



THOMAS HUG

# WANN IST EINE GESELLSCHAFT STEUERPFLICHTIG?

SWISSACCOUNTING – STANDARD 12/2024

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

# Globale Mindeststeuer: Wann ist eine Gesellschaft steuerpflichtig?

**Die Schweiz hat auf den 1. Januar 2024 die globale Mindeststeuer eingeführt und erhebt damit auf dem Gewinn grosser multinationaler Gruppen eine Ergänzungssteuer von maximal 15 Prozent. Die Frage, ob eine einzelne Gesellschaft in der Schweiz steuerpflichtig ist, kann im Einzelfall sehr herausfordernd sein.**

Thomas Hug | Dagmar Ihle

Die globale Mindeststeuer ist in der Schweiz in der Mindestbesteuerungsverordnung vom 22. Dezember 2023 geregelt. Die Verordnung ist für die Schweiz insofern einzigartig, als viele Aspekte nicht eigenständig in der Verordnung geregelt sind, sondern umfassend auf das Regelwerk der OECD («GloBE-Mustervorschriften») verwiesen wird. Dieses Regelwerk ist sehr umfangreich und zeichnet sich durch eine anspruchsvolle englische Rechtsprache aus, die selbst für englische Muttersprachler schwer verständlich sein kann. Da die globale Mindeststeuer auf «True and Fair View»-Rechnungslegungsstandards wie IFRS oder Swiss GAAP FER basiert, wird zudem regelmässig auf Begriffe und Konzepte dieser Standards verwiesen.

Die subjektive Steuerpflicht für die Ergänzungssteuer in der Schweiz knüpft an drei Voraussetzungen an, die nachfolgend näher erläutert werden. Während die bestehende Gewinnsteuer in der Schweiz ausschliesslich auf die Gesellschaft selbst abstellt, hängt die Steuerpflicht bei der Ergänzungssteuer auch von den Beteiligungsverhältnissen und der Grösse des Konzerns ab, dem die Gesellschaft angehört. Dies erschwert die Beurteilung.

## Multinationale Unternehmensgruppe

Eine Gesellschaft ist nur dann steuerpflichtig, wenn sie Teil einer grossen multinationalen Unternehmensgruppe ist. Eine Unternehmensgruppe ist eine Gruppe von Einheiten, die durch Beteiligungs- oder Beherrschungsverhältnisse derart miteinander verbunden sind, dass deren Aktiven, Passiven, Erträge, Aufwendungen und Geldflüsse voll- oder quotenkonsolidiert werden. Damit knüpft das OECD-Regelwerk an die Konsolidierungspflicht an, wie sie beispielsweise in IFRS 10 oder FER 30 geregelt ist. Zudem muss die Unternehmensgruppe multinational sein, das heisst über mindestens eine Tochtergesellschaft im Ausland verfügen. Dabei ist es unerheblich, ob diese aktiv ist. Ein rein schweizerischer Konzern ohne Auslandsbezug kann von der globalen Mindeststeuer nicht betroffen sein.

Schliesslich verlangt das OECD-Regelwerk, dass der Konzern einen konsolidierten Jahresumsatz von mindestens EUR 750 Mio. ausweist. Erstellt ein Konzern seine Jahresrechnung in einer anderen Darstellungswährung (z. B. CHF), so sind die Umsätze nach den detaillierten Vorgaben der OECD in Euro umzurechnen. Der Wechselkurs EUR/CHF bewegte sich in

den letzten Monaten in einem Korridor von 0,93 bis 0,99. Entsprechend volatil war auch die Umsatzgrenze in Schweizer Franken, die sich zwischen knapp unter CHF 700 Mio. und CHF 745 Mio. bewegte. Ein Unterschied von CHF 45 Mio. Umsatz innerhalb von zwölf Monaten ist nicht unerheblich.

Relevant ist nicht der Umsatz des laufenden Geschäftsjahres. Der Konzern muss die Umsatzgrenze jeweils in mindestens zwei der letzten vier Geschäftsjahre erreicht haben. Diese Grenze ist insbesondere für kleinere Konzerne mit einem Umsatz nahe EUR 750 Mio. eine Herausforderung. Sie kann dazu führen, dass eine Unternehmensgruppe in einem Jahr betroffen ist und im Folgejahr nicht mehr.

Die OECD definiert den Begriff des Umsatzes umfassend als den «Zufluss wirtschaftlichen Nutzens aus der Lieferung oder Herstellung von Gütern, der Erbringung von Dienstleistungen oder anderen Tätigkeiten, die die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der multinationalen Unternehmensgruppe darstellen». Ausserordentliche Erträge sind demnach nicht zu berücksichtigen. Der Begriff umfasst jedoch auch Wertänderungen von assoziierten Unternehmen, die nur nach der Equity-Methode konsolidiert

werden. Für den Zweck der globalen Mindeststeuer ist der «Umsatz» somit nicht automatisch mit dem «Umsatz» in der Konzernrechnung nach IFRS oder Swiss GAAP FER gleichzusetzen.

### Geschäftseinheit

Eine Gesellschaft, die zu einem Konzern gehört, unterliegt jedoch nicht automatisch der globalen Mindeststeuer. Sie muss von der obersten Muttergesellschaft des Konzerns beherrscht werden. Die OECD verwendet für solche beherrschten Gesellschaften den Begriff «Geschäftseinheit». Auch eine Zweigniederlassung oder eine steuerliche Betriebsstätte kann eine Geschäftseinheit sein. Allerdings ist nicht jede Gesellschaft, die in einem Konzernabschluss konsolidiert wird, auch steuerpflichtig. Gesellschaften, auf die ein Konzern nur einen massgeblichen Einfluss ausübt (assoziierte Unternehmen), werden zwar ebenfalls in den Konzernabschluss einbezogen (konsolidiert mittels Equity-Methode), unterliegen aber mangels Beherrschung nicht der Ergänzungssteuer.

Für die Frage, ob Beherrschung vorliegt, sind weniger die prozentualen Beteiligungsquoten als vielmehr die wirtschaftlichen Verhältnisse relevant. Darüber hinaus enthalten die GloBE-Mustervorschriften eine abschliessende Aufzählung von Unternehmen, die steuerbefreit sind und daher nicht der Ergänzungssteuer unterliegen. Dazu gehören beispielsweise konzern-eigene Pensionskassen oder gemeinnützige Stiftungen, die gelegentlich als oberste Konzerngesellschaft anzutreffen sind.

Besondere Aufmerksamkeit ist Joint Ventures zu widmen. Da bei einem Joint Venture typischerweise zwei Parteien nur eine gemeinsame Beherrschung haben, qualifiziert dieses Konstrukt zunächst nicht als steuerpflichtige Geschäftseinheit. Das OECD-Regelwerk verlangt eine alleinige Beherrschung. Die GloBE-Mustervorschriften enthalten jedoch Sonderregelungen, nach denen auch Joint Ventures steuerpflichtig sind, allerdings nur dann, wenn der Konzern neben der gemeinsamen Beherrschung auch über einen Kapitalanteil von mindestens 50 Prozent verfügt. Hält

eine Gruppe zum Beispiel 50 Prozent der Stimmrechte und nur 48 Prozent des Kapitals, kann ein Joint Venture nach IFRS vorliegen, nicht aber für Zwecke der globalen Mindeststeuer.

### Zugehörigkeit

Schliesslich kann eine Geschäftseinheit in der Schweiz nur dann der Ergänzungssteuer unterliegen, wenn sie der Schweiz zugehörig ist. Wie bei der direkten Bundessteuer wird auf den statutarischen Sitz oder die tatsächliche Leitung abgestellt. Massgebend sind jedoch nicht die Verhältnisse am Ende, sondern am Anfang der Steuerperiode.

Die Schweiz erhebt seit dem 1. Januar 2024 eine nationale Ergänzungssteuer, und ab dem 1. Januar 2025 eine internationale Ergänzungssteuer auf den Gewinnen direkt oder indirekt beherrschter ausländischer Tochtergesellschaften.

Für die nationale Ergänzungssteuer ist einzig die Zugehörigkeit der Geschäftseinheit zur Schweiz relevant. Sie unterliegt der Ergänzungssteuer mit ihrem eigenen Gewinn. Für die internationale Ergänzungssteuer muss einerseits eine zur Schweiz gehörende Geschäftseinheit vorliegen, die subjektiv steuerpflichtig ist. Andererseits muss sie aber auch eine niedrig besteuerte Geschäftseinheit im Ausland (also nicht in der Schweiz) beherrschen. Bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen (fehlende lokale Ergänzungssteuer im Ausland) wird die schweizerische Geschäftseinheit für den Gewinn der ausländischen Geschäftseinheit in der Schweiz steuerpflichtig.

### Praktische Herausforderungen

Die Frage, ob eine Gesellschaft in der Schweiz steuerpflichtig ist, kann nur beantwortet werden, wenn die Beteiligungsverhältnisse und die Konzernstruktur bekannt sind. Für sich allein betrachtet lässt eine Gesellschaft keine Rückschlüsse darauf zu, ob sie in der Schweiz von der globalen Mindeststeuer betroffen ist. So kann eine kleine Gesellschaft in der Schweiz mit zehn Mitarbeitenden und einem Umsatz von CHF 2 Mio. durchaus der globalen Mindeststeuer unterliegen, wenn sie von einem ausländischen Konzern beherrscht

wird. Zudem stellen sich bei der Beurteilung teilweise knifflige Bilanzierungsfragen (z. B. Beherrschung bei einer Beteiligungsquote unter 50 Prozent), für deren Beantwortung IFRS- oder Swiss GAAP FER-Spezialistenwissen erforderlich ist. Im Einzelfall kann eine Beherrschung auch bei einer Beteiligungsquote unter 50 Prozent vorliegen (z. B. aufgrund von Call-Optionen).

*In der nächsten Ausgabe: Zulässiger Rechnungslegungsstandard und Bemessungsgrundlage der globalen Mindeststeuer.*



**Thomas Hug**

Dipl. Steuerexperte, Partner Deloitte, Ersatzrichter Steuerrekursgericht Zürich, Mitglied Fachkommission Steuern bei ExpertSuisse, thug@deloitte.ch



**Dagmar Ihle**

Dipl. Steuerexperte, Head Corporate Tax and Transfer Pricing bei Forbo Group, dagmar.ihle@forbo.com

Hybride  
Veranstaltung:  
online oder  
vor Ort

ZERTIFIKATSLEHRGANG

## Globale Mindeststeuer – kompakt und praktisch

### DATUM

18. bis 20. August 2025

### PREIS

Mitglieder SwissAccounting: CHF 1950  
Nicht-Mitglieder: CHF 2100

