

Update OECD Säule 2 – Veröffentlichung der Model Rules am 20. Dezember 2021 für die innerstaatliche Umsetzung

Das OECD/G20 Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting (IF) hat am 8. Oktober 2021 dem Statement einer Zwei-Säulen Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft zugestimmt.

Säule 1 zielt ab auf eine gerechtere Verteilung der Rechte der Staaten zur Besteuerung der Gewinne der grossen multinationalen Konzerne (MNE) mit einem weltweiten Umsatz von mehr als EUR 20 Mia. und einer Rentabilität von über 10%.

Der Fokus dieses Newsletters liegt auf Säule 2, welche den Wettbewerb bei der Unternehmensbesteuerung zwischen den Ländern mittels Einführung eines globalen Mindeststeuersatzes von 15% einschränken will. Säule 2 soll auf MNE anwendbar sein mit einem weltweiten Umsatz von mehr als EUR 750 Mio. in mindestens zwei der vorangegangenen vier Steuerperioden. Die Hauptmerkmale der Säule 2 können wie folgt zusammengefasst werden:

- **Die Global anti-Base Erosion Rules (sogenannte GloBE Regeln):** diese Regeln, welche von den jeweiligen Ländern in nationales Recht umgesetzt werden sollen, umfassen die (1) Income Inclusion Rule (IIR) und (2) eine damit zusammenhängende Undertaxed Payment Rule (UTPR). Die IIR ermöglicht eine Nachbesteuerung (Top-up Tax) bei der Muttergesellschaft in ihrem Ansässigkeitsstaat auf Einkünften einer Konzerngesellschaft, welche nicht mit einem effektiven Steuersatz von 15% besteuert werden. Die UTPR andererseits ist als Auffanglösung gedacht für den Fall, dass keine IIR zur Anwendung gelangt und soll den Abzug gewisser Zahlungen einer Gesellschaft an Konzerngesellschaften in anderen Staaten ausschliessen, sofern diese Einkünfte nicht mindestens einem effektiven Steuersatz von 15% unterliegen. Stattdessen wird dem Ansässigkeitsstaat der UTPR-Gesellschaft, welche diese Zahlungen getätigt hat, ein Nachbesteuerungsrecht zugewiesen. Um den effektiven Steuersatz zu ermitteln, wenden die GloBE Regeln einen effektiven Steuersatz-Test an, gemäss welchem die

erfassten Steuern («covered taxes») ins Verhältnis gesetzt werden zu einer spezifischen Steuerbemessungsgrundlage («GloBE tax base») aller Gesellschaften im jeweiligen Staat («jurisdictional blending»). Sowohl die erfassten Steuern als auch die Steuerbemessungsgrundlage stützen sich auf eine gemeinsame Definition und basieren auf anerkannten internationalen Rechnungslegungsstandards (z.B. IFRS, US GAAP oder auch Swiss GAAP FER) unter Berücksichtigung spezifischer Anpassungen (beispielsweise Herausrechnung von Steueraufwendungen und Einkünften aus qualifizierenden Beteiligungen sowie Aufrechnung gewisser Kosten, wie beispielsweise Bussen und Bestechungsgeldern).

- **Die Subject to Tax Rule (STTR):** diese abkommensbasierte Regel gestattet es den Quellenstaaten (insbesondere Entwicklungsländern) eine begrenzte Quellensteuer von maximal 9% auf bestimmten Zahlungen (Zins-, Lizenz- oder andere spezifische Zahlungen) an verbundene Unternehmen zu erheben, wenn der Bruttobetrag solcher Zahlungen im Staat der empfangenden Gesellschaft nicht einer Mindestbesteuerung von 9% unterliegt.

Es wird erwartet, dass Mitgliedsstaaten die IIR ab 1. Januar 2023 und die UTPR ab 1. Januar 2024 anwenden werden. Die STTR ist abhängig von deren Aufnahme in bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen. Es ist geplant, dass Anfang 2022 ein multilaterales Instrument veröffentlicht wird, um die Implementierung der STTR in relevante Doppelbesteuerungsabkommen zu vereinfachen.

Am 20. Dezember 2021 hat die OECD die sogenannten Model Rules veröffentlicht, die die Staaten bei der Umsetzung ins jeweilige nationale Recht unterstützen sollen. Die Model Rules enthalten spezifische Regelungen insbesondere betreffend:

- den Kreis der MNE im Anwendungsbereich der Mindestbesteuerung;
- den Mechanismus zur Berechnung des effektiven Steuersatzes eines MNE's in den jeweiligen Staaten sowie zur Ermittlung des Betrags der Nachbesteuerung (Top-up Tax);
- die Nachbesteuerung (Top-up Tax) von MNE Gruppengesellschaften auf Basis einer definierten Reihenfolge;
- die Behandlung von Akquisitionen und Desinvestitionen sowie von bestimmten Holdingstrukturen und entsprechenden Steuerregimen.

Es wird erwartet, dass die Säule 2 voraussichtlich eine tiefe dreistellige Zahl von MNE mit Hauptsitz in der Schweiz sowie eine tiefe vierstellige Zahl von Schweizer Konzerngesellschaften ausländischer Konzerne betreffen wird. In der Schweiz wird derzeit an der Implementierung der neuen GloBE Regeln in nationales Recht gearbeitet, wobei damit zu rechnen ist, dass eine Umsetzung nicht vor 2024 erfolgen wird. Es ist geplant, das Steuersystem der Schweiz anzupassen, um

sicherzustellen, dass betroffene MNE nicht in den Anwendungsbereich von Nachbesteuerungsregeln im Ausland fallen. Folgende drei Ansätze werden aktuell in der Schweiz diskutiert:

- **Zusatzsteuermodell:** bei diesem Ansatz entrichten betroffene Schweizer Gesellschaften eine ergänzende Steuer zusätzlich zur ordentlichen Besteuerung des Unternehmensgewinns (sowie weitere «covered taxes»), um eine effektive Mindestbesteuerung von 15% auf der Steuerbemessungsgrundlage von Säule 2 zu erreichen.
- **Alternativsteuer:** in diesem Model entrichten betroffene Schweizer Gesellschaften eine Alternativsteuer von 15% auf der Steuerbemessungsgrundlage nach Säule 2.
- **Zusatzsteuer plus Alternativsteuer:** beim kombinierten Ansatz entrichten betroffene Schweizer Gesellschaften Steuern von 15% auf der Steuerbemessungsgrundlage nach Säule 2, aber mindestens die Steuern gemäss Schweizer Steuerrecht. Falls letztere höher sind, könnte der überschüssende Betrag vorgetragen und an die zukünftige Alternativsteuer angerechnet werden.

Handlungsbedarf: Für MNE mit Schweizer Gesellschaften im Anwendungsbereich der GloBE Regeln ist es wichtig, sich jetzt mit dieser Vorlage auseinanderzusetzen und insbesondere:

- Ein besseres Verständnis der Regeln zu erlangen, beispielsweise:
 - Sind allfällige Massnahmen, die im Zusammenhang mit der Schweizer Steuerreform (STAF, umgesetzt per 1. Januar 2020) ergriffen wurden, weiterhin steuereffizient? Genauer:
 - Was sind die Konsequenzen eines steuerlichen Step-up bei Aufhebung der Schweizer Steuerstati (Holdinggesellschaft, gemischte Gesellschaft, etc.)?
 - Zieht die MNE weiterhin einen Nutzen aus den neu eingeführten Massnahmen zur Steigerung der Attraktivität von F&E sowie Finanzierungsaktivitäten?
 - Was bedeuten die GloBE Regeln im Hinblick auf bestehende Verlustvorträge oder zukünftige Verluste?
- Analyse des Einflusses der Säule 2 auf die bestehende Gruppenstruktur auf Basis erster Berechnungen und Modellierung.
- Identifikation und Beurteilung des Anpassungsbedarfs der Gruppenstruktur und des Geschäftsmodells.
- Berücksichtigung gruppeninterner Umsetzungsprozesse oder Anpassungen hinsichtlich zukünftiger Compliance-Anforderungen (z.B. erforderliche Informationen, Reporting-Prozesse, etc.).

Tax Partner AG
Zürich, 22. Dezember 2021



Alberto Lissi

Partner

Alberto Lissi ist Rechtsanwalt und diplomierte Steuerexperte. Er war während rund 20 Jahren als Berater im nationalen und internationalen Steuerrecht zunächst bei Arthur Andersen und anschliessend als Partner bei Ernst & Young tätig. Seit 2012 ist er Partner bei Tax Partner. Seine breite Erfahrung umfasst sowohl die Steuerberatung bei nationalen und internationalen Planungen und Reorganisationen von Unternehmen als auch die steuerliche Unterstützung von Banken und Finanzdienstleistern. Alberto Lissi ist Dozent an ausgewählten Seminaren und Nachdiplomstudien im Steuerrecht. Er publiziert regelmässig Beiträge zu verschiedenen Themen des nationalen und internationalen Steuerrechts.



Tom Lawson

Senior Advisor

Tom Lawson hat über 15 Jahre Erfahrung in nationalen und internationalen Steuerangelegenheiten. Seine Laufbahn startete er als Treuhänder in einer international ausgerichteten Treuhandgesellschaft und wechselte im 2012 zu Tax Partner. Neben nationalem und internationalem Unternehmenssteuerrecht liegt sein Fokus auch im Immobiliensteuerrecht und in der Besteuerung kollektiver Kapitalanlagen. Tom Lawson ist Dozent an verschiedenen Lehrgängen im Bereich der Besteuerung kollektiver Kapitalanlagen und deren Anleger.

Tax Partner AG, Taxand Schweiz

Tax Partner AG ist spezialisiert auf schweizerisches und internationales Steuerrecht und als führende Steuer-Boutique anerkannt. Mit heute 13 Partnern bzw. Counsel und insgesamt rund 45 Steuerexperten, bestehend aus Rechtsanwälten, Juristen und Ökonomen, berät Tax Partner AG nationale und multinationale Unternehmen sowie Privatpersonen in allen Steuerbereichen.

Tax Partner AG ist unabhängig und arbeitet global mit führenden Steuerrechtskanzleien zusammen. Im Jahr 2005 war Tax Partner AG Mitgründerin von Taxand, der weltweit grössten unabhängigen Organisation von hochqualifizierten Steuerberatern. Taxand verfügt aktuell über mehr als 2'500 Steuerberater und rund 550 Steuerpartnern aus unabhängigen Mitgliedsfirmen in rund 50 Ländern.

Tax Partner AG Talstrasse 80 Telefon +41 44 215 77 77
8001 Zürich Fax +41 44 215 77 70
Schweiz www.taxpartner.ch

 **TAXAND**
Your global tax partner

DISCLAIMER

Der Inhalt dieses Newsletters ist keine abschliessende Darstellung und stellt keine Steuer- oder Rechtsberatung dar. Tax Partner AG lehnt jede diesbezügliche Haftung ab.