

## Schweiz: Beschluss einer Verfassungsgrundlage für die Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung

Prof. Dr. Pascal Hinny, Partner, und Joshua Lehmann, Associate, beide Rechtsanwälte bei Lenz & Staehelin, Zürich

Am 18.6.2023 hat das Schweizer Stimmvolk eine vom Parlament vorgeschlagene Anpassung der Schweizerischen Bundesverfassung mit großer Mehrheit angenommen. Diese Änderung bildet die rechtliche Grundlage für den Schweizer Bundesrat und das Schweizer Parlament, um die Umsetzung der OECD/G20-Projekte Säule 1 (Besteuerung im Marktstaat) und Säule 2 (globale Mindestbesteuerung) voranzutreiben.

Während die Umsetzung der ersten Säule in der Schweiz von der weiteren internationalen Entwicklung abhängt, ist die Umsetzung der zweiten Säule (Mindestbesteuerung) für das Jahr 2024 vorgesehen. Insbesondere wird die Schweiz bei betroffenen Unternehmen eine nationale Ergänzungssteuer erheben, sofern die 15%ige Minimalbesteuerung nicht erreicht wird.

### I. Umsetzung einer globalen Reform der Besteuerung von multinationalen Unternehmen in der Schweiz

Am 18.6.2023 hat das Schweizer Stimmvolk mit einem Ja-Stimmenanteil von 78,5 % und der Zustimmung aller Kantone einer Änderung der Bundesverfassung zugestimmt. Sie schafft eine Rechtsgrundlage für die Umsetzung der OECD/G20-Zweisäulenlösung, die sich mit den „steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft“ befasst. Dabei handelt es sich um ein globales Projekt zur Unternehmensbesteuerung großer multinationaler Unternehmen („MNU“), welchem sich im Rahmen des sog. „Inclusive Framework“ die 137 Mitgliedsländer (einschließlich der Schweiz) des OECD/G20-Rahmenwerks zur Bekämpfung der Erosion der Steuerbemessungsgrundlage und Gewinnverschiebung (BEPS) am 8.10.2021 angeschlossen haben.

Was die erste Säule des globalen Übereinkommens der OECD/G20-Staaten betrifft („Säule 1“), die darauf abzielt, einen Teil der Gewinnsteuerbemessungsgrundlage von MNU in die Marktstaaten zu verlagern, so haben der Schweizer Bundesrat und das Parlament angesichts fehlender Fortschritte auf internationaler Ebene noch nicht über die Umsetzung in der Schweiz entschieden.

### II. Überblick über die Hauptaspekte der Säule 2

Die zweite Säule („Säule 2“) zielt darauf ab, den Wettbewerb bei der Körperschaftsteuer durch die weltweite Einführung eines Mindestkörperschaftsteuersatzes von 15 % für MNU<sup>1</sup> mit einem konsolidierten Jahresumsatz von mehr als 750 Mio. EUR zu begrenzen.

Die Umsetzung von Säule 2 basiert nicht auf einem internationalen (multilateralen) Abkommen, sondern auf Modellregeln – den Global Anti-Base Erosion Model Rules („GloBE-Regeln“) –, die jedes Mitglied des OECD/G20 Inclusive Framework umsetzen kann, wenn es sich dafür entscheidet.

Um festzustellen, ob der effektive Steuersatz, die sog. „Effective Tax Rate“ („ETR“), den Mindeststeuersatz von 15 % erreicht, sehen die GloBE-Regeln eine gemeinsame Definition der betroffenen Steuern (sog. „Covered Taxes“) und des steuerpflichtigen Einkommens (sog. „GloBE-Income“) vor. Letzteres wird aufgrund von anerkannten Rechnungslegungsvorschriften (wie zB IFRS, US GAAP oder Swiss GAAP FER), mit gewissen Anpassungen, ermittelt.

Die ETR wird auf Basis landesweit aggregierter Ergebnisse aller betroffenen Geschäftseinheiten und nicht auf Einzelunternehmensebene ermittelt (sog. „Jurisdictional Blending“). Dies ist für die

Schweiz mit ihren kantonal sehr unterschiedlichen Steuersätzen von großer Bedeutung.

Liegt die so ermittelte ETR einer betroffenen Geschäftseinheit bzw. der Geschäftseinheiten innerhalb einer Jurisdiktion unter 15 %, wird eine Ergänzungssteuer (eine sog. „Top-up Tax“) erhoben, um die ETR auf 15 % anzuheben.

60

Hinny/Lehmann: Schweiz: Beschluss einer Verfassungsgrundlage für die Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung (IStR-LB 2023, 59)

Welches Land diese Ergänzungssteuer erhebt, ergibt sich aus dem Zusammenspiel von nationaler Ergänzungssteuer, der sog. „Qualified Domestic Minimum Top-up Tax“ („QDMTT“), und den internationalen Ergänzungssteuern unter der „Income Inclusion Rule“ („IIR“) und der „Undertaxed Profits Rule“ („UTPR“).

Mit der QDMTT kann ein Land sicherstellen, dass eine Ergänzungssteuer von ihm selbst und nicht von einem anderen Land (im Rahmen der IIR oder UTPR) erhoben wird. Die QDMTT ist dabei vor allem für Länder mit einer verhältnismäßig tiefen Steuerbelastung relevant, wie etwa der Schweiz, da sie eine allfällige steuerliche Hinzurechnung im Ausland unter der IIR oder der UTPR reduziert bzw. ausschließt. Die Schweiz hat sich nun per Volksabstimmung dafür entschieden, eine QDMTT, eine nationale Ergänzungssteuer, zu erheben.

Bei fehlender QDMTT und Unterschreitung der ETR von 15 % kann das Land der obersten Muttergesellschaft, der „Ultimate Parent Entity“ („UPE“) eines MNU, oder, falls das Land der UPE die GloBE-Regeln nicht eingeführt hat, das Land einer zwischengeschalteten Muttergesellschaft, „Intermediate Parent Entity“ („IPE“), die Ergänzungssteuer im Rahmen der IIR erheben. Auch für die Einführung dieser Regeln hat sich die Schweiz entschieden.

Schließlich ist die UTPR anwendbar, wenn keine QDMTT erhoben wird und weder das UPE- noch ein IPE-Land des zu niedrig besteuerten Unternehmens eine IIR angewendet hat. Die UTPR soll abschließend die 15%ige Mindestbesteuerung sicherstellen. Die Einführung einer UTPR ist in der Schweiz derzeit noch offen. Es ist jedoch davon auszugehen, dass die Schweiz diese Regel im Einklang mit ausländischen Staaten, allen voran der EU, ebenfalls einführen wird.

IIR und UTPR haben zur Folge, dass multinationale Unternehmen mit Hauptsitz in Ländern, welche die GloBE-Regeln nicht übernommen haben (wie etwa vorläufig die USA), dennoch einer 15%igen ETR unterliegen, solange sie ein Konzernunternehmen oder eine Betriebsstätte in einem IIR- oder UTPR-Land haben.

Schließlich enthalten die GloBE-Regeln verschiedene Sonderregeln, vor allem (a) eine substanzbasierte Ausnahmeregelung, die einen Einkommensbetrag – entsprechend 5 % (nach einer zehnjährigen Übergangsfrist, innerhalb welcher, jährlich abnehmend, Prozentsätze von zunächst 8 % bzw. 10 % gelten) des Buchwerts der materiellen Vermögenswerte und des Lohnaufwands – von der Ergänzungssteuer ausschließt, (b) gewisse Übergangsregelungen sowie (c) (dauerhafte und vorübergehende) Safe-Harbour-Bestimmungen, die u.a. *De-minimis*-Ergänzungssteuer-Ausnahmen für Länder vorsehen, in denen bestimmte Umsatz-/Gewinnschwellen nicht erreicht werden, sowie eine vereinfachte ETR-Berechnung.

### III. Umsetzung der Säule 2 in der Schweiz

#### 1. Gesetzgebungsverfahren

Die beschlossene Änderung der Schweizer Bundesverfassung sieht zum einen in Art. 129a BV eine neue Bestimmung zur besonderen Besteuerung großer Unternehmensgruppen vor, welche sich an internationalen Standards und Mustervorschriften orientieren soll. Die neue Bestimmung erlaubt u.a., von den üblichen verfassungsmäßigen Grundsätzen der Besteuerung abzuweichen, insbesondere der subjektiven und objektiven Gleichbehandlung sowie dem

Leistungsfähigkeitsprinzip. Dies erlaubt, große und kleine Unternehmen steuerlich unterschiedlich zu behandeln.

Die Änderungen der Schweizer Bundesverfassung enthalten zum anderen in Art. 197 Ziff. 15 BV eine Übergangsbestimmung, welche es dem Bundesrat (unter Auslassung des üblichen parlamentarischen Gesetzgebungsverfahrens) erlaubt, temporär Bestimmungen zur Einführung einer globalen Mindeststeuer von 15 % für große multinationale Unternehmen ab dem 1.1.2024 zu erlassen. Der Bundesrat hat dem Parlament innerhalb von sechs Jahren nach Inkrafttreten dieser temporären Bestimmungen, dh bis voraussichtlich zum 1.1.2030, einen entsprechenden Gesetzesvorschlag für ein Bundesgesetz zu unterbreiten. Diese Rechtsetzungstechnik erlaubt es der Schweiz, mit den raschen internationalen Entwicklungen Schritt zu halten.

Der Volksabstimmung v. 18.6.2023 war im Herbst 2022 eine parlamentarische Debatte vorangegangen, in welcher diese Verfassungsänderung diskutiert und in der Schlussabstimmung v. 16.12.2022 beschlossen wurde. Eine Verfassungsänderung unterliegt zwingend dem obligatorischen Referendum, wobei die Mehrheit des an der Abstimmung teilnehmenden Stimmvolks (sog. Volksmehr) und die Mehrheit der Kantone (sog. Ständemehr) erreicht werden muss.

In der parlamentarischen Debatte wurde primär die Aufteilung des erwarteten Steuersubstrats von geschätzt 1–2,5 Mrd. CHF von einigen Tausend betroffenen steuerlich zugehörigen Unternehmen debattiert, wobei eine Aufteilung von 25 % zugunsten der Eidgenossenschaft und von 75 % zugunsten der Standortkantone der betroffenen Unternehmen beschlossen wurde (Art. 197 Ziff. 15 Abs. 6 BV). Ursprünglich hatte der Bundesrat vorgeschlagen, dass 100 % der Erträge an die betroffenen Standortkantone gehen sollten, da es primär die unterschiedlich hohen kantonalen Steuern sind, die zur Erhebung oder Nicht-Erhebung einer Ergänzungssteuer führen: Die Bandbreite der effektiven Steuerbelastung für Bundes-, Kantons- und Gemeindesteuern (vor Abzug der Steuer vom steuerbaren Gewinn) liegt derzeit bei 11,5–22,8 %, wobei gewisse steuerliche Maßnahmen, wie etwa die Patentbox oder der Forschungs- und Entwicklungs-Sonderabzug, uU zu tieferen Steuerbelastungen führen können.

In diesem Zusammenhange sei erwähnt, dass es die einzelnen Kantone aufgrund der ihnen verfassungsmäßig zukommenden Tarifhoheit (Art. 129 Abs. 2 BV) auch in der Hand haben, selbst ihre kantonalen Gewinn- oder Kapitalsteuern generell oder für Unternehmen mit hohen Gewinnen zu erhöhen, womit sie selbst in den ganzen „Genuss“ der steuerlichen Mehreinnahmen kommen. Einzelne Kantone haben bereits solche Steuererhöhungen vorgenommen oder solche angekündigt. Dabei sind aber insbesondere auch verfassungsmäßige Gleichbehandlungsaspekte zu berücksichtigen, wobei schon heute gewisse Kantone für höhere Gewinne einen höheren Steuersatz zur Anwendung bringen.

Im Vorfeld der Volksabstimmung v. 18.6.2023 hat der Bundesrat am 24.5.2023 einen zweiten, thematisch er-

61

Hinny/Lehmann: Schweiz: Beschluss einer Verfassungsgrundlage für die Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung (IStR-LB 2023, 59)

gänzten Entwurf der Verordnung über die Mindestbesteuerung großer Unternehmensgruppen (Entwurf Mindestbesteuerungsverordnung, „E-MindStV“) publiziert, welcher neu auch die wesentlichen Züge der administrativen Abläufe regelt. Mit der E-MindStV sowie den erläuternden Materialien konnte sich das Stimmvolk einen recht konkreten Eindruck der Details der geplanten Regelung machen. Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf dem E-MindStV. Es ist davon auszugehen, dass der finale Verordnungstext in gewissen Bereichen, vor allem im Verfahrensbereich, noch angepasst wird.

## 2. Inhalt der Mindeststeuerverordnung und Relevanz der OECD/G20-Regeln

Die E-MindStV regelt in nur 41 Artikeln die Erhebung der nationalen und internationalen Ergänzungssteuer, einschließlich von Verfahrens- und Strafbestimmungen.

Die E-MindStV verweist in Art. 2 für die internationale Ergänzungssteuer direkt und für die nationale Ergänzungssteuer sinngemäß, mit wenigen Ausnahmen, auf die GloBE-Regeln der OECD v. 14.12.2021 (einschließlich substanzbasierter Ausnahmen und Safe Harbours). Es wird dabei davon ausgegangen, dass die englischsprachige Fassung maßgebend sein wird. Der Verweis ist statisch, dh spätere Anpassungen der GloBE-Regeln werden nicht automatisch übernommen. Die GloBE-Regeln sind gemäß Art. 2 Abs. 3 E-MindStV nach „Maßgabe des zugehörigen Kommentars und zugehöriger Regelwerke der OECD/G20 auszulegen“.

### **3. Besonderheiten der Schweizer GloBE-Regeln**

Die in der Schweiz ggf. erhobene nationale Ergänzungssteuer (QDMTT) wird eine Bundesgewinnsteuer sui generis sein (neben der direkten Bundessteuer und den Kantons- und Gemeindesteuern auf dem Gewinn (und dem Kapital) eines Schweizer Unternehmens). Wie bereits die direkte Bundessteuer wird auch die nationale Ergänzungssteuer (und eine allfällige internationale Ergänzungssteuer) durch die Kantone veranlagt und von diesen erhoben.

Die nationale Ergänzungssteuer wird als reine Zusatzsteuer erhoben. Folglich unterliegen die betroffenen Unternehmen in Bund, Kanton und Gemeinde weiterhin den ordentlichen Gewinn- und Kapitalsteuern. Diese werden auf Basis eines nach Schweizer Handelsrecht erstellten Jahresabschlusses ermittelt und basieren damit auf einer völlig anderen Grundlage als die OECD-Mindeststeuer. Ein betroffenes Schweizer Unternehmen muss daher für Steuerzwecke künftig zwei Abschlüsse (und auf diesen Grundlagen entsprechende Steuererklärungen) erstellen: einen statutarischen, Schweizer handelsrechtskonformen Abschluss und einen weiteren Abschluss auf Grundlage eines national oder international anerkannten Rechnungslegungsstandards (der Bundesrat hat auf eine Einschränkung auf einen bloß national anerkannten Rechnungslegungsstandard verzichtet).

Art. 7 E-MindStV legt fest, dass eine zu entrichtende Ergänzungssteuer, anders als die ordentlichen Schweizer Gewinn- und Kapitalsteuern, nicht als geschäftsmäßig begründeter Aufwand vom steuerbaren Gewinn in Abzug gebracht werden darf.

Was den Umfang der für die Mindestbesteuerung zu berücksichtigenden Steuern, die Covered Taxes, anbelangt, sind nicht nur die nationalen Gewinnsteuern, sondern auch die auf Kantonsebene erhobenen Kapitalsteuern auf dem Eigenkapital, die Grundstücksgewinnsteuern sowie nicht erstattbare Schweizer Verrechnungssteuern (auf konzerninternen Dividenden), nicht aber eine allfällige Ergänzungssteuer (Art. 9 E-MindStV), zu berücksichtigen. Ebenfalls unberücksichtigt bleiben bei der nationalen Ergänzungssteuer (nicht aber unter der IIR und der UTPR) allfällige im Ausland bereits bisher erhobene Zusatzsteuern, wie etwa in Deutschland unter der Hinzurechnungsbesteuerung oder in den USA unter den GILTI-Regeln.

Die Schweiz erlaubt hinsichtlich der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die nationale Ergänzungssteuer den sog. Substanzabzug für inländische Sachanlagen und Lohnaufwendungen (sog. Substance-based Carve-out), entsprechend Art. 5.3 OECD GloBE-Regeln.

Eine zusätzliche Komplexität ergibt sich aus der Tatsache, dass die nationale Ergänzungssteuer auf nationaler Ebene aggregiert für alle in der Schweiz steuerpflichtigen Geschäftseinheiten einer Gruppe berechnet wird (Jurisdictional Blending), während die Schweizerische Gewinnsteuer auf Basis des einzelnen Unternehmens ermittelt und erhoben wird. Die Schweiz kennt bei der Gewinnsteuer keine Gruppenbesteuerung. Art. 5 E-MindStV enthält daher Koordinationsregeln, welche bei Betroffenheit in mehreren Kantonen ein sog. „One-Stop-Shop“-Konzept vorsehen:

Dabei wird gemäß Art. 5 Abs. 1 E-MindStV nur die in der Schweizer Gruppenshierarchie oberste Geschäftseinheit für die nationale und internationale Ergänzungssteuer subjektiv erklärungs- und steuerpflichtig. Nur dieses Unternehmen muss die entsprechenden Steuererklärungen für die Säule 2 einreichen. Es wird auch nur der Kanton, in dem es steuerlich zugehörig ist, die

Veranlagung für GloBE-Zwecke vornehmen und die Ergänzungssteuer für alle Schweizer Geschäftseinheiten beziehen, wobei das Steuersubstrat dann an den Bund und alle betroffenen Schweizer Kantone verteilt wird. Fehlt ein solches „oberstes“ Unternehmen innerhalb der Schweiz (dh keine Zwischengesellschaft oder aber mehrere, sich gegenseitig nicht direkt/indirekt haltende Zwischengesellschaften in der Schweiz), wird gemäß Art. 5 Abs. 2 E-MindStV das wirtschaftlich relevanteste Schweizer Unternehmen als Steuersubjekt für die nationale Ergänzungssteuer sowie die internationale Ergänzungssteuer unter der UTPR betrachtet (auf Grundlage des höchsten durchschnittlichen Nettogewinns in den letzten drei Steuerperioden oder, im Falle von Verlusten, des höchsten durchschnittlichen Eigenkapitals in derselben Periode). Für die internationale Ergänzungssteuer unter der IIR sind im Falle mehrerer, sich gegenseitig nicht direkt/indirekt haltender Zwischengesellschaften in Abweichung von dem „One-Stop-Shop“-Konzept die einzelnen Zwischengesellschaften im jeweiligen Ansässigkeitskanton steuerpflichtig. Bei genereller Unklarheit der steuerlichen Zugehörigkeit oder bei Unsicherheiten hinsichtlich der örtlichen Zuständigkeit innerhalb der Schweiz kann eine entsprechende anfechtbare Verfügung verlangt werden (Art. 5 Abs. 4 und Art. 15 E-MindStV). In jedem Fall haften alle in der Schweiz

62

Hinny/Lehmann: Schweiz: Beschluss einer Verfassungsgrundlage für die Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung (IStR-LB 2023, 59)

zugehörigen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe solidarisch für die gesamte Ergänzungssteuer (Art. 6 E-MindStV).

Schließlich enthält die Mindestbesteuerungsverordnung in Art. 14 ff. eine Reihe von verfahrensrechtlichen Bestimmungen, bei denen vielfach auf Bestimmungen des ordentlichen Steuerrechts verwiesen wird (es gilt auch hier ein sog. gemischtes Veranlagungsverfahren, wobei die Steuerbehörden die Steuerfaktoren von Amtes wegen ermitteln und die Steuerpflichtigen zu umfassender Mitwirkung verpflichtet sind), Bestimmungen zum Rechtsmittelverfahren (Art. 23f E-MindStV, mit Ausnahme des Rechtsmittelwegs weitgehend analog der Regelungen zur direkten Bundessteuer) sowie strafrechtliche Bestimmungen (Art. 28 ff. E-MindStV) von der Verletzung von Verfahrenspflichten bis hin zum Steuerbetrug. Eine GloBE-Steuerhinterziehung wird dabei etwa mit einer Geldstrafe bis zum Dreifachen des hinterzogenen Betrages geahndet, ein GloBE-Steuerbetrug mit einer Freiheitsstrafe von bis zu drei Jahren. Für alle Geschäftsjahre, die bis zum 31.12.2026 beginnen und vor dem 30.6.2028 enden, werden keine Strafen für fahrlässige Verletzung von Verfahrenspflichten oder GloBE-Steuerhinterziehung verhängt.

#### 4. Nächste Schritte

Gewisse Teile der Mindeststeuerverordnung sind derzeit noch in der öffentlichen Vernehmlassung, dh interessierte Kreise können sich zum Entwurf noch äußern. Anschließend wird die finale Fassung vom Bundesrat publiziert und frühestens auf den 1.1.2024 in Kraft gesetzt.

Diverse Einzelfragen werden dann aber noch offen sein und erst im Laufe der Zeit geklärt werden.

Es ist zu erwarten, dass die Schweizer Kantone und Gemeinden ihre fiskalpolitische Souveränität (vor allem die Tarifhoheit, dh die Hoheit, die Höhe der kantonalen und kommunalen Steuersätze festzusetzen) nutzen werden. Gewisse Kantone haben, wie erwähnt, vor allem für Unternehmen mit hohen Gewinnen, welche voraussichtlich von der Mindeststeuer erfasst würden, bereits eine Erhöhung der kantonalen Gewinnsteuern vorgenommen oder angekündigt (etwa Genf und Neuenburg), womit sie das Potential einer nationalen Ergänzungssteuer einschränken (und damit auch die Zusatzsteuern vollständig selbst vereinnahmen können).

Außerdem ist davon auszugehen, dass sich vor allem von der Ergänzungssteuer stärker betroffene Kantone (wie etwa Zug, Basel-Stadt oder Schaffhausen) um lokale Ausgleichsmaßnahmen bemühen werden. Die Rede ist etwa von möglichen Senkungen der Einkommensteuern natürlicher Personen, Verbesserungen der Infrastrukturen (etwa internationale Schulen,

Kinderbetreuungsinfrastruktur) und Forschungszuschüssen. Auch der Bund muss seinen 25%igen Anteil an der Ergänzungssteuer, nach Abzug von Kosten, zur „Förderung der Standortattraktivität der Schweiz“ einsetzen (Art. 197 Ziff. 15, Abs. 9 BV).

Diese Maßnahmen sollen dazu beitragen, die Attraktivität des Schweizer bzw. kantonalen Wirtschaftsstandortes weiterhin sicherzustellen. Es ist davon auszugehen, dass die meisten Kantone bis im Herbst 2023 ihre entsprechenden Pläne publizieren werden.

#### **IV. Ausgewählte Aspekte, die ein MNU mit Schweizer Gruppengesellschaften zu beachten hat**

- Ein MNU muss zunächst feststellen, ob es in den Anwendungsbereich der GloBE-Regeln fällt. Die derzeitige Schwäche des USD führt dazu, dass sich die Anzahl betroffener Unternehmen aus dem USD-Raum verringert hat. Dabei ist insbesondere zu beachten, dass die Umsatzschwelle von 750 Mio. EUR während mindestens zwei von vier vergangenen Jahren erfüllt sein muss, damit eine Unternehmensgruppe in den Anwendungsbereich der Mindestbesteuerungsregeln fällt. Dies ist insbesondere für wachsende Unternehmen von Bedeutung.
- Für Geschäftsjahre, die am 1.1.2024 oder später beginnen, muss ein in den Anwendungsbereich fallendes MNU feststellen, ob es – aufgrund des zu ermittelnden GloBE-Income und der ETR – in der Schweiz einer nationalen oder internationalen Ergänzungssteuer (insbesondere QDMTT und/oder IIR) unterliegt, und, wenn ja, muss es auch die Höhe der entsprechenden Ergänzungssteuer ermitteln.
- Bereits zu Beginn der Übergangsphase sollte ein in den Anwendungsbereich fallendes MNU prüfen, ob es für die Schweiz einen übergangsweisen Safe Harbour (zu denken ist vor allem an den sog. „De-minimis-Test“ und den sog. „Routine-Profits-Test“) in Anspruch nehmen kann, zumal diese bei Nichtinanspruchnahme später entfallen können.
- Das MNU muss sodann, wenn es von der Mindestbesteuerung betroffen ist, die Schweizer Gruppengesellschaft ermitteln, welche für die Ergänzungssteuer zuständig ist und dies bei Unsicherheiten mit den zuständigen Steuerbehörden klären. Diese Gesellschaft muss dann innerhalb von 18 Monaten (für die erste Steuerperiode) bzw. 15 Monaten (für nachfolgende Steuerperioden) nach Ablauf des betreffenden Geschäftsjahres die GloBE-Steuererklärung unaufgefordert bei der zuständigen kantonalen Steuerverwaltung einreichen. Hier ist auch zu beachten, dass allfällige Steuerrulings, dh Vorabauskünfte zu einer steuerlichen Behandlung, unter dem Aspekt des Vertrauensschutzes ihre Bindungswirkung nur entfalten, wenn sie im zuständigen Kanton eingeholt werden.
- Die Schweizer GloBE-Vorschriften ergänzen das allgemein geltende Schweizer Gewinnsteuerrecht, ohne es zu ersetzen. Daher müssen betroffene Schweizer Unternehmen weiterhin (eigenständige) Jahresabschlüsse erstellen und ordentliche Schweizer Gewinn- und Kapitalsteuererklärungen einreichen.
- Unternehmen, welche Übergangsbestimmungen aus dem am 1.1.2020 in Kraft getretenen Steuergesetz über die Unternehmensbesteuerung und AHV-Finanzierung (STAF) in Anspruch genommen haben, insbesondere frühere Holding-, gemischte und Domizilgesellschaften sowie ehemalige Prinzipalgesellschaften, sollten prüfen, wie sich diese Übergangsbestimmungen zu den Regeln der Mindestbesteuerung verhalten. Gleichermassen ist die Wirkung von mit dem STAF eingeführten Patentbox- und F&E-Sonderabzugsregelungen unter der Mindestbesteuerung zu überprüfen.
-

Aufgrund der solidarischen Haftung aller Schweizer Gruppengesellschaften für die Schweizer Ergänzungssteuern müssen künftige Transaktionsvereinbarungen Entschädigungen für eine mögliche Haftung für globale Steuern eines MNU enthalten.

- Je nach den Ländern, in denen ein MNU einen Hauptsitz hat und geschäftstätig ist, muss es möglicherweise prüfen, ob die in der Schweiz gezahlten (insbesondere nationalen) Ergänzungssteuern als Steuergutschrift für andere Mindestbesteuerungsregeln anderer Länder (zB die deutsche Hinzurechnungsbesteuerung oder die US-GILTI-Regelung) angerechnet werden können.
- Die Schweizerischen Konzerngesellschaften der betroffenen MNU sollten prüfen, ob sie ggf. kantonale Ausgleichsmaßnahmen in Anspruch nehmen können.

---

<sup>1</sup> Nicht in den Anwendungsbereich fallen staatliche Einheiten, internationale Organisationen, gemeinnützige Organisationen, Pensions- sowie Investmentfonds oder Immobilien-Investmentvehikel, die oberste Muttergesellschaft eines multinationalen Konzerns sind, oder Holdingvehikel, die (fast ausschließlich) von solchen Stellen, Organisationen oder Fonds genutzt werden.