



Fachbereich Steuern

Stand: April 2023

OECD/G20-Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft

Aktueller Stand

Das Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft basiert auf zwei Säulen und soll die Akzeptanz der internationalen Unternehmensbesteuerung verbessern. Säule 1 sieht vor, dass die rund hundert grössten internationalen Konzerne einen höheren Anteil ihrer Gewinne in den Absatzstaaten versteuern. Im Fokus stehen insbesondere Digitalkonzerne wie Google, Facebook oder Apple, die in ihren Absatzstaaten teilweise kaum Gewinnsteuern entrichten. Daneben ist allerdings auch eine grosse Zahl klassischer Industrieunternehmen betroffen, die in den Absatzstaaten bereits heute hohe Steuerzahlungen leisten und Konzernsteuerquoten von 25 bis 30 Prozent aufweisen.

Die Projektsäule 2 (OECD-Mindeststeuer) verlangt, dass grosse Unternehmen (min. 750 Mio. Euro Umsatz) in allen ihren Tätigkeitsstaaten mindestens 15 Prozent Steuern auf ihrem Gewinn entrichten (länderweises blending). Für die Gewinnermittlung wird nicht auf die stark divergierenden Steuervorschriften der einzelnen Staaten, sondern auf internationale Rechnungslegungsstandards (z.B. IFRS, US GAAP etc.) abgestellt, da bei diesen die Unterschiede bei der Gewinnermittlung aufgrund des sog. «True and Fair View-Grundsatzes» viel geringer sind. Darüber hinaus sieht das neue internationale Regelwerk (sog. GloBE-Regeln) verschiedene Korrekturen beispielsweise für Beteiligungen oder latente Steuern vor. Setzt ein Staat die neuen Mindestbesteuerungsregeln nicht um, kann je nachdem der Staat der Muttergesellschaft oder der Tochtergesellschaften, die vom Unternehmen für einen bestimmten Staat ausgewiesene Differenz zwischen dem effektiven Steuersatz und dem Mindeststeuersatz besteuern.

Die Arbeiten am Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft werden vom OECD-Sekretariat im Auftrag der G7 und G20 ausgeführt. Die Verwaltungsvertreter der involvierten Staaten wirken bei der Erarbeitung der neuen Regeln selbstverständlich mit. Formell beschlossen werden die neuen Steuerregeln 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 2021 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 GloBE-Modellregeln veröffentlicht ([Link Commentary GloBE Rules](#)). Da immer noch eine Vielzahl offener Anwendungsfragen besteht, sollen vom sog. Implementation Framework im Rahmen der Administrative Guidance technische Detailvorgaben erlassen werden. Im Dezember 2022 und im Februar 2023





wurde ein erster Teil dieser Vorgaben publiziert ([Link Administrative Guidance](#)). Wichtig waren insbesondere die Vorgaben zu den [Transitional Safe Harbours](#), die den gewaltigen administrativen Aufwand der betroffenen Unternehmen in den Anfangsjahren (2024 – 2026) etwas reduzieren dürften. Viele wichtige Vorgaben stehen allerdings immer noch aus und dürften erst spät im Jahr 2023 vollständig vorliegen. Sowohl die Steuerverwaltungen der zahlreichen Länder wie auch die vielen betroffenen Unternehmen warten gespannt auf den Erlass all der versprochenen Dokumente.

2022 und Anfang 2023 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 Ende Mai tatsächlich ein fertiges Säule 1-Umsetzungspaket in Form einer multilateralen Konvention zur Unterzeichnung (ab Juli 2023) und zur anschliessenden Ratifizierung vorgelegt werden kann. Damit die Säule 1 überhaupt global umgesetzt wird, muss eine kritische Masse an Staaten die multilaterale Konvention ratifizieren. Entscheidend wird sein, ob die USA die Konvention ratifizieren. Die Hälfte der von der Säule 1 betroffenen Unternehmen haben ihren Hauptsitz in den USA. Ohne US-Ratifikation kann die vorgesehene Umverteilung von den Sitz- zu den Marktstaaten nicht umgesetzt werden. Für eine Ratifikation braucht es im US-Senat eine 2/3-Mehrheit. Sowohl bei den Republikanern wie auch den Demokraten besteht allerdings grosser Widerstand. Experten sind deshalb der Ansicht, dass die Säule 1 in den USA politisch niemals eine Mehrheit finden wird.

Mindeststeuerentwicklungen in den USA

Das Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft 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. Zwar hat die OECD im Rahmen der kürzlich publizierten Administrative Guidance Regeln publiziert. Dass diese von den USA tatsächlich akzeptiert werden, erscheint aktuell unklar.

Mindeststeuerentwicklungen in der EU

Nicht nur in den USA, sondern auch in der EU kämpfte das Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft bis im Spätherbst 2022 mit politischen Schwierigkeiten. So stellte sich Ungarn noch Anfang Dezember gegen die Ratifizierung der EU-Richtlinie zur Mindestbesteuerung, der sämtliche EU-Staaten zustimmen müssen. Im Rahmen einer Gesamtlösung zu verschiedenen Vorlagen gelang es der EU-Kommission die Meinungsverschiedenheiten mit Ungarn teilweise zu lösen, worauf die Richtlinie zur Mindestbesteuerung am 15. Dezember 2022 im schriftlichen Verfahren einstimmig verabschiedet werden konnte ([Link Medienmitteilung](#)). Damit haben sich die 27 EU-Mitgliedstaaten verpflichtet die OECD-Mindestbesteuerung auf Anfang 2024 in Kraft zu setzen. Diesem Beispiel werden voraussichtlich eine Vielzahl weiterer Industriestaaten (z.B. UK, Kanada, Japan, Korea) und anderer Staaten folgen. Trotz der vorerwähnten Probleme in den USA sollte deshalb davon ausgegangen werden, dass die OECD-Mindestbesteuerung von den allermeisten wichtigen Jurisdiktionen auf Anfang 2024 umgesetzt wird.

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 2022 hatte der Bundesrat die Botschaft zur Verfassungsänderung ans Parlament verabschiedet. Im Unterschied zur Vernehmlassungsvorlage sah die Botschaft vor, dass von den Ergänzungssteuereinnahmen 25 Prozent an den Bund gehen. Dies in Übereinstimmung mit einem entsprechenden Kompromissentscheid der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren. Die ESTV schätzte die Höhe der Ergänzungssteuern auf 1 bis 2,5 Mrd. Franken, wies jedoch mehrfach und richtigerweise auf die hohe Unsicherheit der Schätzung hin.

In den eidgenössischen Räten war hauptsächlich die in den Übergangsbestimmungen vorgesehene provisorische Verteilung der Ergänzungssteuern zwischen Kantonen und Bund bestritten. Während sich der Ständerat für eine 75/25 Prozent Verteilung entschied, beschloss der Nationalrat zuerst eine 50/50-Verteilung. Diese wurde dann allerdings im Rahmen der ebenfalls in der Wintersession stattfindenden Differenzbereinigung wieder korrigiert. Am 6. Dezember 2022 entschied sich





auch eine Mehrheit des Nationalrats für die 75/25-Verteilung. Die Schlussabstimmung fand am 16. Dezember 2022 statt, worauf die Vorlage nun am 18. Juni 2023 den Schweizer Stimmbürgern vorgelegt wird. Wie die Kantone allfällige Mehreinnahmen aus der Ergänzungssteuer verwenden, werden diese abhängig von der Höhe der erwarteten Einnahmen und den kantonalen Zielen zu einem späteren Zeitpunkt festlegen. Mehr Klarheit über die tatsächlichen Einnahmen dürfte wohl erst im Verlauf des Jahres 2025 bestehen.

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 nach der Implementation des Frameworks der OECD bestimmt werden müssen, wird die Vernehmlassung zur Verordnung in Etappen durchgeführt.

Im August 2022 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.

Im Mai 2023 dürfte der Bundesrat den zweiten Verordnungsteilentwurf präsentieren. Aufgrund der Verzögerungen des Implementation Frameworks könnte auch noch ein dritter Teilentwurf nötig werden. Der zweite Verordnungsentwurf wird insbesondere wichtige Verfahrensbestimmungen enthalten. Wird die Verfassungsanpassung von den Schweizer Stimmbürgern am 18. Juni genehmigt, dürfte die finale und komplette Bundesratsverordnung gegen Ende des Jahres 2023 erlassen und auf den 1. Januar 2024 in Kraft gesetzt werden.

Ausblick

Mit dem von einer gewaltigen Zahl von Staaten mitgetragenen IF-Statement vom Oktober 2021, der Publikation der GloBE-Modellregeln, des Kommentars und den im Verlauf des Jahres 2023 noch zu erwartenden weiteren Umsetzungsdokumenten des Implementation Frameworks haben OECD und G20 die wichtigsten Meilensteine für eine ab dem Jahr 2024 erfolgende Einführung der globalen Mindeststeuer erreicht. Trotz gewisser politischer Hindernisse kann ein Scheitern der Säule 2 deshalb faktisch ausgeschlossen werden. Genau umgekehrt sieht es hingegen bei der Säule 1 aus. Während die technischen Arbeiten voranschreiten und im Mai 2023 sogar die Multilaterale Konvention vorliegen könnte, erscheint eine Ratifikation durch die USA nahezu als ausgeschlossen. Ohne Ratifikation durch die USA kann die Konvention allerdings gar nicht in Kraft treten.

Einschätzung der Folgen für die Schweiz und weiteres Vorgehen:

Auswirkungen der Säule 1: Die Vorgaben des OECD-Digitalbesteuerungsprojekts sind nicht im Interesse der Schweiz. So sieht die Säule 1 eine 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. Die Schweiz wird deshalb die vorbeschriebenen Mindereinnahmen nicht mit neuem Steuersubstrat, welches sie als Marktstaat erhält, kompensieren können. Insgesamt würde die Schweiz deshalb 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 steuerlich besonders lukrative und wertschöpfungsintensive 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 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, 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.

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 ist durch ein interkantonaes Gremium sicherzustellen. Richtigerweise wurden Bund und Kantone diesbezüglich bereits aktiv. So hat unter dem Dach der Schweizerischen Steuerkonferenz die Arbeitsgruppe Mindeststeuer ihre Arbeit aufgenommen. Der Arbeitsgruppe von Bund und Kantonen wird bei der Sicherstellung einer einheitlichen und korrekten Veranlagung über die ganze Schweiz hinweg eine zentrale Rolle zukommen. Dass die Arbeitsgruppe bereits aktiv ist und sich mit konkreten technischen Fragen befasst, wird von den betroffenen Unternehmen geschätzt. Viele Umsetzungsfragen werden sich bei den Unternehmen und den Behörden in den nächsten Monaten bis Ende 2024 stellen. Würden sich die Behörden erst Mitte 2026, im Hinblick auf den ersten Austausch des GloBE Information Return mit technischen Fragen der betroffenen Unternehmen befassen, bestünde die akute Gefahr zahlreicher Umsetzungsfehler. Wichtig ist ausserdem eine enge Zusammenarbeit zwischen den Rechnungslegungsspezialisten der Verwaltung und jenen der 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.

SwissHoldings ist der festen Überzeugung, dass bei einer 75/25-Verteilung für den Bund aber auch für die NFA-Nehmerkantone die höchsten Mehreinnahmen resultieren werden. Wäre ein höherer Bundesanteil an den Ergänzungssteuern beschlossen worden, würde die Motivation wirtschaftlich erfolgreicher Kantone reduziert, die besten Steuerzahler anzuziehen. Die Kantone müssten prüfen oder wären sogar gezwungen, ihre Gewinnsteuersätze zu erhöhen, damit sie die notwendigen 15% Mindeststeuer selbst behalten können. 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. Gleichzeitig würden solche Steuererhöhungen eine Vielzahl von Unternehmen treffen, die gar nicht im Anwendungsbereich der OECD-Mindestbesteuerung sind oder infolge der unterschiedlichen Steuerbasis keine Ergänzungssteuer zahlen müssten. Selbst wenn sich die Kantone entscheiden ihre Steuern nicht anzupassen, riskiert der Bund bereits nach wenigen Jahren Mindereinnahmen aufgrund der abnehmenden Standortattraktivität.

Bei einer 50/50-Aufteilung würde der Bund deshalb eine finanziell kontraproduktive Situation riskieren. Gleiches gilt für die NFA-Nehmerkantone. Der Bund ist finanziell der grösste Profiteur der Bestrebungen der Kantone international die besten Steuerzahler mit besonders hohen Mitarbeitergehältern (Einkommenssteuern) anzuziehen. Von einem Gewinnsteuerfranken, der in einem steuerlich attraktiven Kanton anfällt, gehen rund 60 Prozent direkt an den Bund. Bei 2/3 der Kantone gehen in etwa 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 oder grösstenteils einbüßen. Finanziell die grössten Verlierer - ohne Gegenmassnahmen - dürften dabei die Kantone Zug und Basel-Stadt sein. Gefährdet sind aber auch eher ländliche Kantone, da bei diesen der Wegfall des Standortfaktors Steuern besonders einschneidend sein dürfte. An Attraktivität gewinnen dürfte der Kanton Zürich, insbesondere dank der vom Bund finanzierten ETH. Der Zuwanderungsdruck in attraktive Ballungszentren wie Zürich oder Lausanne dürfte ohne Gegenmassnahmen ländlicher Kantone zunehmen. 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 Profiteur erfolgreicher Kantone wird auch künftig der Bund sein.

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

