

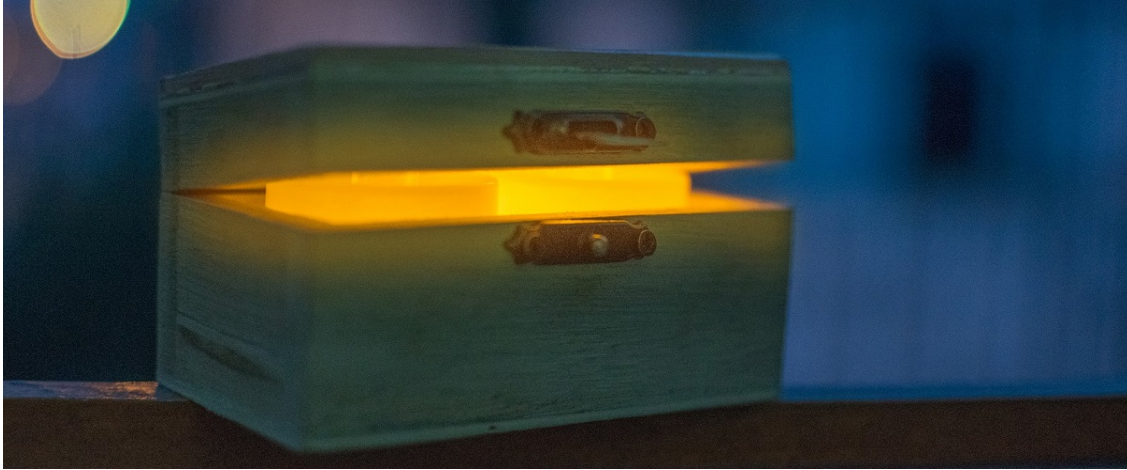


THOMAS HUG

GLOBALE MINDEST- BESTEUERUNG: DIE MODERNE "BÜCHSE DER PANDORA"?

BLOG KALAIOS FACHHOCHSCHULE 14.01.2021

WWW.THOMASHUG.COM



Schenkt uns die OECD eine neue Büchse der Pandora? (Symbolbild).

Globale Mindestbesteuerung: Die moderne «Büchse der Pandora»?

14. Januar 2021 | Thomas Hug

Der zweite Preis unseres [Blog-Schreibwettbewerbs zum Thema Steuerrecht](#) geht an Thomas Hug. Herzlichen Glückwunsch! Lesen Sie hier seinen Beitrag. Der erstplatzierte Beitrag zum Thema [„Internationale Aufteilung von Leistungen aus der beruflichen Vorsorge“](#) von Christine Ledure wurde bereits publiziert.

In der griechischen Mythologie wies Zeus die Göttin Pandora an, der Menschheit eine Büchse zu schenken, in der sich alle bis dahin unbekanntes Übel befanden. Er wollte damit die Menschheit bestrafen, da sie ihm das Feuer gestohlen hatten. Nachdem ich mich als Mitarbeiter der Steuerabteilung eines internationalen Konzerns in den letzten Monaten intensiv mit dem Projekt zur zukünftigen Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft befasst habe, bin ich zur Auffassung gelangt, dass die geplante globale Mindestbesteuerung eine moderne Form dieser Büchse ist.

Ausgangslage

Meiner Ansicht nach wird in der aktuellen Diskussion oft übersehen, dass das [OECD-](#)

Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft eigentlich aus zwei Säulen besteht. Bei der ersten Säule geht es effektiv um mögliche Ansätze, wie Konzerne mit digitalen Geschäftsmodellen zukünftig grenzüberschreitend besteuert werden sollen. Die Idee ist, dass solche Konzerne neu auch ohne physische Präsenz im Ausland steuerpflichtig werden. In der zweiten Säule diskutiert die OECD hingegen losgelöst von digitalen Geschäftsmodellen die Einführung einer globalen Mindestbesteuerung für Konzerne. Während die erste Säule in der Presse und Steuerwelt grosse Aufmerksamkeit genießt und kontrovers diskutiert wird, fristet die zweite Säule (noch) ein Schattendasein.

Ein Blick zurück

Mit dem BEPS-Projekt im Jahre 2015 hat die OECD das Ziel verfolgt, die Gewinnverschiebung in Tiefsteuerländer und die Reduktion der Bemessungsgrundlage durch «kreative» Steuerplanung zu bekämpfen. Dies sollte durch Kohärenz der nationalen Steuersysteme, erhöhte Transparenz und verschärfte Substanzanforderungen erreicht werden. Namentlich die G20-Staaten verfolgten damit das politische Ziel, ihre Steuereinnahmen im Nachgang zur Finanzkrise materiell zu erhöhen.

Ich bin der Ansicht, dass die Folgen auf die Steuereinnahmen durch die G20-Staaten massiv überschätzt wurden, namentlich, weil kleinere Wirtschaftsstandorte wie die Schweiz mit geschickten Steuerreformen und Steuersatzsenkungen das Steuersubstrat halten oder gar erhöhen konnten.

Unter dem Deckmantel der Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft wird nun ein weiteres Mal versucht, die Steuereinnahmen zu erhöhen. Dies soll durch eine globale Mindestbesteuerung für Konzerne mit mind. EUR 750 Mio. Umsatz erreicht werden. Die OECD kann aufgrund ihrer fehlenden Rechtsetzungskompetenz ihren Mitgliedstaaten allerdings nicht vorschreiben, wie hoch die Steuersätze für Unternehmen sein müssen. Sie will dieses Ziel – meiner Ansicht nach sehr geschickt – mittels indirekter Massnahmen erreichen. Die OECD hat sich bisher noch nicht offiziell dazu geäußert, wie hoch dieser Mindeststeuersatz sein soll. Er soll erst kommuniziert werden, wenn alle technischen Details geklärt sind. Inoffiziell wird allerdings ein Satz zwischen 10% und 15% herumgereicht.

Geplante Massnahmen

Am 14. Oktober 2020 veröffentlichte die OECD ihr geplantes 250 seitiges und auf English abgefasstes Regelwerk, dessen Kern die *Global Base Erosion Rules (GloBE Rules)* sein sollen; sie bestehen aus der *Income Inclusion Rule* und der subsidiären *Undertaxed Payment Rule*.

Die *Income Inclusion Rule* sieht vor, dass die Konzernobergesellschaft sämtliche Gewinne ihrer direkt und indirekt gehaltenen Tochtergesellschaften besteuern darf, sofern die effektiven Steuersätze im jeweiligen Land der Tochtergesellschaften unter dem noch zu bestimmenden Mindeststeuersatz liegen. Diese *Top-up Tax* bemisst sich auf dem Gewinn der jeweiligen Tochtergesellschaft und der anwendbare Steuersatz ergibt sich aus der Differenz zwischen dem globalen Mindeststeuersatz und dem tieferen, effektiven Steuersatz der Tochtergesellschaft.

Sollte ein Konzern eine Obergesellschaft in einem Land haben, welches die *Income Inclusion Rule* nicht kennt, greift subsidiär bei den Tochtergesellschaften die *Undertaxed Payment Rule*. Diese sieht vor, dass Zahlungen von Tochtergesellschaften an andere Konzerngesellschaften steuerlich nicht mehr zum Abzug zugelassen werden, sofern die empfangenden Konzerngesellschaften einen effektiven Steuersatz unter dem Mindeststeuersatz haben.

Effektiver Steuersatz

Bei diesem geplanten Regelwerk spielt damit der «effektive Steuersatz» jeder Konzerngesellschaft eine zentrale Rolle. Um die Komplexität weiter zu erhöhen, wird dabei nicht auf den länderspezifischen Gewinnsteuersatz gemäss Gesetz abgestellt, sondern separate Regeln auf Basis des Konzernabschlusses gemäss IFRS/US-GAAP eingeführt.

Der effektive Steuersatz je Gesellschaft ergibt sich aus dem Verhältnis zwischen den relevanten Steuern zu einer *GloBE Tax Base*. Die relevanten Steuern umfassen Gewinn- und Quellen-, aber auch Kapitalsteuern. Die *GloBE Tax Base* wird auf Basis des IFRS/US-GAAP-Gewinns ermittelt, der allerdings korrigiert werden muss (u.a. Elimination von konzerninternen Dividenden, Gewinne aus Restrukturierungen, aktienbasierte Bonusprogramme für Mitarbeiter). Ferner darf dieser korrigierte Gewinn um einen *formulaic substance-based carve-out* reduziert werden, der dem Routine-Gewinn einer Konzerngesellschaft Rechnung tragen soll. Ist der ermittelte effektive Steuersatz über dem Mindeststeuersatz, ergibt sich daraus aus der Differenz ein *Income Inclusion Rule Credit*. Dieser darf im gleichen Jahr verwendet werden, um den effektiven Steuersatz einer anderen Konzerngesellschaft zu erhöhen.

Fazit

Das geplante 250 seitige Regelwerk der OECD ist von derartiger Komplexität, dass selbst Steuerexperten mit langjähriger Erfahrung im internationalen Steuerrecht Mühe haben, den Ausführungen zu folgen. Die OECD schafft damit ein administratives Monster, das für einen Konzern schwer zu implementieren ist. Glauben Sie mir nun,

dass die OECD uns mit der globalen Mindestbesteuerung eine moderne Büchse der Pandora schenkt, in dem sich bisher unbekannte Übel befinden..?