

Per E-Mail:

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Eigerstrasse 65
3003 Bern

E-Mail-Adresse: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Zürich, 19. April 2022

Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen

Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 11. März 2022 in rubrizierter Angelegenheit und bedanken uns für die Möglichkeit, zum Entwurf-Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen Stellung nehmen zu können.

1. Besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Art. 129a BV)

EXPERTsuisse unterstützt die Vorlage des Bundesrates im Grundsatz, da dadurch die betroffenen Unternehmen vor Zusatzbesteuerung bzw. Steuerverfahren im Ausland geschützt werden können und eine zeitnahe, rechtsstaatliche und flexible Umsetzung der Vorlage ermöglicht wird. EXPERTsuisse möchte dabei hervorheben, dass sie es als begrüssenswert erachtet, dass durch die geplante Umsetzung die föderale Kompetenzverteilung gewahrt werden soll.

Die neue Bestimmung in der Bundesverfassung (BV) zur Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft ist jedoch unzweideutig als Ausnahmeregel gedacht. Mithin sollte es nicht möglich sein, neue Bestimmungen nach Ermessen des Bundes einzuführen bzw. diese abzuändern.

Ein Abweichen von den in Art. 129a Abs. 3 Bst. a) bis Bst. d) BV genannten Bestimmungen bzw. Grundsätzen darf nur erfolgen, wenn ein Abweichen unter Würdigung des Gesamtkontexts geeignet und erforderlich ist. Dieser Grundprämisse wird u.E. in Art. 129a Abs. 3 BV noch nicht genug Rechnung getragen.

Insofern schlagen wir folgenden abgeänderten Wortlaut vor:

«Soweit es *aufgrund mit den internationalen Entwicklungen zur Wahrung der Interessen der schweizerischen Gesamtwirtschaft geeignet und erforderlich ist vereinbar ist*, kann er *zur Wahrung der Interessen der schweizerischen Gesamtwirtschaft* abweichen von: (...)»

Zudem weisen wir daraufhin, dass die Möglichkeit der Abweichung von den Grundsätzen betreffend Höchstsatz, Vollzug und Kantonsanteil gemäss Art. 128 Abs. 1 und 4 BV im erläuternden Bericht insb. damit begründet wird, dass eine Marktstaatenbesteuerung kaum mit vernünftigem Aufwand durch die Kantone vollzogen werden könnte und deshalb dem Bundesgesetzgeber in diesen Bereichen eine grössere Flexibilität zukommen soll. Diese Aussage unterstützen wir. Die Abweichung von diesen beiden zentralen Grundsätzen der Finanzordnung soll jedoch explizit auf die Umsetzung der Marktstaatenbesteuerung eingeschränkt werden. Insofern wäre es u.E. überlegenswert, die Art. 129a Abs. 3 Bst. b) und Bst. c) BV in diesem Sinne zu ergänzen.

2. Übergangsbestimmungen zu Art. 129a

2.1 Vorbemerkung zu Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2 BV

Es ist augenfällig, dass in den Grundsätzen nach Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2 BV, welche dem Bundesrat als Leitschnur für die Verordnungsgebung dienen sollen, vielerorts inoffizielle Übersetzungen der von der OECD auf Englisch verwendeten Begrifflichkeiten herangezogen werden.

Diese Ausdrücke sind dem schweizerischen Steuerrecht zumeist fremd. Es erscheint uns in diesem Zusammenhang daher wichtig darauf hinzuweisen, dass diese Ausdrücke vom Bundesrat auf Verordnungsstufe so definiert werden müssen, dass diese, soweit notwendig, mit dem schweizerischen Rechtsverständnis und der schweizerischen Steuergesetzgebung kompatibel sind.

2.2 Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2 BV

Die in Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2 BV vorgenommene explizite Auflistung einiger Grundsätze, welche in den internationalen Modellregelungen der OECD figurieren, erscheint uns auf Stufe der Bundesverfassung wenig hilfreich.

Unseres Erachtens wäre es überlegenswert, wenn die Übergangsregeln nur namentlich auf die internationalen Modellregelungen verweisen würden. Damit könnten die Details der Übergangsbestimmungen unter Berücksichtigung der immer noch laufenden internationalen Entwicklungen durch den Bundesrat auf Verordnungsstufe flexibel definiert werden.

Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2 Bst. a) bis Bst. l) BV würde in dieser Konstellation mithin ersatzlos entfallen.

2.3 Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2 Bst. a) BV

EXPERTsuisse begrüsst die Einschränkung der Vorlage auf grosse internationale Konzerne. Dies gibt rein inländisch orientierten Unternehmen/KMU Sicherheit, dass sie von der Mindestbesteuerung nicht betroffen sind. Damit wird auch der geltende schweizerische Steuerföderalismus ausserhalb der Mindestbesteuerung nicht tangiert, was zu begrüssen ist.

Wir möchten bereits an dieser Stelle darauf hinweisen, dass verschiedene Ausnahmeregelungen im Einklang mit den Überlegungen der OECD auf Verordnungsstufe bzw. auf Stufe der nachfolgenden gesetzlichen Bestimmungen eingeführt werden sollen.

Dies beinhaltet insb. Klarstellungen bezgl. der Qualifikation als grosse Unternehmensgruppe (vgl. Art. 1.1.1. der OECD Modellregeln) oder Ausnahmen für multinationale Unternehmensgruppen in initialer Phase der internationalen Expansion (vgl. Art. 9.3 der OECD Modellregeln).

Wir regen in diesem Zusammenhang zudem an, sofern sich diese Ansicht international durchsetzt, dass eine sog. de-minimis Regel in Einklang mit Art. 5.5 der OECD Modellregeln auf Verordnungsstufe aufgenommen wird, um schweizerische Unternehmensgruppen mit einem Umsatz von mehr als EUR 750 Mio. und minimaler ausländischer Tätigkeit vom Anwendungsbereich der Besteuerung grosser Unternehmensgruppen auszuschliessen.

2.4 Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2 Bst. j) BV

Es ist aufgrund der laufenden internationalen Diskussionen unklar, ob die Einführung einer UTPR im schweizerischen Landesrecht vorausgesetzt ist, damit die Umsetzungsbestimmungen der Schweiz als international kompatibel und akzeptiert gelten.

Sollte sich international die Ansicht durchsetzen, dass die UTPR die Besteuerungszuteilungsregeln gemäss geltenden DBA verletzen und deshalb zur Einführung der UTPR ein multilaterales Abkommen bzw. die Änderung einzelner DBA vorausgesetzt wird, dann dürfte nicht mit einer zeitlich raschen, globalen Umsetzung der UTPR zu rechnen sein.

Ein Vorseilen der Schweiz mit einer nationalen Umsetzung der UTPR könnte sich diesfalls negativ auf die Standortattraktivität der Schweiz auswirken, während umgekehrt eine Nichtumsetzung bzw. keine voreilige Umsetzung der UTPR als Zeichen der Standortattraktivität im internationalen Standortwettbewerb wahrgenommen werden könnte.

Auch aus diesem Grund ist über die Einführung einer UTPR u.E. erst auf Verordnungsstufe zu entscheiden.

2.5 Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2 Bst. k) BV

Die Veranlagung und der Bezug der Ergänzungssteuer durch die Kantone respektiert die bewährte föderale Kompetenzverteilung. Entsprechend begrüsst EXPERTsuisse die Regelung.

Wir möchten jedoch darauf hinweisen, dass dabei die bewährten Grundsätze der interkantonalen Steuerauscheidung auch für die Ergänzungssteuer beachtet werden müssen. Insofern darf der Begriff der «Geschäftseinheit» nicht dazu führen, dass die interkantonale Ausscheidung bei Betriebsstätten von inländischen Gesellschaften, welche unbestritten von diesem Begriff erfasst werden, für Zwecke der Staats- und Gemeindesteuern und der Ergänzungssteuer anders gehandhabt wird als heute.

2.6 Art. 197 Ziff. 14 Abs. 4 BV

Art. 197 Ziff. 14 Abs. 4 BV soll es dem Bundesrat ermöglichen, auf neue internationale Entwicklungen im Zusammenhang mit dem OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen

Wirtschaft zugunsten der schweizerischen Gesamtwirtschaft zeitgerecht zu reagieren, um Abweichungen vom derzeitigen Stand der Diskussion in die schweizerische Umsetzung mitzubetrachten.

EXPERTsuisse unterstützt diese Möglichkeit. Nach unserem Dafürhalten ist Art. 197 Ziff. 14 Abs. 4 BV in seiner derzeitigen Form jedoch zu eng formuliert und erlaubt es dem Bundesrat nicht, mit der notwendigen Flexibilität auch auf Entwicklungen im Zusammenhang mit dem Projekt ausserhalb der OECD, d.h. insb. in den USA, zu reagieren. Die Anwendung der Ergänzungssteuer soll dabei auf Fälle eingeschränkt werden, in denen die Nichtanwendung zu einer Besteuerung im Ausland führt.

Insofern schlagen wir folgenden, leicht abgeänderten Wortlaut vor:

«Sofern er es für die Umsetzung der ~~internationalen Modellregelungen zur~~ Mindestbesteuerung ~~oder zur Wahrung der Interessen der schweizerischen Gesamtwirtschaft~~ als erforderlich erachtet, kann der Bundesrat von den Grundsätzen nach Absatz 2 abweichen. Er kann Modellregelungen und zugehörige Regelwerke für anwendbar erklären. Er kann diese Kompetenzen auf das Eidgenössische Finanzdepartement übertragen.»

2.7 Art. 197 Ziff. 14 Abs. 5 BV

Wir sind mit der Kompetenzaufteilung zwischen Bund und Kantonen gemäss der Übergangsregel einverstanden. Wir plädieren jedoch zusätzlich dafür, diese Aufteilung auch in die neue Bestimmung von Art. 129a BV wortgetreu aufzunehmen.

2.8 Art. 197 Ziff. 14 Abs. 6 BV

Wir sind grundsätzlich damit einverstanden, dass die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer den Kantonen zu kommen soll.

Wir weisen hier jedoch explizit auf unsere nachfolgenden Überlegungen im Zusammenhang mit einer möglichen Kostenentschädigung des Bundes hin. In dieser Sache wäre es u.E. denkbar, den Bund auch teilweise an den Einnahmen aus der Ergänzungssteuer partizipieren zu lassen.

3. Kostenentschädigung des Bundes

Gemäss Schreiben ist der Bundesrat zusätzlich daran interessiert, im Rahmen der Vernehmlassung in Erfahrung zu bringen, wie ein Teil der kantonalen Mehreinnahmen dem Bund zufließen und wie die Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft für den Bund kostenneutral erfolgen kann.

EXPERTsuisse versteht, dass der Bund durch die besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen insb. aufgrund einer Erhöhung der Ressourcendotation im Zusammenhang mit dem nationalen Finanzausgleich, zusätzlich belastet würde. Mithin erscheint es vertretbar, dass der Bund an den möglichen kantonalen Mehreinnahmen, welche sich aus dieser Vorlage ergeben, auch partizipiert. Letztlich sei hier jedoch hervorzuheben, dass aus unserer Sicht jede Lösung in dieser Frage von den Kantonen (und damit von der FDK) mitgetragen und mitentwickelt werden muss.

Insb. im Sinne von Denkanstössen möchte EXPERTsuisse in dieser Sache dennoch nachfolgende Überlegungen hervorheben:

- Gemäss erläuterndem Bericht soll durch die Aufsicht der ESTV über den Vollzug durch die Kantone eine einheitliche Rechtsanwendung sichergestellt werden. Hierzu ist u.a. vorgesehen, ein Kompetenzzentrum innerhalb der Bundesverwaltung zu errichten. Diese zusätzlichen Dienstleistungen seitens des Bundes würden es u.E. rechtfertigen, den Schlüssel betreffend Abrechnung der direkten Bundessteuer zwischen Bund und Kantonen gemäss Art. 196 Abs. 1 DBG anzupassen;
- Bei Anwendung der UTPR befindet sich keine Muttergesellschaft oder Zwischengesellschaft in der Schweiz, sondern eine oder mehrere andere Geschäftseinheiten. Die UTPR ist denn auch als «Auffanglösung» ohne direkten Konnex zur Besteuerung bzw. Geschäftstätigkeit des Konzerns in einem Kanton konzipiert. Es erscheint u.E. daher vertretbar, wenn die Mehreinnahmen, welche sich aus der UTPR ergeben würden, als Kompensation umfassend dem Bund zugewiesen werden;
- Letztlich erscheint es uns wichtig darauf hinzuweisen, dass allfällige zusätzliche Kosten, welche sich für den Bund aufgrund der Umsetzung der Vorlage ergeben können, durch nicht budgetierte (Mehr)Einnahmen aus der Emissionsabgabe abgedeckt werden können.

4. Zeitpunkt der Umsetzung

Wir möchten darauf hinweisen, dass der Zeitpunkt der Einführung über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen in Abstimmung mit dem Ausland bzw. der OECD und unter Berücksichtigung der Interessen der Schweiz geschehen muss. Insofern kann eine Abweichung vom jetzigen Zeitplan u.U. geboten sein.

5. Ergänzende Bemerkungen

Es erscheint uns wichtig hervorzuheben, dass die Schweiz nun auch ausserhalb rein fiskalischer Massnahmen die Standortattraktivität für international operierende Unternehmen gezielt fördern sollte.

In Bezug auf im Steuerrecht geregelte Massnahmen zur Standortattraktivität erscheint es uns erwähnenswert, dass es konzeptuell wohl möglich wäre, den bestehenden zusätzlichen Abzug für F&E gemäss Art. 25a StHG in eine Steuergutschrift nach den Regeln über den sog. «Qualified Refundable Tax Credit» gemäss den OECD Modellregeln umzuwandeln.

Während der gegenwärtige Schweizer Zusatzabzug als «Non Refundable Tax Credit» einzustufen ist, könnten die F&E-Fördersysteme in verschiedenen, insb. europäischen Staaten, wie in Deutschland, Frankreich, Irland, Österreich oder im Vereinigten Königreich bereits heute wohl die Kriterien für die Qualifikation als sog. «Qualified Refundable Tax Credit» gemäss den OECD Modellregeln erfüllen. Diese F&E-Förderungsmassnahme könnte auch auf ausländische F&E im Zusammenhang mit in der Schweiz gehaltenen immateriellen Rechten ausgedehnt werden. Eine vertiefte Auseinandersetzung zur möglichen und hierfür notwendigen Gesetzesänderung erachten wir als wichtig.

Wir hoffen, Ihnen mit unseren Ausführungen zu dienen und stehen für die Beantwortung von Fragen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse
EXPERTsuisse

Daniel Gentsch
Präsident Fachbereich Steuern

Livio Bucher
Fachsekretär Kommission Steuern