



GloBE Information Return (GIR) & Co. – Steuererklärung(en) zur globalen Mindestbesteuerung in Liechtenstein –

September 2023

Am 17.7.2023 veröffentlichte die OECD die Richtlinien über den Inhalt und den Aufbau der GloBE-Steuerklärung GloBE Information Return (GIR), der im aktuellen BuA 65/2023 somit noch nicht berücksichtigt werden konnte.

Betroffene Einheiten werden zukünftig verpflichtet sein, bis zu vier Steuerklärung pro Jahr zu erstellen:

- **Steuerklärung für die liechtensteinische Ergänzungssteuer (QDMTT)**
- **Steuerklärung für die Erhebung der IIR- bzw. UTPR-Ergänzungssteuer**
- **GloBE Information Return (GIR)**
- **ggf. Steuerklärung nach dem SteG.**

In Anbetracht des Umfangs und den geforderten Informationen ist zu empfehlen, sich rechtzeitig mit den Anforderungen, insbesondere an den GloBE Information Return (GIR) auseinanderzusetzen, da zahlreiche Informationen möglicherweise nicht ohne Weiteres zur Verfügung stehen.

Zudem empfiehlt es sich in vielen Fällen die Auswirkungen unterschiedlicher Rechnungslegungsstandards zu vergleichen. Sollte sich das PGR gegenüber den IFRS als vorteilhaft erweisen, ist anzuraten, einen in der Praxis mit dem **PGR vertrauten Wirtschaftsprüfer** hinzuzuziehen.

Steuerklärungspflichten (SteG/GloBE-Gesetz)

Die Richtlinie über den Inhalt und den Aufbau des GIR selbst soll im Nachgang an das aktuelle Gesetzgebungsverfahren zum GloBE-Gesetz im Wege einer Verordnung in nationales Recht übernommen werden.

Die Bestimmungen des SteG zur Durchführung einer Veranlagung bzw. der Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung bleiben durch das GloBE-Gesetz und den GIR unverändert. Vielmehr treten für die von GloBE

betroffenen Einheiten (CONFIDA Newsletter vom 5.4.2023) zusätzliche Erklärungsfristen nach dem GloBE-Gesetz hinzu.

Für betroffene Einheiten, die bereits bislang nach dem SteG zur Abgabe einer Steuerklärung verpflichtet waren, bleibt diese Pflicht unverändert bestehen, jedoch kann sich diese Pflicht um bis zu drei weitere GloBE-Steuerklärungen erweitern.

Für betroffene Einheiten (z.B. Privatvermögensstrukturen oder Trusts), die bislang nicht verpflichtet waren, eine Steuerklärung abzugeben, besteht zukünftig die Pflicht zur Abgabe von bis drei GloBE-Steuerklärungen. Da für diese Einheiten auch weiterhin keine Veranlagung nach dem SteG gefordert ist, sollen diese durch eine amtliche Kundmachung auf die Pflicht zur Einreichung der GloBE-Steuerklärung(en) aufmerksam gemacht werden.

Für von GloBE nicht betroffene Einheiten kommt es im Vergleich zur bisherigen Rechtslage zu keinen Änderungen.

In Bezug auf die Steuerklärung nach dem SteG kann erwartet werden, dass die Angaben zur Selbstdeklaration (wie sie derzeit für das CbC-Reporting bereits enthalten sind) entsprechend erweitert werden. In diesem Zusammenhang ist darauf zu achten, dass für die vorsätzliche oder fahrlässige unterlassene Einreichung des GIR eine Busse von bis zu CHF 250.000 vorgesehen ist.

IIR- und UTPR-Steuerklärung

Die IIR (Income Inclusion Rule) weist, ähnlich dem Mechanismus einer Hinzurechnungsbesteuerung (CFC-Rules), stets der Konzernobereinheit ausländische niedrig besteuerte Einkünfte zur Besteuerung zu. Diese wären dann von einer liechtensteinischen Obereinheit einer effektiven Besteuerung von 15% zu unterwerfen; auch ohne, dass dieser Konzernobereinheit zusätzliche liquide Mittel zufließen (sog. "dry income").

Befindet sich die Konzernobereinheit in einem niedrig besteuerten Ausland, führt die Anwendung der UTPR (Under Taxed Payment Rule) durch eine liechtensteinische Konzernuntereinheit dazu, dass diese die auf sie anteilig entfallenden Einkünfte der ausländischen niedrigbesteuerten Konzernobereinheit in Liechtenstein einer effektiven Besteuerung von 15% (ähnlich dem Mechanismus einer umgekehrten Hinzurechnungsbesteuerung) zu unterwerfen hat.

Die IIR- und UTPR-Steuererklärung dient der effektiven Besteuerung der durch die Anwendung der IIR und UTPR Liechtenstein zufallenden ausländischen niedrig besteuerten GloBE-Gewinnanteile.

Die IIR betrifft (oberste, zwischengeschaltete und in Teilbesitz stehende) Muttergesellschaften. Entsprechend hat die inländische Muttergesellschaft, die die IIR anwendet, die IIR-Ergänzungssteuer zu deklarieren und zu entrichten.

Bestehen im Falle der Anwendung der UTPR im Inland mehrere Gruppeneinheiten, kann eine dieser Einheiten bestimmt werden, um die UTPR-Ergänzungssteuer für alle inländischen Einheiten zu deklarieren und zu entrichten. Wird keine Einheit bestimmt, hat die Deklaration von jeder Einheit anteilig selbst zu erfolgen.

QDMTT-Steuererklärung

Während die IIR und die UTPR dem jeweiligen Anwenderstaat innerhalb einer Konzernstruktur Zugriff auf niedrig besteuerte Einkünfte eines anderen Staates geben, dient die QDMTT (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax) bzw. die liechtensteinische Ergänzungssteuer, der Abwehr dieser Zugriffe aus dem Ausland auf heimisches Steuersubstrat: wird national bereits ein effektives Besteuerungsniveau von 15% gewährleistet (QDMTT), schliesst dies eine Anwendung der IIR und UTPR durch ausländische Einheiten aus.

Durch die QDMTT-Steuererklärung wird für alle inländischen betroffenen Einheiten eine effektive Steuerbelastung von 15% gemäss dem GloBE-Gesetz hergestellt. Die Höhe der zusätzlichen Steuerschuld resultiert dann aus der Differenz zwischen der effektiven Steuerbelastung, die sich aus dem SteG ergibt, und dem Betrag bei einer effektiven Belastung in Höhe von 15%.

Würde bspw. die effektive Steuerbelastung einer liechtensteinischen AG dem nominellen Steuersatz von 12,5% entsprechen, wären infolge der QDMTT-Steuererklärung weitere 2,5% geschuldet.

Bestehen im Inland mehrere Gruppeneinheiten, kann eine dieser Einheiten bestimmt werden, um die nationale Ergänzungssteuer (QDMTT) für alle inländischen Einheiten zu deklarieren und zu entrichten. Wird keine Einheit bestimmt, hat die Deklaration von jeder Einheit selbst zu erfolgen.

GloBE Information Return (GIR)

Der GIR richtet sich allein nach den Vorschriften der OECD und ist damit grundsätzlich unabhängig von den vorgenannten Steuerklärungen, die im Wesentlichen der Regelungshoheit des nationalen Gesetzgebers unterstehen. Daher ist, trotz der sehr umfangreichen Informationsanforderungen des GIR, nicht auszuschliessen,

dass eine Steuerverwaltung weitere Informationen anfordern kann, um die Einhaltung der GloBE-Regeln im Rahmen ihres nationalen Rechts zu überprüfen.

Die Einzelheiten (Formulare, Einreichungsfrist, Sprache und beizulegende Dokumente) wird die liechtensteinische Regierung im Wege einer Verordnung regeln.

Das Hauptziel des GIR ist es, den beteiligten Steuerverwaltungen (in Steuerhoheitsgebieten mit einer Gruppeneinheit) so weitreichende Informationen und Steuerberechnungen zur Verfügung zu stellen, um eine angemessene Risikobewertung zu ermöglichen und die Korrektheit der (Ergänzungs-)Steuerschuld eines multinationalen Unternehmens im Rahmen der GloBE-Regeln in jedem Staat zu beurteilen, in dem die Gruppe aktiv ist.

Daher wird der GIR durch die Steuerbehörden der jeweils betroffenen Länder ausgetauscht werden. Bislang ist vorgesehen, dass dies auf der Grundlage des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuer-sachen (MAK) sowie einer entsprechenden multilateralen Vereinbarung der zuständigen Behörden (MCAA) erfolgen wird. Allerdings sind die Arbeiten dazu seitens der OECD noch nicht abgeschlossen.

Gemäss den OECD-Mustervorschriften ist der GIR spätestens 15 Monate nach dem letzten Tag des Berichtsjahres einzureichen, wovon aber die nationalen Steuerverwaltungen abweichen können. Für das erste Jahr, indem eine Gruppe in den Anwendungsbe-reich fällt, beträgt die Frist einmalig 18 Monate.

In der Regel wird die oberste Muttergesellschaft (UPE) dazu verpflichtet sein, den GIR zu erstellen. Sie verfügt aufgrund der Beherrschung ihrer Gruppe über die notwendigen Befugnisse zur Informationsbeschaffung. Es ist zudem möglich, den GIR auf eine andere Einheit zu delegieren. Eine Zentralisierung der GIR-Pflicht setzt jedoch voraus, dass ein Informationsaustausch gewährleistet ist. Für liechtensteinische oberste Muttergesellschaften sowie delegierte Einheiten wird dies unproblematisch sein.

Sind aber solche Einheiten einer Gruppe in einem Steuerhoheitsgebiet ansässig, die keinen Informationsaustausch gewährleisten, fällt die Pflicht jeder Einheit der Gruppe und damit möglicherweise auch liechtensteinischen Tochtergesellschaften zu.

Inhaltlich ist der GIR zweigeteilt. Er besteht aus einem allgemeinen Teil ("Informationen zur MNE-Gruppe"), der für die gesamte multinationale Gruppe gilt, und mehreren Abschnitten ("Safe-Harbour-Regeln und Ausnahmen", "GloBE-Berechnungen"), die für jedes Land, in dem die Gruppe tätig ist, ausgefüllt werden müssen.

Der allgemeine Teil enthält folgende Informationen:

1. Identifikation aller Einheiten der Gruppe (inkl. Steuernummern, Eigentumsverhältnisse) und deren Belegenheit nach GloBE (usw. Oberste Muttergesellschaft, ausgenommene Einheiten, beanspruchte Safe-Harbour-Regeln)
2. Aufbau der gesamten Gruppensstruktur.

Der (länder-)spezifische Teil enthält folgende Informationen:

3. Informationen, die zur Berechnung des effektiven Steuersatzes (ETR) für jedes Land erforderlich sind (einschließlich der Daten auf Ebene des Steuerhoheitsgebiets als auch auf Ebene jeder Einheit),
4. Die Ergänzungssteuer für jede einzelne Einheit,
5. Die Aufteilung der Ergänzungssteuer auf die IIR und UTPR und
6. alle ausgeübten Wahlrechte.

Allein das Ausfüllen des Allgemeinen Teils erfordert **mehr als 50 Angaben** zur Beschreibung der Gruppe unter GloBE. Der **länderspezifische Teil umfasst des Weiteren um die 350 Datenpunkte**, die es je nach Sachverhalt in unterschiedlichem Umfang zu erheben und zu deklarieren gilt.

Die **Reichweite der ausgetauschten Informationen** ist nicht gegenüber allen beteiligten Steuerhoheitsgebieten gleich, sondern **variiert**.

Das Steuerhoheitsgebiet der UPE, sowie diejenigen Steuerhoheitsgebiete, denen nach GloBE ein Besteuerungsrecht zusteht (IIR, UTPR und QDMTT), erhalten den vollen GIR (inkl. dem länderspezifischen Teil).

Beteiligte Steuerhoheitsgebiete, die die GloBE umgesetzt haben, aber denen kein Besteuerungsrecht zusteht, erhalten lediglich den allgemeinen Teil des GIR.

Jedes dieser Steuerhoheitsgebiete soll anhand dieser Informationen in die Lage versetzt werden, zu beurteilen, ob es in Bezug auf jede Einheit der multinationalen Gruppe ein Besteuerungsrecht hat.

Steuerhoheitsgebiete mit Besteuerungsrechten werden die Informationen nicht nur verwenden, um zu beurteilen, ob sie solche Rechte haben, sondern auch, um die Anwendung der Zuordnung und Zuweisung von Einkünften und Steuern zwischen den Einheiten der Gruppe zu überprüfen.

Resümierend bewirkt der GIR eine **massive Ausweitung der ausgetauschten Informationen** zwischen den einzelnen Steuerhoheitsgebieten. So ist gegenüber jedem Steuerhoheitsgebiet, in dem die Gruppe tätig ist, nicht nur die gesamte Gruppenstruktur (inkl. jeglicher Veränderungen bei Anteilsverhältnissen, Gründungen, Umstrukturierungen) jährlich offenzulegen, sondern auch detaillierte steuerliche Kennzahlen (u.a. GloBE-Erträge und Verluste, effektive Steuerlasten, Ergänzungssteuerbeträge, befreite Dividendenzahlungen, fremdvergleichskonforme Anpassungen usw.)

Handlungsempfehlung

Aufgrund der Komplexität der typischerweise betroffenen Strukturen, der noch verbleibenden geringen Vorlaufzeit bis zum 1.1.2024 und den bis dorthin ggf. noch zu treffenden Vorbereitungsmaßnahmen, ist dringender Handlungsbedarf angezeigt. In jedem Fall sollte spätestens jetzt Klarheit darüber geschaffen werden, ob eine Gruppe in den Anwendungsbereich der globalen Mindestbesteuerung fällt oder nicht.

Sollte eine Gruppe unzweifelhaft in den Anwendungsbereich fallen, gilt es Vorbereitungen auf die, selbst unter Beachtung der für die Anfangsjahre geltenden Erleichterungen, nicht unerheblichen und zudem im Detail hoch

komplexen Informationsanforderungen zu treffen. Dies betrifft nicht nur die Klassifizierung jeder Gruppeneinheit gemäss den GloBE Regelungen und deren Konsequenzen für die Anwendung der GloBE-Regelungen, sondern auch die Erhebung aller notwendigen Kennzahlen und der dazu notwendigen Daten.

Wir bieten zu Fragen der Globalen Mindestbesteuerung eine **umfassende Beratung** (GloBE-Regelungen, Handelsrecht, Konsolidierung nach PGR und Revision) **aus einer Hand**. Falls Sie eine Beratung wünschen, kontaktieren Sie direkt unsere Spezialisten:



Sascha Bonderer
lic.oec. HSG
Eidg. dipl. Wirtschaftsprüfer
Mail: sascha.bonderer@confida.li
Tel: +423 235 84 15



Dr. Florian Kloster, M.Sc., LL.M.
Steuerberater (DE)
Mail: florian.kloster@confida.li
Tel: +423 235 84 01



Elia Sozzi
Treuhandler mit eidg. Fachausweis
Mail: elia.sozzi@confida.li
Phone: +423 235 84 14



Mag. Iryna Gartlacher, M.Sc., LL.M.
Mail: iryna.gartlacher@confida.li
Phone: +423 235 84 99

Unseren Newsletter zu steuerlichen Themen können Sie abonnieren unter [Newsletter | CONFIDA](#).

Disclaimer

Dieser Newsletter wurde lediglich zur Information erstellt und stellt keine Rechts- oder Steuerberatung dar. Wir übernehmen keine Haftung oder Verantwortung für allfällige Unklarheiten, Unkorrektheiten oder Ungenauigkeiten dieses Newsletters. Wir empfehlen jeden Fall unter Berücksichtigung aller Umstände mit Ihrem Steuerberater zu analysieren