

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

Per Email an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

14. September 2023

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

Sehr geehrte Frau Krenger
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 24. Mai 2023 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 Anpassungsvorschlägen gemäss folgenden Stossrichtungen:

- *Konsequente Nutzung des Spielraums gemäss OECD-Regelwerk:* Das internationale Regelwerk wird stetig und mit hoher Kadenz weiterentwickelt. Konkretisiert wurden u.a. verschiedene temporäre und permanente «Safe Harbor»-Regelungen, Ausgestaltungsoptionen für nationale Ergänzungssteuern sowie Ausnahmebestimmungen. Im Sinne «der Wahrung der Interessen der schweizerischen Gesamtwirtschaft» (Art. 129a BV) gilt es zunächst, die sich daraus ergebenden Spielräume konsequent zugunsten des Standorts zu nutzen.
- *Administrativ einfache, praktikable Verfahren und Prozesse:* Aus Standortsicht ist es zweitens wichtig, das Ergänzungssteuerverfahren so einfach und praktikabel wie möglich auszugestalten. Im internationalen Standortvergleich profiliert sich die Schweiz besonders durch ein ausgezeichnetes «Steuerklima» im Austauschverhältnis zwischen Unternehmen und Steuerbehörden. Dieser nicht zu unterschätzende Standortvorteil soll mittels einer pragmatischen Ausgestaltung der Verfahren und Prozesse im Bereich der Ergänzungssteuer fortgeführt werden.

- *Inkraftsetzung in Abhängigkeit von der internationalen Entwicklung:* Drittens gehört zu einer standortfreundlichen Umsetzung eine sorgfältige Abwägung hinsichtlich des geeigneten Zeitpunkts der Inkraftsetzung der unterschiedlichen Mindestbesteuerungsregeln. Zu berücksichtigen sind dabei die konkreten, legislativen Umsetzungsfortschritte in wirtschaftlich bedeutenden Staaten sowie Konkurrenzstandorten der Schweiz. Diesbezüglich ist das Bild gegenwärtig ausgesprochen diffus. In einem solchen Umfeld muss der Inkraftsetzungsentscheid der Schweiz ausserordentlich sorgfältig erwogen und bei geringer Betroffenheit von Schweizer Unternehmen durch ausländische Zusatzsteuern im Jahr 2024 verzögert und im nächsten Jahr neu beurteilt werden.

1 Konsequente Nutzung des Spielraums gemäss OECD-Regelwerk

1.1 «Safe Harbor» für die schweizerische Ergänzungssteuer

Ein fundamentales Problem der GloBE-Regeln besteht darin, dass eine international konsistente Umsetzung keinesfalls garantiert ist. Zu erwartende unterschiedliche Interpretationen und Anwendungen der Regeln in verschiedenen Staaten bedeuten für betroffene Unternehmen ein erhebliches Risiko von Doppel- und Überbelastungen. Zur Linderung dieser Problematik wurde in der «Administrative Guidance» (AG) vom Juli 2023 der sog. «Qualified Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT) Safe Harbor» definiert. Die Einhaltung dieses Standards ist für die Wirtschaft von grosser Bedeutung, kann dies doch entscheidend dazu beitragen, die internationale Akzeptanz der schweizerischen Ergänzungssteuer im Ausland sicherzustellen und ausländische Zusatzsteuern wirksam auszuschliessen. Das Mindestmass an Rechtssicherheit, das so garantiert werden kann, stellt für betroffene Unternehmen einen essenziellen Vorteil dar.

Vereinfachungen und Ausnahmen, die im Rahmen der OECD-Bestimmungen zum «QDMTT Safe Harbor» zulässig sind, sollte die Schweiz derweil konsequent nutzen. Das gilt etwa für die Option, die Ergänzungssteuerberechnung unter bestimmten Bedingungen auf Basis eines «Local Financial Accounting Standard» vornehmen zu können (S. 80 ff. der AG vom Juli 2023). Die Festlegung von Swiss GAAP FER als anwendbarem Standard bringt konkrete Vorteile für bestimmte betroffene Unternehmen aber auch für die Schweizer Behörden, die mit dem Schweizer Regelwerk besser vertraut sein dürften als mit den internationalen Rechnungslegungsstandards IFRS und US-GAAP.

Eine weitere Erleichterung bringt die gemäss AG zulässige Ausnahme für Unternehmen in der initialen Phase der internationalen Tätigkeit. Im Rahmen der internationalen Ergänzungssteuer nach der UTPR («Undertaxed Payments Rule») wurde eine analoge Ausnahme bereits im Verordnungsentwurf aufgenommen (Art. 2 Abs. 2 E-MindStV), was wir sehr begrüssen. Aus Standortsicht sollte die Schweiz diese Ausnahme auch für die nationale sowie internationale Ergänzungssteuer vorsehen, allerdings nur soweit dies den «QDMTT Safe Harbor»-Status der Schweiz nicht beeinträchtigt.

Für weitere Ausführungen verweisen wir auf die Eingabe seitens EXPERTsuisse, die wir in diesen Punkten unterstützen.

1.2 «GloBE Safe Harbor» basierend auf dem länderbezogenen Bericht multinationaler Unternehmensgruppen

Erhebliche administrative Erleichterungen bringt in bestimmten Fällen der temporäre «Safe Harbor» auf Basis des länderbezogenen Berichts («Transitional CbCR GloBE Safe Harbor»). Die Möglichkeit dieser stark vereinfachten Berechnungsmethode soll während einer dreijährigen Einführungsphase deshalb allen betroffenen Unternehmen offenstehen. Gemäss der Verordnung über den internationalen

automatischen Austausch länderbezogener Berichte (Art. 3 ALBAV) sind nur Schweizer Unternehmensgruppen mit einem konsolidierten Jahresumsatz über 900 Millionen Franken verpflichtet, einen länderbezogenen Bericht auszufüllen und diesen international austauschen lassen. Es gilt deshalb sicherzustellen, dass Schweizer Unternehmensgruppen mit einem Umsatz über 750 Millionen Euro, aber unter 900 Millionen Franken, den wichtigen «*Transitional CbCR GloBE Safe Harbor*» in der Praxis ebenfalls nutzen können.

1.3 Standortattraktivität für US-beherrschte Unternehmen

Stand heute wird die USA die OECD-Regelung nicht übernehmen, sondern an eigenen Mindestbesteuerungsregeln festhalten. Für in der Schweiz ansässige US-Konzerne besteht damit das Risiko von Doppelbelastungen etwa aufgrund einer eingeschränkten Anrechenbarkeit einer Schweizer Ergänzungssteuer in den USA. Angesichts der grossen Bedeutung der USA mit Blick auf ausländische Direktinvestitionen in der Schweiz gilt es Massnahmen zu prüfen, wie das Risiko einer Überbesteuerung für US-Konzerne eingeschränkt werden kann. Ziel muss es sein, die Wettbewerbsfähigkeit des Standorts Schweiz auch für US-Konzerne so weit wie möglich zu erhalten.

2 Administrativ einfache, praktikable Verfahren und Prozesse

2.1 «One-Stop-Shop»

Mit dem «*One-Stop-Shop*»-Konzept wird pro Unternehmensgruppe grundsätzlich nur eine Geschäftseinheit für die Ergänzungssteuer steuerpflichtig. Dies bringt für die betroffenen Unternehmen eine wesentliche administrative Erleichterung, was vonseiten der Wirtschaft ausdrücklich begrüsst wird.

Mit Blick auf die Bestimmung der steuerpflichtigen Geschäftseinheit kann die in Art. 5 Abs. 2 E-MindStV vorgesehene Lösung für Fälle mit mehreren Zwischengesellschaften in der Schweiz allerdings dazu führen, dass von Jahr zu Jahr eine andere Geschäftseinheit für die schweizerische Ergänzungssteuer steuerpflichtig und damit von Jahr zu Jahr auch ein anderer Kanton für die Veranlagung der Unternehmensgruppe zuständig ist. Solche Fälle sind möglich, weil die Geschäftsergebnisse der Geschäftseinheiten von Jahr zu Jahr stark variieren können. Im Resultat können die in Art. 5 Abs. 2 definierten Kriterien von Jahr zu Jahr eine andere Geschäftseinheit als die wirtschaftlich bedeutendste bestimmen. Hier sollte eine Lösung entwickelt werden, die mehr Kontinuität sowohl für die Unternehmen wie auch die Kantone sicherstellt und beispielsweise einen Wechsel der für die schweizerische Ergänzungssteuer steuerpflichtigen Geschäftseinheit nur alle drei bis fünf Jahre zulässt.

Das «*One-Stop-Shop*»-Konzept bedingt zwar, dass nur eine Geschäftseinheit in der Schweiz steuerpflichtig wird, zur Minimierung des Inkassorisikos wird in Art. 6 E-MindStV jedoch eine unbegrenzte Solidarhaftung sämtlicher Geschäftseinheiten der Unternehmensgruppe vorgeschlagen. Eine solche sehr weitgehende Solidarhaftungsregel wirkt sich aus mehreren Gründen negativ auf den Standort aus. Bei einer Ausgliederung, Abspaltung oder eines Verkaufs von Geschäftseinheiten (etwa bei M&A-Transaktionen) müssten die potenziell hohen finanziellen Solidarhaftungsrisiken in eine Vielzahl von Verträgen aufgenommen werden, schweizerische Geschäftseinheiten könnten sich für ausländische Investoren damit als unattraktiv erweisen. Probleme ergeben sich auch etwa bei «*Investment entities*» innerhalb der Konzernstrukturen, wo Haftungsrisiken für Anleger und Versicherte resultieren können (z.B. auch für Altersvorsorgeprodukte). Um diese Probleme zu vermeiden, sollte die Haftung der einzelnen Geschäftseinheiten klar eingeschränkt werden. Für weitere Ausführungen verweisen wir auf die Eingaben seitens EXPERTsuisse und des Schweizerischen Versicherungsverbands, die wir in diesem Punkt unterstützen.

Gemäss dem «*One-Stop-Shop*»-Konzept wird eine Geschäftseinheit die Ergänzungssteuer der gesamten Gruppe an die zuständige Behörde überweisen. Dieser Betrag muss sodann an jene Geschäftseinheiten innerhalb der Unternehmensgruppe weiterverrechnet werden, die die Ergänzungssteuer verursacht haben. Für die konzerninternen Weiterverrechnungen sind dabei teils auch aufsichtsrechtliche, gesellschaftsrechtliche oder konkursrechtliche Aspekte massgebend, womit die konzerninterne Verrechnung von der vereinfachten Zurechnung gemäss Art. 12 E-MindStV für Zwecke der interkantonalen Aufteilung abweichen kann. Ist die Weiterverrechnung geschäftsmässig begründet, so kann auch keine geldwerte Leistung oder verdeckte Kapitaleinlage vorliegen. Dieser Punkt sollte an geeigneter Stelle klargestellt werden. Des Weiteren sollten die Veranlagungsverfügungen der Steuerbehörden zur Information der Steuerpflichtigen die Zurechnung der Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten gemäss der interkantonalen Verteilung (Art. 12 MindStV) enthalten.

2.2 Weitere Punkte zum Verfahren

Aufgrund des Verweises in Art. 14 E-MindStV sind die Bestimmungen des DBG über das Verfahrensrecht sinngemäss für die Ergänzungssteuer anwendbar. Dieser Verweis umfasst die Vorschriften für eine Revision. Gleichzeitig enthalten auch die GloBE-Mustervorschriften Regelungen, wie mit nachträglichen Korrekturen durch die Steuerbehörden umzugehen ist. Damit stellt sich die Frage nach dem Zusammenspiel der Verfahrensvorschriften gemäss DBG und der GloBE-Mustervorschriften, die im Sinne der Rechtssicherheit geklärt werden sollte. Für weitere Ausführungen verweisen wir auf die Eingabe seitens SwissBanking, die wir in diesem Punkt unterstützen.

In Art. 17 E-MindStV wird geregelt, welche Stellen in welchem Umfang Zugriff zum Informationssystem zur Ergänzungssteuer haben. Die Regelung wirft gewisse Fragen auf. Ist es notwendig, dass sämtliche Kantone Einsicht in das Ergänzungssteuerverzeichnis haben? Welche Informationen sind in diesem Verzeichnis enthalten? Können nicht veranlagende Kantone Auskunftsbegehren an ihre kantonalen Geschäftseinheiten stellen (womit die Vorteile des One-Stop-Shop untergraben würden)? Kann die ESTV sämtliche Daten des Informationssystems abändern? Mit Blick auf diese und weitere Fragen wäre eine generelle Klarstellung hilfreich, dass die Zugriffsrechte zum Informationssystem auf die im Rahmen der Veranlagung für die jeweilige Stelle zwingend notwendigen Rechte zu beschränken sind.

Wahlrechte der Unternehmen sind gemäss Art. 20 E-MindStV zusammen mit der Ergänzungssteuererklärung auszuüben. Diese Bestimmung sollte relativiert werden, etwa für Fälle, in denen die Steuerverwaltung Korrekturen vornimmt. Der Substanzabzug bringt z.B. keinen Vorteil, wenn keine Ergänzungssteuer geschuldet ist. Entsteht aufgrund einer Korrektur durch die Steuerverwaltung wider Erwarten doch eine Ergänzungssteuerschuld, sollte das Wahlrecht auf den Substanzabzug nochmals in Anspruch genommen werden dürfen.

Die nationale Ergänzungssteuer, die IIR und die UTPR sollen gemäss Art. 22 E-MindStV mittels jeweils separater Verfügungen veranlagt werden. Da einzelne Verfügungen unter Umständen international ausgetauscht werden müssen, kann eine solche Trennung sinnvoll sein. Dennoch sollte der Aufwand der Unternehmen auf das Nötigste reduziert werden. Es ist insbesondere zu vermeiden, dass dieselben Informationen mehrfach für die Schweizer Steuererklärungen bzw. den «*Global Information Return*» (GIR) bereitgestellt werden müssen. Sinnvoll könnte etwa ein System mit Stammdaten sein, welche automatisiert für den GIR wie für sämtliche drei Steuererklärungen zur Anwendung gelangen. Gemäss dem GloBE-Regelwerk zulässige, administrative Erleichterungen sind den Unternehmen auch im Rahmen der schweizerischen Umsetzung zuzugestehen. So verlangt der GIR in einer Einführungsphase keine Informationen zu einzelnen Geschäftseinheiten, sofern keine Ergänzungssteuer anfällt. In diesen Fällen erübrigt sich auch die Verteilung der Ergänzungssteuer auf

die Kantone, womit auch für die Zwecke der schweizerischen Umsetzung keine Informationen über einzelne Geschäftseinheiten erforderlich sind.

Mit Blick auf die Fälligkeit (Art. 26 E-MindStV) unterstützt die Wirtschaft die im Verordnungsentwurf vorgesehene Regelung. Der Vorschlag seitens der Finanzdirektorenkonferenz für einen einheitlichen Fälligkeitstermin kann bei Unternehmen mit unterjährigem Geschäftsjahr zu einer u.U. deutlichen Fristverkürzung führen. Eine entsprechende Benachteiligung bestimmter Unternehmen je nach Geschäftsjahr erscheint nicht sachgerecht.

Die Bestimmungen zum Steuerstrafrecht haben zur Konsequenz, dass Steuerstrafen auch bei fahrlässiger Begehung ausgesprochen werden können. Angesichts der ausserordentlich hohen Komplexität und der stetigen und dynamischen Weiterentwicklung der GloBE-Regeln stellt die korrekte Umsetzung für die Unternehmen eine enorme Herausforderung dar. Das OECD-Regelwerk sieht denn auch vor, dass die strafrechtliche Sanktion in den ersten drei Jahren im Falle der Fahrlässigkeit entfällt. Die Herausforderungen dürften allerdings über diese Frist hinaus immens bleiben. Die Steuerbehörden sollten diesem Umstand Rechnung tragen und gerade in den Jahren unmittelbar nach der Frist von drei Jahren davon absehen, Steuerstrafverfahren bei Fahrlässigkeit einzuleiten oder durchzuführen.

3 Inkraftsetzung in Abhängigkeit von der internationalen Entwicklung

Wie bereits im Rahmen der ersten Vernehmlassung zur MindStV festgehalten, muss aus Sicht der Wirtschaft vor einem Inkraftsetzungsbeschluss feststehen, dass eine kritische Masse von für die Schweizer Wirtschaft bedeutsamen Ländern die Mindestbesteuerung umsetzt. In der EU sieht die Richtlinie der EU-Kommission grundsätzlich eine Umsetzung per 2024 (UTPR per 2025) vor, entscheidend ist jedoch die legislative Umsetzung auf Ebene der EU-Mitgliedstaaten. Erst zum Ende des Jahres kann Klarheit bestehen, ob die EU-Staaten tatsächlich ab 2024 die IIR und ab 2025 die UTPR einführen. Sollten sich dabei Verzögerungen ergeben und auch ausserhalb der EU nur wenige Staaten eine Umsetzung per 2024 vorsehen, so wäre der Inkraftsetzungszeitpunkt auch in der Schweiz entsprechend zu verschieben.

Gemäss den Ausführungen im erläuternden Bericht (S.9) wird der Bundesrat die Inkraftsetzung der Verordnung erneut prüfen, sollte sich die Umsetzung in anderen Ländern verzögern. Das Bild, das die Perspektive der internationalen Inkraftsetzung gegenwärtig zeichnet, ist ausgesprochen diffus. In einem solchen Umfeld muss der Inkraftsetzungsentscheid der Schweiz kurzfristig erfolgen. Sofern eine breite Betroffenheit von Schweizer Unternehmen durch ausländische Zusatzsteuern im Jahr 2024 nicht gegeben ist, wäre die Inkraftsetzung zu verzögern und im nächsten Jahr neu zu beurteilen. Aus Sicht der Wirtschaft sollte der Bundesrat eine entsprechende Prüfung basierend auf einer umfassenden Übersicht der internationalen Umsetzungsfortschritte durchführen. Gemäss erläuterndem Bericht wird das EFD die zuständigen Kommissionen beider Eidg. Räte vor einer Antragstellung an den Bundesrat konsultieren. economiesuisse regt an, dass zusätzlich die Wirtschaft konsultiert wird.

Für die Wirtschaft entscheidend bleibt weiterhin, dass die Schweiz die legislativen und technischen Grundlagen auf einem Niveau vorbereitet, welches die Bereitschaft für eine rasche Inkraftsetzung der GloBE-Regeln sicherstellt. So können drohende ausländische Zusatzsteuern für in der Schweiz ansässige Unternehmen im Anwendungsfall abgewehrt werden. Gleichzeitig gilt es zu vermeiden, dass die Schweiz bei der Inkraftsetzung eine «*first mover*»-Rolle einnimmt. Kurzfristige fiskalische Motive dürfen beim Inkraftsetzungsentscheid keine Rolle spielen; vielmehr muss es in erster Linie darum gehen, die Standortattraktivität der Schweiz so weit als möglich aufrechtzuerhalten, was mittel- und langfristig für das Niveau der Steuereinnahmen viel entscheidender ist.

Sollte sich die Umsetzung international verzögern, so würde sich das Risiko deutlich verringern, dass in der Schweiz ansässige ausländische Unternehmen 2024 durch eine IIR im Ausland zusätzlich belastet werden. Die UTPR wird selbst in der EU frühestens 2025 eingeführt. Um Schweizer Unternehmen vor einer Anwendung der UTPR im Ausland zu schützen, würde eine Inkraftsetzung der MindStV ab 2025 ausreichen. Einige Konkurrenzstaaten im internationalen Standortwettbewerb (Investment Hubs) scheinen wohl deshalb die Einführung der GloBE-Regeln erst ab 2025 vorzusehen.

3.1 Internationale Ergänzungssteuer nach der UTPR

Die vorgeschlagene Formulierung zur Inkraftsetzung der ausländischen Ergänzungssteuer nach der UTPR (Art. 39 Abs. 2 E-MindStV) bedingt, dass zum Zeitpunkt der Finalisierung der MindStV ein konkretes Inkraftsetzungsdatum festgelegt wird. Gemäss dem aktuellen Wissensstand wäre es aus Standortsicht allerdings nachteilig, wenn beschlossen würde, dass die UTPR in der Schweiz ab 2025 (analog zur EU-Direktive) umgesetzt wird. Der Entscheid über die Inkraftsetzung sollte vom Bundesrat stattdessen flexibel in Abhängigkeit von der aktuellen internationalen Entwicklung gefasst werden. Auch beim Anwendungsbereich sollte Flexibilität bestehen. Grund ist die international zunehmende Kritik (insb. in den USA) an der UTPR, die als unzulässiger Eingriff in die nationale Steuersouveränität und Verletzung von Doppelbesteuerungsabkommen gesehen werden kann. Der vorgesehene «*Transitional UTPR Safe Harbor*» schützt zwar Staaten wie die USA mit statutarischen Gewinnsteuersätzen über 20 Prozent, dies allerdings nur in bestimmten Konstellationen und nur für eine begrenzte Übergangszeit bis längstens 2026. Es ist nicht ausgeschlossen, dass die Umsetzung der UTPR zwischenstaatliche Spannungen auslösen kann, welche die Schweiz insbesondere mit Blick auf die wirtschaftlich sehr bedeutenden USA (auch angesichts anstehender Revision des Doppelbesteuerungsabkommens) unbedingt vermeiden sollte.

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