



Mitteilung-023-E-2025-d vom 18. März 2025

Ergänzungssteuer: Steuerliche Behandlung von Geschäftseinheiten, die als Betriebsstätten qualifizieren

1. Ausgangslage

Eine der Mindestbesteuerung unterliegende multinationale Unternehmensgruppe besteht aus Geschäftseinheiten (vgl. insbes. Art. 1.1.1 und 1.3 der Mustervorschriften zur weltweiten Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung des Inclusive Framework on BEPS der OECD¹ und der G20-Staaten [GloBE-Mustervorschriften, GloBE-MV]²). Diese Geschäftseinheiten unterliegen den GloBE-MV und der Verordnung vom 22. Dezember 2023 über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV; SR 642.161).

Als Geschäftseinheiten gelten die «Constituent Entities» gemäss der Definition in den GloBE-MV (vgl. Art. 2 Abs. 1 und 3 Abs. 1 MindStV).

Gemäss Art. 1.3.1 GloBE-MV gilt als Geschäftseinheit eine Einheit, welche einer Unternehmensgruppe angehört (lit. a) oder eine Betriebsstätte eines Stammhauses, welches selber eine Einheit darstellt, die einer Unternehmensgruppe angehört (lit. b). Gemäss Art. 1.3.2 GloBE-MV wird eine Betriebsstätte, bei der es sich um eine Geschäftseinheit nach Art. 1.3.1 lit. b GloBE-MV handelt, so behandelt, als wäre sie gegenüber dem Stammhaus und etwaigen anderen Betriebsstätten dieses Stammhauses selbstständig.

Der Begriff der Betriebsstätte («Permanent Establishment») wird in Art. 10.1 GloBE-MV definiert. Aus dieser Definition ergibt sich insbesondere, dass nur Betriebsstätten ausländischer Einheiten als Geschäftseinheiten gelten. Betriebsstätten inländischer Einheiten der betreffenden multinationalen Unternehmensgruppe gelten hingegen nicht als Geschäftseinheiten, sondern gehören für GloBE-Zwecke zum inländischen Stammhaus.

Geschäftseinheiten einer multinationalen Unternehmensgruppe können für die Ergänzungssteuer steuerpflichtig sein sowie verschiedenen Verfahrenspflichten unterliegen (vgl. dazu insbes. Kapitel 2 und 8 GloBE-MV sowie Art. 5 und 19 ff. MindStV). Weiter haften gemäss Art. 6 MindStV für die Ergänzungssteuer alle steuerlich der Schweiz zugehörigen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe solidarisch in der Höhe der ihnen gemäss Art. 12 MindStV zugerechneten Ergänzungssteuer.

¹ Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung

² Die GloBE-Mustervorschriften können kostenlos eingesehen werden unter: <https://www.oecd.org/fr/topics/sub-issues/global-minimum-tax/global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.html>

2. Rechtliche Einordnung von Betriebsstätten gemäss Schweizer Recht

Im vorliegenden Zusammenhang handelt es sich bei der Betriebsstätte um einen rein steuerrechtlichen Begriff. Betriebsstätten haben – unabhängig davon, ob sie als Zweigniederlassung im Handelsregister eingetragen sind oder nicht – keine Rechtspersönlichkeit. Sie sind weder rechts- noch handlungsfähig. Zudem fehlt es ihnen an Partei- und Prozessfähigkeit. Schliesslich sind Betriebsstätten auch nicht betreibungsfähig. Betriebsstätten sind für diese Aspekte Bestandteil des Stammhauses.

Bei der direkten Bundessteuer ist nicht die Betriebsstätte selber steuerpflichtig; beim Vorliegen einer Betriebsstätte besteht vielmehr eine wirtschaftliche Zugehörigkeit in der Schweiz der nicht persönlich zugehörigen natürlichen oder juristischen Person (vgl. Art. 4 Abs. 1 lit. b und 51 Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG]; SR 642.11).

3. Behandlung von Geschäftseinheiten, welche Betriebsstätten sind, für die Ergänzungssteuer

Wie unter Ziffer 1 ausgeführt, gelten internationale Betriebsstätten unter den GloBE-MV als Geschäftseinheiten. Weiter regeln die GloBE-MV sowie die MindStV die Steuerpflicht und die Verfahrenspflichten grundsätzlich für alle Geschäftseinheiten gleich – unabhängig davon, ob es sich bei einer Geschäftseinheit um eine Betriebsstätte handelt oder nicht.

In Bezug auf das Schweizer Recht sind für Betriebsstätten jedoch die Ausführungen unter Ziffer 2 hiervor zu beachten. Sofern eine Betriebsstätte gemäss den Regeln der MindStV und den GloBE-MV als Geschäftseinheit qualifiziert, ergibt sich somit aus den Ausführungen unter Ziffer 2 hiervor, dass die Steuerpflicht und die Verfahrenspflichten gemäss der MindStV und den GloBE-MV nicht die Betriebsstätte selbst, sondern das ausländische Stammhaus treffen.

In gleicher Weise bezieht sich die Haftung, respektive die Mithaftung gemäss Art. 6 MindStV, auf das ausländische Stammhaus, wobei gemäss Art. 50 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) im Ausland wohnende Schuldner, welche in der Schweiz eine Geschäftsniederlassung besitzen, für die auf Rechnung letzterer eingegangenen Verbindlichkeiten am Sitz derselben betrieben werden können.

Die vorangehenden Ausführungen gelten in Bezug auf die Steuerpflicht, die Verfahrenspflichten und die Haftung. Am Grundkonzept der GloBE-MV ändert sich dadurch jedoch nichts. Insbesondere bleiben die grundsätzliche länderweise Betrachtung («jurisdictional blending»), die Zurechnungsregeln von Gewinn und Steuern sowie die Regeln zur Belegenheit von Einheiten und Betriebsstätten unverändert anwendbar.