



Umsetzung der OECD-Mindeststeuer in der Schweiz

JELENA KOÇ*

Im Rahmen eines OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft haben sich am 8. Oktober 2021 über 130 Staaten weltweit darauf geeinigt, international tätige Unternehmen zu mindestens 15% zu besteuern. Der Bundesrat hat am 12. Januar 2022 beschlossen, die von der OECD und den G20-Staaten vereinbarte Mindeststeuer für bestimmte Unternehmen zu übernehmen und damit einen Abfluss von Steuersubstrat zu verhindern. Die Umsetzung soll in Etappen erfolgen: mit einer Verfassungsänderung und einer befristeten Verordnung, welche schliesslich von einem Bundesgesetz abgelöst wird. Der vorliegende Beitrag stellt die wichtigsten Fakten zusammen und setzt sich mit der Umsetzung in der Schweiz auseinander.

Dans le cadre du projet OCDE/G20 sur la taxation de l'économie numérique, plus de 130 pays du monde entier se sont mis d'accord le 8 octobre 2021 pour taxer les entreprises actives au niveau international à hauteur de 15% minimum. Le 12 janvier 2022, le Conseil fédéral a décidé d'adopter l'impôt minimum convenu par l'OCDE et les Etats du G20 pour certaines entreprises, afin d'empêcher l'évasion fiscale. La mise en œuvre doit se faire par étapes: d'abord, une modification de la Constitution et une ordonnance temporaire puis, une loi fédérale. Le présent article résume les principaux points et se penche sur la mise en œuvre en Suisse.

Nell'ambito del progetto OCSE/G20 sulla tassazione dell'economia digitale, l'8 ottobre 2021 più di 130 paesi del mondo hanno concordato di tassare le società attive a livello internazionale con un'aliquota minima del 15%. Il 12 gennaio 2022, il Consiglio federale ha deciso d'introdurre l'imposta minima fissata dall'OCSE e dai paesi del G20 per alcune società in modo da prevenire la diminuzione del substrato fiscale. L'implementazione avverrà in più fasi: d'apprima con un emendamento costituzionale e un'ordinanza temporanea, che sarà sostituita in seguito da una legge federale. L'articolo riassume gli elementi più importanti della questione e analizza la sua attuazione in Svizzera.

Inhaltsübersicht

| | |
|--|---|
| I. Einleitung | 2 |
| II. OECD-Projekt zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft..... | 2 |
| III. Umsetzung in der Schweiz | 3 |
| 1. Ausgangslage | 3 |
| 2. Änderung der Bundesverfassung | 4 |
| IV. Ausblick und Würdigung aus föderalistischer Sicht..... | 8 |
| V. Materialien und weiterführende Informationen | 9 |

I. Einleitung

Die fortlaufende Digitalisierung in der Weltwirtschaft hat starke Auswirkungen auf die internationale Unternehmensbesteuerung. Daher hat die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) während Jahren nach einer multilateralen Lösung gesucht. Die erarbeiteten Vorschläge resultierten schliesslich in einem Arbeitsprogramm zu den steuerlichen Herausforderungen der digitalisierten Wirtschaft und wurden am 31. Mai 2019 durch die OECD veröffentlicht.¹

Die im Arbeitsprogramm² enthaltenen Eckwerte zur künftigen Besteuerung sind als Zwei-Säulen-Ansatz geregelt und wurden von allen OECD-, G20- und EU-Staaten angenommen. Am 8. Oktober 2021 haben sich über 130 Staaten darauf geeinigt, international tätige Unternehmen zu mindestens 15 Prozent zu besteuern.³ So können darauf gestützt nationale Digitalbesteuerungen an die neuen Entwicklungen angepasst und kontrolliert durchgeführt werden.

Die neuen Regeln sollen mehrheitlich 2023 in Kraft treten. Anders als ursprünglich vorgesehen, erfassen sie nicht nur grosse internationale Digitalfirmen, sondern die ganze digitalisierte internationale Wirtschaft.⁴

Der vorliegende Beitrag stellt das OECD-Projekt vor (II) und beschreibt die Umsetzung in der Schweiz (III). Ein Ausblick und eine Würdigung aus föderalistischer Sicht (IV) runden den Beitrag ab.

II. OECD-Projekt zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft

Mit dem Projekt der OECD und der G20-Staaten soll sichergestellt werden, dass grosse multinationale Unternehmen dort Steuern zahlen, wo sie tätig sind und Gewinne erzielen. Auf die Schweiz übertragen bedeutet das, dass ein in der Schweiz tätiges Unternehmen in der Schweiz steuerpflichtig ist und von

* Lic. iur. Jelena Koc, wissenschaftliche Mitarbeiterin am Institut für Föderalismus der Universität Freiburg.

¹ Vgl. dazu OECD, *Mitteilung* vom 31. Mai 2019.

² Vgl. dazu OECD, *Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, Paris 2019.

³ Vgl. dazu OECD, *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy* vom 8. Oktober 2021.

⁴ Vgl. dazu OECD (Fn. 3) sowie OECD, *Erklärung über eine Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft*, Broschüre Oktober 2021.

einer zusätzlichen Besteuerung im Ausland ausgenommen würde. Auch die EU plante die Einführung einer Digitalsteuer, hat diese Pläne aber aufgrund des OECD/G20-Projekts zurückgestellt.⁵

Das Projekt zur OECD-Mindeststeuer baut auf zwei Säulen auf:

Säule 1 sieht eine Verschiebung von Besteuerungsrechten in Marktstaaten vor (Marktstaatbesteuerung). Unternehmen mit über 20 Milliarden Euro Jahresumsatz und über 10 Prozent Gewinnmarge müssen einen Teil ihres Gewinns im Marktgebiet versteuern.

Für die Umsetzung der Säule 1 muss noch eine multilaterale Konvention ausgearbeitet werden, welche anschliessend von den teilnehmenden Staaten zu ratifizieren ist. Die OECD geht davon aus, dass diese bis Mitte 2023 vorgelegt werden und 2024 in Kraft treten kann.⁶ Bei Säule 1 kann somit noch keine konkrete nationale Umsetzung beschlossen werden, weil vorgängig Anpassungen im internationalen Recht notwendig sind.

Säule 2 sieht einen Mindeststeuersatz von mindestens 15 Prozent für international tätige Unternehmen mit einem Jahresumsatz von über 750 Millionen Euro vor (Mindestbesteuerung für grosse Unternehmensgruppen).

Für die Umsetzung der Säule 2 hat die OECD bereits Mustervorschriften erarbeitet und im Dezember 2021 veröffentlicht.⁷ Gestützt darauf hat die EU-Kommission Richtlinien entworfen, deren Inhalt die EU-Mitgliedstaaten nach der Verabschiedung in ihr nationales Recht werden überführen müssen.⁸ Weil Säule 2 keinen Mindeststandard, sondern einen gemeinsamen Ansatz darstellt, sind die Staaten weder politisch noch rechtlich verpflichtet, die Mindestbesteuerungsregeln zu übernehmen.⁹

Gemäss der OECD treten die beiden Säulen grundsätzlich im Jahr 2023 in Kraft. Bis spätestens Ende 2022 sollen noch Leitlinien verabschiedet werden, welche die koordinierte Umsetzung der Mindestbesteuerungsregeln in den Staaten erleichtern.¹⁰ Schliesslich ist vorgesehen, dass die OECD zu einem späteren Zeitpunkt die Umsetzung der Mustervorschriften in den Staaten mittels «Peer Reviews» überprüft.

III. Umsetzung in der Schweiz

1. Ausgangslage

Die Schweiz ist nicht verpflichtet, die OECD-Mindeststeuer einzuführen.¹¹ Bei den OECD-Regeln zur Mindeststeuer handelt es sich nämlich um einen gemeinsamen Ansatz. Das bedeutet, dass die Staaten weder politisch noch rechtlich verpflichtet sind, diese Regeln zu übernehmen. Entscheiden sie sich jedoch für die Übernahme in das nationale Recht, sollen sie sich an den Musterregeln und Leitlinien

⁵ Siehe Bundesrat, *Botschaft zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft)* vom 22. Juni 2022, BBl 2022 1700 17 (zit. *Botschaft besondere Besteuerung*).

⁶ Vgl. dazu OECD, *Internationale Steuerreform: Multilaterales Übereinkommen zur Umsetzung von Säule 1 soll Mitte 2023 vorliegen*, Mitteilung vom 11. Juli 2022.

⁷ Vgl. dazu OECD, *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, Dezember 2021.

⁸ Siehe Bundesrat, *Botschaft besondere Besteuerung*, BBl 2022 1700 18

⁹ Siehe Bundesrat, *Botschaft besondere Besteuerung*, BBl 2022 1700 11.

¹⁰ Vgl. dazu Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD), *Dokumentation zur Umsetzung der OECD-Mindeststeuer in der Schweiz*.

¹¹ Siehe Bundesrat, *Botschaft besondere Besteuerung*, BBl 2022 1700 11.

der OECD orientieren und müssen die Anwendung der Regeln durch andere Staaten akzeptieren. Die Schweiz hat der Übernahme dieser Mindeststeuer zugestimmt, damit den hier ansässigen, internationalen Unternehmen keine Nachteile erwachsen und ihr auch nicht zugunsten des Auslands Einnahmen entgehen, da die Unternehmen sonst durch andere Staaten zusätzlich besteuert werden könnten.¹²

Der Zeitplan des OECD-Projekts erscheint ehrgeizig, zumal das Projekt bis zum Jahr 2024 umgesetzt werden soll, und stellt die Schweiz vor eine Herausforderung. Hinsichtlich der praktischen Umsetzung des OECD/G20-Projekts bestehen noch verschiedene offene Fragen; während einige Vorgaben der OECD teilweise interpretationsbedürftig sind, werden insbesondere die Leitlinien (Fn. 10) erst noch ausgearbeitet. Vor diesem Hintergrund erachtet der Bundesrat ein schrittweises Vorgehen für geboten. So soll die rechtliche Umsetzung zunächst durch eine Verfassungsänderung vorgespurt werden, die u.a. Übergangsbestimmungen umfasst. Letztere ermächtigen den Bundesrat, die Mindestbesteuerung mittels einer befristeten Verordnung zu regeln, bis ein ordentliches Gesetz in Kraft tritt.¹³

2. Änderung der Bundesverfassung

a) Wortlaut und Inhalt

Der neue Verfassungsartikel hat folgenden Wortlaut:

Art. 129a Besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen

¹ Der Bund kann Vorschriften über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen erlassen. Er kann insbesondere eine Besteuerung im Marktstaat und eine Mindestbesteuerung vorsehen.

² Er orientiert sich dabei insbesondere an internationalen Standards und Modellregelungen.

³ Soweit es mit den internationalen Entwicklungen vereinbar ist, kann er zur Wahrung der Interessen der schweizerischen Gesamtwirtschaft abweichen von:

- a. den Grundsätzen der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit gemäss Artikel 127 Absatz 2;
- b. den maximalen Steuersätzen gemäss Artikel 128 Absatz 1;
- c. den Vorschriften über den Vollzug und den Kantonsanteil gemäss Artikel 128 Absatz 4;
- d. den Ausnahmen von der Steuerharmonisierung gemäss Artikel 129 Absatz 2.

Mit Art. 129a BV soll der Bund die verfassungsrechtliche Kompetenz erhalten, Vorschriften über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen zu erlassen und darauf gestützt die Marktstaatenbesteuerung (Säule 1) und die Mindeststeuer (Säule 2) im Einklang mit internationalen Standards und Modellregelungen umzusetzen. Ob es sich dabei um eine Bundessteuer oder eine kantonale Steuer handeln soll, ergibt sich vom Wortlaut her nicht eindeutig. Rechtssystematisch kann der Bund Vorschriften im Sinne von Artikel 129a BV in das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) einfügen, oder auch in das Steuerharmonisierungsgesetz vom 14. Dezember 1990 (StHG; SR 642.14). Dem Bund steht es aber auch frei, die Regeln in einem separaten Erlass aufzustellen, wie dies im Rahmen der Übergangsbestimmungen zur Einführung der Mindestbesteuerung geplant ist.¹⁴

¹² Siehe Bundesrat, [Medienmitteilung](#) vom 13. Januar 2022, sowie EFD, [Dokumentation](#).

¹³ Siehe Bundesrat, [Botschaft besondere Besteuerung](#), BBl 2022 1700 66.

¹⁴ Siehe Bundesrat, [Botschaft besondere Besteuerung](#), BBl 2022 1700 30.

Gleichzeitig bildet Artikel 129a BV die Grundlage für die Übergangsbestimmungen und die gestützt darauf zu erlassende befristete Verordnung des Bundesrates zur Mindestbesteuerung.

Die Übergangsbestimmung zum neuen Verfassungsartikel 129a lautet wie folgt:

Art. 197 Ziff. 15

15. Übergangsbestimmungen zu Art. 129a (Besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen)

¹ Der Bundesrat kann die bis zum Inkrafttreten der gesetzlichen Bestimmungen erforderlichen Vorschriften über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen erlassen.

² Er beachtet dabei folgende Grundsätze:

- a. Die Vorschriften gelten für die Geschäftseinheiten einer multinationalen Unternehmensgruppe, die einen konsolidierten jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht.
- b. Unterschreiten die massgebenden Steuern der Geschäftseinheiten in der Schweiz oder einem anderen Steuerhoheitsgebiet gesamthaft die Mindestbesteuerung zum Satz von 15 Prozent der massgebenden Gewinne, so erhebt der Bund zum Ausgleich der Differenz zwischen dem effektiven Steuersatz und dem Mindeststeuersatz eine Ergänzungssteuer.
- c. Massgebende Steuern sind insbesondere die in der Erfolgsrechnung der Geschäftseinheiten verbuchten direkten Steuern.
- d. Massgebender Gewinn einer Geschäftseinheit ist der für die konsolidierte Jahresrechnung der Unternehmensgruppe nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard ermittelte Gewinn oder Verlust vor Herausrechnung der Transaktionen zwischen den Geschäftseinheiten und nach Berücksichtigung anderer Korrekturen. Nicht berücksichtigt werden Gewinne und Verluste aus dem internationalen Seeverkehr.
- e. Der effektive Steuersatz für ein Steuerhoheitsgebiet berechnet sich, indem die Summe der massgebenden Steuern aller Geschäftseinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet durch die Summe der massgebenden Gewinne dieser Geschäftseinheiten geteilt wird.
- f. Die Ergänzungssteuer für ein Steuerhoheitsgebiet berechnet sich, indem der Gewinnüberschuss mit dem Ergänzungssteuersatz multipliziert wird.
- g. Der Gewinnüberschuss in einem Steuerhoheitsgebiet ist die Summe der massgebenden Gewinne aller Geschäftseinheiten in diesem Steuerhoheitsgebiet nach dem zulässigen Abzug für materielle Vermögenswerte und Lohnkosten.
- h. Der Ergänzungssteuersatz für ein Steuerhoheitsgebiet entspricht der positiven Differenz zwischen 15 Prozent und dem effektiven Steuersatz.
- i. Bei einer Unterbesteuerung in der Schweiz wird die Ergänzungssteuer den inländischen Geschäftseinheiten im Verhältnis des Ausmasses zugerechnet, in dem sie die Unterbesteuerung mitverursacht haben.
- j. Bei einer Unterbesteuerung in einem anderen Steuerhoheitsgebiet wird die Ergänzungssteuer primär der obersten inländischen Geschäftseinheit und sekundär allen inländischen Geschäftseinheiten zugerechnet.
- k. Die Ergänzungssteuer kann bei den Gewinnsteuern von Bund und Kantonen nicht als Aufwand geltend gemacht werden.

³ Der Bundesrat kann ergänzende Vorschriften zur Umsetzung der Mindestbesteuerung erlassen, insbesondere über:

- a. die Berücksichtigung besonderer Unternehmensverhältnisse;
- b. das Verfahren und die Rechtsmittel;
- c. die Strafbestimmungen nach Massgabe des übrigen Steuerstrafrechts;
- d. die Übergangsregelungen.

⁴ Sofern er es für die Umsetzung der Mindestbesteuerung als erforderlich erachtet, kann der Bundesrat von den Grundsätzen nach Absatz 2 abweichen. Er kann internationale Mustervorschriften und zugehörige Regelwerke für anwendbar erklären. Er kann diese Kompetenzen auf das Eidgenössische Finanzdepartement übertragen.

⁵ Die Vorschriften über die Ergänzungssteuer werden von den Kantonen unter Aufsicht der Eidgenössischen Steuerverwaltung vollzogen. Der Bundesrat kann eine Abgeltung für den administrativen Aufwand vorsehen, der beim Vollzug der Vorschriften entsteht.

⁶ Der Rohertrag der Ergänzungssteuer steht zu 75 Prozent den Kantonen zu, denen die Geschäftseinheiten steuerlich zugehörig sind. Die Kantone berücksichtigen die Gemeinden angemessen. Der Rohertrag der Ergänzungssteuer aus gewinnsteuerbefreiten Tätigkeiten von Geschäftseinheiten von Bund, Kantonen und Gemeinden steht dem jeweiligen Gemeinwesen zu.

⁷ Der Kantonsanteil am Rohertrag der Ergänzungssteuer wird im Rahmen des Finanz- und Lastenausgleichs als zusätzliche Steuereinnahme berücksichtigt.

⁸ Der Bund verwendet seinen Anteil am Rohertrag der Ergänzungssteuer, nach Abzug seiner durch die Ergänzungssteuer verursachten Mehrausgaben für den Finanz- und Lastenausgleich, zur zusätzlichen Förderung der Standortattraktivität der Schweiz.

Die Übergangsbestimmung zum neuen Verfassungsartikel verankert die rechtlich verbindliche Grundausrichtung für die befristete Verordnung und räumt dem Bundesrat die Kompetenz ein, die Mindestbesteuerung in einer befristeten Verordnung zu regeln. Damit kann eine Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2024 erfolgen. Sobald genügend Klarheit über die Anwendung der internationalen Regeln besteht, soll die befristete Verordnung durch ein ordentliches Bundesgesetz abgelöst werden.

Der Bundesrat überlässt den Entscheid, ob die Mindestbesteuerung als Bundessteuer oder als kantonale Steuer ausgestaltet wird, dem Gesetzgeber. Im Rahmen der Übergangsbestimmung schlägt er eine Bundessteuer vor, dies nicht zuletzt mit Blick auf die internationale Akzeptanz.¹⁵ Dazu hält er in seiner Botschaft fest, dass Artikel 129a neue Kompetenzen für den Bund schaffe, darüber hinaus aber noch keine unmittelbaren Rechtswirkungen entfalte.¹⁶

b) Verfahren

Vom 11. März bis zum 20. April 2022 wurde die *Vernehmlassung zur Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung* durchgeführt.¹⁷ Alle Kantone sowie 7 Parteien und 41 Organisationen haben sich in einer Stellungnahme geäußert.¹⁸ Im Ergebnis herrscht ein breiter Konsens darüber, dass angesichts der internationalen Entwicklungen der Handlungsbedarf für eine nationale Umsetzung gegeben und das vom Bundesrat vorgeschlagene Vorgehen der richtige Weg sei, obwohl keine Verpflichtung dazu bestehe. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) begrüsst es, dass die Schweiz damit rasch und zielgerichtet auf die internationalen Entwicklungen im Steuerbereich reagieren könne und das Steuersubstrat weiterhin in der Schweiz besteuert würde.¹⁹ Die Kantone sind denn auch mehrheitlich mit der Position des Bundesrates einverstanden, dass der Finanzausgleich nicht angepasst werden solle.²⁰ Im Rahmen der Vernehmlassung wurde allerdings vielfach moniert, die Norm sei zu wenig präzise bzw. zu wenig spezifisch auf die Säulen 1 und 2 des OECD/G20-

¹⁵ Siehe Bundesrat, *Botschaft besondere Besteuerung*, BBl 2022 1700 21.

¹⁶ Siehe Bundesrat, *Botschaft besondere Besteuerung*, BBl 2022 1700 30.

¹⁷ Siehe Bundesrat, *Medienmitteilung* vom 11. März 2022, sowie Bundesrat, *Erläuternder Bericht zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft)* vom 11. März 2022, S. 18 (zit. *Erläuternder Bericht besondere Besteuerung*).

¹⁸ Siehe Bundesrat, *Botschaft besondere Besteuerung*, BBl 2022 1700 14.

¹⁹ Vgl. dazu FDK, *Medienmitteilung* vom 7. April 2022.

²⁰ Vgl. dazu EFD, *Ergebnisbericht zur Vernehmlassung zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen* vom 13. Juni 2022.

Projekts ausgerichtet, verleihe dem Parlament zu weitreichende Kompetenzen, im Bereich der Besteuerung gesetzgeberisch tätig zu werden, und schränke geltende Verfassungsgrundsätze wie beispielsweise das Gebot der Rechtsgleichheit zu stark ein.

Am 22. Juni 2022 hat der Bundesrat die *Botschaft zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen* (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft) zuhanden des Parlaments verabschiedet.²¹ Der Ständerat hat der nötigen Verfassungsänderung am 28. September 2022 zugestimmt.²² Das Geschäft wird in der Wintersession im Nationalrat beraten.

Am 17. August 2022 hat der Bundesrat des Weiteren die *Vernehmlassung zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)* eröffnet.²³ Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat in ihrer Stellungnahme vom 30. September 2022 dem vorgeschlagenen Vorgehen im Grundsatz zugestimmt.²⁴ Die Vernehmlassungsfrist lief bis zum 17. November 2022.

c) *Aufteilung der Einnahmen*

Der Bundesrat hatte in der Vernehmlassung vorgeschlagen, die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer vollständig den Kantonen zukommen zu lassen, sodass insbesondere Tiefsteuernkantone ein finanzpolitischer Spielraum eingeräumt wird, um der Einbusse des Standortvorteils entgegenzuwirken.²⁵ Doch die Mehrheit der Kantone und Parteien forderten eine Beteiligung des Bundes an den Mehreinnahmen, weshalb er gestützt darauf folgende Aufteilung der Einnahmen aus der Ergänzungssteuer vorschlägt:²⁶

Der *Bund* erhält 25 Prozent der Einnahmen aus der Ergänzungssteuer. Diese zusätzlichen Mittel werden zweckgebunden dazu verwendet, die Mehrausgaben im nationalen Finanzausgleich (NFA) zu decken und die Attraktivität des Standortes Schweiz zu fördern. Die *Kantone* erhalten 75 Prozent der Einnahmen. Die von der Mindeststeuer effektiv betroffenen Kantone erhalten damit die Mittel, um ihre Standortattraktivität zu sichern. Über den Verwendungszweck können sie autonom entscheiden, wobei die Gemeinden angemessen zu berücksichtigen sind.

Die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des *Ständerats* begrüsst das etappenweise Vorgehen mittels einer Verfassungsänderung, einer befristeten Verordnung und einer anschliessenden Ausführungsgesetzgebung. Sie teilte die Auffassung des Bundesrates, dass es gerechtfertigt sei, die Mehreinnahmen grösstenteils bei den betroffenen Kantonen zu belassen, damit sie Massnahmen zur Erhaltung ihrer Standortattraktivität ergreifen können.²⁷ Der Ständerat hat denn auch einer Verfassungsänderung

²¹ Siehe Bundesrat, [Botschaft besondere Besteuerung](#), BBl 2022 1700 ff.

²² Vgl. dazu Parlament, [Medienmitteilung](#) vom 28. September 2022.

²³ Siehe Bundesrat, [Medienmitteilung](#) vom 17. August 2022, sowie [Vernehmlassung der Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen](#) (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV).

²⁴ Vgl. [Vernehmlassungsstellungnahme der FDK](#) vom 30. September 2022.

²⁵ Siehe Bundesrat, [Erläuternder Bericht besondere Besteuerung](#).

²⁶ Bundesrat, [Botschaft besondere Besteuerung](#), BBl 2022 1700 15 sowie Bundesrat, [Medienmitteilung](#) vom 23. Juni 2022.

²⁷ Vgl. dazu Parlament, [Medienmitteilung](#) vom 26. August 2022.

zugestimmt und vertritt wie der Bundesrat die Meinung, dass die Mehreinnahmen zu drei Vierteln den Kantonen zu belassen seien.²⁸

Die Finanzkommission des *Nationalrats* forderte allerdings, dass allfällige Erträge der Ergänzungssteuer je zur Hälfte zwischen Bund und Kantonen aufgeteilt werden, dies nicht zuletzt mit Blick auf den Bundeshaushalt, der aufgrund der vorherrschenden Krisen geschwächt wurde.²⁹ In Abweichung vom Ständerat beantragte die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats denn auch mit knappem Mehr, die voraussichtlichen Mehreinnahmen je hälftig zwischen Bund und Kantonen aufzuteilen, wobei gleichzeitig eine Obergrenze pro Einwohnerin und Einwohner eingeführt werden soll.³⁰ Der Nationalrat wird in der Wintersession darüber befinden.

Die Verteilung der zusätzlichen Steuereinnahmen ist nach wie vor umstritten. Während linke Parteien einen möglichst grossen Teil dem Bund zukommen lassen möchten, um damit Ausgaben für die Allgemeinheit zu finanzieren, möchte die bürgerliche Mehrheit den Kantonen mindestens 75 Prozent der Mehreinnahmen zusprechen.³¹

IV. Ausblick und Würdigung aus föderalistischer Sicht

Die Volksabstimmung über eine Verfassungsänderung ist für den 18. Juni 2023 vorgesehen, sodass die Verordnung gemäss der Botschaft zum Bundesbeschluss am 1. Januar 2024 in Kraft treten kann. Der Bundesrat geht in seiner Botschaft davon aus, dass vor diesem Zeitpunkt schweizerische Unternehmensgruppen im Ausland grundsätzlich noch keiner zusätzlichen Besteuerung ausgesetzt sein werden, wenn sie die Mindestbesteuerung in der Schweiz nicht erreichen.³²

Mit dem [Postulat 22.3893](#) soll der Bundesrat zudem beauftragt werden, der Bundesversammlung Bericht zu den spezifischen Auswirkungen der Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung auf die einzelnen Kantone (Mehr- und Mindereinnahmen, Entwicklung der Disparität zwischen den Kantonen, Auswirkungen auf den Finanz- und Lastenausgleich) und einen Überblick über den kantonalen Umsetzungsstand (Anpassungen kantonaler Steuersätze, weitere kantonale Massnahmen) zu erstatten. Das Postulat wurde am 1. September 2022 im Ständerat eingereicht und noch nicht behandelt.

Die geplante Ergänzungssteuer ist – gemäss der Botschaft zur entsprechenden Verfassungsänderung – eine direkte Bundessteuer und soll von den Kantonen veranlagt und bezogen werden.³³ Die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer verbleiben bei den Kantonen.³⁴ Sie ist für den Bund haushaltsneutral, da die Mehreinnahmen aus der Ergänzungssteuer abzüglich Mehrausgaben für den Finanz- und

²⁸ Vgl. dazu Parlament, [Medienmitteilung](#) vom 28. September 2022.

²⁹ Vgl. dazu Parlament, [Medienmitteilung](#) vom 14. Oktober 2022, sowie «[Verteilkampf um Schweizer Steuermilliarden](#)», in: *Der Bund* vom 23. Oktober 2022.

³⁰ Die Fortsetzung der Detailberatung erfolgt in der Wintersession, vgl. dazu Parlament, [Medienmitteilung](#) vom 26. August 2022.

³¹ Vgl. dazu Parlament, [Debatte](#) vom 28. September 2022, «[OECD-Mindeststeuer: Mehreinnahmen sollen an Kantone](#)», in: *SRF* vom 28. September 2022, «[Wer erhält das grösste Stück des Steuerkuchens? Die Geister der Basler SP scheiden sich an Verteilungsfragen](#)», in: *bz Basel* vom 13. Oktober 2022, sowie «[Die verschlungenen Wege der Zuger Steuermillionen – die Verteilung der neuen Mindeststeuer für Konzerne ist kniffliger, als es scheint](#)», in: *NZZ* vom 22. Oktober 2022.

³² Siehe Bundesrat, [Botschaft besondere Besteuerung](#), BBl 2022 1700 29.

³³ Siehe Bundesrat, [Erläuternder Bericht besondere Besteuerung](#).

³⁴ Siehe Bundesrat, [Botschaft besondere Besteuerung](#), BBl 2022 1700 16.

Lastenausgleich in eine Spezialfinanzierung für zusätzliche Standortmassnahmen fliessen sollen.³⁵ Die Ergänzungssteuer ist auf grosse Unternehmensgruppen beschränkt, die in den Anwendungsbereich der neuen Regeln fallen, d.h. einen weltweiten Umsatz von mindestens 750 Millionen Euro erreichen und die Mindestbesteuerung von 15% unterschreiten.

Während rein national orientierte Unternehmen und KMU von den neuen Besteuerungsregeln nicht direkt betroffen sind, wird bei den von den neuen Regeln betroffenen Unternehmen der interkantonale Steuerwettbewerb zwar eingeschränkt, aber nicht aufgehoben. Die Auswirkungen der OECD-Mindeststeuer im Allgemeinen und auf die Schweiz im Besonderen sind derzeit schwierig einzuschätzen und werden u.a. davon abhängen, wie die Mehreinnahmen auf die Kantone aufgeteilt werden. Die zusätzlichen Steuereinnahmen sollen im Rahmen des Finanzausgleichssystems berücksichtigt werden, ohne dass dieses grundlegend angepasst werden muss.

Eine Verfassungsänderung zur Umsetzung der OECD-Mindeststeuer in der Schweiz erscheint angesichts der bestehenden (beschränkten) Kompetenzen des Bundes, Steuern zu erheben bzw. steuerrechtliche Regulierungen zu erlassen, unumgänglich. Erst gestützt darauf erhält der Bund die Kompetenz, eine Mindestbesteuerung rechtzeitig einzuführen und zur Wahrung des gesamtwirtschaftlichen Interesses nötigenfalls von Verfassungsprinzipien bzw. von den verfassungsrechtlichen Besteuerungsgrundsätzen abzuweichen (mit Ausnahme des Kantonsanteils). Mit dem etappenweisen Vorgehen ermöglicht der Bundesrat eine föderalismusfreundliche Ausgestaltung der Mindestbesteuerung, denn er legt sie nur vorübergehend als Bundessteuer fest und lässt offen, ob sie nach Ablauf der Übergangsbestimmungen nicht doch als kantonale Steuer geregelt wird. Damit respektiert er den steuerlichen Föderalismus und wahrt den interkantonalen Steuerwettbewerb. Wie die effektive Aufteilung der entsprechenden Einnahmen zwischen Bund und Kantonen erfolgen soll, ist gegenwärtig aber noch offen und kann sich noch als finanzföderalistische Herausforderung entpuppen.

V. Materialien und weiterführende Informationen

- Bundesrat, [Botschaft zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen vom 22. Juni 2022](#), BBl 2022 1700.
- Bundesrat, [Erläuternder Bericht zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen \(Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft\) vom 11. März 2022](#).
- Bundesrat, [Vernehmlassungsentwurf der Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen](#)
- Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD), [Erläuternder Bericht zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen vom 17. August 2022](#)
- Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK), [Medienmitteilung vom 7. April 2022](#)
- Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK), [Vernehmlassungsstellungnahme vom 30. September 2022](#)
- Parlament, [Medienmitteilung vom 6. Juli 2022](#)
- Parlament, [Medienmitteilung vom 26. August 2022](#)

³⁵ Siehe Bundesrat, [Botschaft besondere Besteuerung](#), BBl 2022 1700 49.

- Parlament, [Medienmitteilung](#) vom 28. September 2022
- Parlament, [Medienmitteilung](#) vom 26. Oktober 2022
- Parlament, [Postulat 22.3893](#) vom 1. September 2022
- SDA, [Meldung](#) vom 28. September 2022
- Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF), [Umsetzung der OECD-Mindeststeuer in der Schweiz](#)
- Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF), [Besteuerung digitalisierte Wirtschaft](#)
- BAUMANN JAN, «[OECD-Mindeststeuer: Mehreinnahmen sollen an Kantone](#)», in: SRF News vom 28. September 2022
- HUTTER EVELINE / SCHMID LUKAS, «[Schöne neue Steuerwelt](#)», in: Avenir Suisse vom 15. August 2022
- HUTTER EVELINE / SCHMID LUKAS, «[Ungewisser Ausgang der OECD-Steuerreform](#)», in: Avenir Suisse vom 7. September 2022
- NIEMITZ KRISTIAN, «[Wer den Steuerwettbewerb ausschaltet, lanciert das Seilziehen um Subventionen](#)», in: Schweizer Monat Ausgabe 1099 – September 2022
- OPEL ANDREA, «[Wo Gerechtigkeit drauf steht, ist Machtpolitik drin](#)», in: Schweizer Monat Ausgabe 1099 – September 2022
- SCHALTEGGER CHRISTOPH A. / OPEL ANDREA, «[Harmonisieren statt zentralisieren: ein Alternativmodell zur Umsetzung der OECD-Mindeststeuer](#)», in: NZZ vom 24. August 2022
- SCHMID LUKAS, «[Kurzsichtige Umsetzung der OECD-Mindeststeuer](#)», in: Avenir Suisse vom 28. Oktober 2022
- SCHRADER MARIA-ELISA, «[Wer erhält das grösste Stück des Steuerkuchens? Die Geister der Basler SP scheiden sich an Verteilungsfragen](#)», in: bz Basel vom 13. Oktober 2022
- TÄNNLER HEINZ, «[Kartellant wider Willen](#)», in: Schweizer Monat Ausgabe 1099 – September 2022
- WALSER CHARLOTTE, «[Verteilkampf um Schweizer Steuermilliarden](#)», in: Der Bund vom 23. Oktober 2022