



THOMAS HUG

# **GLOBALE MINDESTSTEUER: MERKMALE & KRITISCHE WÜRDIGUNG**

**HERBSTVERANSTALTUNG DER ZENTRALSCHWEIZERISCHEN  
VEREINIGUNG DIPL. STEUEREXPERTEN, 14 NOVEMBER 2022**

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

Julius Bär

# Globale Mindeststeuer: Merkmale & Kritische Würdigung

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

14. November 2022

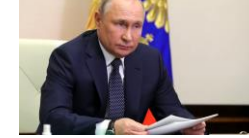


# ENTSTEHUNGSGESCHICHTE



Julius Bär

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



2015

2019

2020

2021

2021/22

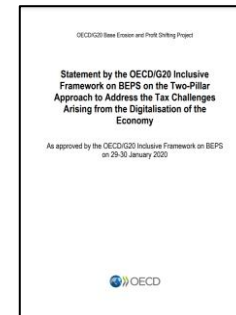
BEPS – Action Point 1

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)

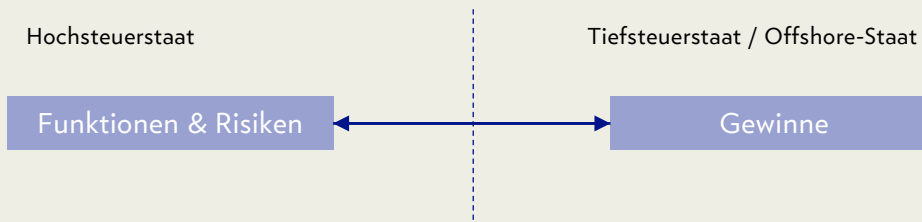
OECD/G20 bekennt sich zu einem "Two Pillar-Approach"

G20 "beschliesst" einen globalen Mindeststeuersatz von 15%

OECD veröffentlicht GloBE Model Rules

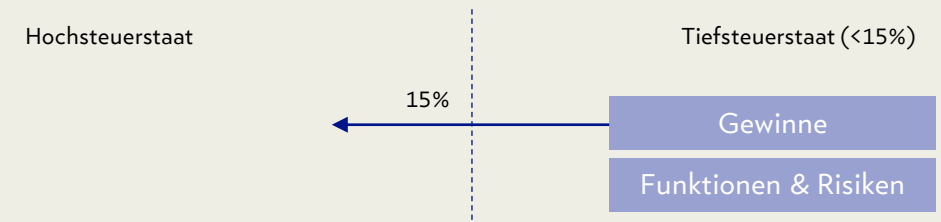
# BEPS als politisches Instrument zur Erhöhung der Steuereinnahmen von Hochsteuerstaaten

## 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?

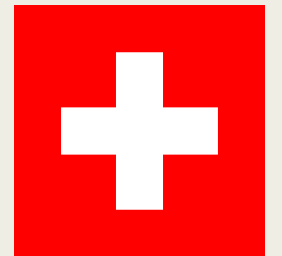
# Problematik der fehlenden Rechtssetzungskompetenz



OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS

keine supranationalen Organisationen, eher Charakter von permanent tagenden Konferenzen

Keine Rechtssetzungskompetenz



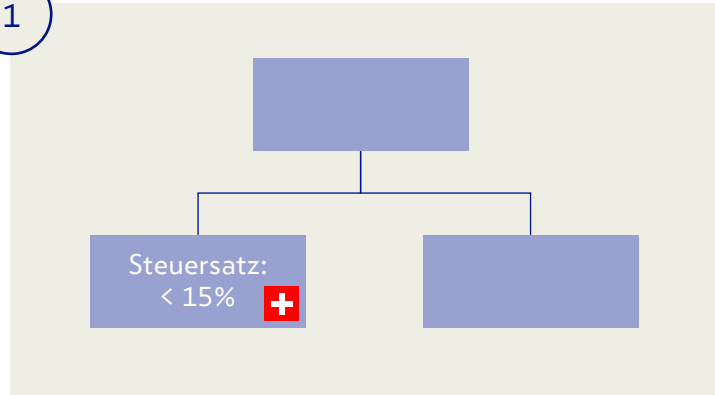
Rechtsstaat mit eigener Rechtssetzungskompetenz

# FUNKTIONSWEISE



# Dreistufiges, funktionales Konzept der globalen Mindeststeuer

1

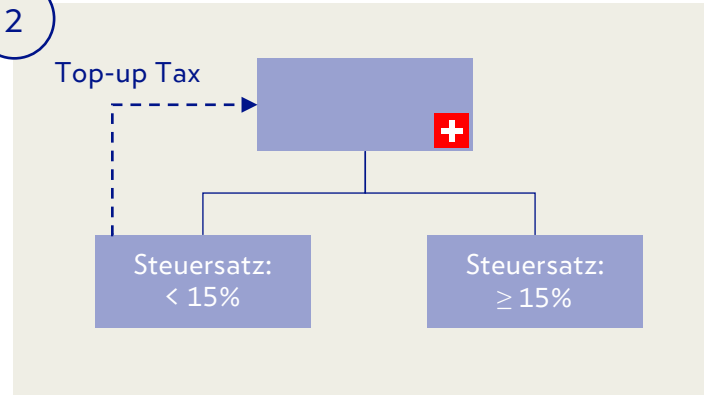


## Qualified Domestic Minimum Tax-up Tax (“QDMTT”)

### Nationale Ergänzungssteuer

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

2

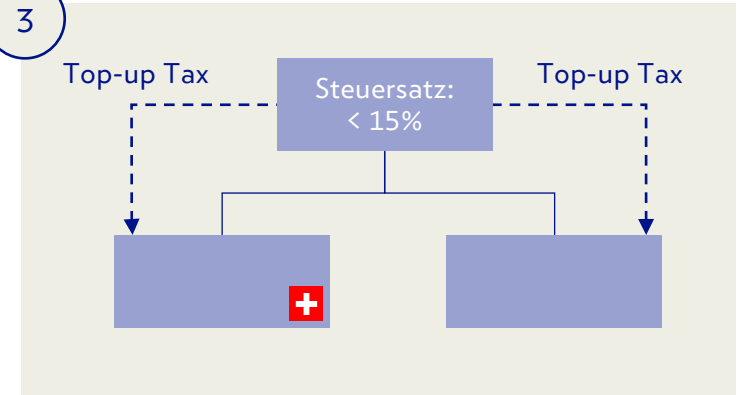


## Income Inclusion Rule (“IIR”)

### 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

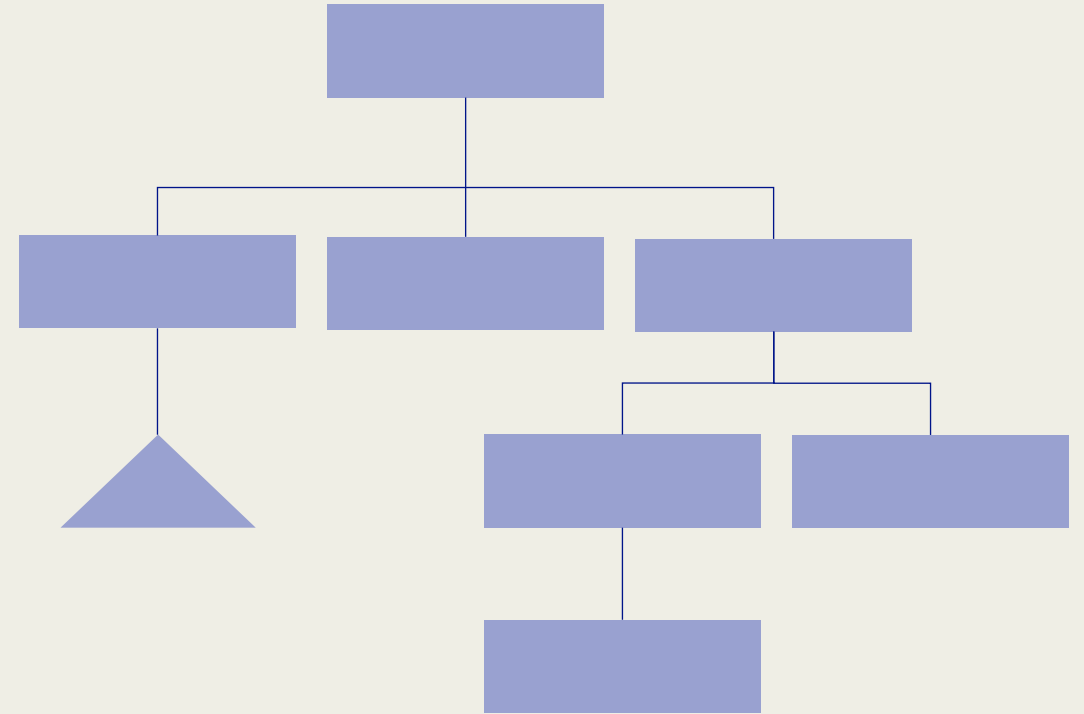
Indirekte, subsidiäre Besteuerung von zu tief besteuerten Gewinnen von Konzerngesellschaften durch die Verweigerung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Zahlungen oder gleichwertigen Anpassungen nach einem “Bottom Up”-Ansatz



# Steuersubjekt

Internationale Konzerne mit einem Mindestumsatz von EUR 750 Mio.

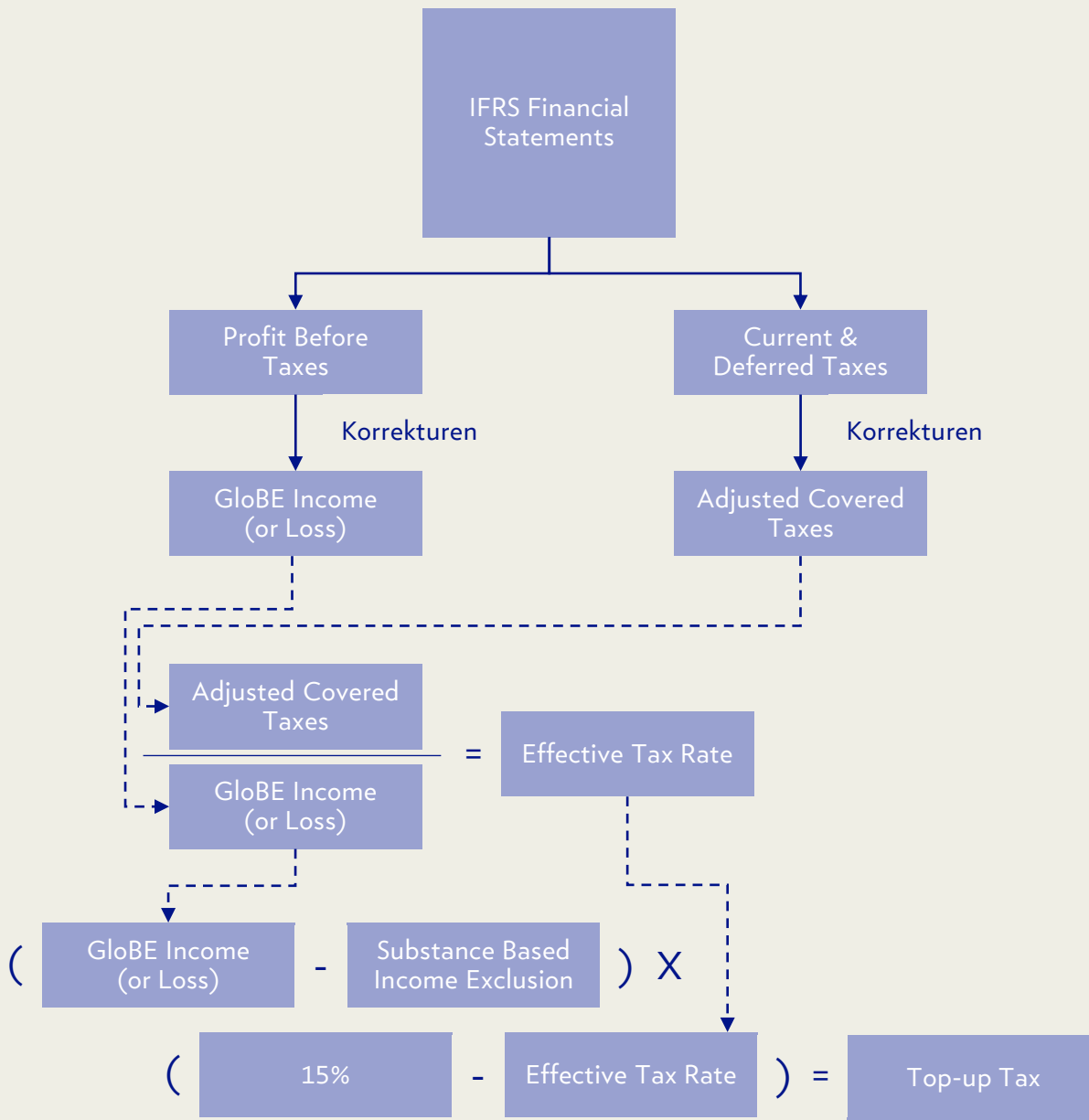
- Umsatz von mind. EUR 750 Mio. in zwei der vier vorhergehenden Geschäftsjahren (Wechselkurs EUR/CHF, Inflation);
- Konsolidierungspflicht nach einem internationalen Rechnungslegungsstandard;
- Mind. eine Konzerngesellschaft oder Betriebsstätte in einem anderen Staat



# 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



# IMPLEMENTATION SCHWEIZ



# Rechtsgrundlage in einer «Hauruckübung»



## Bundesverfassung

- Neue Verfassungsnorm, welche dem Bund die Kompetenz zur Umsetzung des OECD-/G20-Projekts gibt;
- Aktuell in parlamentarischer Beratung (SR: erledigt; NR: pendent);
- Sehr umstritten: Verteilung der – noch völlig unklaren – Mehreinnahmen (SR: 25/75%; NR: 50:50% + max. CHF 400 / Kopf);
- Volksabstimmung: 18. Juni 2023, erfordert Volks- und Ständemehr

## Bundesgesetz

- Folgt zu einem späteren Zeitpunkt im formellen Gesetzgebungsverfahren

## Bundesverordnung

- Temporäre Verordnung („Mindestbesteuerungsverordnung“, MindStV), welche zu einem späteren Zeitpunkt in ein formelles Bundesgesetz überführt werden soll;
- Materieller Teil der MindStV aktuell in Vernehmlassung (bis 17. November 2022), formeller Teil folgt „Ende Jahr“

Statischer  
(dynamischer?)  
Verweis



Model Rules

Kommentar



# STEUERSTANDORT SCHWEIZ



# Globale Mindeststeuer als Ende der Schweizer Erfolgsgeschichte? Jein!



## OECD Report vom 6. Oktober 2022

- In der Schweiz bisher kaum beachtet oder diskutiert;
- Beschäftigt sich intensiv mit dem Thema „Tax Incentives“ unter der globalen Mindeststeuer;
- Eher oberflächlich, aber dennoch ungefähre Stossrichtung der OECD/G20:
  - OECD „interessiert sich nicht“ für Steueranreize an Unternehmen, die nicht von Pillar 2 betroffen sind;
  - Sofern der Steuersatz gemäss GloBE Model Rules über 15% liegt, sind Steueranreize grundsätzlich möglich;
  - Ausgestaltung: keine privilegierte Besteuerung von Erträgen (bspw. Patentbox), wohl aber mehrfache Geltendmachung von Aufwendungen im Rahmen des Substance-Based Income Exclusion (bspw. F&E-Sonderabzug);
  - Qualified Refundable Tax Credit findet im Bericht kaum Erwähnung, jedoch in Model Rules vorgesehen
- Verweis auf [ISIS-Webinar vom 19. Oktober 2023](#) (90min-Diskussion mit Vertretern aus der Beratung, Lehre und Verwaltung)

# KRITISCHE WÜRDIGUNG



# Eine nicht abschliessende Liste mit Kritikpunkten zum Schluss

- Fehlende rechtsstaatliche/demokratische Legitimation einer globalen Mindeststeuer von 15%;
- Globale Mindeststeuer führt wenigstens bei internationalen Konzernen zu einer formellen und materiellen Harmonisierung – Rechtsgrundlage?
- Moralisierung und Politisierung des Steuerrechts;
- Hohe Rechtsunsicherheit bezüglich Auslegung der Model Rules – (noch) fehlende Zuständigkeit bei den Steuerbehörden;
- Implementation und Pflege der globalen Mindeststeuer ist hoch anspruchsvoll («Vierklang»)



# 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)

