



## Fachbereich Steuern

Stand: Oktober 2022

### OECD/G20-Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft

#### Aktueller Stand

Mit dem auf zwei Säulen basierenden Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft soll die internationale Unternehmensbesteuerung angepasst werden. In Säule 1 sollen die rund hundert grössten Digital- und anderen Konzerne einen grösseren Anteil ihrer Gewinne in den Absatzstaaten versteuern. Dies geschieht über den sog. Betrag A. In Säule 2 sollen grosse Unternehmen in allen ihren Tätigkeitsstaaten einer Mindestbesteuerung von 15% unterliegen. Die Arbeiten werden vom OECD-Sekretariat im Auftrag der G7 und G20 geleitet. Beschlossen wird über das Projekt vom rund 140 Staaten umfassenden "OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS" (IF).

Am 7./8. Oktober 2021 verabschiedeten 136 von 140 Staaten des IF ein Statement mit politischen Parametern zu den beiden Säulen ([IF Statement](#)). Diese wurden von den G20-Finanzministern am 14. Oktober offiziell gebilligt. Über die genauen Parameter haben wir in den vergangenen Updates berichtet ([Link vergangene Updates](#)).

Im Dezember 2021 wurden die Säule 2-Modellregeln publiziert ([Link Model Rules](#)). Mitte März 2022 wurde der Kommentar zu den Modellregeln veröffentlicht ([Link Commentary GloBE Rules](#)). Da immer noch zahlreiche offene Fragen bestehen, sollen technische Detailfragen bis Ende 2022 vom sog. Implementation Framework beantwortet werden. Dieses befasst sich mit der Ausgestaltung der GloBE-Steuererklärung, Safe Harbor-Regeln, Vereinfachungen sowie dem Verfassen von Verwaltungsanweisungen. Sowohl die Steuerverwaltungen der zahlreichen Länder wie auch die vielen betroffenen Unternehmen warten aktuell gespannt auf den Erlass aller versprochenen Dokumente. Angesichts der zeitlichen Verzögerung wird davon ausgegangen, dass die allermeisten Staaten die Säule 2-Regeln nicht schon 2023 (ursprünglicher Einführungszeitpunkt), sondern erst auf Anfang 2024 in Kraft setzen.

Im Frühjahr/Sommer 2022 wurde auch intensiv an der Säule 1 gearbeitet und eine öffentliche Vernehmlassung zu den noch nicht vollständigen Umsetzungsplänen durchgeführt ([Progress Report on Amount A](#)). Die Pläne erscheinen aus Unternehmenssicht teilweise schwierig umsetzbar und es wird von der OECD noch viel Arbeit geleistet werden müssen, damit den Staaten tatsächlich im ersten Halbjahr 2023 ein fertiges Säule 1-Umsetzungspaket in Form einer multilateralen Konvention zur Ratifizierung vorgelegt werden kann. Gemäss dem aktuellen - äusserst ambitionierten - Zeitplan soll, sofern eine kritische Zahl an Staaten die Konvention unterzeichnet und ratifiziert haben, die Zusatzbesteuerung zugunsten der Absatzstaaten ab 2024 in Kraft gesetzt werden. An diesem Umsetzungszeitplan der OECD bestehen allerdings erhebliche Zweifel. Verschiedene Kreise gehen sogar davon aus,



dass die Säule 1 in der aktuell vorgesehenen Weise auf absehbare Zeit nicht umgesetzt wird.

#### Umsetzung im Ausland

Die globale Steuerreform bekam 2020 einen Impetus durch die Regierung von US-Präsident Biden, welche parallel dazu eine US-Reform vorantrieb. Im Rahmen dieser strebte die Biden Administration zur Finanzierung von Verbesserungen der US-Infrastruktur und diverser neuer Sozialprojekte die Unternehmenssteuern in den USA tendenziell zu erhöhen und einige wirtschaftsfreundliche Sonderregeln zu eliminieren (Build Back Better Act [BBB]). Da die Biden-Administration die Einführung der globalen Steuerreform unterstützte, war vorgesehen, dass den USA und ihren Konzernen bei der Säule 2 Sonderregeln zugestanden werden. So sollten die USA mit GILTI ein abweichendes Mindeststeuerberechnungssystem mit anderen Regeln (Mindeststeuersatz, Steuerbasis etc.) anwenden dürfen, welches im Zuge der oben genannten US-Reform allerdings dem OECD-GloBE-System noch angeglichen werden sollte (sog. GILTI-Äquivalenz). Die Pläne der Biden-Administration wurden in der Folge vom US-Kongress allerdings erheblich abgeändert. Folge ist, dass die vom US-Kongress im Rahmen des Inflation Reduction Act beschlossenen Regeln deutliche Unterschiede zu den GloBE-Regeln der OECD vorsehen. So sehen die (unveränderten) GILTI-Mindestbesteuerungsregeln der USA für US-Konzerne weiterhin ein globales blending und kein länderweises blending bei der Berechnung der Einhaltung der Mindestbesteuerung von 15 Prozent vor. Auch unterscheidet sich die US-Steuerbasis substanziell von der GloBE-Steuerbasis, welche auf den Vorgaben internationaler Rechnungslegungsstandards wie IFRS basiert. Wie vor dem Hintergrund dieser unterschiedlichen Regeln in den USA und dem Rest der Welt ein System gleich langer Spiesse für US-Unternehmen und Unternehmen anderer Staaten geschaffen werden kann (sog. GILTI-Äquivalenz), erscheint aktuell ungeklärt. Eher unwahrscheinlich erscheint in den USA auch eine Zustimmung des US-Kongresses zur Säule 1.

Nicht nur in den USA, sondern auch in der EU kämpft das Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft mit politischen Schwierigkeiten. So stellt sich Ungarn weiterhin gegen die Ratifizierung der EU-Richtlinie zur Mindestbesteuerung, der sämtliche EU-Staaten zustimmen müssen. Für den Ecofin von Anfang Oktober wurde die Richtlinie gar nicht erst auf die Sitzungsagenda genommen. Bereits am 9. September hatten allerdings fünf gewichtige EU-Mitgliedstaaten ([Joint Statement](#) by F, D, I, NL, E) angekündigt, die Mindestbesteuerung auch ohne EU-Richtlinie unilateral einzuführen. Trotz Problemen in den USA aber auch in der EU dürfte die OECD-Mindestbesteuerung von den allermeisten wichtigen Jurisdiktionen schlussendlich voraussichtlich auf Anfang 2024 umgesetzt werden.

#### Umsetzung in der Schweiz:

Am [12. Januar 2022](#) hatte der Bundesrat beschlossen, wie er die Regeln der OECD-Digitalbesteuerung umsetzen will. Vorgeschlagen wurde eine Anpassung der Bundesverfassung, welche sowohl eine Kompetenznorm für die Säule 1 wie auch die Säule 2 des OECD-Projekts enthalten soll. Damit die OECD-Mindestbesteuerung (Säule 2) im Interesse des Fiskus und der Unternehmen möglichst rasch implementiert werden kann, sollen in der Verfassung Übergangsbestimmungen erlassen werden. Basierend auf diesen wird der Bundesrat eine direkt anwendbare Übergangsverordnung beschliessen, welche ab dem 1. Januar 2024 in der ganzen Schweiz Anwendung findet. Die Verordnung soll später im Rahmen des ordentlichen Gesetzgebungsverfahrens durch ein Bundesgesetz ersetzt werden.

Im Juni hatte der Bundesrat die Botschaft zur Verfassungsänderung ans Parlament verabschiedet. Im Unterschied zur Vernehmlassungsvorlage sollen von den Ergänzungssteuereinnahmen 25 Prozent an den Bund gehen.

	<p>Dies in Übereinstimmung mit einem entsprechenden Entscheid der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren. Die Kantone können über die Verwendung allfälliger Zusatzeinnahmen souverän entscheiden.</p> <p>Am 28. September befasste sich der Ständerat mit der Vorlage des Bundesrats und verabschiedete diese mit lediglich einer minimalen Anpassung. Im Oktober soll zuerst die Kommission für Wirtschaft und Abgaben (WAK) und danach in der Wintersession im Dezember das Plenum des Nationalrats die Vorlage behandeln. Auch die Differenzbereinigung soll in der Wintersession stattfinden, worauf die Vorlage im Juni 2023 den Schweizer Stimmbürgern vorgelegt werden kann.</p> <p>Parallel zur Verfassungsabstimmung treibt der Bundesrat die Arbeiten zum Erlass der bundesrätlichen Verordnung zur Umsetzung der OECD-Mindestbesteuerung voran. Da wichtige Verfahrens- und Ausführungsregelungen erst noch vom Implementation Framework der OECD bestimmt werden müssen, wird die Vernehmlassung zur Verordnung in Etappen durchgeführt.</p> <p>Im August hat der Bundesrat den ersten Verordnungsentwurf präsentiert. Dieser beschränkt sich auf zwei Bereiche. Um Differenzen der Schweizer Umsetzung der GloBE-Regeln auszuschliessen, enthält die Verordnung einen direkten Verweis auf die Säule 2-Modellregeln der OECD. Weiter wird im Verordnungsentwurf die verursachergerechte Verteilung der Ergänzungssteuereinnahmen zwischen den Kantonen geregelt. Die Steuereinnahmen aus der Schweizer Ergänzungssteuer sollen jenen Kantonen zugewiesen werden, deren Unternehmen/Geschäftseinheiten die Ergänzungssteuer bezahlt haben. Kantone, in denen die Geschäftseinheiten in Form von Gewinn- und Kapitalsteuern bereits mehr als den Mindeststeuerbetrag bezahlen (weshalb die Geschäftseinheiten gar keine Ergänzungssteuer entrichtet haben), erhalten - in logischer Anwendung des Verursacherprinzips – keinen Anteil an den Ergänzungssteuereinnahmen. Davon ausgenommen sind Entschädigungen für administrative Aufgaben eines Hauptsitzkantons.</p> <p>Wann der Bundesrat den zweiten Verordnungsentwurf präsentieren wird, hängt vom Abschluss der Arbeiten des Implementation Framework ab. Der zweite Verordnungsentwurf wird insbesondere wichtige Verfahrensbestimmungen enthalten. Wird die Verfassungsanpassung von den Schweizer Stimmbürgern genehmigt, dürfte die (definitive) Bundesratsverordnung in der zweiten Hälfte 2023 erlassen und auf den 1. Januar 2024 in Kraft gesetzt werden.</p>
<p><b>Ausblick</b></p>	<p>Mit dem von einer gewaltigen Zahl von Staaten mitgetragenen IF-Statement vom Oktober 2021, der Publikation der Modellregeln, des Kommentars und den noch 2022 zu erwarteten weiteren Umsetzungsdokumenten des Implementation Framework haben OECD und G20 sämtliche Meilensteine für eine ab dem Jahr 2024 erfolgende Einführung der globalen Mindeststeuer erreicht. Unsicherheit herrscht darüber, wie es in den USA i.S. GILTI-Anpassung weitergeht. Trotz gewisser politischer Hindernisse kann ein Scheitern der Säule 2 deshalb faktisch ausgeschlossen werden. Bei der Säule 1 sollte hingegen mit weiteren Verzögerungen gerechnet werden. Diese können gut und gerne noch mehrere Jahre andauern. Bevor eine multilaterale Konvention zur Ratifikation vorgelegt werden kann, müssen bei der Säule 1 noch wichtige technische Fragen geregelt werden. Die Fragen haben auf die Steuereinnahmen politisch bedeutender Industriestaaten erhebliche Auswirkungen. Jedenfalls erscheinen eine Vereinbarung und eine Ratifizierung zur Säule 1 durch eine grosse Zahl wichtiger Industriestaaten (insbesondere der USA) aktuell unsicher.</p> <p>Einschätzung der Folgen für die Schweiz und weiteres Vorgehen:</p> <p>Auswirkungen der Säule 1: Die Vorgaben des OECD-Digitalbesteuerungsprojekts sind nicht im Interesse der Schweiz. So sieht die Säule 1 eine</p>

Verschiebung der Gewinnbesteuerung von Erträgen grosser, profitabler Konzerne zu den Absatzstaaten vor. Abgeben sollen die Erträge jene Gruppengesellschaften, die besonders hohe Residualgewinne erzielen. Die Schweiz ist ein Wirtschaftsstandort an dem Schweizer und ausländische Unternehmen Tätigkeiten mit besonders hoher Wertschöpfung ausüben und hohe Residualgewinne erzielen. Damit wird die Schweiz deutlich mehr als andere Industriestaaten Steuersubstrat von in- und ausländischen Unternehmen abgeben müssen. Gleichzeitig ist die Schweiz global betrachtet ein unbedeutender Absatzmarkt. Sie wird die vorbeschriebenen Mindereinnahmen damit kaum mit neuem Steuersubstrat, welches sie als Marktstaat erhält, kompensieren können. Insgesamt dürfte deshalb die Schweiz zu den Verlierern der Säule 1 gehören.

Auswirkungen der Säule 2: Ähnlich sieht es bei der Säule 2 (Mindestbesteuerung) aus. Tiefe Gewinnsteuern sind ein wichtiger Grund, weshalb internationale Unternehmen Tätigkeiten mit hoher Wertschöpfung und hohen Gewinnen in der Schweiz ausüben. Die tiefen Steuern kompensieren dabei teilweise die im internationalen Vergleich sehr hohen Schweizer Löhne. Muss die Schweiz nun ihre Gewinnsteuern auf 15% anheben und gelingt es anderen Staaten mit OECD-konformen, steuerlichen Massnahmen (z.B. Patentbox) den OECD-Mindeststeuersatz von 15% ebenfalls zu erreichen, verliert die Schweiz den wichtigen Standortvorteil Steuern. Weisen andere Staaten ausserdem tiefere Lohn- und andere Kosten als die Schweiz auf und gewähren sie zusätzlich ausserfiskalische Förderinstrumente, dürfte der Wirtschaftsstandort Schweiz künftig einen deutlichen schweren Stand im internationalen Standortwettbewerb haben. Gefährdet sind dabei die steuerlich besonders lukrativen wertschöpfungsintensiven Tätigkeiten (Forschung, Management und weitere sog. Prinzipalfunktionen). Diese Tätigkeiten sind nicht nur für die Gewinnsteuern von Unternehmen besonders lukrativ, sondern auch für die Einkommenssteuern natürlicher Personen (Besteuerung der Mitarbeiter) und die Einnahmen der Sozialversicherungen (AHV etc.).

Umsetzung geboten: Dennoch muss die Schweiz die Vorgaben des OECD-Digitalbesteuerungsprojekts unbedingt übernehmen und die Mindestbesteuerung voraussichtlich auf Anfang 2024 umsetzen. Würde die Schweiz sich weigern die Mindestbesteuerung umzusetzen, würde dies der Schweizer Wirtschaft und dem Schweizer Fiskus mehr schaden als nützen. Das zusätzliche Steuersubstrat aus der Mindestbesteuerung würde statt in die Schweiz einfach ins Ausland fließen und Schweizer Unternehmen wären Konflikten mit ausländischen Steuerbehörden ausgesetzt.

Die Auswirkungen der OECD-Digitalbesteuerung auf die Schweiz sind deshalb grösser als gemeinhin angenommen. Stellt sich die Schweiz nicht auf den geänderten Standortwettbewerb ein und verwendet neue Standortmassnahmen wie sie steuerlich weniger attraktive Staaten längst kennen, riskiert sie innert weniger Jahre erhebliche Mindereinnahmen verzeichnen zu müssen. Dabei kommen für die stark international tätige Schweizer Wirtschaft allerdings nur international zulässige Massnahmen in Frage.

Ein Beispiel dafür ist die OECD-konforme Massnahme zum Erhalt der F&E-Attraktivität: Ein für die Schweiz wichtiger Bereich ist die Forschung. Die Patentbox, die allgemein tiefen Steuersätze und der kantonal fakultative F&E-Abzug sind steuerliche Massnahmen, die massgebend dazu beitragen, dass internationale Unternehmen bedeutende Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten in der Schweiz ausüben. Steuerliche Forschungsförderung in der heutigen Form wird wegen der OECD-Mindestbesteuerung künftig nur noch stark eingeschränkt möglich sein. Selbst im Kanton Zürich könnte eine Patentbox vielfach zu einer zu tiefen effektiven Besteuerung führen. Deshalb sollte die steuerliche Forschungsförderung angepasst werden, damit sie den neuen internationalen Vorgaben entspricht. Zulässig nach den OECD-Vorgaben ist eine F&E-Förderung, die eine Reduktion des Steuerbetrags

vorsieht und unabhängig von der Höhe der Gewinnsteuern erfolgt (Art. 4.1.3 resp. Definition „Qualified Refundable Tax Credit in Art. 10.1 der Modellregeln). Damit die Schweiz bei der steuerlichen Forschungsförderung international nicht an Terrain einbüsst, ist es empfehlenswert die OECD-konforme Forschungsförderung eingehend zu prüfen. Die Schweiz kann hier viel von anderen Staaten lernen, wo solche Forschungsförderung üblich ist (Frankreich, Österreich, UK u.v.m.)

Punkto Schweizer Umsetzung ist SwissHoldings der Ansicht, dass bestehende Strukturen, die sich über lange Jahre bewährt haben, nicht ohne Not angepasst werden sollten. Wie der Bundesrat ist auch SwissHoldings skeptisch, dass die Veranlagung der Mindeststeuer von den Kantonen an den Bund übertragen werden sollte. Die Veranlagung der Gewinnsteuer ist Aufgabe der Kantone. Der Bund übt im Bereich der direkten Bundessteuer eine Aufsichtsfunktion aus. Im Lead sollten auch bei der Mindeststeuer deshalb die Kantone sein. Eine wichtige Rolle sollte dabei der Hauptsitzkanton ausüben. Diesem sollte eine gewisse Leadfunktion zukommen.

Die notwendige Zusammenarbeit zwischen den Kantonen bei der GloBE-Veranlagung sollte durch ein neu zu schaffendes interkantoniales Gremium sichergestellt werden. Da die Verteidigung der Veranlagungen gegenüber anderen Staaten vom Bund (Eidgenössische Steuerverwaltung oder Staatssekretariat für internationale Finanzfragen) ausgeführt wird, sollte auch der Bund in diesem Gremium eine aktive Rolle spielen. Wichtig ist ausserdem, dass die Rechnungslegungsspezialisten des Kompetenzzentrums ihre Arbeit möglichst schon Anfang 2023 aufnehmen. Wichtig ist ausserdem eine enge Zusammenarbeit zwischen den Rechnungslegungsspezialisten der Verwaltung und den Unternehmen. Gerade in den ersten Jahren der Einführung der OECD-Mindestbesteuerung dürften zu zahlreichen technischen Fragen klare Antworten von den OECD-Experten fehlen. Ein enger Austausch zwischen Verwaltung und Wirtschaft dürfte dazu beitragen, die Rechtsunsicherheit deutlich zu reduzieren.

Den bestehenden steuerlichen Vorgaben der Bundesverfassung folgend gehören die Mehreinnahmen aus der Ergänzungssteuer eindeutig und ausschliesslich den Kantonen und nicht dem Bund (Art. 128 Abs. 1 Bst. b BV). Diese Verteilung ist auch sachlich korrekt, könnten doch die Kantone die Steuersätze so festlegen, dass abgesehen von absoluten Ausnahmejahren gar keine Schweizer Ergänzungssteuern anfallen. Als Kompromissvorschlag hat die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren jedoch entschieden einen Viertel der Ergänzungssteuereinnahmen dem Bund zukommen zu lassen. Der Bundesrat hat diese Verteilung übernommen und in die Botschaft zur Verfassungsänderung aufgenommen. Auch der Ständerat unterstützt diese Aufteilung (Entscheidung vom 28. September). Aktuell werden allerdings im Hinblick auf die Behandlung im Nationalrat Stimmen laut, die dem Bund einen höheren Anteil zusprechen möchten.

Mit einer solchen Aufteilung würde der Bund allerdings eine finanziell kontraproduktive Situation riskieren. Gleiches gilt für die NFA-Nehmerkantone. Der Bund ist finanziell der grösste Profiteuer der Bestrebungen der Kantone international die besten Steuerzahler mit besonders hohen Mitarbeitergehältern (Einkommenssteuern) anzuziehen. Denn es gehen von einem Gewinnsteuerfranken, der in einem steuerlich attraktiven Kanton anfällt, bis zu zwei Drittel direkt an den Bund. Bei rund 2/3 der Kantone gehen mindestens die Hälfte der Gewinnsteuereinnahmen direkt an den Bund. Der Steuerwettbewerb lohnt sich: die Gewinnsteuereinnahmen des Bundes haben sich seit 1993 um 550 Prozent auf über 12 Mrd. Franken erhöht. Attraktive Gewinnsteuersätze der Kantone sind hierfür ein besonders wichtiger Grund.

Die OECD-Mindestbesteuerung wird zu einem Paradigmenwechsel im Standortwettbewerb der Staaten, um die profitabelsten



Unternehmensfunktionen führen. Der Faktor Gewinnsteuern wird an Bedeutung einbüßen und der Steuerwettbewerb abnehmen. Zahlreiche Kantone werden damit einen ihrer wichtigsten Standortvorteile teilweise einbüßen. Die allermeisten Kantone werden deshalb auf die Ergänzungssteuereinnahmen angewiesen sein, damit sie ihre Attraktivität für ihre besten Steuerzahler und Arbeitgeber anderweitig wiederherstellen können. Gelingt dies den Kantonen sprudeln die Gewinnsteuereinnahmen auch in Zukunft. Finanziell grösster Profiteuer erfolgreicher Kantone wird auch künftig der Bund sein. Deshalb sollte der Nationalrat den Kompromiss der kantonalen Finanzdirektoren unbedingt respektieren und auf keinen Fall mehr als 25 Prozent der Ergänzungssteuereinnahmen dem Bund zuweisen.

Sollte der Nationalrat einen höheren Anteil an den Ergänzungssteuern beschliessen, bestraft er faktisch die wirtschaftlich erfolgreichen Kantone und reduziert ihre Motivation die besten Steuerzahler anzuziehen. Kantone müssten in Folge prüfen, ob sie ihre Steuersätze so anpassen sollen, dass sie die notwendigen 15% Mindeststeuer erhalten. Dies würde sich für die Kantone insofern lohnen, dass sie über ausreichend Mittel verfügen, um im neuen Standortwettbewerb zu bestehen. Das würde aber heissen, dass gar keine Schweizer Ergänzungssteuern mehr anfallen und der Bund komplett leer ausgeht. Selbst wenn sich die Kantone entscheiden ihre Steuern nicht anzupassen, riskiert der Bund bereits nach wenigen Jahren Mindereinnahmen aufgrund der abnehmenden Standortattraktivität.

SwissHoldings ist deshalb der Meinung, dass kurzfristige Mehreinnahmen aus der Ergänzungssteuer den Bund nicht dazu verleiten sollten, die langfristigen finanziellen Erfolgsfaktoren der Schweiz zu gefährden.

Generell sind bei der Schweizer Umsetzung folgende Aspekte zentral:

- Internationale Akzeptanz
- Einfache gesetzgeberische und administrative Umsetzung
- Sicherung der Standortattraktivität der Kantone
- Einhaltung internationaler Zeitvorgaben
- Hohe Flexibilität
- Anerkennung der Mindestbesteuerung insbesondere aus US-amerikanischer Steuersicht