



**THOMAS HUG**

# **IT'S THE GLOBE BASE, STUPID!**

**BLOG KALAIOS FACHHOCHSCHULE 05.10.2021**

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



Warum die neuen OECD-Regeln zur Ermittlung des Mindeststeuersatzes zentral sind. (Symbolbild)

## **It's the GloBE base, stupid!**

**05. Oktober 2021 | Thomas Hug**

Im Jahr 1992 gewann Bill Clinton die US-Präsidentschaftswahl mit dem inoffiziellen Wahlslogan „It's the economy, stupid“ (frei übersetzt: auf die Wirtschaft kommt es an, Dummkopf). Die Wahlstrategen wollten damit zum Ausdruck bringen, dass die wirtschaftliche Lage der entscheidende Faktor zum Sieg gegen den damaligen Amtsinhaber Georg Bush senior war. Knapp 30 Jahre später könnte dieser Slogan übertragen auf die aktuelle Schweizer Steuerwelt „It's the GloBE base, stupid“ lauten. In meinem Blogbeitrag vom Januar 2021 habe ich erläutert, dass die OECD zwecks weiterer Bekämpfung der unerwünschten Gewinnverlagerung durch Konzerne eine globale Mindeststeuer einführen möchte.

### **Politische Diskussionen**

Seit meinem letzten Blog wurde das Projekt sowohl auf politischer als auch auf technischer Ebene weiter vorangetrieben und es besteht inzwischen ein Konsens, dass die Mindeststeuer für internationale Konzerne „mind. 15%“ betragen soll. In der Schweiz ist unterdessen ebenfalls die politische Diskussion initialisiert worden, wie unsere Steuergesetze angepasst werden könnten, um auf diese internationalen Veränderungen zu reagieren. Viele Kantone haben Gewinnsteuersätze von unter 15% und durch die STAF wurden per 2020 verschiedene Instrumente eingeführt, mit welchen die Steuersätze effektiv weiter gedrückt werden können (bspw. F&E-Sonderabzug, Patentbox, Aufdeckung stiller Reserve bei Austritt aus kantonalem Steuerregime und spätere steuerwirksame Abschreibung).

### **Berechnung Steuersatz**

Meines Erachtens dreht sich die Diskussion in der Schweiz aktuell zu stark um die Frage, ob wir unsere Steuersätze auf über 15% erhöhen und gewisse STAF-Instrumente wieder abschaffen müssen. Es wird häufig missverstanden, wie der Mindestsatz von 15%

methodisch genau ermittelt wird. Der gesetzliche Steuersatz oder die Steuerbelastung im handelsrechtlichen Abschluss ist nicht relevant.

Die OECD führt hierzu ein neues komplexes Regelwerk namens „GloBE Rules“ ein. Vereinfacht gesagt wird der Satz auf Basis eines modifizierten internationalen Rechnungslegungsstandards wie IFRS oder US GAAP errechnet mittels der Formel „erfasste Steuern“ („covered taxes“) dividiert durch die GloBE Bemessungsgrundlage („GloBE base“). Gemäss aktuellem Diskussionsstand fallen unter die „erfassten Steuern“ sowohl laufende als auch latente Steuern („modified deferred tax accounting approach“). Wie wirkt sich dies nun in der Praxis aus? Nachfolgend zwei vereinfachte Beispiele.

### **Beispiel 1 – Aufdeckungslösung**

Eine ehemalige kantonale Holdinggesellschaft im Kanton Zürich erzielt sowohl handelsrechtlich als auch unter IFRS einen Gewinn von 1'000. Im Rahmen des Übergangs von der privilegierten in die ordentliche Besteuerung hat die Gesellschaft stille Reserven von 500 auf ihrer originär geschaffenen Marke aufgedeckt, die nun steuerwirksam über die nächsten fünf Jahre ( $500 / 5 = 100$  pro Jahr) abgeschrieben werden können (sog. Aufdeckungslösung bzw. Step-up). Der Steuersatz beträgt 16%.

Die Gesellschaft bezahlt nun folglich Steuern von  $(1'000 - 100) \times 16\% = 144$ , was handelsrechtlich einen effektiven Steuersatz von  $144 / 1'000 = 14.4\%$  ergibt. Auf den ersten Blick hat die Gesellschaft damit einen Satz, welcher unter dem globalen Mindeststeuersatz von 15% liegt.

Unter IFRS hat die Gesellschaft allerdings ein latentes Steuerguthaben („deferred tax asset“) im Umfang von  $500 \times 16\% = 80$  aktiviert, welches den zukünftigen Steuernutzen aus der Abschreibung der aufgedeckten stillen Reserven reflektiert. Mit jedem Jahr, in welchem die Abschreibung steuerlich effektiv genutzt werden kann, muss dieses latente Steuerguthaben unter IFRS abgeschrieben werden. Dies ergibt einen jährlichen latenten Steueraufwand im Umfang von  $100 \times 16\% = 16$ . Im Gegensatz zum handelsrechtlichen Abschluss beträgt der effektive Steuersatz unter IFRS und damit auch unter den GloBE Rules durch die Berücksichtigung des latenten Steueraufwandes  $(144 + 16) / 1'000 = 16\%$ . Tatsächlich hat die Gesellschaft damit einen Satz, welcher über dem globalen Mindeststeuersatz von 15% liegt.

### **Beispiel 2 – Neubewertung Finanzinstrumente**

Eine Gesellschaft erzielt sowohl handelsrechtlich als auch unter IFRS einen Gewinn von 1'000. Zusätzlich verfügt sie über Finanzinstrumente, deren Wert sich im Geschäftsjahr aufgrund der schlechten Lage an der Börse von 900 auf 400 reduziert hat. Der Steuersatz beträgt 16%.

Handelsrechtlich bewertet die Gesellschaft diese Finanzinstrumente zum Marktpreis (Art. 960b OR), weshalb sie einen zusätzlichen Aufwand von  $900 - 400 = 500$  verbucht. Auf dem gesamten Gewinn von nunmehr  $1'000 - 500 = 500$  bezahlt sie Steuern im Umfang von  $500 \times 16\% = 80$ , weshalb die Gesellschaft handelsrechtlich einen effektiven Steuersatz von  $80 / 500 = 16\%$  ausweist.

Unter IFRS werden diese Finanzinstrumente im konkreten Fall als sog. „zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte“ qualifiziert, deren Wertveränderung nicht über die Erfolgsrechnung, sondern erfolgsneutral über das Eigenkapital („other comprehensive

income“) gebucht wird. Der IFRS-Gewinn beträgt damit weiterhin 1'000. Im Gegensatz zum handelsrechtlichen Abschluss beträgt der effektive Steuersatz unter IFRS und damit auch unter den GloBE Rules  $80 / 1'000 = 8\%$ . Er ist damit klar unter dem globalen Mindeststeuersatz von 15%.

## **Fazit**

Diese beiden Beispiele zeigen eindrücklich, dass bei der Diskussion um Steuersätze oder die Abschaffung/Einführung neuer Steuerinstrumente zwingend immer die auf den internationalen Rechnungslegungsstandards basierten GloBE Rules beachtet werden müssen. Ich bin überzeugt, dass sich Steuerfachleute bei den Behörden, in der Beratung und im Konzern in den nächsten Monaten und Jahren noch intensiv mit diesen Regeln auseinandersetzen müssen. It's the GloBE base, stupid!

*(Anmerkung: Diese Ausführungen und Überlegungen basieren auf dem aktuellen Stand der technischen Verhandlungen zur globalen Mindeststeuer. Die finalen Regeln lagen im Zeitpunkt der Publikation noch nicht vor)*