

Frau Nicole Krenger
Eidg. Finanzdepartement EFD
Bundesgasse 3
Bernerhof
3003 Bern

Per Email an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

17. November 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen
(Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV: Stellungnahme economiessuisse**

Sehr geehrte Frau Krenger
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie uns eingeladen, zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für diese Möglichkeit und legen unsere Einschätzungen im Folgenden dar.

Zusammenfassung

economiesuisse unterstützt den vorliegenden Entwurf der Mindestbesteuerungsverordnung (MindStV) verbunden mit folgenden Kommentaren:

- Aus den mittels Verweis unmittelbar für anwendbar erklärten OECD-Mustervorschriften und Regelwerken ergeben sich für betroffene Unternehmen zahlreiche Auslegungsfragen. Notwendig ist daher ein institutionalisierter Prozess zur raschen, schweizweit einheitlichen Klärung offener Punkte. Die Wirtschaft erwartet, dass ein Lösungsvorschlag mit Zugang für die Unternehmen und klarer Zuweisung der Verantwortlichkeiten aufseiten der Behörden im Rahmen der zweiten Vernehmlassung zur MindStV vorgelegt wird.
- Vor Inkraftsetzung der MindStV sollte feststehen, dass für die Schweiz wirtschaftlich bedeutsame Länder die Mindestbesteuerung ebenfalls umsetzen. Dahingehend sollte das EFD neben den zuständigen Kommissionen der Eidg. Räte auch die betroffene Wirtschaft konsultieren. Um das Risiko einer unnötigen Standortschwächung zu vermeiden, ist für die nachrangige *Undertaxed Payments Rule* zudem eine separates Inkraftsetzungsdatum vorzusehen.
- Die vorgeschlagene pragmatische Umsetzung des Verursacherprinzips bei der Verteilung des Ergänzungssteuerertrags *auf die Kantone* wird unterstützt. Jedoch muss an geeigneter Stelle klargestellt werden, dass die zu diesem Zweck vorgenommene Verteilung der Ergänzungssteuer auf die Geschäftseinheiten nicht mit der handelsrechtlichen Verbuchung gekoppelt ist.

1 Verweis auf Musterregeln verlangt Prozess zur Klärung von Anwendungsfragen

Mit der vorgeschlagenen Mindestbesteuerungsverordnung (MindStV) werden die Mustervorschriften der OECD/G20 via einen statischen Verweis unmittelbar für anwendbar erklärt (Art. 2 Abs. 1). economiesuisse unterstützt dieses Vorgehen. Es wird damit sichergestellt, dass sich die von der Schweiz erlassenen Regeln im Einklang mit den internationalen Mustervorschriften befinden und gleichzeitig wird dem Legalitätsprinzip Rechnung getragen. Allfällige Anpassungen der OECD-Mustervorschriften gegenüber der Fassung vom 14. Dezember 2021 werden erst anwendbar, wenn der Bundesrat eine geänderte MindStV mit einem aktualisierten Verweis in Kraft setzt. Die dynamischen Verweise auf den zugehörigen Kommentar und weitere Regelwerke der OECD/G20 (Art. 2 Abs. 2) erlauben es derweil, im Rahmen der Auslegung der Mustervorschriften flexibel auf allfällige technische Änderungen der internationalen Standards zu reagieren. Oberstes Ziel muss es sein, dass die von der Schweiz eingeführten Ergänzungssteuern international zweifelsfrei akzeptiert und Doppel- oder Mehrfachbelastungen so vermieden wird.

Das mittels Verweis für anwendbar erklärte OECD-Rahmenwerk lässt mit Blick auf die konkrete Rechtsanwendung zahlreiche Fragen offen. Die Schweizer Unternehmen sind daher für die Umsetzung auf die Klärung offener Punkte angewiesen. Dafür notwendig ist ein geeigneter Prozess mit klar zugewiesenen Verantwortlichkeiten zwischen Bund und Kantonen. Wichtig ist, dass die betroffenen Unternehmensgruppen an geeigneter Stelle Auslegungsfragen einbringen können und darauf eine schweizweit einheitliche Antwort erhalten. Die Wirtschaft erwartet, dass ein Lösungsvorschlag für einen entsprechenden Prozess im Rahmen der zweiten Vernehmlassung zur MindStV vorgelegt werden.

2 Inkraftsetzung nach Konsultation der Wirtschaft

Die Wirtschaft begrüsst, dass der Bundesrat das Datum des Inkrafttretens der MindStV in Abhängigkeit der tatsächlichen Umsetzung in anderen Ländern beschliessen wird (Art. 11). Angesichts der nach wie vor hohen Unsicherheit über die internationale Umsetzung der Mindestbesteuerung ist dies entscheidend, um eine Standortschwächung der Schweiz zu vermeiden. So kann sichergestellt werden, dass eine Inkraftsetzung so früh wie notwendig aber so spät wie möglich erfolgt. Vor einem entsprechenden Beschluss sollte feststehen, dass eine genügende Anzahl für die Schweizer Wirtschaft bedeutsamer Länder die Mindestbesteuerung ebenfalls umsetzt. Gemäss erläuterndem Bericht wird das EFD die zuständigen Kommissionen beider Eidg. Räte vor einer Antragstellung an den Bundesrat konsultieren. economiesuisse fordert, dass zusätzlich die betroffene Wirtschaft konsultiert wird.

3 Schweizerische Ergänzungssteuer

Die schweizerische Ergänzungssteuer soll analog zu den Bestimmungen der Mustervorschriften berechnet werden, was zu begrüessen ist. Es ist essenziell, dass die Regelung im Einklang steht mit den Bedingungen für eine *Qualified Domestic Minimum Top-up Tax*, damit die Ergänzungssteuer ihren Zweck erfüllt und Unternehmen im Ausland vor Zusatzbesteuerungen schützt. Grundsätzlich sollte jedoch vertieft geprüft werden, inwiefern mit Blick auf diese Bedingungen Spielräume für eine wirtschaftsfreundliche Umsetzung bestehen. Sollten etwa im Rahmen des OECD-Regelwerks sog. *Safe Harbors* etwa basierend auf vereinfachten Berechnungsmethoden eingeführt werden, wäre zu prüfen, ob analoge Vereinfachungen auch für die Berechnung der Schweizerischen Ergänzungssteuer zugelassen werden können.

Mit Verweis auf die internationale Akzeptanz wird die schweizerische Ergänzungssteuer explizit nicht von einer möglichen Ergänzungssteuer im Ausland abhängig gemacht (Art. 4 Abs 3 bzw. Art. 5) verhindert eine Ausnahme für Unternehmen, die wegen fehlender Umsetzung in einzelnen Staaten und/oder aufgrund ihrer geographisch limitierten Präsenz im Ausland keiner Mindestbesteuerung

unterworfen sind. Eine solche Ausnahme wäre jedoch aus Standortsicht zu begrüssen und im Einklang mit der Wahrung der wirtschaftlichen Interessen der Schweiz gemäss Art. 129a Abs. 3 BV. Zur Rechtfertigung für Art. 4 Abs 3 MindStV braucht es deshalb eine klare Begründung, warum eine Ausnahme für Unternehmen, die im Ausland keiner Mindestbesteuerung unterworfen sind, international nicht akzeptiert würde.

4 Anwendung internationale Ergänzungssteuer bei separater Einführung UTPR

Die internationale Ergänzungssteuer in Form der *Income Inclusion Rule* (IIR) bzw. der *Undertaxed Payments Rule* (UTPR) betrifft Gewinne von Geschäftseinheiten, die steuerlich nicht der Schweiz zugehörig sind. Sie finden Anwendung, sofern im Ausland eine Unterbesteuerung vorliegt. In diesem Fall geniesst die IIR, die bei der Muttergesellschaft bzw. Zwischenholding ansetzt, Vorrang. Die nachgelagerte UTPR ist als Auffangregel vorgesehen, falls in keinem Ansässigkeitsstaat eine IIR anwendbar ist und eine Unterbesteuerung verbleibt.

Art. 6 Abs. 3 MindStV hält fest, unter welchen Voraussetzungen in der Schweiz eine sog. *Undertaxed Payments Rule* (UTPR) angewendet wird. Der Bundesrat macht hier von seiner Kompetenz gemäss den Übergangsbestimmungen zu Art. 129a BV Gebrauch, die UTPR *gleichzeitig* mit den restlichen Mindestbesteuerungsregeln umzusetzen. Die Umsetzung der UTPR kann dazu beitragen, dass zusätzliche Steuereinnahmen der Schweiz statt anderen Staaten zufließen. Da es sich allerdings um eine gegenüber nationalen Mindeststeuern wie auch der IIR nachrangige Regel handelt, ist die finanzielle Bedeutung der UTPR als sehr gering einzuschätzen.

Demgegenüber besteht das Risiko, dass die Schweiz mit der raschen Umsetzung der UTPR ihre Standortattraktivität schwächt. Dies, sofern andere Staaten die Mindestbesteuerungsregeln nicht vollständig oder nicht konsistent einführen. Das betrifft im Falle der USA ein für die Schweiz höchst bedeutendes Herkunftsland von Direktinvestitionen. Aufgrund von Standortüberlegungen zieht deshalb etwa das Vereinigte Königreich in Betracht, auf die Anwendung der UTPR zu verzichten. Gemäss der vorgeschlagenen EU-Richtlinie ist die Einführung der UTPR zudem erst ein Jahr nach Inkraftsetzung der IIR vorgesehen. Entsprechend empfiehlt es sich aus Sicht der Schweizer Wirtschaft, für die UTPR eine separates Inkraftsetzungsdatum vorzusehen. Das würde es erlauben, die Einführung der UTPR davon abhängig zu machen, dass eine genügende Anzahl relevanter Länder spezifisch die UTPR ebenfalls umsetzt. So liesse sich das Risiko eines möglichen Standortnachteils deutlich verringern. Dies erscheint ein geeignetes Vorgehen im Sinne des in Art. 129a Abs. 3 BV vorgegebenen Ziels der Wahrung der wirtschaftlichen Interessen der Schweiz.

Artikel 9.3 der OECD-Mustervorschriften nimmt Unternehmensgruppen in der initialen Phase der internationalen Expansion während einer Übergangsphase von maximal 5 Jahren von der Anwendung der UTPR aus. Gemäss vorliegendem Entwurf der MindStV soll die Schweiz die UTPR dennoch auch in diesen Fällen anwenden. Begründet wird dies damit, dass die in den Musterregeln vorgesehene Ausnahme von der UTPR eine Lücke in der Mindestbesteuerung öffnet, was nicht im Interesse der Schweiz sei. Eine global flächendeckende Einführung der Mindestbesteuerung würde zwar durchaus auch die Schweiz vor Konkurrenzstandorten mit noch tieferen Steuern schützen. Allerdings dürfte der Verzicht der Schweiz auf besagte Ausnahme, kaum zu einer global flächendeckenden Umsetzung der Mindestbesteuerung beitragen. Hingegen kann es aus Standortsicht durchaus sinnvoll sein, diese Ausnahme vorzusehen, um sich gegenüber Konkurrenzstandorten keinen Nachteil einzuhandeln. So sieht etwa Umsetzungsrichtlinie der EU diese Ausnahme vor. Entsprechend könnte die Schweiz ohne Ausnahme bspw. bei einer erstmaligen Expansion eines US-amerikanischen Unternehmens nach Europa gegenüber europäischen Konkurrenzstaaten, die die Ausnahme vorsehen, im Nachteil sein.

5 Zurechnung der Ergänzungssteuer zu den Geschäftseinheiten und Verteilung des Rohertrags

Ziel der in Art. 8 und 9 vorgelegten Regelungen ist aus Sicht der Wirtschaft eine so weit wie möglich verursachergerechte Verteilung des Rohertrags *auf die Kantone*. Verursacht wird die schweizerische Ergänzungssteuer durch attraktive steuerliche Bedingungen in den Kantonen. Nur bei einer verursachergerechten Verteilung bestehen weiterhin im heutigen Umfang Anreize, attraktive Steuerbedingungen anzubieten. Umgesetzt wird dieses Ziel durch eine Zurechnung der Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten (Art. 8). Verfügt eine Unternehmensgruppe über Geschäftseinheiten in mehreren Kantonen, so stehen jedem Kanton die Ergänzungssteuern der ihm steuerlich zugehörigen Geschäftseinheiten zu (Art. 9 Abs. 2). *economiesuisse* unterstützt diese Regelung explizit.

Die Regeln zur interkantonalen Verteilung der Ergänzungssteuern dürfen allerdings nicht massgebend sein für die konzerninterne Weiterverrechnung des Steueraufwandes aus der Ergänzungssteuer. Die Aufteilung des Ergänzungssteueraufwands auf die betroffenen Rechtseinheiten einer Unternehmensgruppe in deren Finanzbuchhaltung muss etwa auch aktien- und konkursrechtliche Vorgaben berücksichtigen. Die konzerninterne Weiterverrechnung darf deshalb keine negativen Folgen bei den direkten Steuern, der Verrechnungssteuer, der Emissionsabgabe oder der Mehrwertsteuer haben, wie z.B. geldwerte Leistungen oder verdeckte Kapitaleinlage. Dies entgegen der Beschreibung im erläuternden Bericht (S. 10). Die Wirtschaft fordert deshalb, dass an geeigneter Stelle klargestellt wird, dass die Verteilung der Ergänzungssteuer auf die Kantone nicht mit der handelsrechtlichen Verbuchung gekoppelt ist.

5.1 Zurechnung an ausserkantonale Steuerobjekte

Verfügt eine Unternehmensgruppe über ausserkantonale Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten oder Liegenschaften, so ist ein vereinfachter Zurechnungsschlüssel nötig. Denn diese gelten im Sinne der OECD Mustervorschriften nicht als eigenständige Geschäftseinheiten. Es sind entsprechend auch keine Einzelabschlüsse zu erstellen. Eine präzise verursachergerechte Zurechnung der Ergänzungssteuer ist in diesen Fällen nicht praktikabel.

Die in Art. 8 Abs. 3 MindStV vorgeschlagene Verteilregel richtet sich nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur Vermeidung der interkantonalen Doppelbesteuerung. Aus der Zuhilfenahme der heutigen Steuerauscheidung ergibt sich im Interesse der betroffenen Unternehmensgruppen eine Vereinfachung. *economiesuisse* begrüsst diese pragmatische und mit Blick auf die Verfahrensökonomie für die Unternehmen wie auch die Steuerbehörden effiziente Lösung. Sie sollte im Grundsatz angewendet werden.

Es ist allerdings möglich, dass damit im Einzelfall Kantone an der Ergänzungssteuer partizipieren, obwohl deren Geschäftsbetriebe, Betriebsstätte oder Liegenschaften bereits aufgrund der ordentlichen kantonalen Steuern eine Belastung von über 15 Prozent aufweisen. Das Ziel der Verursachergerechtigkeit wird damit nur eingeschränkt erfüllt. Im Rahmen der Umsetzungsarbeiten von Bund und Kantonen wurden deshalb alternative Modelle diskutiert. Im Vordergrund steht dabei ein vereinfachtes Alternativmodell, das auch die statutarischen Steuersätzen der ausserkantonalen Steuerobjekte berücksichtigt. Fliesen diese Informationen in die Berechnung ein, resultiert eine Verteilung, die eher im Einklang mit dem Verursacherprinzip liegt. Sofern das betroffene Unternehmen und der für die Erhebung der Ergänzungssteuer zuständige Leadkanton sich darauf verständigen, dass dies sinnvoll und praktikabel ist, besteht aus Sicht der Wirtschaft kein Grund, die Anwendung eines solchen Alternativmodells zu verweigern. Über ein ergänzendes Wahlrecht in Abhängigkeit der

Zustimmung von betroffenem Unternehmen *und* zugeordnetem Leadkanton könnte ein leicht präziseres Alternativmodell zur Zurechnung an ausserkantonale Steuerobjekte zugelassen werden.

6 Weitere Punkte zur Verordnung

Zugehörigkeit (Art. 1 Abs. 2):

Aus Sicht der Wirtschaft beurteilt sich die Zugehörigkeit nicht allein nach dem internen Recht im DBG, sondern auch nach den anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen. Dies sollte in der Verordnung festgehalten werden.

Anwendungsbereich Ergänzungssteuer (Art. 4 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1)

Gemäss Mustervorschriften gelten die Mindestbesteuerungsvorgaben nur für Unternehmen, welche einerseits die Umsatzschwelle von 750 Millionen Euro in mindestens zwei der vier vorangegangenen Geschäftsjahre überschreiten und andererseits Geschäftseinheiten in mindestens zwei Ländern unterhalten. Konzerne, welche nur über Geschäftseinheiten in einem einzigen Land verfügen, fallen nicht darunter, selbst wenn die Umsatzschwelle überschritten wird. Auch multinationale Konzerne, die die Umsatzschwelle nur einmalig überschreiten, sind nicht betroffen. Diese wichtigen Grundsätze sollten im Wortlaut der Verordnung festgehalten werden.

Dies gilt auch für die de minimis-Regel von Artikel 5.5 der Mustervorschriften (Ausnahme für Geschäftseinheiten, die im Geschäftsjahr weniger als 10 Millionen Euro Umsatz und weniger als 1 Million Euro Gewinn aufweisen).

Steuerliche Abzugsfähigkeit (Art. 7):

Der Ständerat hat inzwischen eine Delegationsnorm an den Bundesrat für die Regelung der steuerlichen Abzugsfähigkeit der Ergänzungssteuer von den Gewinnsteuern von Bund und Kantonen beschlossen. Wenn die Eidg. Räte dieser Norm definitiv zustimmen, müsste die Abzugsfähigkeit in der Verordnung geregelt werden. Ziel sollte eine Lösung sein, welche die Vorgaben des OECD-Regelwerk einhält, die Mehrbelastung der Unternehmen durch die Mindestbesteuerung aber so gering wie möglich hält.

Anrechnung ausländischer Quellensteuern (Art. 10):

Gemäss dem vorgeschlagenen Wortlaut dieser Bestimmung wird die Ergänzungssteuer bei der Berechnung des Maximalbetrages «nicht abgezogen». Stattdessen sollte es wie im erläuterndem Bericht beschrieben «nicht berücksichtigt» heissen.

Inkraftsetzung (Art. 11)

Nach aktuellem Wortlaut wird die MindStV an einem vom Bundesrat noch zu bestimmenden Datum in Kraft treten. Unklar ist, wie Unternehmensgruppen betroffen sind, deren Geschäftsjahresabschlüsse nicht dem Inkraftsetzungsdatum zusammenfallen. Mit Blick auf die Rechtssicherheit und in Abstimmung mit den Regeln in der EU schlagen wir vor, dass die MindStV für das erste Geschäftsjahr mit Beginn nach der Inkraftsetzung zur Anwendung kommen soll.

Seite 6

Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen
(Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV: Stellungnahme economiesuisse

Für die Berücksichtigung unserer Anliegen danken wir Ihnen und stehen Ihnen für weitere Ausführungen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse
economiesuisse

Dr. Frank Marty
Mitglied der Geschäftsleitung
Leiter Finanzen & Steuern

Dr. Christian Frey
Stv. Leiter Finanzen & Steuern