandlung von Leistungen an Pensionskassen
- Bemessung erfolgt aggregiert (ausnahmsweise konsolidiert) pro Land, d.h. **Gruppenbesteuerung** unter Berücksichtigung des Fremdvergleichsgrundsatzes;
- Stand heute sehr grosse (!) **Unsicherheit** in Bezug auf praktische Anwendung der Model Rules



# HERAUSFORDERUNGEN



# Praktische Herangehensweise bei Implementierung

## “Data Dictionary”

Welche Datensätze pro Gesellschaft sind notwendig?

- Kann auf Basis der Model Rules und des dazugehörigen Kommentars nicht abschliessend beurteilt werden;
- GloBE-Steuererklärung liegt noch nicht vor;
- ca. 180 – 200 Datensätze notwendig (inkl. Wahlrechte);
- Rund  $\frac{3}{4}$  der Datensätze betreffen Tax Accounting (laufende, latente Steuern) und rund  $\frac{1}{4}$  sind “reine” IFRS-Daten

## Datenquantität und –qualität

Sind die Daten in der notwendigen Quantität und Qualität vorhanden?

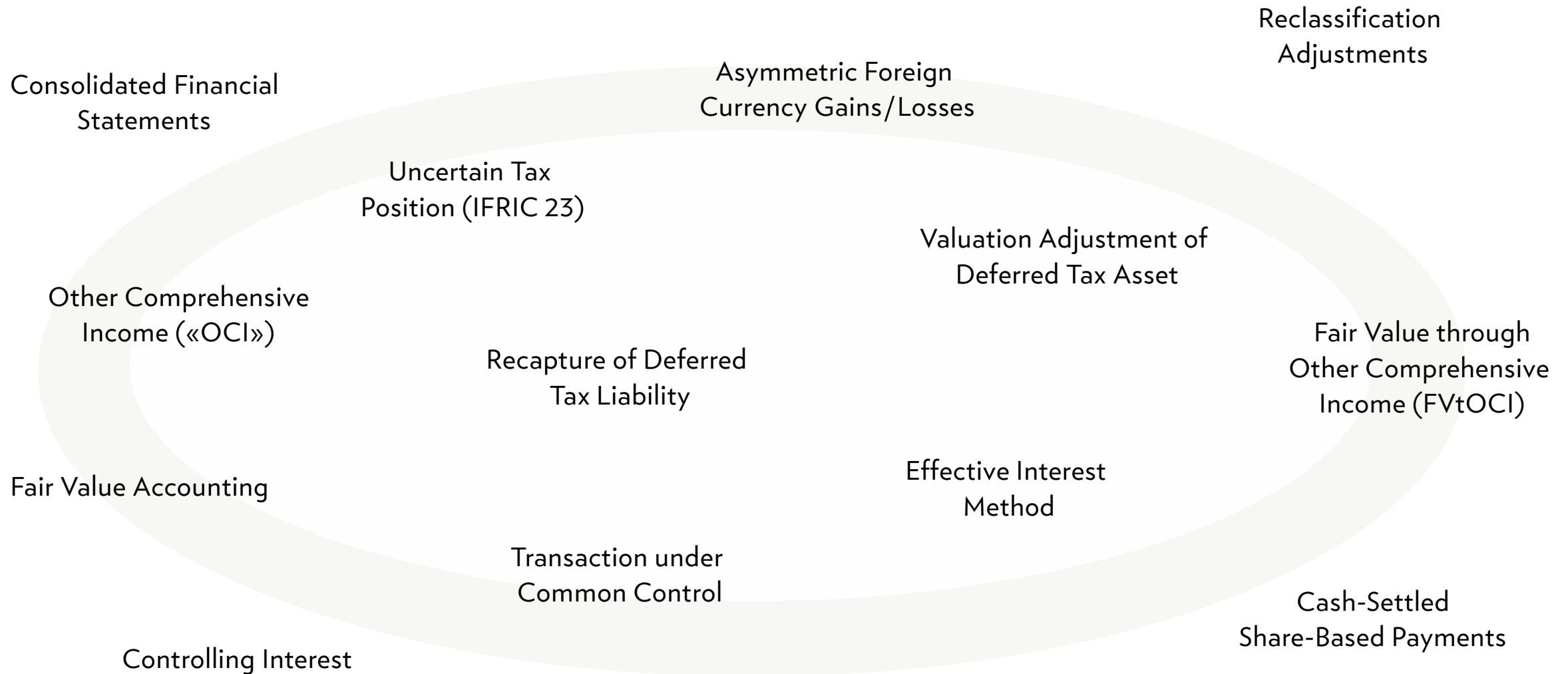
- Teilweise grosser Effort notwendig, damit die Daten verfügbar sind;
- Hinter jedem Datensatz steckt ein interner Prozess;
- „Materialitätsansatz“ funktioniert für GloBE-Zwecke nicht;
- Umfassendes IFRS-Fachwissen notwendig;
- Bei Verbesserung der Daten tauchen neue, in den Model Rules nicht adressierte Themen auf

## Automatisierung

Wie kann die Berechnung automatisiert werden?

- Automatisierte “End-to-end”-Lösung ist eine Illusion, da verschiedene Sachverhalte weiterhin eine menschliche Beurteilung erfordern;
- Noch keine Software auf dem Markt erhältlich;
- Unterschätzter Faktor: Zahlen müssen nicht erst für die Steuererklärung (Frist: 15 Monate), sondern für den Jahresabschluss verfügbar sein (Steuerrückstellung, Frist: wenige Tage bis Wochen)

# Relevante IFRS-Begriffe bei Anwendung der GloBE Model Rules



# FAZIT & AUSBLICK



# Drei (gewagte) Thesen zum Schluss

- (1) Die globale Mindeststeuer ist kein isoliertes Compliance-Projekt, sondern GloBE wird zukünftig zu einem wichtigen Element einer holistischen Beratung internationaler Konzerne (bspw. M&A-Transaktionen, Umstrukturierungen);
- (2) Dipl. Steuerexperten als «Spezialisten mit breitem steuerlichen Fachwissen» müssen zukünftig gute Kenntnisse in IFRS/US GAAP und Tax Accounting (IAS 12/ASC 740) haben, da eine professionelle steuerliche Beratung internationaler Konzerne sonst nicht mehr möglich ist;
  - Steuerexperten-Ausbildung / Prüfung;
  - Ausbildung Universitäten & Fachhochschulen;
  - Fachliteratur
- (3) Die Schweiz muss sich vom Grundsatz der «Einheit des Unternehmenssteuerrechts» verabschieden und ein duales Steuersystem mit einem «KMU-Steuerrecht» und einem «GloBE-Steuerrecht» einführen  
*(Artikel „Plädoyer für eine Zweiteilung des Unternehmenssteuerrechts“, ExpertFocus Februar 2023);*

# Contact



Thomas Hug

Deputy Head Group Tax  
Bank Julius Bär & Co. AG  
dipl. Wirtschaftsjurist FH  
dipl. Steuerexperte  
T +41 (0)79 756 04 62  
[www.thomashug.com](http://www.thomashug.com)  
[contact@thomashug.com](mailto:contact@thomashug.com)

