



Treffen der eidgenössischen Parlamentarierinnen und Parlamentarier aus der Zentralschweiz mit Regierungsvertretenden vom Mittwoch, 2. Februar 2022

Informationspapier der Zentralschweizer Kantonsregierungen, zur Kenntnis genommen im Januar 2022, zum Thema:

OECD-Mindeststeuer

Inhalt

1. Ausgangslage	1
2. Handlungsbedarf	2
3. Regelungsinhalt	2
4. Umsetzung in der Schweiz	2
4.1. Zeitplan OECD	2
4.2. Zeitplan Schweiz	3
4.3. Varianten zur Umsetzung der Mindestbesteuerung in der Schweiz	3
4.4. Verteilschlüssel	6
4.5. Veranlagungs- und Bezugsbehörde	6
4.6. Mittelverwendung	6
5. Schlussfolgerung und nächste Schritte	6
6. Schlussbemerkung	6

1. Ausgangslage

- ¹ Die von der OECD angedachte Minimalsteuer ist Ausfluss des Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Projekts der OECD. Der BEPS Massnahmenkatalog aus dem Jahr 2015 («BEPS 1.0») initiierte bereits zahlreiche Änderungen in der internationalen Besteuerungspraxis. Als zentrale Herausforderung wurde damals die Besteuerung der digitalen Wirtschaft ausgerufen. Konkrete Lösungsvorschläge blieb die OECD allerdings schuldig. Als unmittelbare Reaktion führten zahlreiche Staaten unilaterale Digitalsteuern ein. Um einen Flickenteppich nationaler Alleingänge zu vermeiden, hat die OECD zu Beginn des Jahres 2019 das BEPS 2.0-Projekt angestossen. Dieses hat zum Ziel, ein global abgestimmtes Besteuerungskonzept zu erarbeiten, das den Problemstellungen des digitalen Zeitalters gerecht wird. Gleichzeitig sollen Konzepte erarbeitet werden, um das Besteuerungsverfahren in Zukunft effizient zu gestalten. Die bislang erarbeiteten Konzepte wurden in zwei Säulen („Pillars“) aufgeteilt. Pillar 1 zielt auf die Umgestaltung der Besteuerungsrechte zwischen den beteiligten Staaten ab, wobei insbesondere dem Marktstaat eine grössere Bedeutung zukommen soll. Gemessen an den definierten Voraussetzungen, dürften in der Schweiz nur sehr wenige Grossunternehmen unter den Geltungsbereich von Pillar 1 fallen. Pillar 2 regelt die vorliegend relevante Minimalbesteuerung. Die Eintrittshürde für die Pillar 2 ist bei 750 Millionen Euro Umsatz angesetzt. Pillar 2 betrifft deshalb eine Vielzahl von Schweizer Unternehmen. Die Schweiz, wenn auch mit Vorbehalt, hat dem OECD-Plan zugestimmt.

2. Handlungsbedarf

- 2 Pillar 2 löst Handlungsbedarf auf zwei Ebenen aus:
 - a) Umsetzung der Minimalbesteuerung in der Schweiz
 - b) Durchsetzen der Minimalsteuer im Ausland
- 3 Dabei gilt es primär Planungssicherheit für Schweizer Konzerne sicherzustellen und sekundär die Mehreinnahmen dem Schweizer Fiskus zuzuführen.
- 4 Der Bund hat seine verfassungsmässige Limitierung der zulässigen Gewinnbesteuerung mit 8,5 % bereits voll ausgeschöpft. Die Mehreinnahmen aufgrund der Minimalbesteuerung und des optionalen Schweizer Aussensteuergesetzes sollten folglich ausschliesslich als Kantonssteuern vereinnahmt werden. Dies würde den Kantonen wieder den Anreiz geben attraktiver zu werden, zudem können durch diese zusätzlichen Mittel allfällige Pillar 2 taugliche Standortförderungsmaßnahmen finanziert werden.

3. Regelungsinhalt

- 5 Pillar 2 erfordert, bei einer konsolidierten Betrachtung auf Stufe Staat, eine Mindestbesteuerung vom 15 % der unter den Geltungsbereich von Pillar 2 fallenden Gesellschaften. Diese inländische Mindestbesteuerung gilt es umzusetzen, da ansonsten das Besteuerungsrecht einem ausländischen Staat zukommt.
- 6 Bezüglich des Regelungsinhalts des Pillars 2 geht es also einerseits um die Regelung zur Mindestbesteuerung (Aspekt 1) und andererseits um die Durchsetzung der Mindestbesteuerung (Aspekt 2).

Aspekt 1

Hier muss eine oder mehrere Normen zur Feststellung der massgeblichen Steuerlast erlassen werden. Zudem bedarf es einer konsolidierten Bemessungsgrundlage nach international akzeptiertem Standard (z. B. IFRS).

Aspekt 2

Hier bedarf es Normen zur Sicherstellung der Minderbesteuerung. Als primäres Instrument dient die sogenannte Income Inclusion Rule (IIR), d. h. die Konzernmuttergesellschaft zahlt zusätzlich Steuern im Umfang der Unterbesteuerung einer ausländischen Tochtergesellschaft des Konzerns. Die Erhebung erfolgt beim Mutterkonzern.

4. Umsetzung in der Schweiz

4.1. Zeitplan OECD

- 7 Die OECD will den Pillar 2 per 1. Januar 2023 in Kraft setzen. Die OECD scheint bereit zu sein, eine einjährige Übergangsfrist zu gewähren. Ab dem 1. Januar 2024 unterliegen dann unterbesteuerte Gewinne von Schweizer Konzernen fortan einer ausländischen Besteuerung, sollte die Schweiz den Pillar 2 nicht rechtskräftig eingeführt haben.

4.2. Zeitplan Schweiz

- 8 Im 2022 ist eine Verfassungsänderung, die infolge unterschiedlicher Besteuerung von Schweizer Gesellschaften nötig wird, mit entsprechenden Ausführungsbestimmungen vorzubereiten. Diese muss nach den bekannten politischen Prozesshürden spätestens im Frühling 2023 zur Abstimmung gebracht werden, weil ein halbes Jahr vor den nationalen Wahlen keine nationalen Abstimmungen zugelassen sind. Erst in einer zweiten Phase und nach Inkrafttreten der Verfassungsänderung per 1. Januar 2024 sind dann entsprechend notwendige Gesetzesanpassungen vorzunehmen.

4.3. Varianten zur Umsetzung der Mindestbesteuerung in der Schweiz

- ° Zur Sicherstellung der Minimalbesteuerung für betroffene Gesellschaften in der Schweiz stehen grundsätzlich vier Denkansätze zur Verfügung:
 - a. Einführung eines Alternativsteuersystems (nachfolgend «System Alternativsteuer»)
 - b. Generelle Steuersatzerhöhung auf Ebene Kanton (nachfolgend «System Steuersatzerhöhung»)
 - c. Freiwillige Steuerschulderhöhung (nachfolgend «System freiwillige Steuerschulderhöhung»)
 - d. Deklaration nachträgliche Zusatzsteuer (nachfolgend «System nachträgliche Zusatzsteuer»)
 - e. Offene Fragen dazu

a. Alternativsteuersystem

Im System der Alternativsteuer werden betroffene Gesellschaften fortan gesondert (nach einem alternativen Steuersystem) von den übrigen Gesellschaften besteuert. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage würde sich nach den Regeln der OECD Pillar 2 richten und muss im StHG genau definiert werden.

Haltung zu dieser Variante

Ein alternatives Steuersystem für betroffene Gesellschaften ist aus Schweizer Sicht abzulehnen.

Gründe für diese Haltung

Duales System ist politisch schwer durchsetzbar; insbesondere, wenn betroffene Gesellschaften in der Schweiz infolge von Gegenmassnahmen allenfalls nicht mehr Steuern zahlen als vorher; Souveränitätsverlust, da die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage und der Minimalsteuersatz fortan von der OECD festgelegt wird; starke Auswirkung auf den NFA; Konzernsteuerrecht höhlt Föderalismus aus und fördert interkantonale Steuerharmonisierung.

b. System Steuersatzerhöhung

Der kantonale Steuersatz wird angehoben. Aufgrund der Tarifhoheit der Kantone kann dies nicht zentral über das StHG geregelt werden.

Haltung zu dieser Variante

Grundsätzlich keine gangbare Lösung. Sollte nicht weiterverfolgt werden.

Gründe für diese Haltung

Die Festlegung des «richtigen» Steuersatzes ist unmöglich, da sich bei jedem Konzern die Situation anders darstellt (Beispiel im Bereich covered taxes: Ausländische Quellensteuern gelten als covered taxes und beeinflussen damit die massgebliche Steuerlast. Konzerne, die eine tiefe ausländische Quellensteuerbelastung aufweisen brauchen daher einen höheren Steuersatz als solche Konzerne die viel ausländische Quellensteuern anrechnen können). Die Minimalsteuerproblematik wäre damit nicht gelöst und die betroffenen Gesellschaften hätten keine Planungssicherheit.

c. System freiwillige Steuerschulderhöhung

Das StHG führt für alle Kantone das Recht der freiwilligen Steuerschulderhöhung ein. Kann-Vorschrift ohne Auswirkung auf die Bemessungsgrundlage. Zudem regelt das StHG nach welchen Faktoren die zusätzliche freiwillige Steuerschuld auf alle Steuerdomizile der Schweizer Gesellschaften desselben Konzerns mit einem kombinierten statutarischen Steuersatz unter 15 % verteilt wird. Als Verteil-

schlüssel wäre vermutlich die Bemessungsgrundlage für die Bundessteuer am geeignetsten. Die Eintrittshürde, der Minimalsteuersatz und die Berechnung des Minimalsteuersatzes würde in der Schweiz nicht gesetzlich geregelt. Somit besteht auch keine staatliche Veranlagungs- oder Überprüfungspflicht. Es besteht eine hohe Flexibilität bei der Gesellschaft und die Attraktivität der Schweiz wäre erhalten. Im Gegensatz zu Schweizer Konzernen haben ausländisch beherrschte Gesellschaften grundsätzlich die Wahl, ob sie in der Schweiz die Minimalbesteuerung sicherstellen wollen oder dem Sitzstaat die zusätzliche Besteuerung überlassen wollen.

Haltung zu dieser Variante

Aufgrund der Unsicherheiten bezüglich der Umsetzung von Pillar 2 ist dies der einfachste und der am wenigsten invasive Denkansatz.

Gründe für diese Haltung

Eine freiwillige Steuerschulderhöhung ist schnell und einfach gesetzlich geregelt. Die kritische Frage ist die internationale Akzeptanz der Freiwilligkeit. Der Denkansatz der Freiwilligkeit beruht auf der Annahme, dass die Konzerne international Rechenschaft über die Einhaltung der Minimalbesteuerung ablegen müssen respektive die Schweiz nicht verpflichtet ist die Einhaltung der 15 % Minimalbesteuerung nach Vorgabe der OECD zu prüfen und zu garantieren. Es ist dann im Eigeninteresse der Schweizer Konzerne die Pillar 2 Vorgaben zu erfüllen. Der in der Schweiz steuerpflichtige Konzern erhöht bei der Jahresabschlussplanung der betroffenen Gesellschaften die Steuerrückstellungen um den fehlenden Teil der Steuerschuld – um gemäss den Pillar 2 Vorgaben die konsolidierte Steuerlast zu erreichen – die zu einem effektiven Steuersatz von 15 % führt. Die zusätzliche Steuerschuld würde in den betroffenen kantonalen Steuererklärungen von der ordentlichen Ermittlung des steuerbaren Gewinns separat ausgewiesen.

Würde die internationale Akzeptanz für ein freiwilliges System abnehmen/wegfallen, müsste man in der Schweiz ergänzend die Eintrittshürde, den Minimalsteuersatz und die Berechnung desselben gesetzlich (StHG) regeln. In diesem Fall wäre dieses System dem System der nachträglichen Zusatzsteuer gleichzustellen (siehe nachfolgend).

d. System nachträgliche Zusatzsteuer

Alle Unternehmen verbleiben im ordentlichen Steuersystem in der Schweiz. Die Eintrittshürde, der Minimalsteuersatz und die Berechnung desselben wird in der Schweiz im StHG geregelt. Betroffene Gesellschaften reichen im Nachgang an die ordentliche Veranlagung im Kanton eine zusätzliche Steuererklärung/Deklaration beim Bund oder einer von den Kantonen bestimmte und finanzierte Instanz ein, um nachzuweisen, dass die Minimalbesteuerung bei einer konsolidierten Betrachtung eingehalten wurde. Ist dies nicht der Fall, wird eine Zusatzsteuer erhoben, welche sodann an die Kantone rückvergütet wird. Als Verteilschlüssel wäre vermutlich wiederum die Bemessungsgrundlage für die Bundessteuer am geeignetsten.

Auch bei diesem Denkansatz erhöht der in der Schweiz steuerpflichtige Konzern bei der Jahresabschlussplanung der betroffenen Gesellschaften die Steuerrückstellungen um den fehlenden Teil der Steuerschuld, um gemäss den Pillar 2 Vorgaben die konsolidierte Steuerlast zu erreichen, die zu einem effektiven Steuersatz von 15 % führt. Die zusätzliche Steuerschuld würde in den betroffenen kantonalen Steuererklärungen von der ordentlichen Ermittlung des steuerbaren Gewinns separat ausgewiesen.

Haltung zu dieser Variante

Grundsätzliche ist dies eine prüfungswerte Lösung, sofern die internationale Akzeptanz eines freiwilligen Systems nicht sichergestellt werden kann.

Gründe für diese Haltung

Die Umsetzung der Minimalbesteuerung wird gesetzlich sichergestellt, was zu Planungssicherheit führt. Zudem wäre die Schweiz besser in der Lage international Rechenschaft über die Umsetzung von Pillar 2 abzulegen. Die Schweiz müsste aber ihre Gesetzgebung den OECD Vorgaben anpassen, was einem Souveränitätsverlust gleichkommt. Zudem müsste die Schweiz die Umsetzung prüfen, was wiederum innerschweizerische Kompetenzfragen aufwirft. In der Schweiz veranlagten die Kantone die Bundes- und Kantonssteuern. Nur die Kantone haben Zugang zu den Akten und Unterlagen der Gesellschaften. Die ordentliche kantonale Veranlagung darf aufgrund der Minimalbesteuerungsgesetzgebung nicht auf Bundesebene einer Überprüfung unterliegen. Zur Wahrung der Verwaltungsebenen kann deshalb vorgeschlagen werden, dass die Kantone eine unabhängige, zentrale Verwaltungsstelle für die Prüfung der Einhaltung der Minimalbesteuerung ernennen.

e. Offene Fragen

- Ist das Konzept der Freiwilligkeit international akzeptiert?
- Wer muss im Ausland Rechenschaft über Einhaltung der Minimalbesteuerung ablegen; die Schweiz oder der Konzern?
- Reicht ein reines Reporting aus oder braucht es eine zusätzliche detaillierte Veranlagung der Minimalbesteuerung (letzteres sollte möglichst verhindert werden)?
- Zudem stellen sich diverse technische Fragen (muss die definitive Veranlagung der Kantone abgewartet werden; wird eine postnumerando erhobene Steuer akzeptiert respektive gilt ein striktes Periodizitätsprinzip; wie werden nachträgliche Korrekturen der Steuerschuld berücksichtigt; wann werden die Minimalsteuerdeklarationen fällig etc.).

4.4. Verteilschlüssel

- ¹⁰ Stellt sich die Frage, an wen die Zusatzsteuer verteilt werden soll. Als Leitidee gilt das Verursacherprinzip. Die Verteilung der Zusatzsteuer soll an die Kantone (bzw. Gesellschaften) nach Massgabe ihrer Beiträge und nur an die Kantone mit einem effektiven Steuersatz unter 15 % gehen. Wichtig dabei ist, dass es keine Verzerrungen der bestehenden Positionierung und des Wettbewerbs durch den Verteilschlüssel gibt.

4.5. Veranlagungs- und Bezugsbehörde

- ¹¹ Stellt sich die Frage, wer die Zusatzsteuer veranlagend und wer den Bezug sicherstellen soll.
- ¹² Bei der ordentlichen Veranlagung bleibt alles, wie es ist.
- ¹³ Bei der Zusatzsteuer braucht es eine konsolidierte Bemessungsgrundlage. Da bei betroffenen, kantonalen Behörden die Informationslage teilweise ungenügend ist und die Veranlagung Spezialwissen erfordert, macht es allenfalls Sinn, eine zentrale Stelle für die Veranlagung zu schaffen. Hingegen sollte der Bezug direkt über den betroffenen Kanton erfolgen.

4.6. Mittelverwendung

- ¹⁴ Die Kantone müssen Lösungen für die Mittelverwendung erarbeiten. Hierbei ist zu beachten, dass die Mittelverwendung nicht als direkte Kompensationsmassnahme verstanden werden, sondern als allgemeine Standortförderung. Als Ideen kann man sich Förderung von Forschung und Entwicklung (F+E), Personalkosten, Ausbildung etc. vorstellen. Wichtig zu wissen ist in diesem Zusammenhang, dass gezielte Kompensationsmassnahmen die internationale Akzeptanz der Schweizer Zusatzsteuer riskieren.

5. Schlussfolgerung und nächste Schritte

- ¹⁵ Auch, wenn noch vieles offen ist muss die Schweiz handeln. Politisch werden viele «Baustellen» geöffnet, weshalb aus Sicht der ZRK folgende nächste Schritte notwendig sind:
- a. System Zusatzsteuer gegenüber Alternativsteuer durchsetzen.
 - b. Grundlagen vorbereiten für Vereinnahmung der Zusatzsteuer beim Kanton.
 - c. Begehrlichkeiten der Gemeinde, Städte, Verbände und anderen Interessengruppen unter Kontrolle halten.

6. Schlussbemerkung

- ¹⁶ Das vorliegende Papier spiegelt die Situation am 28. Dezember 2021. Per diesem Datum ist noch Vieles seitens der OECD sowie auch seitens Bund offen. Die gemachten Ausführungen sind vor diesem Hintergrund mit gewissem Vorbehalt zur Kenntnis zu nehmen.

2. Februar 2022