



# **Eingereichte Stellungnahmen im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

## **1. Kantone (26)**

- Zürich
- Bern
- Luzern
- Uri
- Schwyz
- Obwalden
- Nidwalden
- Glarus
- Zug
- Freiburg
- Solothurn
- Basel-Stadt
- Basel-Landschaft
- Schaffhausen
- Appenzell Ausserrhoden
- Appenzell Innerrhoden
- St. Gallen
- Graubünden
- Aargau
- Thurgau
- Tessin
- Waadt
- Wallis
- Neuenburg
- Genf
- JU

## **2. Politische Parteien (3)**

- FDP. Die Liberalen
- Schweizerische Volkspartei (SVP)
- Sozialdemokratische Partei der Schweiz (SP)

### **3. Gesamtschweizerische Dachverbände der Gemeinden, Städte und Berggebiete (2)**

- Schweizerischer Gemeindeverband (SGV)
- Schweizerischer Städteverband (SSV)

### **4. Gesamtschweizerische Dachverbände der Wirtschaft (5)**

- economiesuisse, Verband der Schweizer Unternehmen
- Schweizerischer Gewerbeverband (sgv)
- Schweizerische Bankiervereinigung (SBVg)
- Schweiz. Gewerkschaftsbund (SGB)
- Travail.Suisse

### **5. Finanzbehörden und Steuerorganisationen (8)**

- Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK)
- Städtische Steuerkonferenz Schweiz
- Centre Patronal
- Fédération des Entreprises Romandes (FER)
- EXPERTsuisse, Schweizerischer Expertenverband für Wirtschaftsprüfung, Steuern und Treuhand
- Schweizerischer Versicherungsverband (SVV)
- Schweizerischer Verband für Rechnungslegung und Controlling – veb.ch
- SwissHoldings, Verband der Industrie und Dienstleistungskonzerne in der Schweiz

### **6. Nicht offiziell angeschriebene Vernehmlassungsteilnehmende (12)**

- Chambre de commerce, d'industrie et des services des Genève (CCIG)
- Chambre vaudoise du commerce et de l'industrie (CVCI)
- GastroSuisse
- Groupement des Entreprises Multinationales (GEM)
- Interpharma
- Ordre romand des experts fiscaux diplomes (OREF)
- Raiffeisen Schweiz
- Schweizerische Bundesbahnen (SBB)
- Swiss American Chamber of Commerce (AMCHAM)
- Vereinigung Schweizerischer Assetmanagement- und Vermögensverwaltungsbanken (VAV)
- Vereinigung Schweizerischer Privatbanken (ABPS)
- Zürcher Handelskammer / Zürcher Bankenverband



Eidgenössisches Finanzdepartement  
3003 Bern

2. November 2022 (RRB Nr. 1425/2022)

**Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen  
(Vernehmlassung)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 17. August 2022, mit dem Sie uns den Entwurf der Verordnung des Bundesrates über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen zur Vernehmlassung unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

**Grundsätzliches**

Vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Unternehmenssteuerrecht und zwecks Wahrung der Interessen der Schweiz stimmen wir dem mit der Verordnung vorgeschlagenen Vorgehen zu.

Das schrittweise Vorgehen bzw. die thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt. Zudem erachten wir die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20-Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, als richtig.

Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften in das nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet. Es ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So werden z. B. gemäss Art. 4 und 6 Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Mio. Euro erreicht, von der Verordnung erfasst. Gemäss Art. 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sogenannte «Zwei-aus-Vier-Jahrestest» betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche in den Mustervorschriften

enthaltenen Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Wir verweisen diesbezüglich auf die nachfolgenden Detailkommentare zu ausgewählten Artikeln, möchten aber bereits an dieser Stelle anregen, den Wortlaut der entsprechenden Bestimmungen auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. soweit als möglich mit entsprechenden Verweisungen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Wir unterstützen grundsätzlich die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer (Art. 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seiten 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden.

Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis (sofern eine Geschäftseinheit über Steuerobjekte in mehreren Kantonen verfügt) ist einfach, pragmatisch und praktikabel. Wir begrüßen ihn ausdrücklich, selbst wenn damit, wie im erläuternden Bericht auf S. 14 erkennbar ist, gewisse Unschärfen hinzunehmen sind. Es ist jedoch zu erwarten, dass Kantone mit tieferen Steuersätzen sich für ein verfeinertes, d. h. «verursachergerechteres» Verteilungsmodell einsetzen werden. Ein solch verfeinertes Verteilungsmodell mag im Resultat die Zuweisung der Ergänzungssteuer im Verhältnis Sitzkanton – Betriebsstättekanton präziser bestimmen. Jedes präzisere Modell bringt aber zur ohnehin schon komplizierten Veranlagung der Ergänzungssteuer eine zusätzliche Komplexität in das Verfahren und dürfte zu bedeutendem zusätzlichem Aufwand nicht nur für die vollziehenden Steuerbehörden, sondern auch für die betroffenen Unternehmen führen. Zudem steht nicht fest, dass solche Unschärfen in der Praxis tatsächlich im grösseren Umfang auftreten. Der Kanton Zürich und seine zahlreichen grossen Unternehmensgruppen wären von einer aufwendigeren Erhebung besonders betroffen. Ein «verursachergerechteres» Modell müsste demnach mit vergleichbarem Aufwand verbunden sein. Als ebenso wichtig erachten wir es, dass das Verteilmodell sowohl in Bezug auf die benötigten Angaben der betroffenen Unternehmen, die für die Berechnung der Verteilung herangezogen werden müssen, als auch auf der Zeitachse – soweit als möglich – vom Veranlagungsverfahren der direkten Bundessteuer und der Staats-/Gemeindesteuern unabhängig bleibt und damit die etablierten Verfahren und Prozesse bei der Veranlagung der ordentlichen Gewinnsteuer respektiert bzw. nicht verändert.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüßen wir.

Zudem regen wir im Interesse der Standortattraktivität an, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z. B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

## **Bemerkungen zu einzelnen Artikeln**

### **Zu Art. 2:**

Abs. 1: Eine statische Verweisung auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht. Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind, da völlig offen ist, auf welches Bundesgesetz bzw. welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung infrage stellen. Der Vorbehalt ist wegzulassen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Abs. 2: Wir begrüßen die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke. Dabei soll jeweils der neusten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

### **Zu Art. 4:**

Abs. 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Wir regen daher an, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z. B. Berücksichtigung des «Zwei-aus-Vier-Jahrestests» betreffend Umsatzschwelle, Verweisung auf die massgebenden Spezialnormen in Art. 6 der Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards usw.).

Abs. 2: Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Licht der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind (z. B. fehlende Berücksichtigung des «Top-Down-Approach», wenn sich die oberste Gesellschaft nicht in einem qualified IIR-Staat befindet, fehlende Abdeckung von Split-ownership-Strukturen usw.). Wir regen zudem eine vertiefte Prüfung an, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

Abs. 3: Grundsätzlich stimmen wir der Bestimmung zu, regen im Interesse der Standortattraktivität jedoch an, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

### **Zu Art. 6:**

Abs. 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Wir regen daher an, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z. B. Berücksichtigung des «Zwei-aus-Vier-Jahrestests» betreffend Umsatzschwelle, Verweisung auf die massgebenden Spezialnormen in Art. 6 der Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards usw.).

Abs. 2: Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Abs. 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z. B. Split-ownership-Strukturen). Zudem scheint Abs. 2 – insbesondere auch mit Blick auf Bst. b – eher schwerfällig formuliert. Wir regen an, zu prüfen, ob Abs. 2 nicht einfacher formuliert werden bzw. ob nicht mittels genereller Verweisung auf Art. 2.1–2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Abs. 3: Wir regen an, zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d. h. «Undertaxed Payments Rule») zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d. h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

### **Zu Art. 8:**

Abs. 1: Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Alternativ könnte jedoch auch ein Verteilschlüssel unter zusätzlicher Berücksichtigung der Übergewinne verwendet werden. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seiten 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist unpräzise und sollte verbessert werden.

Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Abs. 2: Wir beurteilen den vorgeschlagenen Verteilschlüssel als sinnvoll.

Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), die sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten beziehen, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt werden und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Abs. 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist – wie eingangs erwähnt – als einfache, pragmatische und praktikable Methode zu qualifizieren und wird von uns ausdrücklich begrüsst.

Sollte von anderen Kantonen eine vertiefte Analyse gefordert werden, ob nicht eine verursachergerechtere Methode gewählt werden könnte, muss eine solche Methode für die betroffenen Unternehmen und die vollziehenden Steuerbehörden mit vergleichbarem Aufwand verbunden sein. Als ebenso wichtig einzustufen ist, wie bereits vorne ausgeführt, dass das Verteilmodell sowohl in Bezug auf die Inputgrössen, welche für die Berechnung der Verteilung herangezogen werden, als auch auf der Zeitachse – soweit als möglich – vom Veranlagungsverfahren der direkten Bundessteuer und der Staats-/Gemeindesteuern unabhängig bleibt und die etablierten Verfahren und Prozesse respektiert bzw. nicht verändert.

**Zu Art. 10:**

Es ist nicht nachvollziehbar, dass in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist.  
Wir regen an, zu prüfen, ob der nachfolgende Wortlaut nicht sachgerechter und klarer ist:  
«...bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht berücksichtigt.»

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Bundesrat,  
die Versicherung unserer ausgezeichneten Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:

Die Staatsschreiberin:

Ernst Stocker

Dr. Kathrin Arioli





Regierungsrat

Postgasse 68  
Postfach  
3000 Bern 8  
info.regierungsrat@be.ch  
www.be.ch/rr

Staatskanzlei, Postfach, 3000 Bern 8

Per Email (als WORD und PDF) an:  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

9. November 2022

RRB Nr.: 1132/2022  
Direktion: Finanzdirektion  
Klassifizierung: Nicht klassifiziert

## Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung; MindStV): Stellungnahme des Kantons Bern

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer

Der Bundesrat hat am 22. Juni 2022 die Botschaft zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft) zu Händen des Parlaments verabschiedet.

In einem ersten Schritt soll eine neue **Verfassungsnorm** dem Bund die Kompetenz geben, das OECD/G20-Projekt umzusetzen. Eine Übergangsbestimmung ermächtigt den Bundesrat, die Mindestbesteuerung vorübergehend auf dem Verordnungsweg zu regeln. Dies erlaubt eine Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2024. Die Übergangsbestimmung enthält rechtlich verbindliche Eckwerte für die vorübergehende Verordnung des Bundesrates. Letztere soll sodann durch ein Bundesgesetz abgelöst werden.

Mit der vorliegenden **Mindestbesteuerungsverordnung** wird die Mindestbesteuerung auf der Grundlage der sich in der parlamentarischen Beratung befindenden Verfassungsänderung teilweise umgesetzt. Die Mustervorschriften der OECD/G20 werden mittels eines Verweises für anwendbar erklärt. Zudem wird die Verteilung des Kantonsanteils an der Ergänzungssteuer präzisiert. Insbesondere das Verfahrensrecht wird in einem zweiten Schritt in die Vernehmlassung gehen.

Der Regierungsrat dankt für die Gelegenheit zur Stellungnahme und stimmt dem Verordnungsentwurf im Grundsatz zu:

- Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Ordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachtet der Regierungsrat als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

- Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20-Vorgaben sowie die föderale Umsetzung in der Schweiz erachtet der Regierungsrat als richtig.
- Der Regierungsrat unterstützt die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist eine weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. Der Kanton Bern regt deshalb an, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten. Sinngemäss gleich äussert sich auch die Konferenz der Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) in ihrer Stellungnahme vom 30. September 2022<sup>1</sup>.

Freundliche Grüsse

**Im Namen des Regierungsrates**



Christine Häslar  
Regierungspräsidentin



Christoph Auer  
Staatsschreiber

Verteiler

- Finanzdirektion
- Wirtschafts-, Energie- und Umweltdirektion

<sup>1</sup> [https://www.fdk-cdf.ch/-/media/FDK\\_CDF/Dokumente/Themen/Steuerpolitik/Unternehmensbesteuerung/220930\\_DET\\_VO\\_VI\\_Stn\\_FDK\\_DEF\\_UZ.pdf](https://www.fdk-cdf.ch/-/media/FDK_CDF/Dokumente/Themen/Steuerpolitik/Unternehmensbesteuerung/220930_DET_VO_VI_Stn_FDK_DEF_UZ.pdf)



**Finanzdepartement**

Bahnhofstrasse 19  
6002 Luzern  
Telefon 041 228 55 47  
info.fd@lu.ch  
www.lu.ch

Öffnungszeiten:  
Montag - Freitag  
08:00 - 11:45 und 13:30 - 17:00

Eidgenössisches Finanzdepartement  
per E-Mail an (Word- und PDF-Datei):  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Luzern, 8. November 2022

Protokoll-Nr.: 1298

**Vernehmlassung zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (MindStV)**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie die Kantonsregierungen in eingangs erwähnter Angelegenheit zur Stellungnahme eingeladen.

Im Namen und Auftrag des Regierungsrates teile ich Ihnen mit, dass der Kanton Luzern vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz dem mit der Verordnung vorgeschlagenen Vorgehen zustimmt.

Der Kanton Luzern schliesst sich – mit Ausnahme nachfolgender Ausführungen – der beiliegenden Stellungnahme der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) vom 30. September 2022 und der Musterstellungnahme der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 4. Oktober 2022 an.

Die Regelung in Art. 8 Abs. 3 MindStV entspricht in Bezug auf die interkantonale Ausscheidung nicht dem angestrebten Prinzip, wonach die Mittel aus der Ergänzungsteuer so auf die Kantone aufgeteilt werden, wie die Kantone zur Gesamtsumme beitragen. Wir lehnen die Regelung in Art. 8 Abs. 3 MindStV ab. Kantone, welche eine Besteuerung von mehr als 15 Prozent (in Sinne der OECD-Mustervorschriften) aufweisen, sollen im Rahmen der interkantonalen Ausscheidung keine Anteile an der schweizerischen Ergänzungsteuer erhalten. Es ist daher in Art. 8 Abs. 3 MindStV zu ergänzen, dass sich die Verteilung der Ergänzungsteuer an die Kantone danach richtet, wie die Kantone zur Gesamtsumme beitragen.

Abschliessend gilt es anzumerken, dass durch die neuen Regelungen zur Besteuerung grosser Unternehmensgruppen mit einer Erhöhung des administrativen Aufwands und der Komplexität des Steuerrechts zu Lasten der Unternehmen zu rechnen ist. Es ist unser Anliegen, dass die nötigen Regelungen so einfach wie möglich zu halten sind, damit der zusätzliche administrative Aufwand für Unternehmen geringstmöglich gehalten werden kann.

Ich danke Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse



Reto Wyss  
Regierungsrat

Beilagen:

- Stellungnahme der FDK vom 30. September 2022
- Musterstellungnahme der SSK vom 4. Oktober 2022

**KONFERENZ DER KANTONALEN  
FINANZDIREKTORINNE  
UND FINANZDIREKTOREN**

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Vorsteher EFD  
Bernhof  
3003 Bern

Bern, 30. September 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV). Vernehmlassungsstellungnahme**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Brief vom 17. August 2022 haben Sie die randvermerkte Vernehmlassung eröffnet. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat sich an ihrer Plenarversammlung vom 30. September 2022 mit der Vorlage befasst und nimmt wie folgt Stellung.

- 1 **Die FDK stimmt vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz dem mit der Verordnung vorgeschlagenen Vorgehen zu. Gewisse Punkte in der Verordnung bedürfen noch einer vertieften technischen Prüfung.**
- 2 Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das *Implementation Framework* auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.
- 3 Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig.
- 4 Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.
- 5 Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle

relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. so weit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

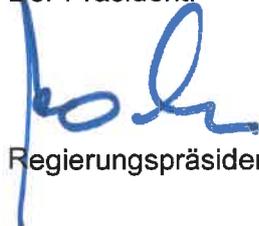
- 6 Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen für Kantone mit tiefen Steuersätzen und geringen Quoten. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.
- 7 Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüßen wir.
- 8 Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.
- 9 Wir verweisen auf die Stellungnahmen der einzelnen Kantone in Bezug auf weitere technische Aspekte.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

#### KONFERENZ DER KANTONALEN FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN

Der Präsident:



Regierungspräsident Ernst Stocker

Der Generalsekretär:



Dr. Peter Mischler

#### Kopie (Mail)

- Mitglieder FDK
- Mitglieder SSK
- Konferenz der Kantonsregierungen KdK
- Konferenz kantonaler Volkswirtschaftsdirektoren VDK
- [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

## **Detaillierte Stellungnahme der SSK zuhanden der kantonalen Steuerverwaltungen betreffend Vernehmlassung zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (MindStV)**

### **Grundsätzliches**

Wir danken für die Möglichkeit, zum Verordnungsentwurf Stellung nehmen zu können. Ganz allgemein kann festgehalten werden, dass dem vorgeschlagenen Vorgehen vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz zugestimmt wird.

Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig.

Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen und benachteiligt Kantone mit tiefen Steuersätzen. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüssen wir.

Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessenen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

## **Detailkommentare zu ausgewählten Artikeln**

### **Zu Artikel 2**

Absatz 1: Ein statischer Verweis auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht.

Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind, da völlig offen ist, auf welches Bundesgesetz bzw. welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke wird begrüsst. Dabei soll jeweils der aktuellsten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

## **Zu Artikel 4**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des "Zwei-aus-Vier-Jahrestests" betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Licht der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind, z.B. fehlende Berücksichtigung des "Top-Down-Approach", d.h. oberste Gesellschaft befindet sich nicht in einem qualified IIR-Staat, fehlende Abdeckung von split-ownership-Strukturen etc.

Es wird eine vertiefte Prüfung angeregt, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

Absatz 3: Grundsätzlich ist der Bestimmung zuzustimmen. Es wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

## **Zu Artikel 6**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des "Zwei-aus-Vier-Jahrestests" betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Absatz 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z.B. split-ownership-Strukturen). Zudem scheint Absatz 2 – insbesondere auch mit Blick auf litera b – eher schwerfällig formuliert. Es wird angeregt zu prüfen, ob Absatz 2 nicht einfacher formuliert werden bzw. ob nicht mittels generellem Verweis auf Art. 2.1 - 2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Absatz 3: Es ist zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d.h. «Undertaxed Payments Rule») zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d.h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

## **Zu Artikel 8**

Absatz 1: Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Alternativ könnte jedoch auch ein Verteilschlüssel unter zusätzlicher Berücksichtigung der Übergewinne verwendet werden. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist unpräzise und sollte verbessert werden.

Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 2: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel ist als sinnvoll zu beurteilen.

Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), welche sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten bezieht, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist zwar als einfache, pragmatische und praktikable Methode zu qualifizieren, hat aber den Nachteil, dass er zu Verzerrungen führt und Kantone mit tiefen Steuersätzen benachteiligt. Es ist eine vertiefte Analyse angezeigt, ob nicht eine verursachergerechtere Methode gewählt werden könnte, welche der Bemessungsgrundlage und den unterschiedlichen Steuersätzen Rechnung trägt, wobei eine solche für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen nicht mit unverhältnismässigem Aufwand verbunden sein darf. Wir beantragen daher, dass in der Arbeitsgruppe des Bundes zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft die Methodenwahl im erwähnten Sinne nochmals analysiert wird; dies auch unter Berücksichtigung des Verfahrens und der Prozesse.

## **Zu Artikel 10**

Es ist nicht nachvollziehbar, dass in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist. Es ist zu prüfen, ob sich der nachfolgende Wortlaut nicht als sachgerechter und klarer erweisen würde:  
" bei der Berechnung des Ma imalbetrages nicht berücksichtigt."

Zürich, 4. Oktober 2022



## Landammann und Regierungsrat des Kantons Uri

Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

### **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV); Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer  
Sehr geehrte Damen und Herren

Am 17. August 2022 hat das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) den Regierungsrat des Kantons Uri eingeladen, zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) Stellung zu nehmen. Für die Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir Ihnen bestens und äussern und dazu wie folgt:

Der Regierungsrat begrüsst vor dem Hintergrund der aktuellen Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und zur Wahrung der Interessen der Schweiz das in der Verordnung aufgezeigte Vorgehen. Die thematische Zerteilung der Verordnungsbestimmungen in den vorliegenden materiellen Teil und den künftig eher formelleren Teil wird als zielführend erachtet.

Nach Auffassung des Regierungsrats stimmen die Verordnungsbestimmungen nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften überein und sind deshalb gegebenenfalls unvollständig. Zudem soll die Aufteilung der schweizerischen Ergänzungssteuer im interkantonalen Verhältnis in erster Linie nach dem Verursacherprinzip erfolgen. Es wird befürchtet, dass das im Verordnungsentwurf umschriebene Modell dem Verursacherprinzip zu wenig Rechnung trägt.

Der Regierungsrat beantragt, den vorliegenden Verordnungsentwurf einer vertieften technischen Prüfung zu unterziehen, damit der Vollzug in Einklang mit den Mustervorschriften der OECD/G20 erfolgt und die Ergänzungssteuer verursachergerecht auf die Kantone verteilt wird.

Der Regierungsrat verzichtet auf das Verfassen einer detaillierten Stellungnahme und verweist stattdessen auf die ausführliche Stellungnahme der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK).

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

Altdorf, 28. Oktober 2022



Im Namen des Regierungsrats

Der Landammann

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large 'U' and 'J'.

Urs Janett

Der Kanzleidirektor

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large 'R' and 'B'.

Roman Balli

Beilage

- Vernehmlassungsstellungnahme der FDK

**KONFERENZ DER KANTONALEN  
FINANZDIREKTORINNE  
UND FINANZDIREKTOREN**

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Vorsteher EFD  
Bernhof  
3003 Bern

Bern, 30. September 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV). Vernehmlassungsstellungnahme**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Brief vom 17. August 2022 haben Sie die randvermerkte Vernehmlassung eröffnet. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat sich an ihrer Plenarversammlung vom 30. September 2022 mit der Vorlage befasst und nimmt wie folgt Stellung.

- 1 **Die FDK stimmt vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz dem mit der Verordnung vorgeschlagenen Vorgehen zu. Gewisse Punkte in der Verordnung bedürfen noch einer vertieften technischen Prüfung.**
- 2 Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das *Implementation Framework* auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.
- 3 Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig.
- 4 Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.
- 5 Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle

relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. so weit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

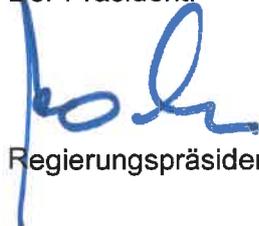
- 6 Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen für Kantone mit tiefen Steuersätzen und geringen Quoten. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.
- 7 Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüßen wir.
- 8 Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.
- 9 Wir verweisen auf die Stellungnahmen der einzelnen Kantone in Bezug auf weitere technische Aspekte.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

#### KONFERENZ DER KANTONALEN FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN

Der Präsident:



Regierungspräsident Ernst Stocker

Der Generalsekretär:



Dr. Peter Mischler

#### Kopie (Mail)

- Mitglieder FDK
- Mitglieder SSK
- Konferenz der Kantonsregierungen KdK
- Konferenz kantonaler Volkswirtschaftsdirektoren VDK
- [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

6431 Schwyz, Postfach 1260

**per E-Mail**

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Bundeshaus  
3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Schwyz, 25. Oktober 2022

**Verordnung des Bundesrates über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen**

Vernehmlassung des Kantons Schwyz

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Schreiben vom 17. August 2022 hat das Eidgenössische Finanzdepartement den Kantonsregierungen die Unterlagen zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) zur Vernehmlassung bis 17. November 2022 unterbreitet.

Der Regierungsrat unterstützt die Vernehmlassungsvorlage zur Umsetzung der Mindestbesteuerung mit einer Ergänzungssteuer und befürwortet das vorgesehene Inkraftsetzungsdatum (1. Januar 2024). In Ergänzung zur Stellungnahme der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) vom 30. September 2022 sowie zu denjenigen der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) vom 8. September zu Händen der FDK bzw. vom 4. Oktober 2022 zu Händen der Kantone gilt es zu präzisieren bzw. festzuhalten:

- Die Bestimmungen der MindStV sollten zur Gewährleistung der internationalen Akzeptanz des schweizerischen Regelwerks mit den Mustervorschriften der OECD/G20 vollständig übereinstimmen und sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abdecken (ist beispielsweise nicht der Fall in Art. 4 Abs. 1 und 2 sowie Art. 6 Abs. 1 und 2 MindStV). Aus Sicht des Regierungsrates sollte diese Übereinstimmung jedoch nicht ausschliesslich durch Verweise auf die betreffenden Mustervorschriften erreicht werden. Aus Gründen des Legalitätsprinzips (Bestimmtheitsgebot) ist deren Inhalt in den Grundzügen in der jeweiligen Verordnungsbestimmung aufzunehmen. Dies auch vor dem Hintergrund, dass die OECD/G20-Mustervorschriften oftmals nur in englischer Sprache vorliegen (vgl. z. B. Verweise ohne materielle Grundsatzregelung in Art. 5 und 7 MindStV betreffend Berechnung der schweizerischen bzw. der internationalen Ergänzungssteuer).
- In Art. 2 Abs. 1 MindStV werden die «Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) des OECD/G20-Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting vom 14. Dezember 2021

(Mustervorschriften)» als anwendbar erklärt «unter Vorbehalt der Bestimmungen dieser Verordnung und bundesgesetzlicher Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung». Diese Bestimmung zielt auf die Lösung eines möglichen Normenkonflikts zwischen den schweizerischen Vorschriften und den Mustervorschriften der OECD/G20 im Rahmen der Mindestbesteuerung und gibt für solche Fälle den schweizerischen Vorschriften den Vorrang. Dies stellt aus Sicht des Regierungsrates die internationale Akzeptanz der schweizerischen Umsetzung der Mindestbesteuerung grundsätzlich in Frage. Es besteht zudem die Gefahr, dass dieser Anwendungsvorbehalt von den kantonalen Steuerbehörden im Einzelfall unterschiedlich ausgelegt werden könnte. Daher sollte dieser Vorbehalt eingeschränkt oder eliminiert werden, zumal die MindStV so abzufassen ist, dass von Anfang an keine Normenkonflikte mit den OECD/G20-Mustervorschriften entstehen.

- Aus Art. 8 MindStV gehen die massgebenden Berechnungsschritte für die Zurechnung der Ergänzungssteuer zu den Geschäftseinheiten nicht deutlich genug hervor. So fehlen insbesondere jegliche Ausführungen zum Substanzabzug und zur Ermittlung des Übergewinns.
- Die in Art. 8 Abs. 3 MindStV vorgesehene Aufteilung der Ergänzungssteuer auf die in mehreren Kantonen liegenden Steuerobjekte einer Geschäftseinheit nach den bundesrechtlichen Grundsätzen zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung kann zu unerwünschten Verzerrungen bei der Aufteilung führen und Kantone mit tiefen Steuersätzen benachteiligen. Daher sind verursachergerechtere Aufteilungsmethoden zu prüfen.
- Bezüglich Verteilung des Rohertrags aus der schweizerischen Ergänzungssteuer (Art. 9 MindStV) schlägt der Regierungsrat vor, die Reihenfolge der Absätze 1 und 2 umzukehren. Der aktuelle Abs. 2 (Allgemeine Zuteilung des Anteils am Rohertrag der schweizerischen Ergänzungssteuer an die Kantone) weist einen grundlegenden Regelungsgehalt auf als der aktuelle Abs. 1 (Spezielle Zuteilung des Rohertrags der schweizerischen Ergänzungssteuer bei gewinnsteuerbefreiten Geschäftseinheiten von Bund, Kantonen und Gemeinden).
- Bis zum definitiven Erlass der MindStV sollten die internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung so weit wie möglich berücksichtigt werden.
- Zur Anerkennung der Zurechnung der schweizerischen und internationalen Ergänzungssteuer aus Sicht der Verrechnungssteuer und zum «Abzug» der Ergänzungssteuer bei der Berechnung des Maximalbetrages nach der Verordnung über die Anrechnung ausländischer Quellensteuern vom 22. August 1967, SR 672.201, wird vollumfänglich auf die detaillierte Stellungnahme der SSK vom 4. Oktober 2022 zu Art. 8 und 10, Seite 4, verwiesen.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und versichern Sie, Herr Bundesrat, unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates:



André Rügsegger  
Landammann



Dr. Mathias E. Brun  
Staatsschreiber



<[CH-6060 Sarnen, St. Antonistrasse 4, FD](mailto:CH-6060 Sarnen, St. Antonistrasse 4, FD)

**Elektronisch an:**  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Sarnen, 7. November 2022

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

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie die Kantonsregierungen zur Stellungnahme im Rahmen des Vernehmlassungsverfahrens zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) eingeladen. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit bestens.

Die schrittweise Vorgehensweise bzw. die thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt. Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20-Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz erachten wir ebenfalls als richtig. Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Wir weisen jedoch darauf hin, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sogenannte "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche in den Mustervorschriften enthaltenen Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Wir regen daher an, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. so weit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer befürworten wir explizit (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden.

Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen für Kantone mit tiefen Steuersätzen und geringen Quoten. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüessen wir. Zudem regen wir im Interesse der Standortattraktivität an, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse



Cornelia Kaufmann-Hurschler  
Regierungsrätin

Kopie an:

- Staatskanzlei
- Kantonale Mitglieder der Bundesversammlung



CH-6371 Stans, Dorfplatz 2, Postfach 1246, STK

**PER E-MAIL**

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Telefon 041 618 79 02  
staatskanzlei@nw.ch  
Stans, 15. November 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV). Stellungnahme**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Schreiben vom 17. August 2022 laden Sie die Kantonsregierungen zu einer Stellungnahme zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) mit Vernehmlassungsfrist bis zum 17. November 2022 ein.

Wir danken Ihnen für diese Möglichkeit und lassen uns wie folgt vernehmen.

Ganz allgemein kann festgehalten werden, dass dem vorgeschlagenen Vorgehen vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz zugestimmt wird.

Die schrittweise Vorgehensweise beziehungsweise thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere, weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig.

Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Mio. Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sogenannte "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und

Vollständigkeit zu überprüfen beziehungsweise soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Art. 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen und benachteiligt Kantone mit tiefen Steuersätzen. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüssen wir.

Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen.

Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z. B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

## **Detailkommentare zu ausgewählten Artikeln**

### **Zu Artikel 2**

Absatz 1: Ein statischer Verweis auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht.

Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind, da völlig offen ist, auf welches Bundesgesetz beziehungsweise auf welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke wird begrüsst. Dabei soll jeweils der aktuellsten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

### **Zu Artikel 4**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein, als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z. B. Berücksichtigung des "Zwei-aus-Vier-Jahrestests" betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die

massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Licht der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind, zum Beispiel fehlende Berücksichtigung des "Top-Down-Approach", das heisst oberste Gesellschaft befindet sich nicht in einem qualified IIR-Staat, fehlende Abdeckung von split-ownership-Strukturen etc.

Es wird eine vertiefte Prüfung angeregt, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

Absatz 3: Grundsätzlich ist der Bestimmung zuzustimmen. Es wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

## **Zu Artikel 6**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein, als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z. B. Berücksichtigung des "Zwei-aus-Vier-Jahrestests" betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Art. 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Absatz 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z. B. split-ownership-Strukturen). Zudem scheint Absatz 2 – insbesondere auch mit Blick auf litera b – eher schwerfällig formuliert. Es wird angeregt zu prüfen, ob Absatz 2 nicht einfacher formuliert werden beziehungsweise ob nicht mittels generellem Verweis auf Art. 2.1 - 2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Absatz 3: Es ist zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d. h. «Undertaxed Payments Rule») zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d. h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

## **Zu Artikel 8**

Absatz 1: Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Alternativ könnte jedoch auch ein Verteilschlüssel unter zusätzlicher Berücksichtigung der Übergewinne verwendet werden. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist unpräzise und sollte verbessert werden.

Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 2: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel ist als sinnvoll zu beurteilen.

Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), welche sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten bezieht, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist zwar als einfache, pragmatische und praktikable Methode zu qualifizieren, hat aber den Nachteil, dass er zu Verzerrungen führt und Kantone mit tiefen Steuersätzen benachteiligt. Es ist eine vertiefte Analyse angezeigt, ob nicht eine verursachergerechtere Methode gewählt werden könnte, welche der Bemessungsgrundlage und den unterschiedlichen Steuersätzen Rechnung trägt, wobei eine solche für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen nicht mit unverhältnismässigem Aufwand verbunden sein darf. Wir beantragen daher, dass in der Arbeitsgruppe des Bundes zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft die Methodenwahl im erwähnten Sinne nochmals analysiert wird; dies auch unter Berücksichtigung des Verfahrens und der Prozesse.

### Zu Artikel 10

Es ist nicht nachvollziehbar, dass in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist. Es ist zu prüfen, ob sich der nachfolgende Wortlaut nicht als sachgerechter und klarer erweisen würde: "...bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht berücksichtigt."

Freundliche Grüsse  
NAMENS DES REGIERUNGSRATES



Joe Christen  
Landammann



lic. iur. Armin Eberli  
Landschreiber

Geht an:

- vernehmlassungen@estv.admin.ch

**Regierungsrat**  
Rathaus  
8750 Glarus

per E-Mail  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Glarus, 25. Oktober 2022  
Unsere Ref: 2022-1570

## **Vernehmlassung zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft)**

Hochgeachteter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Das Eidgenössische Finanzdepartement gab uns in eingangs genannter Angelegenheit die Möglichkeit zur Stellungnahme. Dafür danken wir und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

### **1. Grundsätzliches**

Ganz allgemein kann festgehalten werden, dass dem vorgeschlagenen Vorgehen vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz zugestimmt wird.

Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das «Implementation Framework» auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig.

Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. «Zwei-aus-Vier-Jahrestest» betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltenen Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Art. 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seiten 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen und benachteiligt Kantone mit tiefen Steuersätzen. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüssen wir.

Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessenen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z. B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

## **2. Detailkommentare zu ausgewählten Artikeln**

### ***Artikel 2; Anwendbares Recht***

Absatz 1: Ein statischer Verweis auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht. Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind, da völlig offen ist, auf welches Bundesgesetz bzw. welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke wird begrüsst. Dabei soll jeweils der aktuellsten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

### ***Artikel 4; Anwendungsbereich***

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z. B. Berücksichtigung des «Zwei-aus-Vier-Jahrestests» betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Art. 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Licht der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind, z. B. fehlende Berücksichtigung des «Top-Down-Approach», d. h. oberste Gesellschaft befindet sich nicht in einem qualified IIR-Staat, fehlende Abdeckung von

split-ownership-Strukturen etc. Es wird eine vertiefte Prüfung angeregt, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

Absatz 3: Grundsätzlich ist der Bestimmung zuzustimmen. Es wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

### **Artikel 6; Anwendungsbereich**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z. B. Berücksichtigung des «Zwei-aus-Vier-Jahrestests» betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Art. 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Absatz 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z. B. split-ownership-Strukturen). Zudem scheint Absatz 2 – insbesondere auch mit Blick auf Buchstabe b – eher schwerfällig formuliert. Es wird angeregt zu prüfen, ob Absatz 2 nicht einfacher formuliert werden bzw. ob nicht mittels generellem Verweis auf Artikel 2.1–2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Absatz 3: Es ist zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d.h. «Undertaxed Payments Rule») zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d. h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

### **Artikel 8**

Absatz 1: Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Alternativ könnte jedoch auch ein Verteilschlüssel unter zusätzlicher Berücksichtigung der Übergewinne verwendet werden. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist unpräzise und sollte verbessert werden. Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 2: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel ist als sinnvoll zu beurteilen. Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), welche sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten bezieht, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist zwar als einfache, pragmatische und praktikable Methode zu qualifizieren, hat aber den Nachteil, dass er zu Verzerrungen führt und Kantone mit tiefen Steuersätzen benachteiligt. Es ist eine vertiefte Analyse angezeigt, ob nicht eine verursachergerechtere Methode gewählt werden könnte, welche der Bemessungsgrundlage und den unterschiedlichen Steuersätzen Rechnung trägt, wobei eine solche für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen nicht mit unverhältnismässigem Aufwand verbunden sein darf. Wir beantragen daher, dass in der Arbeitsgruppe des Bundes zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft die Methodenwahl im erwähnten Sinne nochmals analysiert wird; dies auch unter Berücksichtigung des Verfahrens und der Prozesse.

**Artikel 10; Änderung eines anderen Erlasses**

Es ist nicht nachvollziehbar, dass in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist. Es ist zu prüfen, ob sich der nachfolgende Wortlaut nicht als sachgerechter und klarer erweisen würde: «...wird bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht berücksichtigt.»

Genehmigen Sie, hochgeachteter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Freundliche Grüsse

**Für den Regierungsrat**



Benjamin Mühleemann  
Landammann



Hansjörg Dürst  
Ratsschreiber

E-Mail an (PDF- und Word-Version):  
- [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)



Finanzdirektion, Postfach, 6301 Zug

**Nur per E-Mail**

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

heinz.taennler@zg.ch  
Zug, 14. November 2022 rarc  
FD FDS 6 / 254 / 131368

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV); Stellungnahme des Kantons Zug**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf das am 17. August 2022 eröffnete Vernehmlassungsverfahren in oben erwähnter Sache und bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme. Der Regierungsrat hat die Finanzdirektion mit der direkten Beantwortung beauftragt.

Wesentliche Teile der Verordnung, etwa hinsichtlich Veranlagungszuständigkeit / Verfahrensrecht, sind noch offen, weil das Implementation Framework auf internationaler Ebene noch in Ausarbeitung ist. Zudem befasst sich eine Arbeitsgruppe des Bundes und der Kantone derzeit intensiv mit zentralen Fragen der Veranlagung, des Bezugs, der Rechtsmittel und des weiteren Verfahrensrechts, damit diese Erkenntnisse dann gegen Ende 2022 in einen zweiten Entwurf der MindStV einfliessen können. Der Kanton Zug ist in diese Arbeiten auf fachtechnischer Ebene eingebunden und bringt sich dort direkt aktiv ein. Gerne werden wir uns zu den noch offenen Fragen dann zu gegebener Zeit noch einmal vernehmen lassen.

Gleichwohl lässt sich festhalten, dass die Verordnung mit den bisher zur Vernehmlassung gestellten Teilen den Rahmen für die Umsetzung der OECD-Mindestbesteuerung in der Schweiz setzt, insbesondere auch für die Verteilung des Kantonsanteils an der Ergänzungssteuer. In diesem Zusammenhang begrüssen wir die Festhaltung des Verursacherprinzips ausdrücklich, wobei eine detailliertere Berechnung als im Entwurf vorgesehen aufgrund eines ungünstigen Kosten-Nutzen-Verhältnisses (grosser administrativer Zusatzaufwand für die Unternehmen und die Steuerbehörden für recht geringe Beträge) nach bisherigem Erkenntnisstand eher nicht gerechtfertigt sein dürfte.

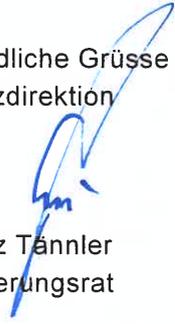
In diesem Sinne unterstützt der Kanton Zug den Vernehmlassungsentwurf auf dem in die Vernehmlassung gegebenen Zwischenstand.

Ergänzender Hinweis:

In Kapitel 4 des erläuternden Berichts «Auswirkungen» wird im letzten Absatz auf die zusätzlich benötigten personellen Ressourcen der Eidgenössischen Steuerverwaltung hingewiesen. An dieser Stelle fehlen Ausführungen über die Auswirkungen auf die Kantone. Da die Steuereinschätzung der betroffenen Unternehmen primär durch die Kantone erfolgt, müssen entsprechend auch bei den Kantonen zusätzliche personelle Ressourcen zur Verfügung stehen.

Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse  
Finanzdirektion



Heinz Tännler  
Regierungsrat

Per E-Mail an:

- [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch) (als pdf- und Word-Datei)
- Staatskanzlei (Geschäftskontrolle; [info.staatskanzlei@zg.ch](mailto:info.staatskanzlei@zg.ch))
- Volkswirtschaftsdirektion ([info.vds@zg.ch](mailto:info.vds@zg.ch))
- Steuerverwaltung ([internet.stv@zg.ch](mailto:internet.stv@zg.ch))



ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat CE  
Staatsrat SR

Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

T +41 26 305 10 40, F +41 26 305 10 48  
www.fr.ch/ce

Conseil d'Etat  
Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

## **PAR COURRIEL**

Département fédéral des finances DFF  
Monsieur le Conseiller fédéral Ueli Maurer  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

*Courriel* : [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

*Fribourg, le 8 novembre 2022*

2022-1072

### **Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous nous référons à la consultation susmentionnée et avons l'avantage de vous communiquer notre prise de position.

Sur les grandes lignes de l'ordonnance, le Conseil d'Etat se rallie entièrement à la prise de position de la Conférence des directeurs cantonaux des finances du 30 septembre 2022 qu'il fait sienne, particulièrement sur les points suivants.

Le Conseil d'Etat soutient l'approche par étape et l'applicabilité des règles types par renvoi statique. Sur ce dernier point, il y a lieu de vérifier l'exhaustivité et la précision du texte de l'ordonnance afin d'éviter des incohérences avec le droit international et de tenir compte des développements en cours notamment aux Etats-Unis afin d'éviter une distorsion concurrentielle au détriment de la Suisse (art. 4 al. 3 du projet).

Nous approuvons également l'ancrage du principe de causalité dans l'ordonnance. Sur cette question nous relevons que si la clé de répartition proposée dans les relations intercantionales (art. 8 al. 3 du projet) est certes une méthode simple, pragmatique et praticable, elle présente toutefois l'inconvénient d'entraîner des distorsions et de désavantager les cantons dont les taux d'imposition sont bas. Il est donc nécessaire de procéder à une analyse approfondie pour déterminer si une méthode plus conforme au principe de causalité pourrait être retenue. Cette méthode tiendrait compte de la base imposable et des différents taux d'imposition et ne devrait pas engendrer de charges disproportionnées pour les autorités fiscales chargées de l'exécution et les entreprises concernées. Aussi, le Conseil d'Etat demande que le groupe de travail de la Confédération portant sur l'imposition de l'économie numérique réexamine le choix des méthodes compte tenu de ce qui précède, cela en tenant compte de la procédure et des processus.

Nous nous permettons par ailleurs d'apporter quelques commentaires détaillés au sujet de certains articles du projet d'ordonnance.

## **S'agissant de l'article 2**

Alinéa 1 : comme déjà indiqué, un renvoi statique aux règles types s'avère en principe approprié du point de vue de l'Etat de droit. La portée de la réserve selon laquelle les règles types ne sont applicables que dans la mesure où elles sont compatibles avec les dispositions légales fédérales régissant l'imposition des entreprises n'est cependant pas claire car elle ne précise pas à quelle(s) loi(s) fédérale(s) il est fait référence. De plus, la primauté du droit fédéral suisse sur les règles types pourrait remettre en question l'acceptation internationale de la réglementation suisse.

La réserve doit être supprimée ou sa portée précisée.

## **S'agissant de l'article 4**

Alinéa 1 : Le champ d'application ne correspond pas à celui de l'article 1.1.1. des règles types et prévoit une réglementation divergente. Le champ d'application ne devrait pas être plus large (ni plus étroit) que celui des règles types. Nous suggérons donc de garantir une conformité de contenu avec les règles types (par exemple, prise en compte du « test » exigeant d'atteindre le seuil du chiffre d'affaires lors de deux des quatre dernières périodes fiscales, renvoi aux normes spéciales déterminantes de l'article 6 des règles types, définition de la norme comptable applicable, etc.).

Alinéa 2 : Nous sommes d'avis que la limitation à la société mère ultime au sens des règles types actuellement proposée est trop étroite car tous les cas de figure ne sont pas couverts. Par exemple, la disposition actuelle ne tient pas compte de l'approche « *top-down* » (si la société mère ultime n'est pas située dans un Etat appliquant une IIR qualifiée), des structures de split-ownership, etc.

Nous suggérons notamment d'approfondir la question de savoir si les cas de figure d'Undertaxed Payments Rule (UTPR) étrangères avec un seuil plus bas ne devraient pas également être inclus dans le champ d'application.

## **S'agissant de l'article 6**

Alinéa 1 : Le champ d'application ne correspond pas à celui de l'article 1.1.1. des règles types et prévoit une réglementation divergente. Le champ d'application ne devrait pas être plus large (ni plus étroit) que celui des règles types. Nous suggérons donc de garantir une conformité de contenu avec les règles types (par exemple, prise en compte du « test » exigeant d'atteindre le seuil du chiffre d'affaires lors de deux des quatre dernières périodes fiscales, renvoi aux normes spéciales déterminantes de l'article 6 des règles types, définition de la norme comptable applicable, etc.).

Alinéa 2 : Nous nous demandons si le libellé de cet alinéa couvre tous les cas de figure pertinents (par exemple, structures de split-ownership). Par ailleurs, la formulation de l'alinéa 2 – en particulier celle de la lettre b – semble maladroite. Nous suggérons d'examiner si cet alinéa ne pourrait pas être formulé plus simplement, respectivement s'il serait possible de procéder au moyen d'un renvoi général aux articles 2.1 à 2.3 des règles types.

## **S'agissant de l'article 8**

Alinéa 1 : La solution proposée pour l'imputation de l'impôt complémentaire suisse aux différentes entités constitutives d'un groupe d'entreprises semble appropriée. Il est néanmoins difficile de comprendre la méthode de calcul proprement dite d'après le texte de la disposition sans l'exemple chiffré concret présenté aux pages 11 et suivantes du rapport explicatif. Le texte de cette disposition est imprécis et devrait être revu.

Il faut s'assurer qu'une imputation correcte de l'impôt complémentaire suisse aux différentes entités constitutives soit également reconnue au niveau de l'impôt anticipé (absence de prestation appréciable en argent).

Alinéa 2 : Nous considérons la clé de répartition proposée comme judicieuse. Il y a toutefois lieu de s'assurer que l'imputation et la perception des impôts complémentaires (UTPR) qui se rapportent aux bénéficiaires des entités constitutives étrangères soient également reconnues au niveau de l'impôt anticipé et n'entraînent pas de conséquences en matière d'impôt anticipé (pas des prestations appréciables en argent).

Nous vous remercions de nous avoir consultés et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs.

**Au nom du Conseil d'Etat :**

Olivier Curty, Président



Danielle Gagnaux-Morel, Chancelière d'Etat

*L'original de ce document est établi en version électronique*

**Copie**

à la Direction des finances, pour elle et le Service cantonal des contributions ;  
la Direction de l'économie, de l'emploi et de la formation professionnelle ;  
à la Chancellerie d'Etat.

**Finanzdepartement**

Rathaus  
Barfüssergasse 24  
4509 Solothurn  
Telefon 032 627 20 57  
finanzdepartement@fd.so.ch  
so.ch

**Peter Hodel**  
Regierungsrat

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bernerhof  
Bundesgasse 3  
3011 Bern

8. November 2022

**Vernehmlassung zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie uns die Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) zur Vernehmlassung unterbreitet. Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

**1. Grundsätzliches**

Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig. Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings

schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüssen wir.

Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessenen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

## **2. Detailkommentare zu ausgewählten Artikeln**

### **Zu Artikel 2**

Absatz 1: Ein statischer Verweis auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht.

Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind, da völlig offen ist, auf welches Bundesgesetz bzw. welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke wird begrüsst. Dabei soll jeweils der aktuellsten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

### **Zu Artikel 4**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des "Zwei-aus-Vier-Jahrestests" betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Licht der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind, z.B. fehlende Berücksichtigung des "Top-Down-Approach", d.h. oberste Gesellschaft befindet sich nicht in einem qualified IIR-Staat, fehlende Abdeckung von split-ownership-Strukturen etc.

Es wird eine vertiefte Prüfung angeregt, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

Absatz 3: Grundsätzlich ist der Bestimmung zuzustimmen. Es wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

### **Zu Artikel 6**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch

nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des "Zwei-aus-Vier-Jahrestests" betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Absatz 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z.B. split-ownership-Strukturen). Zudem scheint Absatz 2 – insbesondere auch mit Blick auf litera b – eher schwerfällig formuliert. Es wird angeregt zu prüfen, ob Absatz 2 nicht einfacher formuliert werden bzw. ob nicht mittels generellem Verweis auf Art. 2.1 - 2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Absatz 3: Es ist zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d.h. «Undertaxed Payments Rule») zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d.h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

### **Zu Artikel 8**

Absatz 1: Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint aus unserer Sicht die einzig sachgerechte Lösung. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist unpräzise und sollte verbessert werden.

Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 2: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel ist als sinnvoll zu beurteilen.

Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), welche sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten bezieht, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist als einfache, pragmatische und praktikable Methode zu qualifizieren.

### **Zu Artikel 10**

Es ist nicht nachvollziehbar, dass in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist. Es ist zu prüfen, ob sich der nachfolgende Wortlaut nicht als sachgerechter und klarer erweisen würde: "...bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht berücksichtigt."

Freundliche Grüsse



Peter Hodel  
Regierungsrat





Rathaus, Marktplatz 9  
CH-4001 Basel

Tel: +41 61 267 80 54  
Fax: +41 61 267 85 72  
E-Mail: staatskanzlei@bs.ch  
www.regierungsrat.bs.ch

Per E-Mail an:  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Basel, 8. November 2022

### **Regierungsratsbeschluss vom 8. November 2022**

### **Vernehmlassungsverfahren betreffend Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV): Stellungnahme des Kantons Basel-Stadt**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie uns die Vernehmlassungsunterlagen zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) zukommen lassen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und lassen Ihnen nachstehend unsere Anträge und Bemerkungen zukommen.

#### **1. Ziele**

Aus Sicht des Kantons Basel-Stadt sind folgende drei Ziele für die Verordnung bedeutend:

- Das Schweizer Recht soll die internationale Kompatibilität sicherstellen.
- Der administrative Aufwand für alle Beteiligten soll so tief wie möglich gehalten werden.
- Die Erträge aus der Ergänzungssteuer sollen soweit wie möglich den betroffenen Kantonen (*Verursacherprinzip*) zugutekommen. Denn die betroffenen Kantone sind auch diejenigen, die am stärksten bei den Standortmassnahmen gefordert sind.

#### **2. Internationale Kompatibilität**

Das von Ihnen vorgesehene schrittweise Vorgehen ist sinnvoll, weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt. Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD-Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz erachten wir als richtig. Wir unterstützen die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Ebenso unterstützen wir, dass allfällige Verzögerungen auf internationaler Ebene in der Schweiz berücksichtigt werden.

Jedoch stimmen die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften überein. Beispielsweise weicht der Anwendungsbereich be-

treffend Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe von den Mustervorschriften ab. Während die Verordnung von 750 Millionen Euro Jahresumsatz ausgeht, gehen die Mustervorschriften von einem so genannten "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" aus. Es ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Wir regen daher an, den Wortlaut zu überprüfen und soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind. Denn es ist offen, auf welches Bundesgesetz Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Weiter ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), welche sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten bezieht, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führt (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Zudem regen wir an, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen. Es liegt ausserdem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

### **3. Verursacherprinzip**

Kantone mit vielen internationalen Unternehmen und mit eher tiefen Gewinnsteuern stehen infolge der OECD-Reform vor den grössten Herausforderungen. Die Unternehmen jener Kantone sind den grössten individuellen Steuererhöhungen ausgesetzt. Folglich wird hier auch der Druck in Richtung Stärkung des Standorts am grössten sein. Deshalb ist es unverzichtbar, dass diese Kantone die dafür nötigen finanziellen Mittel erhalten. Wir erinnern daran: Über sechzig Prozent der Bundessteuereinnahmen von Unternehmen stammen aus nur gerade fünf Kantonen.

Wir befürworten deshalb die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist zwar einfach, pragmatisch und praktikabel, er führt jedoch zu Verzerrungen und benachteiligt Kantone mit tiefen Steuersätzen. Die Verteilung der nationalen Ergänzungssteuernach Verursacherprinzip soll deshalb im Rahmen eines vertretbaren administrativen Aufwands soweit wie möglich gehen.

Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe ist grundsätzlich sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist ohne das konkrete Zahlenbeispiel allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen. Für Rückfragen stehen Ihnen gerne Silvia Frohofer, Leiterin Steuerverwaltung, [silvia.frohofer@bs.ch](mailto:silvia.frohofer@bs.ch) und Sven Michal, Generalsekretär Finanzdepartement, [sven.michal@bs.ch](mailto:sven.michal@bs.ch), zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen  
Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Beat Jans  
Regierungspräsident



Barbara Schüpbach-Guggenbühl  
Staatschreiberin

Regierungsrat, Rathausstrasse 2, 4410 Liestal

Eidgenössisches Finanzdepartement  
BR Ueli Maurer  
Vorsteher EFD  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Liestal, 8. November 2022

## **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) – Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihre Einladung vom 17. August 2022 zur Vernehmlassung zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) und lassen Ihnen hiermit unsere Stellungnahme zukommen.

### **1. Zur Vorlage**

#### *1.1 Hintergrund*

Im Rahmen des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft hat die OECD im Oktober 2021 Eckwerte zur zukünftigen Besteuerung von grossen, international tätigen Unternehmen verabschiedet. Vorgesehen ist dabei ein «2-Säulen-Ansatz»:

- **Säule 1 (Marktstaatbesteuerung):** Erhöhung des Besteuerungsanteils der Marktstaaten am Gewinn grosser, multinationaler Unternehmen mit einem Jahresumsatz von mindestens 20 Milliarden Euro.
- **Säule 2 (Mindestbesteuerung):** Mindestbesteuerung von 15 Prozent von international tätigen Unternehmen mit einem Jahresumsatz von mehr als 750 Millionen Euro.

Auch wenn die Schweiz nicht verpflichtet ist, die Regeln zur Mindestbesteuerung umzusetzen, will der Bundesrat den internationalen Entwicklungen Rechnung tragen. Konkret wird in der Schweiz die Mindestbesteuerung gemäss Säule 2 des OECD/G20-Projekts mit einer Ergänzungssteuer sichergestellt, welche bei den betroffenen Unternehmensgruppen die Differenz zwischen einer allfälligen tieferen Besteuerung und der Mindeststeuerbelastung von 15 Prozent ausgleicht.

## 1.2 Etappenweise Umsetzung

Die Umsetzung erfolgt etappenweise. In einem ersten Schritt soll eine neue Verfassungsnorm dem Bund die Kompetenz geben, das OECD/G20-Projekt umzusetzen. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass mit den neuen Regeln eine ungleiche Behandlung von grossen und kleineren Unternehmen eingeführt wird, die im Konflikt zu den bestehenden verfassungsrechtlichen Prinzipien steht. Damit eine Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2024 erreicht werden kann, soll der Bundesrat in einem zweiten Schritt mit einer Übergangsbestimmung ermächtigt werden, die Marktstaatbesteuerung sowie die Mindestbesteuerung auf dem Verordnungsweg temporär zu regeln. Diese temporäre Verordnung soll schliesslich durch ein vom Parlament verabschiedetes Bundesgesetz abgelöst werden, sobald genügend Klarheit über die Anwendung der internationalen Regeln besteht.

## 1.3 Mindestbesteuerungsverordnung

Mit der vorliegenden Verordnung wird die Mindestbesteuerung auf der Grundlage der sich gegenwärtig in der parlamentarischen Beratung befindenden Verfassungsänderung teilweise umgesetzt. Die Mustervorschriften der OECD/G20 werden mittels eines Verweises für anwendbar erklärt. Zudem wird die Verteilung des Kantonsanteils an der Ergänzungssteuer präzisiert. Das Verfahrensrecht wird später in eine separate Vernehmlassung gehen.

## 2. Stellungnahme

### 2.1 Grundsätzliches

Der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft erachtet die schrittweise Vorgehensweise bzw. die thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Darüber hinaus erachtet er die mit dem vorliegenden Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20-Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz als richtig.

Wir unterstützen die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften in das nationale Recht mittels Rechtsverweis. Auf diese Weise ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet. Wir weisen allerdings darauf hin, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften gemäss den OECD/G20-Vorgaben übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert beispielsweise der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. «Zwei-aus-Vier-Jahrestest» betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Wir regen deshalb an, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen und – soweit möglich – mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Der Regierungsrat befürwortet explizit die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der

schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut und ohne das konkrete Zahlenbeispiel auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte deshalb nach Möglichkeit überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse zwar auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber in jedem Fall praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmen umsetzbar sein.

Im Hinblick auf die Inkraftsetzung begrüssen wir eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern.

Im Interesse der Standortattraktivität regt der Regierungsrat schliesslich an, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessenen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z. B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

## 2.2. *Detailkommentare*

### **Artikel 2**

Absatz 1: Ein statischer Verweis auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht.

Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind; es ist völlig offen, auf welches Bundesgesetz bzw. welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist deshalb zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke wird begrüsst. Dabei soll jeweils der aktuellsten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

### **Artikel 4**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z. B. Berücksichtigung des «Zwei-aus-Vier-Jahrestests» betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

**Absatz 2:** Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Licht der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind (z. B. fehlende Berücksichtigung des «Top-Down-Approach», d. h. oberste Gesellschaft befindet sich nicht in einem «qualified IIR-Staat», fehlende Abdeckung von «split-ownership-Strukturen» etc.). Wir regen deshalb eine vertiefte Prüfung an, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

**Absatz 3:** Grundsätzlich ist der Bestimmung zuzustimmen. Im Interesse der Standortattraktivität regen wir an, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

## **Artikel 6**

**Absatz 1:** Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (analog Artikel 4 Absatz 1 oben).

**Absatz 2:** Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Absatz 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z. B. «split-ownership-Strukturen»). Zudem scheint Absatz 2 – insbesondere auch mit Blick auf litera b – eher schwerfällig formuliert. Es wird angeregt zu prüfen, ob Absatz 2 nicht einfacher formuliert werden bzw. ob nicht mittels generellem Verweis auf Art. 2.1–2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

**Absatz 3:** Es ist zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d. h. «Undertaxed Payments Rule») zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d. h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

## **Artikel 8**

**Absatz 1:** Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Alternativ könnte jedoch auch ein Verteilschlüssel unter zusätzlicher Berücksichtigung der Übergewinne verwendet werden. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Entsprechend sollte der Wortlaut dieser Bestimmung verbessert und präzisiert werden.

Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

**Absatz 2:** Der vorgeschlagene Verteilschlüssel ist als sinnvoll zu beurteilen.

Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), welche sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten bezieht, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis qualifiziert als sachgerechte, pragmatische und praktikable Methode, auch wenn damit gewisse Verzerrungseffekte verbunden sind. Sollte das Verursacherprinzip stärker gewichtet werden, so müsste aber auch ein solches Modell zwingend praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden sowie die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

#### Artikel 10

Es ist nicht nachvollziehbar, dass in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist. Es ist zu prüfen, ob sich der nachfolgende Wortlaut nicht als sachgerechter und klarer erweisen würde: «... bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht berücksichtigt».

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Hochachtungsvoll

  
Kathrin Schweizer  
Regierungspräsidentin

  
Elisabeth Heer Dietrich  
Landschreiberin

Kanton Schaffhausen  
Regierungsrat  
Beckenstube 7  
CH-8200 Schaffhausen  
www.sh.ch

T +41 52 632 71 11  
F +41 52 632 72 00  
staatskanzlei@sh.ch



Regierungsrat

Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Vorsteher Eidg. Finanzdepartement  
EJPD

**per E-Mail:**  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Schaffhausen, 8. November 2022

## **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV); Stellungnahme**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie uns eingeladen, in vorerwähnter Angelegenheit Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit.

### **Grundsätzliches**

Ganz allgemein kann festgehalten werden, dass dem vorgeschlagenen Vorgehen vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz zugestimmt wird.

Wesentlich ist sodann, dass die Kantone bei der Umsetzung der Reform über grösstmögliche Flexibilität verfügen, namentlich im Hinblick auf eine wettbewerbsfähige Ausgestaltung für Konzerngesellschaften und das Zusammenspiel mit dem US-amerikanischen Steuerrecht.

Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig. Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften

ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. «Zwei-aus-Vier-Jahrestest» betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen für Kantone mit tiefen Steuersätzen. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüssen wir.

Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

## **Detailkommentare zu ausgewählten Artikeln**

### **Zu Artikel 2**

Absatz 1: Ein statischer Verweis auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht.

Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind, da völlig offen ist, auf welches Bundesgesetz bzw. welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke wird begrüsst. Dabei soll jeweils der aktuellsten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

### **Zu Artikel 4**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des «Zwei-aus-Vier-Jahrestests» betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Licht der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind, z.B. fehlende Berücksichtigung des «Top-Down-Approach», d.h. oberste Gesellschaft befindet sich nicht in einem qualified IIR-Staat, fehlende Abdeckung von split-ownership-Strukturen etc.

Es wird eine vertiefte Prüfung angeregt, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

Absatz 3: Grundsätzlich ist der Bestimmung zuzustimmen. Es wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

#### **Zu Artikel 6**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des «Zwei-aus-Vier-Jahrestests» betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Absatz 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z.B. split-ownership-Strukturen). Zudem scheint Absatz 2 – insbesondere auch mit Blick auf litera b – eher schwerfällig formuliert. Es wird angeregt zu prüfen, ob Absatz 2 nicht einfacher formuliert werden bzw. ob nicht mittels generellem Verweis auf Art. 2.1 - 2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Absatz 3: Es ist zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d.h. «Undertaxed Payments Rule») zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d.h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

#### **Zu Artikel 8**

Absatz 1: Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Alternativ könnte jedoch auch ein Verteilschlüssel unter zusätzlicher Berücksichtigung der Übergewinne verwendet werden. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist unpräzise und sollte verbessert werden.

Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 2: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel ist als sinnvoll zu beurteilen.

Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), welche sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten bezieht, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist zwar als einfache, pragmatische und praktikable Methode zu qualifizieren, hat aber den Nachteil, dass er zu Verzerrungen führt und Kantone mit tiefen Steuersätzen benachteiligt. Es ist eine vertiefte Analyse angezeigt, ob nicht eine verursachergerechtere Methode gewählt werden könnte, welche der Bemessungsgrundlage und den unterschiedlichen Steuersätzen Rechnung trägt, wobei eine solche für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen nicht mit unverhältnismässigem Aufwand verbunden sein darf. Wir beantragen daher, dass in der Arbeitsgruppe des Bundes zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft die Methodenwahl im erwähnten Sinne nochmals analysiert wird; dies auch unter Berücksichtigung des Verfahrens und der Prozesse.

#### Zu Artikel 10

Es ist nicht nachvollziehbar, dass in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist. Es ist zu prüfen, ob sich der nachfolgende Wortlaut nicht als sachgerechter und klarer erweisen würde: «...bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht berücksichtigt.»

Wir danken Ihnen für die Kenntnisnahme und Berücksichtigung unserer Stellungnahme.



Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin:

Dr. Cornelia Stamm Hurter

Der Staatsschreiber:

Dr. Stefan Bilger



Regierungsrat, 9102 Herisau

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

(per E-Mail: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch))

**Dr. iur. Roger Nobs**  
Ratschreiber  
Tel. +41 71 353 63 51  
[roger.nobs@ar.ch](mailto:roger.nobs@ar.ch)

Herisau, 11. November 2022

## **Eidg. Vernehmlassung zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen; Stellungnahme des Regierungsrates von Appenzell Ausserrhoden**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 werden die Kantonsregierungen vom Eidgenössischen Finanzdepartement (EFD) eingeladen, sich zum Entwurf für eine Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung; MindStV) bis zum 17. November 2022 vernehmen zu lassen.

Der Regierungsrat von Appenzell Ausserrhoden nimmt dazu wie folgt Stellung:

Der Regierungsrat stimmt vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz dem mit der Verordnung vorgeschlagenen Vorgehen zu.

Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachtet der Regierungsrat als zielführend, insbesondere, weil das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachtet der Regierungsrat als richtig.

Der Regierungsrat unterstützt die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehend Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet. Es ist jedoch fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher empfohlen, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. soweit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer auf die Geschäftseinheiten wird explizit befürwortet (Art. 8 Abs. 1 MindStV).



Der Regierungsrat erachtet den Verteilschlüssel der Mehreinnahmen zwischen Bund (25 Prozent) und Kanton (75 Prozent) als folgerichtig. Dies unter der Auflage, dass die Mehreinnahmen beim Bund nur zweckgebunden für die verstärkte Förderung der Standortattraktivität einzusetzen sind. Eine allfällig höhere Umverteilung (größer 25 Prozent) an den Bund wird vom Regierungsrat nicht unterstützt. Positiv zu erwähnen ist, dass es mit der vorgeschlagenen Lösung den Kantonen weiterhin möglich bleibt, attraktive steuerliche Rahmenbedingungen zu bieten und von Einnahmen durch die Ergänzungssteuer zu profitieren.

Der vorgeschlagene vereinfachte Verteilschlüssel für ausserkantonale Betriebsstätten, Geschäftsbetrieben und Liegenschaften von inländischen Geschäftseinheiten (Art. 8 Abs. 3 MindStV) führt zu Verzerrungen und benachteiligt Kantone mit tiefen Steuersätzen. Es wird daher eine Regelung mit einer stärkeren Berücksichtigung des Verursacherprinzips angeregt.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung wird begrüsst.

Abschliessend regt der Regierungsrat im Interesse der Standortattraktivität an, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen. Es liegt im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Auftrag des Regierungsrates

Dr. iur. Roger Nobs, Ratschreiber



## Landammann und Standeskommission

Sekretariat Ratskanzlei  
Marktgasse 2  
9050 Appenzell  
Telefon +41 71 788 93 11  
info@rk.ai.ch  
www.ai.ch

Ratskanzlei, Marktgasse 2, 9050 Appenzell

---

Per E-Mail an  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Appenzell, 27. Oktober 2022

### **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) Stellungnahme Kanton Appenzell I.Rh.**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie uns die Vernehmlassungsunterlagen zur Mindestbesteuerungsverordnung zukommen lassen.

Die Standeskommission hat die Unterlagen geprüft. In allgemeiner Hinsicht kann aus unserer Sicht dem vorgeschlagenen Vorgehen vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz zugestimmt werden. Die schrittweise Vorgehensweise und die thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachtet die Standeskommission als zielführend, insbesondere weil das Implementation Framework auf der Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig. Deshalb unterstützen wir die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist eine weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer befürwortet die Standeskommission explizit. Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden.

Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen für Kantone mit tiefen Steuersätzen und geringen Quoten. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel sowie mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.

Die Verteilung von zusätzlichen Einnahmen aus der Ergänzungssteuer soll so vorgenommen werden, dass die Kantone mindestens 75% erhalten, um ihre Standortattraktivität sichern zu können. Der Bund soll maximal 25% dieser Mehreinnahmen erhalten. Die zusätzlichen Mittel soll der Bund zweckgebunden dazu verwenden, die Mehrausgaben im nationalen Finanzausgleich (NFA) zu decken und die Attraktivität des Standorts Schweiz zu fördern.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfälligen verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüsst die Standeskommission.

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

**Im Auftrage von Landammann und Standeskommission**

Der Ratschreiber:

  
Markus Dörig

*Zur Kenntnis an:*

- Finanzdepartement Appenzell I.Rh., Marktgasse 2, 9050 Appenzell
- Ständerat Daniel Fässler, Weissbadstrasse 3a, 9050 Appenzell
- Nationalrat Thomas Rechsteiner (thomas.rechsteiner@parl.ch)



Eidgenössisches Finanzdepartement  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Regierung des Kantons St.Gallen  
Regierungsgebäude  
9001 St.Gallen  
T +41 58 229 74 44  
info.sk@sg.ch

St.Gallen, 24. Oktober 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV); Vernehmlassungsantwort**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Schreiben vom 17. August 2022 laden Sie uns zur Vernehmlassung zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) ein. Für die Möglichkeit der Stellungnahme danken wir Ihnen bestens und äussern uns gern wie folgt:

1. Ganz allgemein stimmen wir dem vom Bundesrat vorgeschlagenen Vorgehen zu. Das gilt auch für die Aufteilung der Vernehmlassung zur Verordnung über die Mindestbesteuerung in einen materiellen und einen eher formellen Teil. Es ist sinnvoll, mit dem zweiten Teil zuzuwarten, bis das Implementation Framework der OECD/G20 vorliegt.
2. Wir unterstützen, dass die Mustervorschriften, mithin die Vorgaben der OECD/G20 zur Mindestbesteuerung, mittels Verweis für anwendbar erklärt werden sollen. Damit ist die Kompatibilität mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet. Dies ist essenziell. In diesem Zusammenhang fällt auf, dass die Verordnungsbestimmungen nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sein könnten. So wird beispielsweise in Art. 4 und 6 bestimmt, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Mio. Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. «Zwei-aus-Vier-Jahrestest» betreffend Umsatzschwelle relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob alle in den Mustervorschriften enthaltenen Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut der Verordnungsbestimmungen auf Präzision und Vollständigkeit hin zu überprüfen.
3. Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet. Das vorgeschlagene Modell, wie die schweizerische Ergänzungssteuer auf die beteiligten Kantone verteilt werden soll, erscheint – sowohl, wenn mehrere Geschäftseinheiten in der Schweiz bestehen, als auch bei Vorliegen von



interkantonalen Unternehmungen – sachgerecht. Es ist relativ einfach umzusetzen und damit praktikabel.

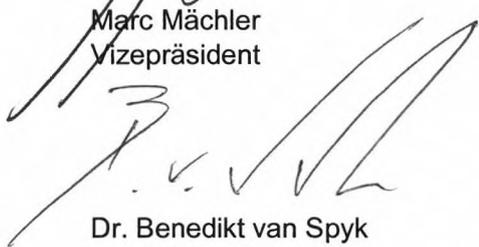
4. Unklar ist hingegen die Tragweite des Vorbehalts in Art. 2 Abs. 1, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sein sollen, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind. Dieser Vorbehalt darf beispielsweise nicht dazu führen, dass bei unterschiedlichen Bemessungsregeln diejenigen des Bundessteuerrechts Vorrang haben. Im Resultat könnte die Kompatibilität mit den internationalen Bestimmungen gefährdet sein. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

5. Wir ersuchen Sie zudem zu prüfen, ob in Art. 3 nicht klargestellt werden sollte, dass Betriebsstätten von interkantonalen Unternehmungen nicht als Geschäftseinheiten im Sinn der Verordnung gelten. In Art. 3 wird nämlich bestimmt, dass «Constituent Entities» nach Art. 1.3.1. der Mustervorschriften als Geschäftseinheiten gelten. Die entsprechende Definition erfasst unseres Erachtens auch interkantonale Betriebsstätten.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Im Namen der Regierung

  
Marc Mächler  
Vizepräsident

  
Dr. Benedikt van Spyk  
Staatssekretär



**Zustellung auch per E-Mail (pdf- und Word-Version) an:**  
vernehmlassungen@estv.admin.ch



Sitzung vom

8. November 2022

Mitgeteilt den

8. November 2022

Protokoll Nr.

858/2022

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartements EFD  
Per Mail PDF-Version und Word-Version an [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

## **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (MindStV)**

### **Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 geben Sie uns Gelegenheit, bis am 17. November 2022 zum Entwurf der Mindestbesteuerungsverordnung (MindStV) Stellung zu nehmen. Für diese Möglichkeit zur Stellungnahme danken wir Ihnen bestens.

#### **I. Grundsätzliche Bemerkungen**

Die Regierung des Kantons Graubünden erachtet es als sinnvoll und zielführend, dass der Bundesrat die MindStV in zwei Etappen in die Vernehmlassung schickt. Es erscheint auch richtig, dass mit der Ausarbeitung der Verfahrensbestimmungen zugewartet wird, bis das OECD/G20 Implementation Framework vorliegt. Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben sowie die föderale Umsetzung in der Schweiz erachten wir als richtig.

Wir begrüssen die inhaltliche Übernahme der "Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)" des OECD/G20-Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting vom 14. Dezember 2021 (Mustervorschriften) mittels Rechtsverweis, da damit weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet ist.

Wir weisen darauf hin, dass die Bestimmungen der MindStV nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen. Insbesondere der Anwendungsbereich der MindStV deckt sich nicht mit dem Anwendungsbereich der Mustervorschriften wie nachfolgend näher ausgeführt wird.

Des Weiteren ist fraglich, ob sämtliche in den Mustervorschriften enthaltenen Sachverhaltskonstellationen von der MindStV erfasst werden. Wir empfehlen deshalb, den Wortlaut der Bestimmungen der MindStV auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen. Soweit als möglich sollte mit Verweisen auf die Mustervorschriften gearbeitet werden.

Beim Verteilschlüssel der schweizerischen Ergänzungssteuer begrüßen wir die Zugrundelegung des Verursacherprinzips, regen jedoch an, als Alternative einen Verteilschlüssel zu prüfen, der zusätzlich die sogenannten Übergewinne berücksichtigt. Der im interkantonalen Verhältnis vorgeschlagene Verteilschlüssel für Geschäftseinheiten mit Steuerobjekten in mehreren Kantonen erscheint uns pragmatisch und praktikabel, weshalb wir diesen begrüßen.

Die Berücksichtigung einer allfälligen Verzögerung bei der Umsetzung der OECD/G20 Mindeststeuer in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung der MindStV erscheint uns wichtig. Im Interesse der Standortattraktivität regen wir an, den weiteren internationalen Entwicklungen auf dem Gebiet der OECD/G20 Mindeststeuer – insbesondere in den USA sowie in der EU – bei der Ausarbeitung der finalen Fassung der MindStV Rechnung zu tragen.

## **II. Stellungnahme zu ausgewählten Artikeln**

### **1. Zu Art. 2 MindStV**

Zu Absatz 1: Der statische Verweis auf die Mustervorschriften in Art. 2 Abs. 1 MindStV erscheint uns aus rechtsstaatlichen Überlegungen richtig. Der Vorbehalt, wonach die Bestimmungen der MindStV und bundesgesetzlicher Vorschriften über die Mindestbesteuerung vor den Mustervorschriften Vorrang haben, erscheint uns hingegen unklar und heikel. Unklar deshalb, weil offen bleibt, welche bundesgesetzli-

chen Vorschriften gemeint sind. Es stellt sich die Frage, ob damit die verfassungsrechtlichen Bestimmungen - Art. 129a E-BV und die dazugehörige Ausführungsbestimmung - gemeint sind. Sollte das spätere Bundesgesetz über die Mindestbesteuerung gemeint sein, das die temporäre MindStV ablösen wird, erscheint uns die Formulierung in Art. 2 Abs. 1 MindStV aus rechtsstaatlichen Überlegungen nicht richtig. Der Vorbehalt erscheint uns deshalb heikel, weil der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz in Frage stellen könnte. Wir regen deshalb an, den Vorbehalt zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Zu Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des zugehörigen Kommentars und der Regelwerke der OECD/G20 wird von uns begrüsst. Dabei soll der jeweils aktuellsten Version des Kommentars und der Regelwerke der OECD/G20 grösstmögliches Gewicht beigemessen werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

## **2. Zu Art. 4 MindStV**

Zu Absatz 1: Der in Art. 4 Abs. 1 MindStV formulierte Anwendungsbereich deckt sich nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften. Gemäss dem Anwendungsbereich der MindStV sind Unternehmensgruppen betroffen, deren jährlicher Umsatz EUR 750 Millionen erreicht, während gemäss Art. 1.1.1. der Mustervorschriften zusätzlich der sogenannte "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" Anwendung findet. Sodann regen wir an, der Vollständigkeit halber im Anwendungsbereich in Absatz 1 den Begriff "multilaterale Unternehmensgruppe" zu verwenden, wie er auch in abgekürzter Form in Art. 1.1.1. der Mustervorschriften verwendet wird. Der Anwendungsbereich der MindStV sollte mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften inhaltlich übereinstimmen. Wir regen deshalb an, eine inhaltliche Übereinstimmung herzustellen.

Zu Absatz 2: Es erscheint fraglich, ob die Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft in Absatz 2 nicht zu kurz greift, da damit nicht sämtliche in den Mustervorschriften enthaltenen Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Deshalb regen wir eine vertiefte Prüfung an, ob alle Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind.

### **3. Zu Art. 6 MindStV**

Zu Absatz 1: Der in Art. 6 Abs. 1 MindStV formulierte Anwendungsbereich deckt sich nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften. Gemäss dem Anwendungsbereich der MindStV sind Unternehmensgruppen betroffen, deren jährlicher Umsatz EUR 750 Millionen erreicht, während gemäss Art. 1.1.1. der Mustervorschriften zusätzlich der sogenannte "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" Anwendung findet. Sodann regen wir an, der Vollständigkeit halber im Anwendungsbereich in Absatz 1 den Begriff "multilaterale Unternehmensgruppe" zu verwenden, wie er auch in abgekürzter Form in Art. 1.1.1. der Mustervorschriften verwendet wird. Der Anwendungsbereich in Absatz 1 sollte mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften inhaltlich übereinstimmen. Wir regen deshalb an, eine inhaltliche Übereinstimmung herzustellen.

Zu Absatz 2: Es erscheint fraglich, ob die Ausgestaltung und Formulierung in Absatz 2 nicht zu kurz greift, da damit nicht sämtliche in den Mustervorschriften enthaltenen Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Sodann regen wir an zu prüfen, ob Absatz 2 - insbesondere Litera b - verständlicher formuliert oder ob mit einem integralen Verweis auf Art. 2.1. – 2.3. der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Zu Absatz 3: Zwecks besseren Verständnisses regen wir an, in Absatz 3 "Sie" am Satzanfang durch "Die internationale Ergänzungssteuer" zu ersetzen.

### **4. Zu Art. 8 MindStV**

Zu Absatz 1: Die Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten nach dem Verursacherprinzip erscheint uns sachgerecht. Wir regen trotzdem an, einen Verteilschlüssel, der zusätzlich die Übergewinne berücksichtigt, als Alternative zum reinen Verursacherprinzip zu prüfen. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist ohne das Zahlenbeispiel auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts nicht verständlich. Wir regen deshalb an zu prüfen, ob sich die Berechnungsmethodik präziser formulieren lässt. Es ist sicherzustellen, dass die in Absatz 1 statuierte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führt.

Zu Absatz 2: Den Verteilschlüssel nach Absatz 2 beurteilen wir als sinnvoll. Der Satzanfang von Absatz 2 "Der Betrag der nach der UTPR angewendeten internationalen

Ergänzungssteuer " ist schwerfällig und sollte überprüft werden. Wir schlagen folgenden Wortlaut vor: "Der Betrag der internationalen Ergänzungssteuer, der sich auf der Grundlage der UTPR ergibt, " Es ist sicherzustellen, dass die in Absatz 2 statuierte Zurechnung und Erhebung der internationalen Ergänzungssteuer auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führt.

Zu Absatz 3: Wir begrüßen den in Absatz 3 gewählten Verteilschlüssel als pragmatische und praktikable Methode für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmen, auch wenn verursachergerechtere Verteilschlüssel denkbar sind.

#### 5. Zu Art. 10 MindStV

Wir empfehlen, für den in Art. 8 Abs. 2 der Verordnung über die Anrechnung ausländischer Quellensteuern einzufügenden Satz anstelle des Begriffs "abgezogen" analog der Formulierung auf Seite 16 des erläuternden Berichts " nicht berücksichtigt." zu verwenden.

Abschliessend danken wir Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und ersuchen Sie, unsere Anliegen in der weiteren Bearbeitung der Vorlage zu berücksichtigen.



Namens der Regierung

Der Präsident:

Marcus Caduff

Der Kanzleidirektor:

Daniel Spadin

## REGIERUNGSRAT

Regierungsgebäude, 5001 Aarau  
Telefon 062 835 12 40, Fax 062 835 12 50  
regierungsrat@ag.ch  
www.ag.ch/regierungsrat

### A-Post Plus

Eidgenössische Steuerverwaltung  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

9. November 2022

### **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV); Vernehmlassung**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie die Kantonsregierungen zur Vernehmlassung der Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindeststeuerverordnung, MindStV) im Rahmen der geplanten Verfassungsänderung zur Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft eingeladen. Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme und machen davon gerne Gebrauch.

#### **1. Allgemeine Zustimmung zur Stossrichtung der Verordnung**

Der Regierungsrat des Kantons Aargau bekräftigt die grundsätzliche Stossrichtung der Verordnung zur Umsetzung des Projekts der OECD/G20 zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft. Darin wird die internationale Anwendung des Mindestgewinnsteuersatzes von 15 % für Schweizer Unternehmen und Geschäftseinheiten mit einem Mindestumsatz von 750 Millionen Euro aufgrund des Bundesbeschlusses festgelegt. Weiter wird die Möglichkeit geschaffen, dass eine Schweizer Ergänzungssteuer infolge einer Unterbesteuerung erhoben werden kann, wenn ausländische Staaten einen tieferen Mindestumsatz einführen.

Insbesondere die Kernelemente der Verordnung, das heisst die Anwendbarkeit der Mustervorschriften der OECD (mit Genehmigung des Inclusive Framework am 14. Dezember 2021) und die nach wie vor föderale Umsetzung in der Schweiz werden begrüsst. Dazu wird auf den Kommentar der OECD/G20 und auf die Illustrationsbeispiele der OECD verwiesen.

Der Regierungsrat ist damit einverstanden, dass zur bestmöglichen internationalen Umsetzung der Mindeststeuer direkt auf die Mustervorschriften der OECD verwiesen wird, auch wenn dadurch in diesen Bereichen wenig Entscheidungsspielraum verbleibt, wenn das Schweizer Regelwerk international kompatibel sein soll. Insbesondere ist hervorzuheben, dass es sich um einen *statischen* Verweis handelt und die Mustervorschriften nur anwendbar sind, wenn diese mit der Verordnung und anderen Bundesgesetzen vereinbar sind. Damit kann das Legalitätsprinzip eingehalten werden. Dass der Bundesrat eine spätere Neufassung der Mustervorschriften auf ihre Rechtskonformität hin überprüft und die Verordnung gegebenenfalls anpassen wird, unterstützt der Regierungsrat ebenfalls. Ein verfassungsrechtlich problematischer dynamischer Verweis ist in der Übergangsbestimmung der Bundesverfassung nicht vorgesehen.

Die Verlegung der Ergänzungssteuer auf die Geschäftseinheiten nach Massgabe der Betroffenheit, ist zu begrüssen. Dass Betriebsstätten- und Liegenschaftenkantone allfällig einen Anteil an der Ergänzungssteuer erhalten, obwohl einzelne Kantone keine Unterbesteuerung aufweisen, ist der vereinfachten Ausscheidung geschuldet und entspricht dem Willen des Regierungsrats. Der Antrag des Kantons Aargau in der Vernehmlassung zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft) wurde somit berücksichtigt. Es ist die einzige logische Möglichkeit, die Verlegung der Ergänzungssteuer auch unter den Kantonen von Spezialsteuerdomizilen sicherzustellen und gleichzeitig den Administrativaufwand von Steuerbehörden und Steuerpflichtigen in engen Grenzen zu halten.

Im Übrigen sieht die Botschaft zum Bundesbeschluss gegenüber der Vernehmlassung keine vollständige Verteilung der Ergänzungssteuer an die Kantone vor, sondern einen veränderten Verteilschlüssel von 25 % für den Bund und 75 % für die Kantone. Der Regierungsrat akzeptiert diesen Verteilschlüssel als Kompromisslösung der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren, wehrt sich aber mit Nachdruck gegen Bestrebungen, den Kantonsanteil weiter zu senken.

## **2. Anträge**

Art. 8 Abs. 1 MindStV regelt die Zurechnung der Ergänzungssteuer zu den Geschäftseinheiten, dessen Text inhaltlich schwer nachzuvollziehen ist, ohne das Beispiel von Seite 11 ff. im Erläuternden Bericht zu konsultieren. Daher ist entweder der Text in Art. 8 Abs. 1 MindStV anzupassen oder auf das Beispiel in einem Anhang zur Verordnung zu verweisen.

Es wird begrüsst, dass, falls sich die Umsetzung in anderen Ländern verzögert, der Zeitpunkt der Inkraftsetzung erneut geprüft wird.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats

Alex Hürzeler  
Landammann

Joana Filippi  
Staatsschreiberin

Kopie  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Staatskanzlei, Regierungsgebäude, 8510 Frauenfeld

Eidgenössisches  
Finanzdepartement (EFD)  
Herr Ueli Maurer  
Bundesrat  
3003 Bern

Frauenfeld, 8. November 2022  
658

## **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

### **Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Verordnungsentwurf über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV).

#### **1. Allgemeine Bemerkungen**

Wir stimmen dem vorgeschlagenen Vorgehen vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz zu, auch wenn die finanziellen Auswirkungen der Reform schwierig abzuschätzen sind. Rasches Handeln ist zwingend, um Steuerverluste zu vermeiden. Inhaltlich schliessen wir uns vollumfänglich der Stellungnahme der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) vom 30. September 2022 an. Ergänzende Detailbemerkungen zu den einzelnen Artikeln sind nachfolgend ausgeführt.

Die schrittweise Vorgehensweise und thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere da das Implementation Framework auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.

Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20-Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig.

2/4

Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften in das nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist die Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

## **2. Bemerkungen zu einzelnen Artikeln**

### **Zu Artikel 2**

Absatz 1: Ein statischer Verweis auf die Mustervorschriften erweist sich aus rechtsstaatlichen Überlegungen grundsätzlich als sachgerecht. Nicht klar ist die Tragweite des Vorbehalts, wonach die Mustervorschriften nur anwendbar sind, soweit sie mit den bundesgesetzlichen Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung kompatibel sind, da offen ist, auf welches Bundesgesetz oder welche Bundesgesetze Bezug genommen wird. Darüber hinaus könnte der Vorrang des schweizerischen Bundesrechts vor den Mustervorschriften die internationale Akzeptanz der Schweizer Regelung in Frage stellen. Der Vorbehalt ist zu streichen oder dessen Tragweite zu präzisieren.

Absatz 2: Die Auslegung der Mustervorschriften nach Massgabe des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke wird begrüsst. Dabei soll jeweils der aktuellsten Version des Kommentars und der zugehörigen Regelwerke grösstmögliches Gewicht beigegeben werden, um die internationale Akzeptanz sicherzustellen.

### **Zu Artikel 4**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des „Zwei-aus-Vier-Jahrestests“ betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Wir sind der Auffassung, dass die derzeit vorgeschlagene Beschränkung auf die oberste Muttergesellschaft im Lichte der Mustervorschriften zu kurz greift, da nicht alle Sachverhalte abgedeckt sind, z.B. fehlende Berücksichtigung des „Top-Down-Approach“, d.h. oberste Gesellschaft befindet sich nicht in einem qualified IIR-Staat, fehlende Abdeckung von split-ownership-Strukturen etc. Es wird eine vertiefte Prüfung angeregt, ob nicht auch ausländische UTPR-Konstellationen bei tieferem Schwellenwert in den Anwendungsbereich eingeschlossen werden sollten.

Absatz 3: Grundsätzlich ist der Bestimmung zuzustimmen. Es wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den internationalen Entwicklungen im Bereich der Min-

3/4

destbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bis zum definitiven Erlass der Verordnung weitmöglichst Rechnung zu tragen.

### **Zu Artikel 6**

Absatz 1: Der Anwendungsbereich stimmt nicht mit Art. 1.1.1. der Mustervorschriften überein und enthält eine abweichende Regelung. Der Anwendungsbereich sollte nicht weiter (aber auch nicht enger) gefasst sein als in den Mustervorschriften. Es wird daher angeregt, eine inhaltliche Übereinstimmung mit den Mustervorschriften sicherzustellen (z.B. Berücksichtigung des „Zwei-aus-Vier-Jahrestests“ betreffend Umsatzschwelle, Verweis auf die massgebenden Spezialnormen in Artikel 6 Mustervorschriften, Definition des anzuwendenden Rechnungslegungsstandards etc.).

Absatz 2: Es stellt sich die Frage, ob durch die gewählte Ausgestaltung und Formulierung von Absatz 2 sämtliche relevanten Sachverhaltskonstellationen abgedeckt sind (z.B. split-ownership-Strukturen). Zudem scheint Absatz 2 – insbesondere auch mit Blick auf lit. b – eher schwerfällig formuliert. Es wird angeregt, zu prüfen, ob Absatz 2 nicht einfacher formuliert werden oder ob nicht mittels generellem Verweis auf Art. 2.1 - 2.3 der Mustervorschriften gearbeitet werden kann.

Absatz 3: Es ist zu prüfen, ob auf den ausformulierten Terminus der UTPR (d.h. „Undertaxed Payments Rule“) zu verzichten ist und nur die Abkürzung (d.h. UTPR) verwendet werden soll, da die OECD den ausformulierten Begriff nicht mehr verwendet.

### **Zu Artikel 8**

Absatz 1: Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Alternativ könnte jedoch auch ein Verteilschlüssel unter zusätzlicher Berücksichtigung der Übergewinne verwendet werden. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung ist unpräzise und sollte verbessert werden. Es ist sicherzustellen, dass eine korrekte Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt wird (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

Absatz 2: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel ist als sinnvoll zu beurteilen. Es ist sicherzustellen, dass die Zurechnung und Erhebung der Ergänzungssteuern (UTPR), die sich auf Gewinne ausländischer Geschäftseinheiten beziehen, auch aus Sicht der Verrechnungssteuer anerkannt werden und zu keinen Verrechnungssteuerfolgen führen (kein Vorliegen einer geldwerten Leistung).

4/4

Absatz 3: Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist zwar als einfache, pragmatische und praktikable Methode zu qualifizieren, hat aber den Nachteil, dass er zu Verzerrungen führt und Kantone mit tiefen Steuersätzen benachteiligt. Es ist eine vertiefte Analyse angezeigt, ob nicht eine verursachergerechtere Methode gewählt werden könnte, die der Bemessungsgrundlage und den unterschiedlichen Steuersätzen Rechnung trägt, wobei eine solche für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen nicht mit unverhältnismässigem Aufwand verbunden sein darf. Wir beantragen daher, dass in der Arbeitsgruppe des Bundes zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft die Methodenwahl im erwähnten Sinne nochmals analysiert wird und dies auch unter Berücksichtigung des Verfahrens und der Prozesse erfolgt.

#### Zu Artikel 10

Es ist zu prüfen, weshalb in der Bestimmung von einem Abzug die Rede ist und ob sich der nachfolgende Wortlaut nicht als klarer erweisen würde: „... bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht berücksichtigt.“

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit der Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Mit freundlichen Grüßen

Die Präsidentin des Regierungsrates



Der Staatsschreiber



Numero  
5429

fr

0

Bellinzona  
9 novembre 2022

Consiglio di Stato  
Piazza Governo 6  
Casella postale 2170  
6501 Bellinzona  
telefono +41 91 814 41 11  
fax +41 91 814 44 35  
e-mail [can@ti.ch](mailto:can@ti.ch)  
web [www.ti.ch](http://www.ti.ch)

Repubblica e Cantone  
Ticino

## Il Consiglio di Stato

Onorevole Consigliere federale  
Ueli Maurer  
Direttore del Dipartimento federale delle  
finanze (DFF)  
Bundesgasse 3  
3003 Berna

*Invio per posta elettronica (word e pdf):  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)*

### **Procedura di consultazione sull'Ordinanza del Consiglio federale concernente l'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese (Ordinanza sull'imposizione minima, OlmM)**

Onorevole Consigliere federale,

desideriamo innanzitutto ringraziarla per averci coinvolto nella procedura di consultazione a margine.

La presente ordinanza attua in parte l'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese sulla base della modifica costituzionale attualmente al vaglio del Parlamento federale, nei confronti della quale ci siamo già espressi con missiva n. 1860 del 13 aprile 2022 ed alla quale rimandiamo espressamente.

Come già evidenziato nell'ambito della consultazione sulla modifica delle basi legali costituzionali più sopra menzionata, a nostro giudizio la nuova norma transitoria di cui all'art. 197 n. 15 Cost. fed. va semplificata. I principali motivi sono riconducibili al fatto che, come già riferito, le prescrizioni modello concernenti il pilastro 2 non sono state convenute in una Convenzione multilaterale, ma rappresentano bensì delle semplici regole modello internazionali paragonabili al diritto consuetudinario. Non essendo state stabilite in maniera vincolante, queste potrebbero anche cambiare, magari anche in corso d'opera durante i futuri processi legislativi svizzeri. Una certa flessibilità deve pertanto essere garantita. Tutti i dettagli tecnici e/o procedurali attualmente presenti nelle basi legali costituzionali, in particolare nella disposizione transitoria del nuovo art. 197 n. 15 Cost. fed., vanno inseriti nel presente progetto di ordinanza.

Fatte queste premesse, ci permettiamo qui di seguito esporre le nostre considerazioni in relazione all'ordinanza in consultazione.

## I. Principi

In generale, possiamo affermare di essere d'accordo con la procedura in due fasi proposta, tenuto conto degli sviluppi del diritto fiscale internazionale e della tutela degli interessi della Svizzera. Riteniamo pertanto opportuno l'approccio graduale adottato, rispettivamente la suddivisione tematica delle disposizioni dell'ordinanza in due parti, una parte sostanziale ed una più formale, soprattutto perché il quadro di attuazione, il cd. *"Implementation Framework"*, non è ancora stato finalizzato da parte dell'OCSE e del G20.

Riteniamo inoltre che i punti essenziali da attuare con la bozza di ordinanza, in particolare l'applicabilità delle prescrizioni modello secondo le linee guida ed il commentario dell'OCSE/G20, come pure l'attuazione federale in Svizzera, siano corrette. Siamo ampiamente favorevoli all'incorporazione del contenuto delle prescrizioni modello nel diritto nazionale attraverso un rinvio giuridico. Ciò garantisce la massima coerenza possibile con le disposizioni internazionali.

Rileviamo tuttavia che le disposizioni formulate nel progetto di ordinanza non corrispondono in tutti i punti alle prescrizioni modello OCSE/G20 e, in taluni casi, risultano essere incomplete. Ad esempio, è definito che nell'ambito di applicazione degli art. 4 e 6 OImM siano considerati gli utili delle unità operative di un gruppo di società che raggiunge una cifra d'affari annua di 750 milioni di euro. Tuttavia, ai sensi dell'articolo 1.1.1. delle prescrizioni modello (le cd. *"Global Anti-Base Erosion Model Rules - Pillar Two"*), in relazione alla soglia di cifra d'affari annua consolidata, viene indicato come rilevante il cd. *"Test dei due anni sugli ultimi quattro periodi fiscali"*. Allo stesso modo, ci si chiede se tutte le fattispecie contenute nelle prescrizioni modello siano coperte. Si suggerisce pertanto di verificare la precisione e la completezza della formulazione del testo dell'ordinanza o di inserire, per quanto possibile, i corrispondenti riferimenti alle prescrizioni modello OCSE/G20.

Approviamo inoltre in modo esplicito l'ancoraggio nel testo del cd. *"principio di causalità"* (o *"Verursacherprinzip"*) nell'imputazione dell'imposta integrativa svizzera (v. art. 8 OImM). La soluzione proposta di assegnare l'imposta integrativa svizzera alle singole unità operative di un gruppo di società sembra appropriata. Tuttavia, la metodologia di calcolo effettiva, in base alla formulazione del testo, è difficile da comprendere senza l'esempio numerico concreto presentato a pagina 11 e seguenti del rapporto esplicativo del 17 agosto 2022. La formulazione di questa disposizione dovrebbe quindi essere rivista.

La chiave di ripartizione proposta nei casi di unità operative intercantonali (con oggetti dell'imposta in più Cantoni) è semplice, pragmatica e praticabile. **Per questo motivo, proprio in virtù della praticabilità e della facilità di applicazione della chiave di ripartizione semplificata proposta, che permette con il minore sforzo possibile per le autorità fiscali e le società interessate di raggiungere un risultato accettabile, il Cantone Ticino sostiene ampiamente il metodo di riparto dell'imposta integrativa conformemente ai principi del diritto federale concernenti il divieto della doppia imposizione intercantonale, come proposto all'art. 8 cpv. 3 OImM (cd. "Modello A").** Quanto alla data di entrata in vigore dell'ordinanza in parola, siamo favorevoli ad un'adeguata presa in considerazione di possibili ritardi nell'attuazione in altri Paesi.

Nell'interesse dell'attrattiva della piazza economica svizzera, si suggerisce infine di tenere adeguatamente conto, nella stesura finale del disegno di legge, degli ulteriori sviluppi internazionali in materia di tassazione minima, in particolare negli Stati Uniti e nell'Unione europea. È inoltre nell'interesse della Svizzera che l'introduzione, da parte di altri Stati, di disposizioni unilaterali di diritto fiscale estero (come ad esempio le norme CFC), non compromettano la riscossione dell'imposta integrativa svizzera.

## II. Commento dettagliato a determinati articoli

### Ad. articolo 2

#### Capoverso 1

Un riferimento statico alle disposizioni modello si rivela appropriato dal punto di vista giuridico.

Non è tuttavia chiara la portata della riserva secondo cui le disposizioni modello OCSE/G20 sono applicabili solo nella misura in cui sono compatibili con le norme federali concernenti l'imposizione delle imprese, dal momento che non specifica a quale/(i) legge/(i) federale/(i) si faccia riferimento. Inoltre, il primato del diritto federale svizzero, rispetto alle prescrizioni modello, potrebbe mettere in discussione l'accettazione internazionale delle norme svizzere. La riserva dovrebbe pertanto essere eliminata o la sua portata precisata.

#### Capoverso 2

Si accoglie favorevolmente l'interpretazione delle disposizioni del modello in conformità con il relativo commentario ed i regolamenti corrispondenti. Per garantire l'accettazione a livello internazionale, si dovrebbe inoltre dare la massima importanza possibile alla versione più recente del commentario e dei regolamenti pertinenti.

### Ad. articolo 4

#### Capoverso 1

L'ambito di applicazione non è in linea con l'art. 1.1.1. delle prescrizioni modello e contiene una disposizione divergente. L'ambito di applicazione non dovrebbe essere più ampio (ma nemmeno più ristretto) di quello previsto dalle prescrizioni modello. Si suggerisce pertanto di garantire una coerenza con il contenuto delle prescrizioni modello OCSE/G20 (ad esempio, la considerazione del cd. *"Test dei due anni sugli ultimi quattro periodi fiscali"* per quanto riguarda la soglia di cifra d'affari annua determinante, come pure il riferimento alle norme speciali determinanti di cui all'art. 6 delle prescrizioni modello, la definizione del principio contabile applicabile, ecc.).

#### Capoverso 2

Siamo del parere che la limitazione attualmente proposta alla società capogruppo prevista dalle prescrizioni modello sia insufficiente, in quanto non tutte le fattispecie sono coperte. La disposizione attuale non tiene ad esempio conto dell'approccio *"top-down"* (qualora la società madre capogruppo non è situata in uno Stato che applica un IIR qualificato), come pure delle strutture di *split-ownership*, ecc.

Si suggerisce un esame più approfondito per verificare se anche le costellazioni UTPR straniere, con una soglia più bassa, non debbano essere incluse nell'ambito di applicazione.

### Capoverso 3

In linea di principio, la disposizione deve essere approvata. Nell'interesse dell'attrattività della piazza economica svizzera, si suggerisce tuttavia di tenere conto, per quanto possibile, degli sviluppi internazionali nel settore della tassazione minima, in particolare negli Stati Uniti e nell'Unione europea, fino all'adozione definitiva dell'ordinanza.

### Ad. articolo 6

#### Capoverso 1

L'ambito di applicazione non è in linea con l'art. 1.1.1. delle prescrizioni modello e contiene una regolamentazione divergente. Il campo di applicazione non dovrebbe essere più ampio (ma nemmeno più ristretto) di quello previsto dalle prescrizioni modello. Si suggerisce pertanto di garantire la coerenza con il contenuto delle prescrizioni modello (ad esempio, la considerazione del cd. "*Test dei due anni sugli ultimi quattro periodi fiscali*" per quanto riguarda la soglia di cifra d'affari annua, come pure il riferimento alle norme speciali determinanti di cui all'art. 6 delle prescrizioni modello, la definizione del principio contabile applicabile, ecc.).

#### Capoverso 2

Ci si chiede se la struttura e la formulazione scelta del paragrafo 2 copra tutte le fattispecie rilevanti (ad esempio, le strutture di "*split-ownership*"). La formulazione del cpv. 2 – in particolare alla lettera b - sembra piuttosto macchinosa. Ci si chiede inoltre se tutte le circostanze rilevanti siano coperte dalla formulazione scelta. Si suggerisce dunque di esaminare se il citato paragrafo possa essere riformulato in modo più chiaro o, più semplicemente, se si possa utilizzare un rinvio generale agli artt. 2.1 - 2.3 delle prescrizioni modello OCSE/G20.

#### Capoverso 3

Si dovrebbe valutare se sia il caso di rinunciare al termine non abbreviato di UTPR (cioè "*Undertaxed Payments Rule*") e di utilizzare solo l'abbreviazione (vale a dire "UTPR"), dato che l'OCSE non utilizza più tale terminologia.

### Ad. articolo 8

#### Capoverso 1

La soluzione proposta dell'imputazione dell'imposta integrativa svizzera alle singole unità operative di un gruppo di società sembra appropriata. In alternativa, tuttavia, si potrebbe anche utilizzare una chiave di ripartizione che tenga debitamente conto delle eccedenze di utile ("*Übergewinne*"). Si evidenzia inoltre che la metodologia di calcolo effettiva, in base alla formulazione del testo, è difficile da comprendere, in particolare senza l'esempio numerico concreto presentato alle pagine 11 e seguenti del rapporto esplicativo del 17 agosto 2022. La formulazione di questa disposizione è imprecisa e dovrebbe quindi essere rivista.

Si deve infine garantire che un'imputazione corretta dell'imposta integrativa svizzera, alle singole unità operative, sia riconosciuta anche dal punto di vista dell'imposta preventiva (assenza di una prestazione valutabile in denaro).

### Capoverso 2

La chiave di assegnazione proposta deve essere valutata come ragionevole.

Si deve garantire che l'imputazione e la riscossione delle imposte integrative internazionali (UTPR) che si riferiscono agli utili delle unità operative estere, siano riconosciute anche dal punto di vista dell'imposta preventiva e non comportino conseguenze in termini di imposta preventiva (assenza di una prestazione valutabile in denaro).

### Capoverso 3

La chiave di ripartizione proposta nelle relazioni intercantionali (per le unità operative con oggetti dell'imposta in più Cantoni) è giudicata come un metodo semplice, pragmatico e praticabile.

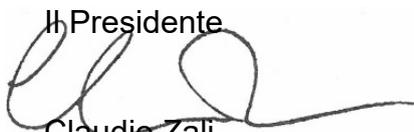
**Per questo motivo, proprio in virtù della praticabilità e della facilità di applicazione della chiave di ripartizione semplificata proposta, che permette con il minore sforzo possibile per le autorità fiscali e le società interessate di raggiungere un risultato accettabile, il Cantone Ticino sostiene ampiamente il metodo di riparto dell'imposta integrativa conformemente ai principi del diritto federale concernenti il divieto della doppia imposizione intercantonale, come proposto all'art. 8 cpv. 3 OImM (cd. "Modello A").**

### Ad. articolo 10

Mal si comprende il motivo per il quale la disposizione faccia riferimento ad una deduzione. Si dovrebbe valutare se la seguente formulazione non sia più appropriata e più chiara: "... non preso in considerazione nel calcolo dell'importo massimo".

Voglia gradire, onorevole Consigliere federale, i sensi della nostra massima stima.

PER IL CONSIGLIO DI STATO

Il Presidente  
  
Claudio Zali

Il Cancelliere  
  
Arnaldo Coduri

### Copia a:

- Consiglio di Stato (decs-dir@ti.ch; dfe-dir@ti.ch; di-dir@ti.ch; dss-dir@ti.ch; dt-dir@ti.ch; can-sc@ti.ch)
- Divisione delle contribuzioni (dfe-de@ti.ch)
- Deputazione ticinese alle Camere federali (can-relazioniesterne@ti.ch)
- Pubblicazione in internet



## CONSEIL D'ETAT

Château cantonal  
1014 Lausanne

Monsieur le Conseiller fédéral  
Ueli Maurer  
Département fédéral des finances  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

*Par courriel :*  
[Vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:Vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Réf. : 22\_COU\_5748

Lausanne, le 9 novembre 2022

### **Consultation relative à l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (OIMin)**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Faisant suite à votre courrier du 17 août 2022, le Conseil d'Etat vous fait parvenir sa prise de position relative à l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (OIMin).

Compte tenu de l'évolution du droit fiscal international et de la préservation des intérêts de la Suisse, le Canton de Vaud approuve, sur le principe, la mise en œuvre proposée. L'approche par étapes, respectivement la division thématique des dispositions de l'ordonnance en deux parties, l'une matérielle et l'autre plutôt formelle, est conforme à l'objectif visé, notamment car les « safe harbour », « l'Implementation Framework » et un éventuel outil de résolution des conflits d'interprétations ne sont pour l'heure pas connus, l'OCDE devant les finaliser pour la fin de l'année 2022.

Ce projet de première ordonnance ayant pour objet de rendre applicables les règles types du modèle prescrit par l'OCDE dans le cadre du droit interne suisse, le Conseil d'Etat relève que la Confédération, à contrario d'autres Etats, a choisi la reprise du contenu des règles types dans le droit national par le biais d'un renvoi juridique. Ce qu'il soutient car cela garantit la cohérence avec les dispositions internationales, quand bien même la marge de manœuvre qu'offre l'interprétation des règles modèles est réduite. Le Conseil d'Etat invite par ailleurs vivement la Confédération à tenir une veille de l'implémentation internationale de ces règles afin de ne pas perdre un avantage concurrentiel au niveau international.

Par ailleurs, si le Canton de Vaud soutient le principe de causalité dans la répartition de l'impôt complémentaire national (article 8), la solution proposée pour l'imputation de l'impôt complémentaire suisse aux différentes entités constitutives d'un groupe d'entreprises n'est pas appropriée. En effet, la clé de répartition proposée dans les rapports intercantonaux est réductrice et s'accompagne de distorsions, désavantageant les cantons à taux bas générateur d'impôt complémentaire domestique. Une prise en compte plus fidèle du principe de causalité permettrait d'envisager d'autres modèles de

répartition. Aussi, il est demandé que le groupe de travail de la Confédération portant sur l'imposition de l'économie numérique réexamine le choix des méthodes.

S'agissant de la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance, le Conseil d'Etat salue la prise en compte appropriée d'un éventuel retard de la mise en œuvre dans d'autres pays.

Enfin, dans l'intérêt de l'attractivité de la place économique, il suggère de tenir compte, dans la version finale du projet, des développements internationaux à venir dans le domaine de l'imposition minimale, notamment aux Etats-Unis et dans l'Union européenne. Par ailleurs, l'introduction, par d'autres Etats, de dispositions unilatérales de droit fiscal en relation avec l'étranger (p. ex. les règles CFC), qui impact la substance imposable indigène, devrait être prise en considération afin de garantir la compétitivité de la Suisse.

### **Commentaires détaillés relatifs à certains articles**

#### **S'agissant de l'article 2**

Alinéa 1 : Un renvoi statique aux règles types s'avère, en principe, approprié du point de vue de l'Etat de droit. Toutefois, on peut s'interroger sur ce qui pousse d'autres Etats à choisir la méthodologie de la reformulation, dans leur droit interne, des règles modèles. A ce titre, le Conseil fédéral doit rester attentif et évaluer si le renvoi statique ne péjore pas les intérêts de la Suisse.

Par ailleurs, la portée de la réserve selon laquelle les règles types ne sont applicables que dans la mesure où elles sont compatibles avec les dispositions légales fédérales régissant l'imposition des entreprises est pour le moins peu explicite. En effet, elle ne précise pas à quelle(s) loi(s) fédérale(s) il est fait référence. De plus, la primauté du droit fédéral suisse sur les règles types pourrait remettre en question l'acceptation internationale de la réglementation suisse. La réserve doit être supprimée ou sa portée précisée.

Alinéa 2 : Si le Conseil d'Etat peut comprendre la nécessité d'interpréter les règles types en fonction du commentaire et des réglementations correspondantes, il relève que cette option pourrait s'avérer contre-productive. En premier lieu car les autres Etats pourraient décider de ne pas faire de même, un outil de résolution de conflit d'interprétation au niveau international n'étant pour l'heure pas prévu par l'OCDE. En second lieu car le commentaire est partiel et que la Suisse n'a pas émis de réserve quant à l'application de certains articles à l'inverse de l'application du commentaire sur le modèle de convention de l'OCDE en matière de double imposition. Partant, le Conseil d'Etat invite la Confédération à suivre avec attention les évolutions en la matière et à revenir sur ce principe si les intérêts de la Suisse l'imposent. Si cette voie devait toutefois être suivie alors il convient de donner la plus grande importance possible à la version la plus récente du commentaire et des réglementations pertinentes afin de garantir l'acceptation internationale.

#### **S'agissant de l'article 4**

Alinéa 1 : Le champ d'application ne correspond pas à celui de l'article 1.1.1. des règles types et prévoit une réglementation divergente. Le champ d'application ne devrait pas être plus large (ni plus étroit) que celui des règles types. Le Conseil d'Etat suggère donc de garantir une conformité de contenu avec les règles types (par exemple, prise en compte

du « test » exigeant d'atteindre le seuil du chiffre d'affaires lors de deux des quatre dernières périodes fiscales, renvoi aux normes spéciales déterminantes de l'article 6 des règles types, définition de la norme comptable applicable, etc.).

Alinéa 2 : Le Conseil d'Etat estime que la limitation à la société mère ultime au sens des règles types actuellement proposée est trop étroite car tous les cas de figure ne sont pas couverts. Par exemple, la disposition actuelle ne tient pas compte de l'approche « top-down » (si la société mère ultime n'est pas située dans un Etat appliquant une IIR qualifiée), et des structures de split-ownership, etc.

Il suggère d'approfondir la question de savoir si les cas de figure d'UTPR étrangères avec un seuil plus bas ne devraient pas également être inclus dans le champ d'application.

Alinéa 3 : Sur le principe, cette disposition doit être approuvée. Dans l'intérêt de l'attractivité de la place économique, le Conseil d'Etat suggère de tenir compte autant que possible des développements internationaux dans le domaine de l'imposition minimale – notamment aux Etats-Unis et dans l'Union européenne – jusqu'à l'adoption définitive de l'ordonnance.

### **S'agissant de l'article 6**

Alinéa 1 : il s'agit de la même problématique exposée ci-avant à l'art. 4 al. 1.

Alinéa 2 : Il n'est pas clair si le libellé de cet alinéa couvre tous les cas de figure pertinents (par exemple, structures de split-ownership). Par ailleurs, la formulation de l'alinéa 2 – en particulier celle de la lettre b – semble maladroite. Le Conseil d'Etat vous invite à examiner si cet alinéa ne pourrait pas être formulé plus simplement, respectivement s'il serait possible de procéder au moyen d'un renvoi général aux articles 2.1 à 2.3 des règles types.

Alinéa 3 : Il convient d'examiner s'il faut renoncer au terme non-abrégé d'UTPR (c'est-à-dire « Undertaxed Payments Rule ») pour ne conserver que sa forme abrégée (c'est-à-dire « UTPR ») étant donné que l'OCDE n'utilise plus cette terminologie.

### **S'agissant de l'article 8**

Alinéa 1 : La solution proposée pour l'imputation de l'impôt complémentaire suisse aux différentes entités constitutives d'un groupe d'entreprises ne semble pas respecter le principe de causalité. Une autre solution consisterait à utiliser une clé de répartition tenant également compte des excédents de bénéfice.

Il est néanmoins difficile de comprendre la méthode de calcul proprement dite d'après le texte de la disposition sans l'exemple chiffré concret présenté aux pages 11 et suivantes du rapport explicatif. Il faut s'assurer qu'une imputation correcte de l'impôt complémentaire suisse aux différentes entités constitutives soit également reconnue au niveau de l'impôt anticipé (absence de prestation appréciable en argent).

Alinéa 2 : Le Conseil d'Etat considère la clé de répartition proposée comme judicieuse.

Il y a lieu de s'assurer que l'imputation et la perception des impôts complémentaires (UTPR) qui se rapportent aux bénéficiaires des entités constitutives étrangères soient également reconnues au niveau de l'impôt anticipé et n'entraînent pas de conséquences en matière d'impôt anticipé (pas des prestations appréciables en argent).

Alinéa 3 : La clé de répartition proposée dans les relations intercantionales est réductrice et présente l'inconvénient d'entraîner des distorsions désavantageant les cantons générateurs d'impôt complémentaire domestique notamment en raison de leur taux d'imposition et de leur base imposable GloBE bas. Le Conseil d'Etat souhaite que le Conseil fédéral procède à une analyse approfondie pour déterminer si une méthode plus conforme au principe de causalité pourrait être retenue. Cette méthode tiendrait compte, dans la mesure du possible, de la base imposable et des différents taux d'imposition. Aussi, le Conseil d'Etat demande que le groupe de travail de la Confédération portant sur l'imposition de l'économie numérique réexamine le choix des méthodes.

### **S'agissant de l'article 10**

Au vu du rapport explicatif, la raison pour laquelle la formulation de la disposition mentionne une déduction n'est pas claire. Il convient d'examiner si la formulation suivante ne s'avérerait pas plus appropriée et plus claire : « ...n'est pas pris en compte dans le calcul du montant maximal ».

En conclusion et au vu de ce qui précède, le Conseil d'Etat soutient sur le principe le projet d'ordonnance et vous remercie de tenir compte de ses remarques.

En vous souhaitant une bonne réception de la présente prise de position, nous vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre parfaite considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE



Christelle Luisier Brodard

LE CHANCELIER



Aurélien Buffat

### **Copies**

- OAE
- ACI



2022.04446

P.P. CH-1951  
Sion

A

Poste CH SA

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Eidg. Finanzdepartement  
Bundesgasse 3  
3003 Bern



Referenzen PS  
Datum 26. Oktober 2022

## **Vernehmlassungsverfahren betreffend die Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 17. August 2022, mit dem Sie uns die Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) zur Vernehmlassung unterbreiten. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns gerne wie folgt.

### **1. Ausgangslage**

Es geht um Rechtssicherheit für die betroffenen Firmen und die Sicherheit der Schweiz, dass kein Steuersubstrat abfließt. Zwar ist die Schweiz weder politisch noch juristisch verpflichtet, diese Regeln zu übernehmen. Tut sie es nicht, werden die Steuern aber wohl in andere Staaten abfließen.

Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere, weil der Rahmen für die Umsetzung auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt. Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erscheinen uns als richtig. Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist grossmögliche Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.

Entscheidend ist auch, dass das schweizerische Regelwerk mit den Mustervorschriften der OECD/G20 übereinstimmt. Andernfalls droht eine doppelte Besteuerung im In- und Ausland.

### **2. Vorgeschlagene Bestimmungen**

In Bezug auf die vorgeschlagenen Bestimmungen verweisen wir auf die Stellungnahme der Schweizerischen Steuerkonferenz SSK mit den Detailkommentaren zu ausgewählten Artikeln.

Wir weisen insbesondere darauf hin, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind.

Der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 suggeriert beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sogenannte "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle massgebend. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Wir regen daher an, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. so weit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist pragmatisch und praktikabel. Die Umsetzung muss mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen erfolgen.

Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüssen wir. Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung - insbesondere in den USA sowie der EU bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessenen Rechnung zu tragen. Es liegt des Weiteren im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.

### **3. Verteilung der zusätzlichen Einnahmen aus der Ergänzungssteuer**

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Lösung ist in der Herbstsession vom Ständerat bestätigt worden. Demnach sollen die Mehreinnahmen zu drei Vierteln den betroffenen Kantonen zufließen, damit diese u.a. Massnahmen zur Erhaltung ihrer Standortattraktivität ergreifen können. Der Bund erhalte dann den restlichen Viertel der zu erwartenden Mehreinnahmen. Der Bundesrat sah ursprünglich vor, die ganzen Mehreinnahmen den Kantonen zu belassen.

Aus unserer Sicht profitieren mit diesem Vorschlag zunächst hauptsächlich die ressourcenstarken Kantone, wo besonders viele Grosskonzerne angesiedelt sind. Mit dem Geld, so die Idee, können die Kantone ihre Attraktivität als Firmenstandort fördern. Die übrigen Kantone würden dann indirekt – über den Finanzausgleich – einen Teil von diesen Mehreinnahmen bekommen.

Wie gross die Auswirkungen mittel- und langfristig auf den nationalen Finanzausgleich sein werden, ist bisher nicht bekannt. Wir können uns mit dem angedachten Anteil von 75 Prozent für die betroffenen Kantone dann einverstanden erklären, wenn sichergestellt werden kann, dass die ressourcenschwächeren Kantone nicht als Verlierer dieses Verteilschlüssels und des ganzen Projekts dastehen werden.

### **4. Inkrafttreten**

Der Bundesrat geht von einem Inkrafttreten per 1. Januar 2024 aus. Sollte sich die Umsetzung in anderen Ländern jedoch verzögern, wird der Bundesrat die Inkraftsetzung der Verordnung erneut prüfen. Entsprechend wird das Datum des Inkrafttretens im Verordnungsentwurf noch offengelassen, was uns sinnvoll erscheint.

Die Diskussionen darüber wofür die Mehreinnahmen - auf Bundes- und auf Kantonsebene - verwendet werden sollen (z. B. Standortförderung) müssen bald in Angriff genommen werden und nicht erst im Zeitpunkt der Ablösung der Verordnung durch ein ordentliches Gesetz (frühestens 2026).

Ganz allgemein können wir dem geplanten Vorgehen und der vorgeschlagenen Verordnung vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz zustimmen.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Staatsrates

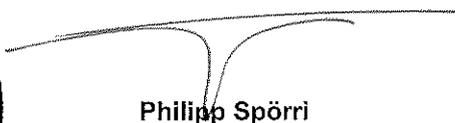
Der Präsident



Roberto Schmidt



Der Staatskanzler



Philipp Spörri

Kopie an [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)



# LE CONSEIL D'ÉTAT

DE LA RÉPUBLIQUE ET  
CANTON DE NEUCHÂTEL

## Par courrier électronique

Département fédéral des finances  
Palais fédéral  
3003 Berne

### **Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)**

Monsieur le conseiller fédéral,

Votre correspondance du 17 août 2022 relative à la procédure de consultation susmentionnée nous est bien parvenue et a retenu notre meilleure attention.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position sur le projet d'ordonnance. De manière générale, nous approuvons la procédure proposée tenant compte du court laps de temps à disposition et de l'évolution rapide du droit fiscal international. La préservation des intérêts de la Suisse est primordiale.

Nous estimons également que l'approche par étapes, respectivement la division thématique des dispositions de l'ordonnance en deux étapes, l'une matérielle et l'autre plutôt formelle, est conforme à l'objectif visé, notamment en raison du fait que le cadre de mise en œuvre « Implémentation Framework » n'a pas encore été finalisé par l'OCDE et le G20.

Nous considérons que les points essentiels à mettre en œuvre dans le projet d'ordonnance, à savoir l'applicabilité des règles types selon les prescriptions de l'OCDE et du G20 ainsi que la mise en œuvre fédérale en Suisse, sont corrects.

Nous soutenons la reprise du contenu des règles types dans le droit national par le biais d'un renvoi juridique. Cela garantit ainsi le plus possible la cohérence avec les dispositions internationales.

Nous suggérons de vérifier la précision et l'exhaustivité du texte, respectivement de renvoyer autant que possible aux règles types. En effet, il est important que les dispositions légales suisses respectent les règles de l'OCDE au niveau de l'impôt minimum.

Nous approuvons explicitement l'ancrage du principe de causalité dans la répartition de l'impôt complémentaire national (article 8). La solution proposée pour l'imputation de l'impôt complémentaire suisse aux différentes entités constitutives d'un groupe d'entreprises semble appropriée. Il est néanmoins difficile de comprendre la méthode de calcul proprement dite d'après le texte de la disposition sans l'exemple chiffré concret présenté aux pages 11 et suivantes du rapport explicatif. Le libellé de cette disposition devrait donc être revu. La clé de répartition proposée dans les rapports intercantonaux est simple, pragmatique et praticable.

NE

Elle s'accompagne toutefois de distorsions et désavantage les cantons à taux bas. Une prise en compte plus fidèle du principe de causalité permettrait d'envisager d'autres modèles de répartition. Toutefois, ces derniers devraient être praticables et ne pas engendrer de charges disproportionnées pour les autorités fiscales chargées de l'exécution et les entreprises concernées.

S'agissant de la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance, nous saluons la prise en compte appropriée d'un éventuel retard de la mise en œuvre dans d'autres pays.

De plus, dans l'intérêt de l'attractivité de la place économique, nous suggérons de tenir compte dans la version finale du projet des développements internationaux à venir dans le domaine de l'imposition minimale, notamment aux États-Unis et dans l'Union européenne. Finalement, il est dans l'intérêt de la Suisse que l'introduction par d'autres États de dispositions unilatérales de droit fiscal en relation avec l'étranger (p. ex. les règles CFC) ne prêterent pas la perception de l'impôt complémentaire en Suisse.

Au vu de la teneur des débats aux Chambres fédérales, il nous paraît utile de souligner que les revenus attendus de cet impôt complémentaire restent à ce jour très hypothétiques. D'une part, l'organisation des groupes concernés, motivée parfois par des objectifs d'optimisation fiscale, pourrait être considérablement revue dès lors que la charge fiscale sera harmonisée entre pays et nul ne peut prédire si cette évolution se réalisera le cas échéant au profit ou au détriment de la Suisse. D'autre part, les cantons pourraient, à l'instar des pays au niveau international, être incités à assurer à leur niveau une imposition conforme aux standard internationaux pour éviter l'exode de la substance fiscale.

La complexité de la mise en œuvre de cet impôt complémentaire et de la coordination entre les cantons plaidera également pour une hausse des taux cantonaux. De nombreuses entreprises redoutent le travail administratif supplémentaire et souhaitent n'avoir qu'un seul interlocuteur au niveau suisse, afin d'éviter une multiplicité de contacts. Une adaptation des taux cantonaux garantissant un taux d'imposition suffisant permettrait d'éviter le processus aboutissant à un impôt complémentaire et répondrait ainsi aux attentes des multinationales.

En vous remerciant de l'attention portée au présent courrier, nous vous prions d'agréer, Monsieur le conseiller fédéral, l'assurance de notre haute considération.

Neuchâtel, le 16 novembre 2022

Au nom du Conseil d'État :

*Le président,*  
L. KURTH

*La chancelière,*  
S. DESPLAND





Genève, le 16 novembre 2022

## Le Conseil d'Etat

4934-2022

Département fédéral des finances  
Monsieur Ueli Maurer  
Conseiller fédéral  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

**Concerne : Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin) – Prise de position sur le projet mis en consultation.**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Par courrier du 17 août 2022 adressé aux gouvernements cantonaux, vous invitez ceux-ci à prendre position sur le projet d'ordonnance mentionnée en titre.

### 1. Généralités

Notre Conseil approuve la procédure retenue par le Conseil fédéral telle que retranscrite dans son ordonnance sur l'imposition minimale (OIMin). En effet, la mise en œuvre de l'imposition minimale est essentielle pour la Suisse, tant pour préserver ses intérêts que pour tenir compte de l'évolution du droit fiscal international.

A cet égard, nous saluons le choix d'une approche en deux étapes consistant à régler dans un premier temps les dispositions matérielles relatives à l'imposition minimale et dans un deuxième temps – une fois que le cadre de mise en œuvre aura été finalisé par l'OCDE et le G20 – les dispositions de procédure relatives à l'imposition minimale. Par ce biais, la Suisse conserve une certaine flexibilité dans la mise en œuvre de l'imposition minimale.

### 2. Droit applicable

Nous soutenons la décision de transposer les règles types dans notre droit national en procédant de manière générale par un renvoi juridique aux « règles globales anti-érosion de la base d'imposition<sup>1</sup> » définies par l'OCDE et le G20 (ci-après : les règles types). De cette manière, le Conseil fédéral garantit la compatibilité entre la législation suisse et les dispositions internationales. Cela permet également de donner une certaine sécurité aux entreprises concernées et de limiter les travaux législatifs de mise en œuvre.

Il convient toutefois de s'interroger sur la portée de la réserve selon laquelle les règles types ne sont applicables que dans la mesure où elles sont compatibles avec les dispositions légales fédérales régissant l'imposition des entreprises. En effet, cette réserve n'est pas claire car elle ne précise pas à quelle(s) loi(s) fédérale(s) il est fait référence. De plus, la primauté du droit fédéral sur les règles types pourrait remettre en question l'acceptation

<sup>1</sup> Approuvées le 14 décembre 2021 par le Cadre inclusif de l'OCDE et du G20 sur le BEPS.

internationale de la réglementation suisse. En conséquence, nous sommes d'avis que la portée de cette réserve doit être précisée.

### **3. Champ d'application**

Notre Conseil constate que le champ d'application des impôts complémentaires suisse et international prévu par le projet d'ordonnance ne correspond pas en tous points au champ d'application des règles types (cf. annexe technique ci-jointe, let.A, art. 4 al. 1 et 6 al.1 et 2 OIMin). Ainsi, considérant l'importance que revêt le critère de l'acceptation internationale, il nous semble essentiel que les dispositions de l'ordonnance relatives au champ d'application de l'impôt complémentaire (suisse et international) renvoient également autant que possible aux règles types. Les différences doivent également être évitées pour faciliter la mise en œuvre des règles par les entreprises.

Par ailleurs, notre Conseil comprend la nécessité de prévoir une disposition qui permette à la Suisse, dans certaines situations<sup>2</sup>, de prélever un impôt complémentaire suisse même si le groupe réalise un chiffre d'affaires annuel inférieur à 750 millions d'euros. A défaut, dans les situations visées, cet impôt complémentaire serait prélevé par une juridiction étrangère, au détriment de la Suisse. Toutefois, notre Conseil est d'avis que la disposition actuelle pourrait être légèrement adaptée car elle ne permet en l'état pas de couvrir toutes les situations susceptibles d'être concernées (cf. annexe technique, let.A art. 4 al.2 OIMin), et pourrait de ce fait conduire à une perte de recettes fiscales pour la Suisse, en faveur de certaines juridictions étrangères.

### **4. Imputation et répartition de l'impôt complémentaire entre les cantons**

L'article 8 de l'Ordonnance prévoit les règles d'imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives. Sur cette base, le projet du Conseil fédéral précise le fonctionnement de la répartition de l'impôt complémentaire national entre les cantons concernés selon le principe de causalité (c'est-à-dire en fonction de leur part à l'insuffisance de taxation calculée au niveau suisse). Nous comprenons la logique économique d'une telle répartition et approuvons sa retranscription détaillée dans le projet d'ordonnance.

Nous soutenons également la clé de répartition de l'impôt complémentaire national proposée par le Conseil fédéral en présence d'entreprises intercantionales (c'est-à-dire lorsqu'une entreprise ayant son siège dans un canton dispose, dans d'autres cantons, de succursales ou d'établissements stables). Elle a le mérite d'être claire, pragmatique et praticable ainsi que de ne pas complexifier davantage la mise en œuvre du projet.

Par conséquent, il ne nous semble pas opportun de poursuivre les réflexions sur le modèle alternatif au sein des groupes de travail composés de membres de la Confédération et de membres cantonaux (cf. annexe technique, let.B1). En tous les cas, une éventuelle solution alternative ne devrait pas entraîner davantage de complexité et de charge administrative pour les entreprises et les autorités fiscales que celle retenue à ce stade par le Conseil fédéral.

Enfin, s'agissant spécifiquement des règles d'imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives, nous suggérons que la cohérence de celles-ci avec les règles d'assujettissement actuellement en préparation dans le cadre de l'Ordonnance formelle soit assurée et que la portée des règles liées à l'imputation soit précisée (cf. annexe technique, let.B2).

---

<sup>2</sup> Lorsque la juridiction fiscale de la société mère ultime du groupe applique un seuil inférieur à 750 millions d'euros de chiffre d'affaires annuel lui permettant d'imposer les bénéfices réalisés par l'entité suisse.

## 5. Divers

Notre Conseil salue le choix du Conseil fédéral de ne pas fixer la date d'entrée en vigueur de l'OIMin (quand bien même une entrée en vigueur au 1er janvier 2024 est prévue) afin de disposer de la marge de manœuvre nécessaire pour prendre en considération, le cas échéant, les calendriers de mise en œuvre d'Etats tiers.

Par ailleurs et dans l'intérêt de l'attractivité de la place économique, nous invitons le Conseil fédéral à tenir compte – dans la version définitive de l'ordonnance, voire si nécessaire par un amendement de l'Arrêté fédéral – des développements internationaux à venir concernant l'imposition minimale, en particulier aux Etats-Unis et dans l'Union européenne.

Nous vous remercions de nous avoir consultés et de l'attention que vous porterez à ces quelques lignes.

Veillez croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

La chancelière :  
  
Michèle Righetti

Le président :  
  
Mauro Poggia

Annexe mentionnée

Copie à : [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

## Annexe technique à la prise de position du CE-GE

### **A. Champ d'application (ch. 3 du courrier) :**

- Article 4 OIMin :
  - Alinéa 1 : nous constatons que le champ d'application énoncé ne correspond pas à celui de l'article 1.1.1. des règles types<sup>1</sup>. Le champ d'application ne devrait pas être plus large (ni plus étroit) que celui instauré par l'OCDE/G20. Nous suggérons donc de se limiter à un renvoi aux règles types pour assurer une compatibilité optimale. En effet, le champ d'application de l'imposition minimale est essentiel et doit strictement correspondre à celui prévu par les règles internationales.
  - Alinéa 2 : la limitation à la société mère ultime au sens des règles types actuellement proposée est trop étroite car tous les cas de figure ne sont pas couverts<sup>2</sup>. Il est nécessaire de reformuler cette disposition de manière plus générale pour permettre de prendre en considération l'ensemble des cas possibles<sup>3</sup>.
- Article 6 OIMin :
  - Alinéa 1 : comme pour l'article 4, al. 1 OIMin, nous constatons que le champ d'application énoncé ne correspond pas à celui de l'article 1.1.1. des règles types<sup>4</sup>. Le champ d'application ne devrait pas être plus large (ni plus étroit) que celui instauré par l'OCDE/G20. Nous suggérons donc de se limiter à un renvoi aux règles types pour assurer une compatibilité optimale. En effet, le champ d'application de l'imposition minimale est essentiel et doit strictement correspondre à celui prévu par les règles internationales.
  - Alinéa 2 : cette disposition devrait être reformulée par le biais d'un renvoi général aux articles 2.1 à 2.3 des règles types. En effet, sa formulation actuelle prête à confusion (cas couverts, etc.).
  - Alinéa 3 : il faudrait uniquement recourir au terme UTPR, comme le fait l'OCDE.

### **B. Imputation et répartition de l'impôt complémentaire entre les cantons (ch. 4 du courrier) :**

#### **B.1 Répartition de l'impôt complémentaire national dans les rapports intercantonaux (art. 8, al. 3 OIMin) :**

Il convient de rappeler que notre canton approuve la clé de répartition proposée par le Conseil fédéral. Cela étant dit, nous comprenons qu'un autre modèle de répartition (dit « Modèle B »), non soutenu par la Confédération, moins pragmatique et plus complexe, est à l'étude au sein des groupes de travail composés notamment de certains membres de la CSI.

---

<sup>1</sup> Par exemple, l'article 4, al. 1 OIMin ne prend pas en compte le « test » exigeant d'atteindre le seuil du chiffre d'affaires lors de deux des quatre dernières périodes fiscales, ni le renvoi aux normes spéciales déterminantes de l'article 6 des règles types, etc.

<sup>2</sup> Par exemple, la disposition actuelle ne tient pas compte de l'approche « top-down » (si la société mère ultime n'est pas située dans un Etat appliquant une IIR qualifiée), ni des structures de split-ownership, etc.

<sup>3</sup> A ce sujet, nous suggérons de vérifier si les cas d'UTPR étrangères avec un seuil plus bas ne devraient pas également être inclus dans le champ d'application.

<sup>4</sup> Par exemple, l'article 4, al. 1 OIMin ne prend pas en compte le « test » exigeant d'atteindre le seuil du chiffre d'affaires lors de deux des quatre dernières périodes fiscales, ni le renvoi aux normes spéciales déterminantes de l'article 6 des règles types, etc.

Selon notre compréhension, comparativement au projet proposé par le Conseil fédéral, le Modèle B peut être résumé comme suit :

- Pour effectuer la répartition de l'impôt, le Modèle B nécessite des données supplémentaires par rapport au modèle retenu par le Conseil fédéral. Ainsi, il est nécessaire de disposer en plus (i) des taux légaux des cantons<sup>5</sup> de chaque établissement stable, mais encore (ii) du bénéfice fiscal cantonal après réduction pour participations et (iii) du bénéfice fiscal après mesures RFFA. Cette dernière donnée est particulièrement compliquée à obtenir dans la mesure où (i) chaque canton effectue sa propre répartition en matière de mesures RFFA, et (ii) aucun canton ne dispose d'une vision globale des répartitions intercantionales des mesures RFFA des autres cantons.

Sur ce point, ce modèle entraîne donc une charge de travail additionnelle, d'une part pour les entreprises, pour recueillir et déterminer les données et, d'autre part pour l'autorité cantonale de référence, pour vérifier ces données, en coordination avec les autres cantons. Par ailleurs, des éventuelles divergences avec les données déterminées par les entreprises ne manqueront pas de se présenter, qu'il conviendra de résoudre, ce qui constituera un défi de plus à relever.

- Il est vrai que le modèle alternatif tend en théorie vers un meilleur respect du principe de causalité que la solution retenue par le Conseil fédéral.

Toutefois, ce modèle consacre une solution qui ne garantit pas forcément dans tous les cas une meilleure prise en compte du principe de causalité que la solution proposée par le Conseil fédéral. Par exemple, le Modèle B détermine un taux d'imposition cantonal qui ne respecte pas les règles types puisqu'il ne tient compte ni des impôts couverts effectivement supportés par la société (y compris les établissements stables) ni de l'assiette imposable selon les règles GloBE (y compris le carve-out).

Ces éléments peuvent selon les situations entraîner des distorsions – parfois importantes – dans la répartition de l'impôt complémentaire national. Ainsi, un meilleur résultat que la solution proposée par le Conseil fédéral n'est pas garanti dans toutes les situations.

En conclusion, le Modèle B ajoute une complexité supplémentaire, tant pour les entreprises que les autorités fiscales, sans pour autant garantir un résultat plus correct selon les situations. Au vu de ce qui précède, notre canton n'est pas favorable au dit « Modèle B ».

## B.2 Imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives :

Concernant l'article 8, alinéa 1 OIMin (qui traite de l'imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives), nous comprenons qu'il permet l'application du principe de causalité, mais il tend également à traiter la question de l'assujettissement, respectivement de la prise en charge comptable de l'impôt par les entités concernées. Or, selon notre compréhension, il est à ce jour envisagé (ordonnance formelle) qu'il n'y aura qu'une entreprise du groupe assujettie. Si nous sommes d'avis que la solution de l'imputation retenue semble appropriée pour les questions liées à l'application du principe de causalité, nous suggérons que la cohérence de cette solution avec les règles d'assujettissement actuellement en préparation dans le cadre de l'Ordonnance formelle soit assurée, et que la portée des règles liées à l'imputation soit précisée.

---

<sup>5</sup> A ce sujet, nous nous interrogeons sur la manière de procéder dans le cas où l'entreprise dispose d'une présence dans plusieurs communes d'un même canton.

Hôtel du Gouvernement – 2, rue de l'Hôpital, 2800 Delémont

Hôtel du Gouvernement  
2, rue de l'Hôpital  
CH-2800 Delémont

t +41 32 420 51 11  
f +41 32 420 72 01  
chancellerie@jura.ch

**Par courriel en version PDF et Word**

Département fédéral des finances

Monsieur le Conseiller fédéral

Ueli Maurer

Bundesgasse 3

3003 Bern

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Delémont, le 8 novembre 2022

**Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises  
(Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Le Gouvernement jurassien a été invité par votre Département à se prononcer au sujet de l'ordonnance mentionnée en objet et il vous en remercie.

Compte tenu de l'évolution du droit fiscal international et de la préservation des intérêts de la Suisse, le Gouvernement jurassien approuve la procédure proposée par le projet d'ordonnance. Toutefois, certains points de l'ordonnance nécessitent encore un examen technique approfondi.

Nous sommes d'avis que les points essentiels à mettre en œuvre dans le projet d'ordonnance, soit l'applicabilité des règles types selon les prescriptions de l'OCDE et du G20 ainsi que la mise en œuvre fédérale en Suisse, sont adéquats.

Il convient de souligner que les dispositions de l'ordonnance dans leur teneur actuelle ne correspondent pas en tous points aux règles types et sont le cas échéant incomplètes. Par exemple, il est indiqué que le champ d'application des articles 4 et 6 couvre les bénéficiaires des entités constitutives d'un groupe de sociétés qui atteint un chiffre d'affaires annuel de 750 millions d'euros, seuil qui sera par ailleurs plus facilement atteint compte tenu de la hausse du franc. Or, selon l'article 1.1.1 des règles types, c'est bien le « test » exigeant d'atteindre le seuil du chiffre d'affaires lors de deux des quatre dernières périodes fiscales qui est relevant. Nous nous permettons de suggérer de vérifier la précision et l'exhaustivité du texte, respectivement de renvoyer autant que possible aux règles types.

S'agissant de l'article 8 alinéa 1, la solution proposée pour l'imputation de l'impôt complémentaire suisse aux différentes entités constitutives d'un groupe d'entreprises semble appropriée. Il est néanmoins ardu de comprendre la méthode de calcul proprement dite d'après le texte de la disposition sans l'exemple chiffré concret présenté aux pages 11 et suivantes du rapport explicatif. Le libellé de cette disposition est imprécis et devrait être revu.

Pour ce qui concerne l'article 8 alinéa 3, la clé de répartition proposée dans les relations intercantionales est une méthode simple, pragmatique et praticable. Nous vous informons que le canton du Jura soutient le modèle A (modèle « fédéral ») qui est moins complexe à mettre en place, d'un point de vue pratique, que le modèle B (alternative proposée par certains cantons à taux bas et faible quote-part).

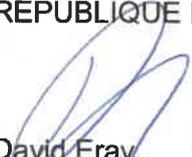
De notre point de vue, l'impôt complémentaire devrait être déductible fiscalement de l'impôt sur le bénéfice en tant que charges justifiées par l'usage commercial au sens des articles 59 alinéa 1 lettre a LIFD et 25 alinéa 1 lettre a LHID.

S'agissant de la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance; nous saluons la prise en compte appropriée d'un éventuel retard de la mise en œuvre dans d'autres pays.

Pour le surplus, nous n'avons pas de remarque particulière à formuler.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position à ce sujet et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU GOUVERNEMENT DE LA  
RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA

  
David Eray  
Président



  
Jean-Baptiste Maître  
Chancelier d'État

FDP.Die Liberalen, Postfach, 3001 Bern

Bern, 8. November 2022  
VL MindStV / CW

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Elektronischer Versand: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

## **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) Vernehmlassungsantwort der FDP.Die Liberalen**

Sehr geehrte Damen und Herren

Für Ihre Einladung zur Vernehmlassung oben genannter Vorlage danken wir Ihnen. Gerne geben wir Ihnen im Folgenden von unserer Position Kenntnis.

FDP.Die Liberalen setzt sich weiterhin dafür ein, dass eine möglichst einfache und schlanke Umsetzung der unausweichlichen OECD-Mindestbesteuerung im Interesse der Schweiz erfolgt. Wir begrüssen daher die vorliegende Verordnung, welche sich nach der sich noch in der parlamentarischen Beratung befindenden Verfassungsänderung richtet und diese teilweise umsetzt.

Dieses spezielle prozedurale Vorgehen ist jedoch mit Unsicherheit behaftet, da die Eckwerte zur nationalen Umsetzung noch nicht abschliessend festgelegt wurden. Die FDP hält weiterhin an ihrer in der [Vernehmlassung](#) zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen ausführlich dargelegten Position fest. Wie in diesem Rahmen begründet, kommt für die FDP eine Zuteilung der Ergänzungssteuereinnahmen an den Bund nur in sehr beschränktem Umfang in Frage. Umverteilungsbegehren, welche weiter gehen als der derzeit im Erläuternden Bericht festgehaltene Verteilschlüssel (75% an die Kantone und 25% an den Bund), lehnt die FDP daher klar ab.

Mit dieser Vorlage werden zudem die Mustervorschriften der OECD/G20 für anwendbar erklärt. Vor allem angesichts des Ziels eines international konsistenten und schlanken Vollzugs des neuen Regimes für die betroffenen Unternehmen ist der direkte Verweis auf die Mustervorschriften und der Verzicht auf einen *swiss finish* richtig und wird begrüsst. Da die Mustervorschriften jedoch nicht unbedingt eins-zu-eins auf Schweizer Verhältnisse übertragbar sind, fordert die FDP zur Klärung allfälliger offener Fragen und zur Erhöhung der Planungs- und Rechtssicherheit die Schaffung einer Auskunftsstelle. Damit soll auch eine einfache Umsetzung für die betroffenen Unternehmen ermöglicht werden.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und für die Berücksichtigung unserer Überlegungen.

Freundliche Grüsse

FDP.Die Liberalen

Der Präsident



Thierry Burkart  
Ständerat

Der Generalsekretär



Jon Fanzun



---

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Bundesrat Ueli Maurer  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Elektronisch an:

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 17. November 2022

## **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

### **Vernehmlassungsantwort der Schweizerischen Volkspartei (SVP)**

---

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir nehmen im Rahmen der rubrizierten Vernehmlassung Stellung zur Vorlage. Wir äussern uns dazu wie folgt:

**Die SVP hat sich bereits im Rahmen der Vernehmlassung über das OECD/G20-Projekt kritisch zu dessen Kernelementen geäussert. Nach wie vor sind wichtige Fragen, insbesondere in Bezug auf die Umsetzung anderer Staaten, ungeklärt. Grundsätzlich muss bei einer Umsetzung der Erhalt des föderalistischen Steuersystems und der Wettbewerbsfähigkeit der Schweiz im Zentrum stehen. Entsprechend ist sicherzustellen, dass die Schweiz keine strengeren Vorschriften erlässt (mit Bezug auf die tiefere Eintrittsschwelle zur Ergänzungssteuer), als dies von der OECD gefordert wird. Zudem ist für die Einführung der Undertaxed Payment Rule (UTPR), insbesondere mit Blick auf die USA, ein separates Inkraftsetzungsdatum vorzusehen. Die SVP wird sich deshalb eine abschliessende Stellungnahme zu einem späteren Zeitpunkt offenhalten.**

Im Rahmen der Vernehmlassung über das OECD/G20 Projekt hat sich die SVP bereits kritisch geäussert<sup>1</sup> und nimmt hiermit nur zur vorliegenden Verordnung Stellung.

#### **1. Verweis auf die OECD/G20-Mustervorschriften (Art. 2 MindStV)**

Ein unbestrittenes Kernanliegen beinhaltet das Vermeiden von Nachteilen bei der Besteuerung von Unternehmen in der Schweiz im Vergleich zum konkurrenzierenden Ausland. Unter diesem Gesichtspunkt scheint es unausweichlich, dass die Schweiz keine von den OECD/G20-Mustervorschriften abweichenden Regeln umsetzt. Damit wird die OECD-konforme Umsetzung des OECD/G20-Projekts in der Schweiz sichergestellt und internationale Streitigkeiten über die Aufteilung des Steuersubstrats vermieden.

---

<sup>1</sup> Siehe dazu die [Vernehmlassungsantwort](#) der SVP vom 20. April 2022 über den Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft).

Entsprechend ist die im Verordnungstext unter Art. 2 Abs. 2 MindStV vorgesehene Einschränkung ("insbesondere") ersatzlos zu streichen. Auslegungsfragen sind nicht nur nach Massgabe des OECD/G20-Kommentars und den zugehörigen Regelwerken, sondern auch unter Berücksichtigung der Interessen der Schweizer Gesamtwirtschaft (Art. 129a Abs. 3 BV) vorzunehmen.

Aktuell enthalten die OECD-Vorgaben allerdings noch zahlreiche Lücken und Unklarheiten, was für alle Beteiligten zutiefst unbefriedigend ist. Es wird erwartet, dass im Rahmen der zweiten Vernehmlassung zur MindStV hierzu entsprechend Stellung genommen wird.

## **2. Anwendungsbereich Ergänzungssteuer (Art. 4 MindStV)**

Damit die Anwendbarkeit der OECD-Besteuerung zu keinem Swiss Finish führt, muss zudem explizit in der Verordnung klargestellt werden, dass die Ergänzungssteuer analog zu den OECD/G20-Mustervorschriften erst greift, wenn die Eintrittsschwelle (750 MEUR p.a.) in den vorangehenden 4 Jahren mind. zweimal überschritten und andererseits Geschäftseinheiten in mindestens zwei Ländern unterhalten werden. Eine entsprechende Präzision von Art. 4 Abs. 1 scheint daher angezeigt.

## **3. Umrechnungskurs EUR – CHF (Art. 4 und 6 MindStV)**

Die massgebende Eintrittsschwelle für die Ergänzungssteuer beträgt gemäss OECD-Mustervorschriften 750 MEUR. Diese Vorgabe wurde in der Verordnung entsprechend übernommen (Art. 4 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 MindStV). Die Verordnung beinhaltet jedoch keine Bestimmungen zur konkreten Umrechnung EUR - CHF. Dies führt insbesondere zu Rechtsunsicherheit bei CH-Unternehmen, deren jährlicher Umsatz knapp an der OECD-Eintrittsschwelle liegt. Die Verordnung ist entsprechend zu konkretisieren.

## **4. Anwendung internationale Ergänzungssteuer (Art. 6 Abs MindStV)**

Die Income Inclusion Rule (IIR) wird quasi als Herzstück der Reform erlauben, dass die Schweiz zusätzliches Steuersubstrat aus dem Ausland über Unternehmen mit Hauptsitz in der Schweiz generieren kann, sofern diese Unternehmen über Geschäftseinheiten im Ausland verfügen (Art. 6 Abs. 2 MindStV). Die nachgelagerte Undertaxed Payment Rules (UTPR) ist als Auffangregel vorgesehen, falls in keinem Ansässigkeitsstaat eine IIR anwendbar ist und eine Unterbesteuerung verbleibt (Art. 6 Abs. 3 MindStV).

Die Möglichkeit der Anwendung UTPR ist international hingegen umstrittener als die IIR. Die UTPR würde es der Schweiz erlauben, ein Recht auf Besteuerung der ausländischen Muttergesellschaften über deren Tochtergesellschaften in der Schweiz abzuleiten. Ob Länder wie die USA die Anwendung der UTPR ohne Gegenmassnahmen zulassen werden, ist fraglich. Deshalb haben einige wichtige Handelsnationen wie Grossbritannien die Absicht geäussert, auf die Einführung der UTPR zu verzichten. Gemäss massgebender EU-Richtlinie ist die Einführung der UTPR erst ein Jahr nach Einführung der IIR vorgesehen. Darum muss nach erfolgter Einführung der IIR und einer angemessenen Übergangsfrist geprüft werden, ob und wann die UTPR in der Schweiz mit Blick auf die gesamtwirtschaftlichen Interessen der Schweiz eingeführt werden soll.

## **5. Anrechnung ausländischer Quellensteuern (Art. 10 MindStV)**

Der Entwurf zur Verordnung sieht in Art. 10 MindStV vor, dass die Schweizerische und Internationale Ergänzungssteuer bei der Berechnung des Maximalbetrages nicht abgezogen werden. Dies ist steuertechnisch falsch. Stattdessen sollte es wie im erläuternden Bericht beschrieben, «nicht berücksichtigt» heissen. Die Bestimmung ist entsprechend anzupassen.

Die SVP behält sich vor, nach Bekanntmachung aller noch ausstehenden Parameter zu der gesamten Vorlage abschliessend Stellung zu nehmen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Eingabe.

Freundliche Grüsse

### **SCHWEIZERISCHE VOLKSPARTEI**

Der Parteipräsident



Marco Chiesa  
Ständerat

Der Generalsekretär



Peter Keller  
Nationalrat



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 17. November 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken für die Zustellung der Vernehmlassungsunterlagen.

Wie die SP Schweiz bereits in ihrer Stellungnahme vom 22. April 2022 festgehalten hat<sup>1</sup>, unterstützt die Partei grundsätzlich die geplante Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung im Rahmen des OECD-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft. Wir haben aber auch unsere Vorbehalte dargelegt, namentlich, dass wir mit der vom Bundesrat vorgeschlagenen «föderalistisch geprägten Umsetzung» nicht einverstanden sind, da sie darauf abzielt, den Kantonen weiterhin Anreize zu bieten, um den interkantonalen Steuerwettbewerb zu fördern und aufrechtzuerhalten.

Vor diesem Hintergrund haben wir kritisiert, dass bei der Ermittlung der Mindestbesteuerung bei Unternehmen mit Geschäftseinheiten in mehreren Kantonen ein «nationales Blending» angewandt und ein «Durchschnittswert» errechnet werden soll. Dies führt dazu, dass die effektiven Steuersätze für Geschäftseinheiten von Konzernen, die von den OECD-Regeln erfasst werden sollten, deutlich unter dem Mindeststeuersatz von 15% zu liegen kommen bzw. verbleiben können. Das widerspricht in unseren Augen der eigentlichen Intention der OECD-Reform. Um dies zu korrigieren, müsste ein Mindeststeuersatz von 15% für die betroffenen Konzerneinheiten in jedem Kanton vorgeschrieben werden. Wir lehnen deshalb die Entsprechenden Bestimmungen in der Mindestbesteuerungsverordnung (MindStV) ab.

---

<sup>1</sup> [https://www.sp-ps.ch/wp-content/uploads/2022/06/sp-stellungnahme\\_oecd-g20-reform\\_0.pdf](https://www.sp-ps.ch/wp-content/uploads/2022/06/sp-stellungnahme_oecd-g20-reform_0.pdf)

Sozialdemokratische Partei  
der Schweiz

Theaterplatz 4  
Postfach · 3011 Bern

Telefon 031 329 69 69  
Telefax 031 329 69 70

In der gleichen Logik haben wir gefordert, dass es mit der Umsetzung der OECD-Steuerreform nicht zu einer weiteren Anheizung des interkantonalen Steuerwettbewerbs kommen dürfe – auch nicht indirekt, indem die zusätzlichen Steuereinnahmen in den reichen Tiefsteuernkantonen verbleiben und so eingesetzt werden, dass das «Steuerumfeld» oder die «Standortattraktivität» weiter kantonsbezogen verbessert werden, wie es von einigen Finanzdirektoren vorgeschlagen wurde. Auch hier hat die SP Schweiz klar Position bezogen:

Die Mehreinnahmen aus der OECD-Steuerreform sollen der Bevölkerung in der Schweiz und in den Ländern zugutekommen, in denen die Wertschöpfung erarbeitet wurde. Wir haben uns dafür ausgesprochen, dass die Mehreinnahmen grossmehrheitlich der gesamten Bevölkerung zukommen müssen und in erster Linie der Stärkung der Kaufkraft der Bürgerinnen und Bürger dienen sollen. Ein weiterer Teil der Mehreinnahmen könnte für nachhaltige Investitionen in die Infrastruktur des Landes benutzt werden – etwa im Rahmen von Klimaprojekten oder für die Finanzierung der familienergänzenden Kinderbetreuung.

Vor diesem Hintergrund haben wir einen Kantonsanteil von 25% an den Mehreinnahmen, wie er auch in der vorliegenden Verordnung vorgesehen ist, als zu tief abgelehnt. In einer BSS-Studie<sup>2</sup> haben wir aufgezeigt, welche ungerechte und verzerrende Auswirkungen eine solche Aufteilung hat. Der Kompromissvorschlag, wie ihn die WAK-N an ihrer Sitzung vom 26. Oktober 2022 erarbeitet<sup>3</sup> und an der Sitzung vom 15. November 2022<sup>4</sup> bestätigt hat (die Kommission lehnte es – nach erneuter intensiver Diskussion – mit 14 zu 9 Stimmen ab, auf diese Frage zurückzukommen), sieht vor, dass Mehreinnahmen aus der Ergänzungssteuer zu je 50 Prozent dem Bund und den Kantonen zugeteilt werden sollen, allerdings mit der Präzisierung, dass der Anteil eines Kantons an der Ergänzungssteuer eine Obergrenze von 400 Franken pro Einwohnerin und Einwohner nicht überschreiten darf. Der überschüssende Betrag würde gleichmässig auf die übrigen Kantone verteilt. Die Mehrheit in der WAK-N will mit diesem Konzept verhindern, dass die Schere zwischen Tief- und Hochsteuernkantonen noch weiter aufgeht und verspricht sich eine höhere Akzeptanz der Vorlage bei der Bevölkerung. Die SP Schweiz hat diesen Kompromiss in der Kommission mitgetragen. Es handelt sich aber für die SP um eine Mindestvoraussetzung, um die Vorlage unterstützen zu können. Entsprechend lehnen wir die in der Verordnung vorgesehene Aufteilung von 25% der Mehreinnahmen an den Bund und 75% an die Kantone entschieden ab.

---

<sup>2</sup> [https://www.sp-ps.ch/wp-content/uploads/2022/08/oecd-mindeststeuer\\_bericht\\_bss\\_12082022.pdf](https://www.sp-ps.ch/wp-content/uploads/2022/08/oecd-mindeststeuer_bericht_bss_12082022.pdf)

<sup>3</sup> <https://www.parlament.ch/press-releases/Pages/mm-wak-n-2022-10-26.aspx>

<sup>4</sup> <https://www.parlament.ch/press-releases/Pages/mm-wak-n-2022-11-15.aspx>

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Mit freundlichen Grüßen.

Sozialdemokratische Partei der Schweiz



Mattea Meyer  
Co-Präsidentin



Cédric Wermuth  
Co-Präsident



Luciano Ferrari  
Leiter Politische Abteilung



Schweizerischer Gemeindeverband  
Association des Communes Suisses  
Associazione dei Comuni Svizzeri  
Associazion da las Vischnancas Svizras

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer, Vorsteher des  
Eidg. Finanzdepartements EFD  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Per E-Mail an:  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 17. November 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV);  
Stellungnahme des Schweizerischen Gemeindeverbands (SGV)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Schreiben vom 17. August 2022 haben Sie dem Schweizerischen Gemeindeverband (SGV) das oben erwähnte Geschäft zur Stellungnahme unterbreitet. Für die Gelegenheit, uns aus Sicht der rund 1'600 dem SGV angeschlossenen Gemeinden äussern zu können, danken wir Ihnen. Nachfolgend stellen wir Ihnen unsere Stellungnahme zu:

Wie bereits in der Stellungnahme vom April 2022 zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft) festgehalten, unterstützt der SGV den Inhalt und den Prozess zur OECD-Steuerreform. Bezüglich der Mehreinnahmen ist es aus Sicht der Gemeinden wichtig, dass die kommunale Ebene am finanziellen Erfolg der Steuerreform angemessen partizipieren kann. Die Gelder sollen dort eingesetzt werden, wo wichtige Standortfaktoren gefördert werden können. Die politische Diskussion diesbezüglich ist zurzeit im nationalen Parlament am Laufen.

Auch in Bezug auf die nun vorliegende Mindestbesteuerungsverordnung (MindStV) unterstützen wir das vom Bundesrat vorgeschlagene Vorgehen. Das gilt auch für die Aufteilung der Vernehmlassung zur Verordnung über die Mindestbesteuerung in einen materiellen und einen formellen Teil. Es ist sinnvoll, mit dem zweiten Teil der Verordnungsbestimmungen zuzuwarten, bis Klarheit bezüglich dem «Implementation Framework» der OECD/G20 herrscht.

Die Schwerpunkte, die mit dem Verordnungsentwurf umgesetzt werden sollen, erachten wir als korrekt. Ebenso die Anwendbarkeit der Mustervorschriften der OECD/G20-Vorgaben und die entsprechende föderale Umsetzung der ganzen Reform.

Die Schweiz hat ihren eigenen Fahrplan bezüglich Umsetzung der OECD-Steuerreform festgelegt. Falls sich in anderen Ländern eine verzögerte Umsetzung abzeichnet, soll dies durch den Bundesrat bei der Ansetzung der Inkraftsetzung angemessen berücksichtigt werden. Das gleiche gilt für die abschliessende Ausarbeitung der bundesgesetzlichen Vorlage.

Bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer unterstützt der SGV zusammen mit den Kantonen (FDK) die Verankerung des Verursacherprinzips (in Art. 8). Das tatsächliche Modell, wie die schweizerische Ergänzungssteuer auf die beteiligten Kantone verteilt werden soll, soll in Bezug auf die Umsetzung einfach und praktikabel sein.

Wir danken Ihnen, sehr geehrter Herr Bundesrat, für die Möglichkeit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse

**Schweizerischer Gemeindeverband**

Präsident

Direktor



Hannes Germann  
Ständerat

Christoph Niederberger

Kopie an:

- Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK)
- Schweizerischer Städteverband (SSV)



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

Per Mail: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 17. November 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen  
(Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)  
Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen bestens für die Gelegenheit, zur oben genannten Verordnung Stellung nehmen zu können. Der Schweizerische Städteverband vertritt die Städte, städtischen Gemeinden und Agglomerationen in der Schweiz und damit gut drei Viertel der Schweizer Bevölkerung.

Städte und städtische Gemeinden sind von Unternehmensbesteuerungsreformen unmittelbar betroffen. Als wichtige Wirtschaftsstandorte beherbergen sie einen massgeblichen Teil der in der Schweiz ansässigen Unternehmen und Steuern juristischer Personen zählen demzufolge zu den ergiebigsten Steuern auf kommunaler Ebene. Die Umsetzung der OECD-Mindestbesteuerung in der Schweiz ist deshalb von besonderer Bedeutung für die Städte und städtischen Gemeinden.

**Allgemeine Einschätzung**

Der vorgelegte Entwurf einer Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen regelt im Wesentlichen Art und Umfang der Anwendbarkeit der GloBE-Regelungen/ «Mustervorschriften der OECD/G20» sowie deren Adaption in das Schweizer Recht. Die vorgesehene Orientierung an den Mustervorschriften der OECD ist zu begrüssen, da so eine Kohärenz sowie eine internationale Kompatibilität der Mindestbesteuerungsvorschriften ermöglicht wird.



## Konkrete Anliegen

Der in **Art. 4** des Verordnungsentwurfs präzisierte Anwendungsbereich der Schweizerischen Ergänzungssteuer wirft Fragen auf, weicht er doch von den Mustervorschriften der OECD ab. So sehen die Mustervorschriften in Art. 1.1.1 vor, dass die GloBE-Regeln dann Anwendbarkeit finden, wenn die Muttergesellschaft in «*at least two of the four Fiscal Years immediately preceding the tested Fiscal Year*», also in mindestens zwei von vier dem betreffenden Jahr unmittelbar vorausgehenden Jahren, einen konsolidierten Jahresumsatz von 750 Millionen EUR erreicht, wohingegen der Verordnungsentwurf einen jährlichen konsolidierten Jahresumsatz zugrunde legt. Der Erläuternde Bericht macht dabei keine Angaben zum Grund der Abweichung von den Vorgaben gemäss den Mustervorschriften, so dass nicht klar ist, ob es sich hierbei um eine bewusste Abweichung oder um ein redaktionelles Versehen handelt. Diesbezüglich wird eine erneute Überprüfung und eine allfällige Angleichung an die OECD-Musterregeln angeregt.

Der Entwurf der Verordnung präzisiert in **Art. 9** die Aufteilung des Kantonsanteils an der Ergänzungssteuer und hält die Zurechnung des Kantonsanteils fest. Dabei findet die in den Übergangsbestimmungen zu Art. 129a Abs. 6 BV vorgesehene angemessene Beteiligung der Gemeinden keine Erwähnung. Es wird aus Klarstellungsgründen angeregt, die angemessene Beteiligung der Gemeinden in Art. 9 Abs. 2 E-MindStV wie folgt zu konkretisieren:

## Anträge

### **Art. 9 Abs. 2 E-MindStV**

Der Kantons- wie Gemeindeanteil an der Ergänzungssteuer ist gemäss den jeweils bestehenden Bestimmungen über die Besteuerung der Unternehmensgewinne zu verteilen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse

**Schweizerischer Städteverband**

Direktor

Martin Flügel

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

Per Email an: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto: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 Ergänzungssteueraufwandes 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 Mindestbestimmungsvorgaben 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

Département fédéral des finances  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Berne, le 17 novembre 2022 usam-MH/cp

## Réponse à la consultation

### Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)

Monsieur le Conseiller fédéral Maurer,  
Madame, Monsieur,

Plus grande organisation faitière de l'économie suisse, l'Union suisse des arts et métiers usam représente plus de 230 associations et quelque 600 000 PME, soit 99,8% des entreprises de notre pays. La plus grande organisation faitière de l'économie suisse s'engage sans répit pour l'aménagement d'un environnement économique et politique favorable au développement des petites et moyennes entreprises.

**L'usam s'oppose par principe au taux d'imposition minimal global, car il empêche la concurrence fiscale et entraîne des pertes de compétitivité, de prospérité et de qualité de vie. Même si le projet en consultation remplit les exigences de l'usam, puis qu'il prévoit l'exclusion des PME, l'usam estime que les règles de l'OCDE ne soient pas altérées par une spécificité suisse qui mettrait les grands groupes en difficultés.**

#### I. Point de situation

La Suisse n'est pas obligée de mettre en œuvre le projet conjoint de l'OCDE et du G20. Pourtant si la Suisse n'adapte pas son régime fiscal, les grands groupes d'entreprises seront quand même soumis à une imposition globale à l'étranger pour compenser l'imposition basse de la Suisse. En effet, le deuxième pilier introduit une imposition minimale pour les grands groupes d'entreprises. Dans ce contexte, le Conseil fédéral entend appliquer ces nouvelles règles d'imposition.

#### II. Appréciation générale

L'usam constate que l'ordonnance sur l'imposition minimale proposée par le Conseil fédéral va plus loin que ce qui est demandé dans le règlement type de l'OCDE. Le Conseil fédéral veut appliquer des règles différentes pour la Suisse (art. 4 et 6, OIMin). Ceci est d'autant plus grave puisque le seuil d'imposition en Suisse s'étend avec une règle différente ce qui pourrait conduire à des différends avec d'autres pays. En effet, conformément à l'article 1.1.1 du règlement type défini par l'OCDE, le test dit "des deux années sur quatre" concernant le seuil de chiffre d'affaires de 750 millions d'euros est pertinent.

De même, l'usam exige que cette imposition minimale ne concerne que les grands groupes d'entreprises à dimension multinationales.

L'usam demande par ailleurs que les autorités publiques mettent en œuvre l'imposition minimale que lorsque les autres le font également. Il est hors de question de jouer ici les élèves modèles.

### III. Conclusion

L'usam demande de reprendre au strict minimum les règles de l'imposition minimum de l'OCDE et de mettre en œuvre cette imposition minimale que si cela s'étend également dans les pays qui sont nos partenaires économiques le plus proches. Il est hors de question d'imposer des règles suisses spécifiques en la matière.

Nous vous remercions de l'attention portée à notre prise de position et vous présentons, Monsieur le Conseiller fédéral Maurer, Madame, Monsieur, nos respectueuses salutations.

#### Union suisse des arts et métiers usam



Hans-Ulrich Bigler  
Directeur



Mikael Huber  
Responsable du dossier

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

**Per Mail an:** [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Basel, 17. November 2022  
UKA / +41 58 330 63 00

## **Stellungnahme der SBVg zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf die am 17. August 2022 eröffnete Vernehmlassung zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV).

Wir bedanken uns für die Konsultation zu diesem für den Finanzplatz Schweiz wichtigen Dossier.

Gerne nehmen wir die Gelegenheit zur Stellungnahme wahr und unterbreiten Ihnen nachfolgend unsere Anliegen.

## Zusammenfassung

- Die Schweizerische Bankiervereinigung kann den Erlass der Mindestbesteuerungsverordnung in der vorgeschlagenen Form grundsätzlich mittragen. Wir haben dazu folgende Anliegen und Bemerkungen.
- Die Behörden von Bund und Kantonen müssen im Umfeld der OECD/G20 sicherstellen, dass die in der Schweiz erhobene Ergänzungssteuer von den ausländischen Behörden akzeptiert wird und keine Doppel- oder Mehrfachbelastungen entstehen.
- Die Behörden des Bundes und/oder der Kantone müssen eine Instanz schaffen, welche den betroffenen Unternehmen Anwendungsfragen von entsprechender unternehmensübergreifender Tragweite klärt. Ein Verweis auf die Mustervorschriften und weitere Dokumente der OECD/G20 genügt nicht, da diese viele offene Fragen und Ungereimtheiten enthalten. Wir haben in der Ziffer 2 unserer Stellungnahme eine erste Reihe von solchen Fragen adressiert, welche zu klären oder präzisieren wären.
- Die Regeln zur interkantonalen Verteilung der Ergänzungssteuer in Art. 8 und 9 E-MindStV dürfen keinen Einfluss auf die konzerninterne Weiterverrechnung des Steueraufwandes aus der Ergänzungssteuer haben. Wir fordern, dass zur konzerninternen Weiterverrechnung einzig das Drittpreisprinzip, die Regeln des Aktienrechts und des Aufsichtsrechts massgebend sind.
- Vor dem Inkraftsetzen der Verordnung sollte feststehen, dass eine genügende Anzahl für die Schweizer Wirtschaft bedeutsamer Länder die GloBE-Regeln ebenfalls umsetzt. Wir fordern, dass der Bundesrat die betroffenen Unternehmen der Schweizer Wirtschaft vor diesem Entscheid zur Inkraftsetzung konsultiert.

## 1. Vorbemerkungen

### a) Rechtssicherheit

Der Bundesrat möchte das OECD/G20-Projekt zur Besteuerung grosser Unternehmensgruppen umsetzen und für die betroffenen Unternehmensgruppen eine neue Ergänzungssteuer einführen. Ein zentraler Punkt für die Bankenbranche in der Schweiz ist dabei die Rechtssicherheit – in zweifacher Hinsicht:

Erstens muss die neue Ergänzungssteuer von den anderen Staaten zweifelsfrei akzeptiert werden. Es ist deshalb zuallererst die Schweiz, und nicht die Unternehmen, die in der Pflicht steht, ihre Ergänzungssteuer und damit ihre Auslegung der Model Rules gegenüber anderen Staaten zu verteidigen, um ihrer Verantwortung der Rechtssicherheit Rechnung zu tragen. Zahlreiche Banken in der Schweiz werden die neuen Bestimmungen mit einem hohen Implementierungsaufwand umsetzen. Es müssen bei den Unternehmen neue und zusätzliche Kompetenzen in Form von Personal und Prozessen geschaffen sowie umfangreiche Anpassungen in der EDV vorgenommen werden. Dazu kommt die neue und zusätzliche Steuerbelastung durch die Ergänzungssteuer selbst, welche bei den Banken je nach Jahr anfallen wird, weil die künftige Bemessungsgrundlage von Säule 2 von der heutigen Steuerbemessungsgrundlage der Schweiz stark

# • Swiss Banking

abweicht (Bemessungsgrundlageeffekt). Wir verweisen hierzu auf unsere Stellungnahme in der Vernehmlassung zu den vorgesehenen Bestimmungen in der Bundesverfassung vom 20. April 2022.

Zweitens benötigen die Banken unbedingt Rechtssicherheit zu offenen Rechtsanwendungsfragen innerhalb der neuen Bestimmungen. Für die Berechnung der neuen schweizerischen und internationalen Ergänzungssteuer verweist der Entwurf der MindStV pauschal auf die Mustervorschriften der OECD/G20 zu Säule 2. Wir können dieses vorläufige Vorgehen zur rechtstechnischen Umsetzung der neuen Vorschriften zwar mittragen. Dies bedingt aber unseres Erachtens, dass die OECD Regeln klar und verständlich sein müssten und alle wesentlichen Punkte klären sollten. Dies ist leider nicht der Fall. Das OECD Framework ist ausserordentlich kompliziert, schwer verständlich, in zahlreichen Aspekten inkonsistent und es lässt viele Fragen offen. Der pauschale Verweis der Verordnung auf die OECD Regeln bringt also mit sich, dass sämtliche offenen Fragen des OECD Frameworks sowie Inkonsistenzen, Rechtslücken und Wahlrechte für die Schweiz als Anwenderstaat pauschal mitübernommen werden. Adressat der Model Rules ist aber die Schweiz als Anwenderstaat, nicht die Steuerpflichtigen selbst. Deshalb beschreiben die Model Rules allein Ziel-Vorgaben, die für verschiedenste Steuersysteme der Anwenderstaaten gelten sollen. Der Weg, wie diese Ziel-Vorgaben unter den lokalen Gegebenheiten konkret erreicht werden sollen, bleibt Aufgabe jedes einzelnen dieser Anwenderstaaten selbst.

Dass die offenen Fragen zahlreich und bedeutend sind, ist unter den Fachleuten von Unternehmen, Bund und Kantonen unbestritten. Für eine möglichst saubere Umsetzung der neuen Steuer durch die Unternehmensgruppen in der Schweiz braucht es eine Klärung dieser offenen Punkte bzw. einen hierfür funktionierenden Prozess. Sowohl aus staatsrechtlicher Sicht als auch aus Sicht der Standortattraktivität der Schweiz müssen sich die Behörden von Bund und Kantonen bemühen, diese offenen Fragen zu klären. Die Schweiz verfolgt seit Jahren und mit Erfolg die Politik, einen attraktiven Standort für internationale Unternehmensgruppen anzubieten. Es kann nicht sein, dass genau für diese Zielgruppe von Unternehmen eine neue und zusätzliche Steuer eingeführt wird, wesentliche Rechtsfragen zu dieser Steuer aber nicht bzw. nicht zeitnah geklärt werden.

Wir fordern deshalb, dass die Steuerbehörden des Bundes und/oder der Kantone eine Instanz einsetzen, welche die Aufgabe hat, praktische Anwendungsfragen von unternehmensübergreifender Tragweite zu klären. Die Finanzbranche und die Behörden des Bundes haben zum Beispiel sehr gute Erfahrungen gemacht mit dem FATCA-Qualifikationsgremium. Denkbar wäre auch eine Instanz wie das MWST-Konsultativgremium nach Art. 109 MWSTG. Wichtig ist, dass die betroffenen Unternehmensgruppen Fragen von entsprechender Tragweite einbringen können oder dazu entsprechend konsultiert werden.

Zudem sollte die unbefriedigende Situation mit den Mustervorschriften der OECD verbessert werden. Wenn die Schweiz mit der Verordnung des Bundesrats und dem Verweis auf die OECD-Regeln dieses OECD-Framework in das schweizerische Recht übernimmt, muss sich die Schweiz bei der OECD vor der Einführung dafür einsetzen, dass die OECD Regeln von Grund auf überarbeitet werden in Bezug auf die bestehenden Inkonsistenzen der Model Rules, die überbordende Komplexität und die fehlende Klarheit; die OECD Regeln sollten eine pragmatische Umsetzung durch die einzelnen Ländern ermöglichen. Zudem könnten vernünftige «Safe Harbour»-Regeln die Umsetzung des OECD Regelwerks erleichtern.

## b) Verteilung der Ergänzungssteuer

Gemäss Vernehmlassungsvorlage und Erläuterungen umfassen die Artikel 8 und 9 des Verordnungsentwurfs sowohl die Verteilung der Ergänzungssteuer auf die beteiligten Gemeinwesen wie auch die Aufteilung des Ergänzungssteueraufwands auf die Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe.

Wir verstehen, dass die Verteilung des Ergänzungssteuersubstrats auf die Kantone im Hintergrund abgewickelt werden soll, zeitlich nachgelagert zur Veranlagung der Ergänzungssteuer durch den «Lead-Kanton». Die Ergänzungssteuer soll dabei durch eine einzige Gruppengesellschaft der betroffenen Unternehmensgruppe bezahlt werden, was wir sehr begrüssen. Die Regeln der Aufteilung der Ergänzungssteuer auf die Kantone mittels einer gedanklichen Gliederung auf die Geschäftseinheiten und Betriebsstätten gemäss den Regeln über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung erscheint uns sinnvoll. Allenfalls könnten diese Verteileregeln der Ergänzungssteuer auf die Kantone in die Verordnung, die auch das Verfahren der Veranlagung regelt, verschoben werden.

Die Aufteilung des Ergänzungssteueraufwands auf die betroffenen Rechtseinheiten einer Unternehmensgruppe in deren Finanzbuchhaltung folgt zwingend dem Drittpreisprinzip. Dies ergibt sich unter anderem aus dem Aktienrecht (s. Art. 678 OR) wie auch aus aufsichtsrechtlichen Vorschriften. Es liegt nicht in der Kompetenz des Bundesrats, in dieser Verordnung eigene Regeln vorzuschreiben, die beispielsweise in Verlustsituationen dem handelsrechtlich gebotenen Drittpreisprinzip widersprechen können. Die Regeln zur interkantonalen Verteilung der Ergänzungssteuern dürfen nicht massgebend sein für die konzerninterne Weiterverrechnung des Steueraufwandes aus der Ergänzungssteuer. Die konzerninterne Weiterverrechnung darf keine negativen Folgen bei den direkten Steuern, der Verrechnungssteuer, der Emissionsabgabe oder der Mehrwertsteuer haben, wie z.B. geldwerte Leistungen oder verdeckte Kapitaleinlagen.

Die Schweiz sollte hier auch gegenüber dem OECD-Regelwerk offen bleiben, falls die OECD später spezielle Regeln zur konzerninternen Weiterverrechnung innerhalb von GloBE definieren sollte.

## 2. Position

Die Bankiervereinigung unterstützt die Vorlage im Grundsatz, verbindet diese Unterstützung aber mit der klaren Forderung nach Rechtssicherheit in zweifacher Hinsicht, wie oben erläutert. Nachfolgend finden Sie eine nicht abschliessende Liste der Themen, bei denen aus unserer Sicht Klarstellungsbedarf besteht. Wir müssen es dabei den Behörden überlassen, inwieweit diese Punkte in der MindStV selbst oder auf andere Weise klargestellt werden, z.B. durch Behördenauskünfte oder im Rahmen des geplanten Kompetenzzentrums. Wichtig ist für uns weniger, *wo* die Fragen geklärt werden, sondern *dass sie vor der Umsetzung geklärt sind*.

## a) Zu Art. 1 Abs. 2:

Die Beurteilung der Zugehörigkeit richtet sich nicht allein nach dem internen Recht im DBG, sondern gegebenenfalls auch nach dem anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen. Dies sollte an geeigneter Stelle klargestellt werden.

## b) Zu Art. 2 Abs. 1:

Diese Bestimmung enthält einen Vorbehalt zugunsten «bundesgesetzlicher Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung». Was ist damit gemeint? Welche Bestimmungen genau sind das und inwieweit können sie die Anwendung der Mustervorschriften einschränken? Uns scheint mit dieser Bestimmung auch nicht geklärt, was nun vorrangig und was nachrangig ist. Wo gehen die Mustervorschriften vor, und wo gehen diese anderen bundesgesetzlichen Vorschriften vor?

Die Mustervorschriften gewähren an einigen Stellen entweder den teilnehmenden Staaten oder den internationalen Unternehmensgruppen Wahlrechte, welche ausgeübt werden können. Auch die anerkannten internationalen Rechnungslegungsstandards wie IFRS oder US-GAAP kennen Wahlrechte für die Buchführung der Unternehmen, welchen diese Standards anwenden. Bei der Übernahme der neuen Regeln zur Mindestbesteuerung durch die Schweiz sollte klargestellt werden, dass die Ausübung eines Wahlrechtes gemäss den Mustervorschriften oder dem Rechnungslegungsstandard für die schweizerischen Zwecke der Ergänzungssteuer akzeptiert und nicht steuerlich in Frage gestellt wird.

Zudem sollte der Vorbehalt für bundesgesetzliche Vorschriften nicht nur unser internes Recht zur Unternehmensbesteuerung betreffen, sondern auch die anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz. Dies sollte an geeigneter Stelle klargestellt werden.

## c) Zu Art. 4 Abs. 1:

Die Verordnung nennt nur den Betrag von EUR 750m. Für Unternehmen, welche Ihre Rechnungslegung in einer anderen Währung führen (insbes. CHF), braucht es eine Regel, wie diese Beträge für die Berechnung der EUR 750m-Schwelle konkret umzurechnen sind.

## d) Zu Art. 4 Abs. 1:

Die Regeln von Säule 2 gelten nur für Unternehmen, welche einerseits die Umsatzschwelle von EUR 750m überschreiten und andererseits Geschäftseinheiten in mindestens zwei Ländern unterhalten. Unternehmensgruppen, welche nur über Geschäftseinheiten in einem einzigen Land verfügen, fallen nicht darunter, selbst wenn die Umsatzschwelle überschritten wird. Diese aus Sicht der Mustervorschriften unbestrittenen Grundsätze gehen aus dem Wortlaut von Art. 4.1. E-MindStV nicht eindeutig hervor. Art. 4 Abs. 1 muss in dieser Hinsicht präzisiert werden.

In Artikel 5.5 der Mustervorschriften ist eine de minimis Regel festgehalten für Geschäftseinheiten, welche im Geschäftsjahr weniger als EUR 10m Umsatz und weniger als EUR 1m Gewinn aufweisen. Es sollte klargestellt werden, dass schweizerische Unternehmensgruppen, welche im Ausland nur über Geschäftseinheiten verfügen, welche für die de minimis Regel qualifizieren, nicht in den Anwendungsbereich der Ergänzungssteuer fallen, wenn die schweizerische Unternehmensgruppe die de minimis Regel in Anspruch nimmt.

**e) Zu Art. 5 und 7:**

Gemäss dem Wortlaut dieser beiden Artikel sind «diesbezügliche Sonderregelungen der Mustervorschriften ebenfalls (sinngemäss) anwendbar». Was genau ist mit «Sonderregelungen der Mustervorschriften» gemeint?

Beispielsweise erarbeitet die OECD/G20 unseres Wissens zurzeit umfangreiche «Safe Harbour» Regeln, welche für die Einführung während einer Übergangsphase und teilweise auch permanent zur Anwendung kommen sollen. Für die Unternehmensgruppen in der Schweiz ist sehr wichtig, dass die Schweiz diese "Safe Harbour» Regeln auch in Anspruch nehmen wird. Allenfalls sind diese OECD Regelwerke in der finalen Version der Verordnung im Sinne der Rechtssicherheit einzeln aufzuführen.

**f) Zu Art. 5 und 7:**

Die Verordnung führt nicht aus, welche Rechnungslegungsstandards der Schweiz zur Anwendung kommen sollen bzw. können. Es sollte namentlich klargestellt werden, dass sowohl Swiss-GAAP-FER, als auch die aufsichtsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften der FINMA (FINMA-GAAP) als anerkannte Standards gelten.

**g) Zu Art. 5 und 7:**

Für die Zwecke der Deklaration der neuen Ergänzungssteuer sollte Klarheit darüber herrschen, ob und inwiefern die GloBE-Berechnungen und GloBE-Abschlüsse der betroffenen Unternehmen durch eine unternehmensexterne Stelle geprüft werden sollen bzw. können (Auditierung). Wir verweisen hierzu auf unsere separate Eingabe an die DET Subarbeitsgruppe 1. Es ist sehr wichtig, dass mögliche Prüfungspflichten und das Verfahren dazu durch den Bundesrat auf dem Verordnungsweg geregelt werden. Wenn es nicht in der vorliegenden Verordnung geregelt werden kann, dann wäre es in der zweiten geplanten Verordnung zu den Verfahrensfragen zu klären.

**h) Zu Art. 5 und 7:**

Dividende aus qualifizierten Beteiligungen (Excluded Dividends) sind gemäss den Mustervorschriften vom GloBE-Income abzuziehen. Das betrifft Dividenden-Aktienbestände von mehr als 10% oder die länger als ein Jahr gehalten werden. Diese Grenze der Haltedauer von einem Jahr ist dem bisherigen schweizerischen

Gewinnsteuerrecht unbekannt. Für die Handhabung dieser neuen Schwelle braucht es – insbesondere mit Blick auf Portfoliobeteiligungen – daher eine praktikable Regelung, um zu bestimmen, welche Bestände an Aktien genau darunterfallen. Auch das offenbar in der «Administrative Guidance regarding insurance companies» vorgesehene Wahlrecht zu Portfoliobeteiligungen hilft hier nicht. Wir verweisen hierzu auf unsere separate Eingabe an die DET Subarbeitsgruppe 1.

## **i) Zu Art. 6 Abs. 2 lit. b:**

Der Terminus «eine andere als die oberste Muttergesellschaft» sollte näher definiert werden. Eine solche Definition muss anhand eines einfachen und unzweideutigen Kriteriums erfolgen. Wir können uns auch vorstellen, dass die Unternehmensgruppe selbst eine zuständige Geschäftseinheit in der Schweiz bezeichnen darf. In jedem Fall bedarf es hier einer Konkretisierung auf Verordnungsstufe, sei es in der vorliegenden oder in der geplanten zweiten Verordnung zu den Verfahrensfragen.

## **j) Zu 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 vorgesehen. Wenn das Parlament diesem Punkt definitiv zustimmt, müsste die Verordnung in diesem Punkt entsprechend angepasst werden. Wir vertreten die Ansicht, dass die Schweiz in der Regelung dieser Abzugsfähigkeit autonom ist, soweit die Mindestbesteuerungsschwelle in Säule 2 von 15% überschritten wird. Insbesondere die internationale Ergänzungssteuer muss von den Gewinnsteuern von Bund und Kantonen abzugsfähig sein, sonst ergäbe sich eine von Säule 2 nicht gewollte faktische Steuererhöhung.

## **k) Zu Art. 8 und 9 generell:**

Wie einleitend dargestellt, sollten sich die Verteilregeln der Verordnung einzig auf die Verteilung der Ergänzungssteuer auf die interkantonalen Steuerhoheiten beziehen. Diese Verteilregeln stehen in engem Zusammenhang mit dem Veranlagungsprozess und sollten eher in die zweite Verordnung über die prozessuale Umsetzung Eingang finden. Diese Verteilvorschriften dürfen auf keinen Fall eine Auswirkung auf die Frage haben, wie das Unternehmen den Steueraufwand aus der Ergänzungssteuer handelsrechtlich verbucht, bzw. zu verbuchen hat. Bei dieser Frage darf ausschliesslich das Drittpreisprinzip massgebend sein. Die gruppeninterne Weiterverrechnung des Steueraufwandes aus der Ergänzungssteuer oder der Verzicht darauf müssen aus handelsrechtlicher Sicht einzig durch das Drittpreisprinzip eingeschränkt sein. Es muss klargestellt werden, dass die Verteilung der Ergänzungssteuer auf die kantonalen Steuerhoheiten nicht mit der handelsrechtlichen Verbuchung gekoppelt ist. Die gruppeninterne Weiterverrechnung oder ein Verzicht darauf dürfen nicht zu negativen Folgen, wie der Annahme von geldwerten Leistungen oder Kapitaleinlagen mit Auswirkung bei den Gewinnsteuern, der Verrechnungssteuer, der Emissionsabgabe oder MWST führen. Zu beachten ist zudem, dass die Mustervorschriften (beispielsweise in Abschnitt 5.2.4 der Model Rules)

eigenständige Interpretationen für die Verteilung einer Top-up Tax auf einzelne Geschäftseinheiten beinhalten, die von den Regeln der Verteilung der Ergänzungssteuer auf die Kantone abweichen können.

## **l) Zu Art. 8 Abs. 3**

Die interkantonale Verteilung der schweizerischen Ergänzungssteuer zwischen dem Hauptsitzkanton und allfälligen Betriebsstätte-Kantonen sollte sich ausschliesslich anhand der bisherigen Praxis zur interkantonalen Steuerausscheidung ergeben, wie das im erläuternden Bericht dargestellt wird.

Zu diesem Thema hat die ESTV am 30. September 2022 einen Workshop mit Vertretern der Kantone und der Wirtschaft durchgeführt, wobei zwei Modelle zur interkantonalen Verteilung, ein Modell A und ein Modell B vorgestellt wurden. Wir möchten uns an dieser Stelle noch einmal ausdrücklich für das Modell A aussprechen. Für die Details verweisen wir auf die Unterlagen, welche uns die ESTV für den Workshop hat zukommen lassen. Wir erachten das Modell A als einfacher und von der Verfahrensökonomie her sowohl für die Unternehmen als auch für die Behörden als vorteilhafter.

Der Erläuterungsbericht enthält ein Berechnungsbeispiel für die interkantonale Aufteilung der Ergänzungssteuer. Dieses Beispiel stellt allerdings nur den Gewinnfall dar. Allerdings muss auch der Verlustfall geregelt sein. Es braucht auch ein Beispiel, das illustriert, wie im Verlustfall vorzugehen ist.

## **m) Zu Art. 10**

Gemäss dem vorgeschlagenen Wortlaut dieser Bestimmung wird die Ergänzungssteuer bei der Berechnung des Maximalbetrages «nicht abgezogen». Wir schliessen uns dem an, möchten aber darauf hinweisen, dass im erläuternden Bericht steht, die Ergänzungssteuer wird «nicht berücksichtigt», was materiell einen Widerspruch darstellt. Wir schlagen vor den Wortlaut in der Verordnung so zu belassen wie vorgeschlagen.

## **n) Zu Art. 11**

Der Bundesrat bestimmt den Zeitpunkt des Inkrafttretens der Verordnung. Bevor dies geschieht, sollte feststehen, dass eine genügende Anzahl für die Schweizer Wirtschaft bedeutsamer Länder die GloBE-Regeln ebenfalls umsetzt. Wir fordern, dass der Bundesrat die betroffenen Unternehmen der Schweizer Wirtschaft vor diesem Entscheid zur Inkraftsetzung konsultiert.

## **3. Schlussbemerkungen**

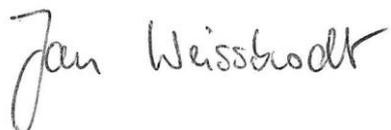
Es zeichnet sich ab, dass die OECD/G20 die US-amerikanischen Regeln zur «Alternative Minimum Tax» als gleichwertig zu den GloBE-Regeln anerkennen könnte. Wir regen an, diese Entwicklungen im späteren Gesetzgebungsverfahren, welches diese Verordnung ablöst, zu berücksichtigen.

# • Swiss Banking

Wir danken Ihnen für die Kenntnisnahme unserer Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Überlegungen für die weiteren Arbeiten. Gerne stehen wir Ihnen für ergänzende Auskünfte jederzeit zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Schweizerische Bankiervereinigung



**Dr. Jan Weissbrodt**

Leiter Steuern

Mitglied der Direktion



**Urs Kapalle**

Leiter Steuer-Strategie

Mitglied der Direktion

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

per Mail an:  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 17. November 2022

**Vernehmlassung zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit, zur oben genannten Vernehmlassung Stellung nehmen zu können. Wie schon in der Vernehmlassung im April 2022 dargelegt wurde, unterstützt der Schweizerische Gewerkschaftsbund (SGB) das vom Bundesrat vorgeschlagene prozedurale Vorgehen<sup>1</sup>, um die Mindestbesteuerung in der Schweiz umzusetzen. Mit der vorliegenden Verordnung wird die Mindestbesteuerung auf der Grundlage der sich in der parlamentarischen Beratung befindenden Verfassungsänderung teilweise umgesetzt. Die Mustervorschriften der OECD werden mittels Verweis übernommen und die internationale Kompatibilität bestmöglich sichergestellt. Der SGB unterstützt diese Entwicklung.

Gemäss Vernehmlassungsunterlagen werden 75 Prozent der Einnahmen aus der Ergänzungssteuer den Kantonen zufließen. Aus Gründen der Praktikabilität, aber auch aus wirtschafts- und sozialpolitischen Gründen spricht sich der SGB nach wie vor für einen höheren Bundesanteil aus.

Besten Dank für die Kenntnisnahme.

Freundliche Grüsse

**SCHWEIZERISCHER GEWERKSCHAFTSBUND**



Pierre-Yves Maillard  
Präsident



Daniel Lampart  
Leiter SGB-Sekretariat  
und Chefökonom

<sup>1</sup> Das prozedurale Vorgehen, eine Verfassungsnorm und Übergangsbestimmung zu schaffen, welche den Bundesrat ermächtigen, die Mindestbesteuerung nach der Volksabstimmung vom Juni 2023 zuerst auf dem Verordnungsweg zu regeln.

Hopfenweg 21  
PF/CP 5775  
CH-3001 Bern  
T 031 370 21 11  
info@travailsuisse.ch  
www.travailsuisse.ch

DFF  
Monsieur Ueli Maurer, Conseiller fédéral  
Chef du Département  
Palais fédéral  
Berne

Courriel : [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Berne, le 19 octobre 2022

## **Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)**

Monsieur le Conseiller fédéral,  
Madame, Monsieur,

Nous vous remercions de nous inviter à exprimer notre avis sur ce projet et c'est bien volontiers que nous vous le faisons parvenir.

### **1. Résumé de la position de Travail.Suisse sur l'imposition minimale**

Travail.Suisse, l'organisation faîtière indépendante des travailleurs et travailleuses, a répondu en date du 15 avril 2022 de manière détaillée à la consultation sur un arrêté fédéral sur une imposition particulière des grands groupes d'entreprises (mise en œuvre du projet conjoint de l'OCDE et du G20 sur l'imposition de l'économie numérique).

En résumé, notre position est la suivante :

- Travail.Suisse soutient le pilier 1 car son introduction permettra de taxer de manière plus juste les 100 plus grandes entreprises multinationales. Mais comme la mise en œuvre du pilier 1 devrait entraîner des pertes fiscales pour la Suisse, il faut prévoir un contre-financement pour éviter des répercussions négatives pour le service public et les emplois.
- Travail.Suisse soutient le pilier 2 car il favorise la justice fiscale et qu'il permet d'éviter à notre pays que d'importantes recettes fiscales partent à l'étranger.
- Travail.Suisse demande que l'on étende le champ d'application de l'imposition minimale toutes les entreprises car :
  1. cela éviterait de nouvelles inégalités de traitement entre entreprises ;
  2. cela limiterait une concurrence fiscale intercantonale pouvant être excessive ;

3. cela permettrait d'investir davantage dans des tâches fondamentales pour le bien commun, en particulier la recherche, la formation, la conciliation et la transition énergétique.
- Travail.Suisse demande que les recettes fiscales tirées du pilier 2 de la réforme soient redistribuées aux cantons de manière égale et ne favorisent pas les cantons aux taux d'imposition les plus bas.
  - Travail.Suisse demande une clause de non régression fiscale afin que la réforme ne conduise pas à baisser les taux d'imposition lorsqu'ils sont plus élevés que 15%.
  - Travail.Suisse considère que la réforme ne menace pas l'attractivité de la place économique suisse et demande que les recettes supplémentaires ne financent pas des mesures classiques de promotion de la place économique mais des mesures qui bénéficient conjointement aux employeurs et aux salarié-e-s (investissements dans la formation et le développement de la conciliation, comme le renforcement de l'offre de l'accueil et familial).
  - Travail.Suisse a soutenu dans le projet mis en consultation la proposition que la taxation et la perception de l'impôt complémentaire soient effectuées sur la base d'une réglementation fixée par la Confédération.

## **2. Considérations générales sur le projet d'ordonnance**

Le projet d'ordonnance mis en consultation ne répond pas aux exigences de Travail.Suisse susmentionnées. C'est pour quoi, Travail.Suisse propose que le projet d'ordonnance soit modifié fondamentalement pour garantir que les recettes supplémentaires soient redistribuées différemment en ne favorisant pas certains cantons et un nouveau renforcement de la place économique mais bénéficiant conjointement aux employeurs et aux salarié-e-s.

### **2.1 Considérations particulières sur le projet d'ordonnance**

Travail.Suisse réfute l'idée émise dans le rapport explicatif (p.4) que la réforme entraînera une diminution de l'attrait fiscal de la place économique suisse. D'abord, l'imposition minimale prévue dans le Pilier 2 réduit l'avantage des pays à faible fiscalité pour les entreprises. Ensuite, si l'avantage comparatif de la Suisse par rapport à des pays à forte fiscalité se réduit, celui-ci persiste toujours et la Suisse continue de disposer de nombreux autres atouts cruciaux pour l'implantation des entreprises et leur développement comme une main-d'œuvre qualifiée, la présence de hautes écoles qui dynamise l'innovation, d'excellentes infrastructures, la qualité de vie, un marché du travail flexible, un partenariat social bien rôdé ainsi qu'une administration efficace.

Autrement dit, le risque qu'un taux d'imposition minimal des bénéfices de 15% pour toutes les entreprises entraîne le départ d'entreprises ou le renoncement à s'implanter en Suisse est faible (on ne peut bien-sûr pas exclure des cas particuliers). Ce qui pourrait toutefois se produire serait un transfert de sièges ou d'activités entre les cantons. Cette évolution devra être surveillée et, le cas

échéant, il faudra prendre des mesures correctrices, par exemple dans le cadre de la péréquation financière. Le projet le prévoit d'ailleurs déjà avec la réforme du pilier 2.

### 2.1.1 Imputation aux entités constitutives et répartition de la part cantonale

- Au vu des considérants ci-dessus, Travail.Suisse rejette la disposition transitoire prévoyant que les 25% des recettes supplémentaires revenant à la Confédération soient affectées à la promotion de l'attrait de la place économique suisse après déduction des dépenses supplémentaires induites au titre de la péréquation financière et de la compensation des charges. Par ailleurs, il n'est guère admissible d'avoir un projet de consultation qui indique ne pas avoir encore défini les mesures de promotion économique qui seront financées sur lesquelles on est tout de même sensé se prononcer ! L'accepter c'est souscrire un chèque en blanc à la Confédération et aux cantons.
- Travail.Suisse propose une répartition entre la Confédération et les cantons de 50-50%. Cela amoindrit le risque que certains cantons utilisent les recettes supplémentaires principalement ou exclusivement pour des mesures de promotion d'attractivité économique ou pour des baisses d'impôts des personnes physiques, ce qui profiterait aux revenus élevés surtout.
- Travail.Suisse propose que la part de 50% revenant aux cantons soit répartie de manière égale entre eux. Les cantons dans lesquels la charge fiscale des entités constitutives dépasse déjà l'imposition minimale doivent être pris en considération de manière égale, contrairement à ce que prévoit le projet d'ordonnance. Celui qui plaide en faveur de cette harmonisation, c'est aussi le fait que l'on constate que l'imputation aux entités constitutives est entièrement complétée en œuvre. Ainsi le rapport explicatif indiqué (p. 6) que malgré l'utilisation de la clé de répartition simplifiée il est possible que des cantons participent aux recettes alors même que la charge fiscale des entreprises, établissements stables ou immeubles installés sur leur territoire dépasse l'imposition minimale et que les résultats peuvent être différents selon si le canton abrite ou non une entité ayant une personnalité juridique propre.
- Travail.Suisse préconise de faire preuve d'une certaine prudence avec les recettes supplémentaires obtenues du pilier 2 de la réforme tant que l'on n'aura pas estimé plus précisément les conséquences financières d'une mise en œuvre du pilier 1 de la réforme. En effet, selon les premières estimations, la taxation plus juste des 100 plus grandes multinationales (pilier 1) devrait plutôt faire perdre des recettes fiscales à la Suisse. Une fois que l'ampleur de ces pertes fiscales pourra être estimée de manière plus précise, on pourra mieux voir d'un point de vue global quel est le solde positif de recettes supplémentaires pouvant être affecté.

Comme déjà indiqué plus haut, ces recettes supplémentaires ne doivent pas financer des mesures classiques de promotion de la place économique, étant donné qu'il n'y a pas de besoin fondamental à agir dans ce sens mais des mesures où il existe un réel besoin et qui bénéficient conjointement aux employeurs et aux salarié-e-s dans un esprit de partenariat social. Il s'agit en particulier de mesures pour développer la formation et l'adaptation des compétences et le développement de la conciliation, comme le renforcement de l'offre de l'accueil et familial. L'avantage de ce type de mesures, c'est qu'elles bénéficient aussi bien aux employeurs qu'aux

travailleurs et aux travailleuses. Il devrait donc être possible de trouver sur ce point un terrain d'entente entre les différentes parties.

En vous remerciant par avance de réserver un bon accueil à notre réponse, nous vous adressons, Monsieur le Conseiller fédéral, Madame, Monsieur, nos salutations distinguées.

**Travail.Suisse**



Adrian Wüthrich, président



Denis Torche, responsable du dossier  
politique fiscale

**KONFERENZ DER KANTONALEN  
FINANZDIREKTORINNE  
UND FINANZDIREKTOREN**

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Vorsteher EFD  
Bernernhof  
3003 Bern

Bern, 30. September 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV). Vernehmlassungsstellungnahme**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Brief vom 17. August 2022 haben Sie die randvermerkte Vernehmlassung eröffnet. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) hat sich an ihrer Plenarversammlung vom 30. September 2022 mit der Vorlage befasst und nimmt wie folgt Stellung.

- 1 **Die FDK stimmt vor dem Hintergrund der Entwicklungen im internationalen Steuerrecht und der Wahrung der Interessen der Schweiz dem mit der Verordnung vorgeschlagenen Vorgehen zu. Gewisse Punkte in der Verordnung bedürfen noch einer vertieften technischen Prüfung.**
- 2 Die schrittweise Vorgehensweise bzw. thematische Zweiteilung der Verordnungsbestimmungen in einen materiellen und einen eher formellen Teil erachten wir als zielführend, insbesondere weil das *Implementation Framework* auf Stufe der OECD/G20 noch nicht vorliegt.
- 3 Die mit dem Verordnungsentwurf umzusetzenden Schwerpunkte, die Anwendbarkeit der Mustervorschriften gemäss den OECD/G20 Vorgaben und die föderale Umsetzung in der Schweiz, erachten wir als richtig.
- 4 Wir unterstützen dabei die inhaltliche Übernahme der Mustervorschriften ins nationale Recht mittels Rechtsverweis. Damit ist weitestgehende Kohärenz mit den internationalen Bestimmungen gewährleistet.
- 5 Es ist darauf hinzuweisen, dass die ausformulierten und erforderlichen Verordnungsbestimmungen jedoch nicht in allen Punkten mit den Mustervorschriften übereinstimmen und allenfalls unvollständig sind. So stipuliert der Anwendungsbereich von Artikel 4 und 6 beispielsweise, dass Gewinne von Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, die einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, erfasst werden. Gemäss Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften ist jedoch der sog. "Zwei-aus-Vier-Jahrestest" betreffend Umsatzschwelle

relevant. Gleichzeitig ist fraglich, ob sämtliche, in den Mustervorschriften enthaltene Sachverhaltskonstellationen erfasst werden. Es wird daher angeregt, den Wortlaut auf Präzision und Vollständigkeit zu überprüfen bzw. so weit als möglich mit entsprechenden Verweisen auf die Mustervorschriften zu arbeiten.

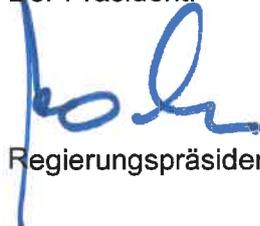
- 6 Die Verankerung des Verursacherprinzips bei der Verteilung der nationalen Ergänzungssteuer wird explizit befürwortet (Artikel 8). Die vorgeschlagene Lösung der Zurechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer auf die einzelnen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe erscheint sachgerecht. Die eigentliche Berechnungsmethodik ist nach dem Wortlaut ohne das konkrete Zahlenbeispiel, das auf Seite 11 ff. des erläuternden Berichts dargestellt wird, allerdings schwer verständlich. Der Wortlaut dieser Bestimmung sollte daher überarbeitet werden. Der vorgeschlagene Verteilschlüssel im interkantonalen Verhältnis ist einfach, pragmatisch und praktikabel, führt jedoch zu Verzerrungen für Kantone mit tiefen Steuersätzen und geringen Quoten. Eine stärkere Berücksichtigung des Verursacherprinzips liesse auch andere Modelle als denkbar erscheinen. Diese müssten aber praktikabel und mit möglichst geringem und zumutbarem Aufwand für die vollziehenden Steuerbehörden und die betroffenen Unternehmungen umsetzbar sein.
- 7 Eine angemessene Berücksichtigung einer allfällig verzögerten Umsetzung in anderen Ländern bei der Inkraftsetzung begrüßen wir.
- 8 Zudem wird im Interesse der Standortattraktivität angeregt, den weiteren internationalen Entwicklungen im Bereich der Mindestbesteuerung – insbesondere in den USA sowie der EU – bei der finalen Ausgestaltung der Vorlage angemessen Rechnung zu tragen. Es liegt zudem im Interesse der Schweiz, dass die Einführung von unilateralen Aussensteuerrechtsbestimmungen (z.B. CFC-Rules) im Ausland nicht die Erhebung der Ergänzungssteuer in der Schweiz unterläuft.
- 9 Wir verweisen auf die Stellungnahmen der einzelnen Kantone in Bezug auf weitere technische Aspekte.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

#### KONFERENZ DER KANTONALEN FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN

Der Präsident:



Regierungspräsident Ernst Stocker

Der Generalsekretär:



Dr. Peter Mischler

#### Kopie (Mail)

- Mitglieder FDK
- Mitglieder SSK
- Konferenz der Kantonsregierungen KdK
- Konferenz kantonaler Volkswirtschaftsdirektoren VDK
- [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Eidg. Finanzdepartement EFD  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bernernhof  
3003 Bern

bruno.faessler@zuerich.ch  
steuerkonferenz-staedte.ch

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Zürich, 11. November 2022

### **Stellungnahme der Städtischen Steuerkonferenz zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Der Entwurf einer Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen regelt im Wesentlichen Art und Umfang der Anwendbarkeit der GloBE-Regelungen/ «Muster-vorschriften der OECD/G20» sowie deren Adaption in das Schweizer Recht. Die vorgesehene Orientierung an den Mustervorschriften der OECD ist zu begrüessen, da so eine Kohärenz sowie eine internationale Kompatibilität der Mindestbesteuerungsvorschriften ermöglicht wird. Der in Art. 4 des Verordnungsentwurfs präzierte Anwendungsbereich der Schweizerischen Ergänzungssteuer wirft Fragen auf, weicht er doch von den Mustervorschriften der OECD ab. So sehen die Mustervorschriften in Art. 1.1.1 vor, dass die GloBE-Regeln dann Anwendbarkeit finden, wenn die Muttergesellschaft in «at least two of the four Fiscal Years immediately preceding the tested Fiscal Year», also in mindestens **zwei von vier** dem betreffenden Jahr unmittelbar vorausgehenden Jahren, einen konsolidierten Jahresumsatz von 750 Millionen EUR erreicht, wohingegen der Verordnungsentwurf einen **jährlichen** konsolidierten Jahresumsatz zugrunde legt. Der Erläuternde Bericht macht dabei keine Angaben zum Grund der Abweichung von den Vorgaben gemäss den Mustervorschriften, so dass nicht klar ist, ob es sich hierbei um eine bewusste Abweichung oder um ein redaktionelles Versehen handelt. Diesbezüglich wird eine erneute Überprüfung und eine allfällige Angleichung an die OECD-Musterregeln angeregt.

Der Entwurf der Verordnung präzisiert in Art. 9 die Aufteilung des Kantonsanteils an der Ergänzungssteuer und hält die Zurechnung des Kantonsanteils fest. Dabei findet die in den Übergangsbestimmungen zu Art. 129a Abs. 6 BV vorgesehene angemessene Beteiligung der Gemeinden keine Erwähnung. Es wird aus Klarstellungsgründen angeregt, die angemessene Beteiligung der Gemeinden in Art. 9 Abs. 2 E-MindStV wie folgt zu konkretisieren:

*«Der Kantonsanteil an der Ergänzungssteuer ist gemäss den jeweils bestehenden kantonalen Bestimmungen über die Verteilung der Unternehmenssteuern auf die einzelnen Gemeinwesen im Kanton zu verteilen.»*

Die Städtische Steuerkonferenz bedankt sich für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung der aufgeführten Anliegen.

Freundliche Grüsse



Dr. Bruno Fässler  
Präsident Städtische Steuerkonferenz

Monsieur le Conseiller fédéral  
Ueli Maurer  
Département fédéral des finances  
3003 Berne

Par courrier électronique :  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Paudex, le 16 novembre 2022  
JHB/DV

**Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin) : réponse à la consultation**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous vous remercions de nous avoir consultés et avons pris connaissance de l'objet cité sous rubrique. Vous trouverez ci-dessous nos remarques et commentaires.

**1. Remarques générales**

Le projet de l'OCDE et du G20, qui met en place des règles d'imposition minimale pour les grands groupes internationaux, entrera en vigueur, sauf surprise de taille, dans un très proche avenir, même s'il subsiste encore quelques incertitudes quant au calendrier effectif des opérations. La Suisse devra s'y soumettre.

La protection des intérêts de la Suisse face à cette évolution du droit fiscal doit recevoir une attention particulière. Cela suppose qu'une veille attentive soit effectuée de la part des autorités sur l'évolution des normes et pratiques internationales afin que, dans le cadre de la traduction des mesures internationales dans le système normatif suisse, notre pays – et donc les entreprises qu'il accueille – ne subisse pas de désavantage par rapport aux autres pays. Cette attention soutenue doit aussi permettre d'adapter les ordonnances au cas où cela s'avérerait nécessaire.

Nous rappelons ici les principes que nous souhaitons voir appliqués, lors de la consultation sur l'arrêté fédéral tenue en avril dernier :

- L'imposition doit être strictement limitée au cadre défini par les règles internationales, qu'il s'agisse des seuils de chiffre d'affaires, des impôts concernés, du taux appliqué ou d'autres éléments. En d'autres termes, seules doivent être touchées les entreprises visées par le projet international, toutes les autres entreprises suisses restant au système actuel.
- Le calendrier de mise en œuvre doit suivre aussi strictement que possible celui de l'entrée en vigueur des nouvelles règles dans l'Union européenne et les autres pays de l'OCDE. L'enjeu ici est d'éviter des situations difficiles sur le plan fiscal ou administratif pour les entreprises sises sur notre territoire. Il ne s'agit cependant pas d'aller plus vite que les autres juridictions.

Le Conseil fédéral a opté pour la reprise du contenu des règles types de l'OCDE et du G20 dans le droit national par le biais d'un renvoi juridique statique, en déclarant applicables les règles types, selon le commentaire de ces règles et les réglementations pertinentes. Ce mode de faire permet de conserver la cohérence avec les règles internationales et peut être soutenu.

Nous relevons cependant que nombre de dispositions des règles internationales ne sont pas encore connues, notamment les outils de résolution des conflits ou le cadre de mise en œuvre (Implementation Framework) destiné à faciliter la coordination des règles relatives à l'imposition minimale entre les Etats concernés. Ces éléments ne devraient être connus au plus tard à la fin de l'année 2022. Ainsi, l'option prise par le Conseil fédéral de laisser pour l'instant hors de l'ordonnance les éléments de mise en œuvre et de procédure est justifiée. Nous prenons acte du fait qu'elles seront mises en consultation lorsqu'il sera possible et que les discussions – y compris sur le plan interne, c'est-à-dire avec les cantons – auront pu avoir lieu.

Nous prenons de même acte du fait que le Conseil fédéral prévoit une entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2024, mais qu'il réserve sa position au cas où la mise en œuvre dans d'autres pays devrait prendre du retard. Cela rejoint les principes exposés ci-dessus.

## **2. Remarques particulières**

### **Ad article 4 et 6**

Notre attention a été attirée sur le fait que le champ d'application des articles 4 al. 1 et 6 al. 1 ne correspond pas exactement à celui des règles types (art. 1.1.1). Nous renvoyons dans ce cadre à ce qui est dit plus haut, le champ d'application des règles suisses ne doit pas être différent de celui des règles internationales, ni plus large, ni plus étroit.

Pour le reste, les dispositions proposées n'appellent pas de commentaire particulier de notre part.

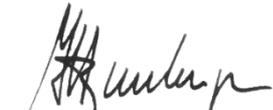
## **3. Conclusions**

Conscients que notre pays n'a pas d'autre choix que de mettre en œuvre les règles de fiscalité instaurées sur le plan international par l'OCDE et le G20, nous pouvons approuver, à la réserve mentionnée sous chiffre 2, l'ordonnance mise en consultation. Nous prenons cependant acte du fait qu'une seconde partie sera mise en consultation début 2023.

Nous insistons en définitive pour que la mise en œuvre des nouvelles règles permette de garantir la compétitivité de notre pays et qu'elle tienne compte des développements internationaux en matière d'imposition minimale dans l'Union européenne et aux Etats-Unis, dans l'intérêt de la place économique suisse.

Nous vous remercions de l'attention que vous aurez prêtée à nos lignes et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

Centre Patronal



Jean-Hugues Busslinger



Fédération des  
Entreprises  
Romandes

FER Genève - FPE Bulle - UPCF Fribourg  
FER Arcju - FER Neuchâtel - FER Valais

[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Département fédéral des finances  
(DFF)  
3003 Berne

Monsieur Ueli Maurer,  
Conseiller fédéral

Genève, le 21 novembre 2022  
DKE/3414 – FER No 47-2022

### **Ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous vous remercions de nous avoir consultés et vous prions de trouver ci-après notre prise de position.

Lors de la consultation concernant l'Arrêté fédéral sur une imposition particulière des grands groupes d'entreprises (« imposition minimale »), notre Fédération a apporté son soutien global au projet du Conseil fédéral, qui permet de répondre rapidement aux enjeux posés par cette réforme majeure.

La reprise de l'imposition minimale dans le droit national protège les entreprises concernées et leur permet de bénéficier d'une sécurité juridique aussi élevée que possible. La Suisse garantit ainsi par ailleurs que les recettes supplémentaires résultant de la hausse inévitable de l'imposition lui reviennent. Nous avons salué aussi la procédure choisie, avec une modification de la Constitution, des dispositions transitoires et une ordonnance temporaire puis une législation ordinaire, ce qui permet de privilégier la flexibilité pour s'adapter à l'évolution internationale et pour intégrer, dans le processus législatif ordinaire, les premières expériences faites avec l'application de l'imposition minimale.

Nous soutenons dès lors le projet d'ordonnance du Conseil fédéral qui porte avant tout sur l'applicabilité des règles types et sur la mise en œuvre fédérale en Suisse. Nous prenons acte que certaines dispositions ne pourront être définies qu'ultérieurement et que cette partie de l'ordonnance sera rédigée et envoyée en consultation lors d'une deuxième étape. Cela concerne aussi l'entrée en vigueur des nouvelles règles qui doit dépendre de l'évolution de la situation juridique au niveau international.

Il est essentiel que le projet de mise en œuvre par la Suisse soit reconnu au plan international et que les entreprises bénéficient ainsi de la plus grande sécurité juridique possible. Dans ce contexte, nous saluons le renvoi aux règles types de l'OCDE et du G20, qui permet de garantir au mieux la

compatibilité avec les réglementations internationales et permet d'éviter ainsi un risque de double imposition.

De nombreuses questions peuvent toutefois surgir pour les entreprises concernées au moment de l'application concrète. Il sera nécessaire de clarifier les potentiels points d'interrogation de manière uniforme dans toute la Suisse. Il appartient aux autorités de proposer une réponse appropriée à ce besoin, notamment en termes de ressources de l'Etat affectées à une gestion efficace de cette problématique, et de préciser les responsabilités, de l'Etat et des entreprises, d'une part, tout en assurant une application judicieuse et sans conséquences fiscales négatives (prestations appréciables en argent) de l'application de l'imputation de l'impôt complémentaire, d'autre part.

La réforme entraînera par ailleurs une diminution de l'attrait de la place économique suisse. Il est donc essentiel de ne prévoir une entrée en vigueur de l'impôt complémentaire que lorsqu'il sera effectivement mis en place au niveau international.

Des interrogations subsistent en effet quant à la mise en œuvre concrète par les autres États. Le rapport explicatif précise d'ailleurs qu'en raison de ces nombreuses incertitudes, le Conseil fédéral juge indiqué de procéder par étapes pour la mise en œuvre nationale et que si la mise en œuvre dans d'autres pays devait prendre du retard, il réexaminera la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance, raison pour laquelle celle-ci n'est pas encore fixée dans le projet d'ordonnance.

Nous ne pouvons qu'appuyer cette approche. Avant de prendre la décision de mise en œuvre, il devrait être établi qu'un nombre suffisant d'États importants pour l'économie suisse sont prêts à mettre en œuvre l'imposition minimale. Une nouvelle consultation des milieux économiques sera sans doute nécessaire à cet égard.

Enfin, nous soutenons globalement le principe de causalité dans la répartition de l'impôt complémentaire national. Il convient de rappeler que ce projet pose de nouveaux défis aux cantons en matière de politique de promotion de la place économique et que les ressources de l'impôt complémentaire doivent ainsi être utilisées prioritairement pour maintenir l'attractivité de la place économique des cantons concernés en premier lieu.

En vous remerciant de l'attention que vous porterez à la présente, nous vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'expression de notre haute considération.



Olivier Sandoz  
Secrétaire général adj.



Catherine Lance Pasquier  
Directrice adj. Politique générale  
FER Genève

**Per E-Mail:**

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
Eigerstr. 65  
3003 Bern

E-Mail-Adresse: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Zürich, 15. November 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 17. August 2022 in rubrizierter Angelegenheit und bedanken uns für die Möglichkeit, zur Entwurf-Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, **MindStV**) Stellung nehmen zu können.

**1. Allgemeine Einordnung der Reform**

Aus schweizerischer Sicht besteht ein Interesse an einer möglichst einfachen Umsetzung der OECD GloBE Rules («GloBE Rules»). Aus standortpolitischer Sicht drängt es sich auf, dass die Schweiz bei der Umsetzung keine Vorreiterrolle einnimmt.

In materieller Hinsicht sollten die nationalen Bestimmungen zur Umsetzung der GloBE Rules in der Schweiz daher **nicht über die inhaltlichen Anforderungen der GloBE Rules** bzw. der **OECD-Model Rules** (nachfolgend «Mustervorschriften») hinausgehen und nur das «Notwendigste» regeln.

Dabei ist zu beachten, dass die schweizerischen Regelungen GloBE-konform sein müssen, sodass die Umsetzung der GloBE Rules in der Schweiz international akzeptiert wird und es nicht zu Doppelbesteuerungen derselben Gewinne durch mehrere Staaten kommt.

In Anbetracht dieser Prämissen erlauben wir uns, nachfolgend in den **Abschnitten 2 und 3** ein paar ausgewählte **standortrelevante Verbesserungsvorschläge** zur Umsetzung der GloBE Rules in der Schweiz zu formulieren.

## **2. Vorbemerkungen im Zusammenhang mit der UTPR**

### **2.1 Vorschlag: Verzicht auf die Einführung einer UTPR**

Wir regen an, auf die Einführung einer UTPR zu verzichten. Wir gehen davon aus, dass die UTPR für die Schweiz kaum ergiebig wäre, jedoch die Komplexität und der administrative Aufwand, die mit der Einführung einer UTPR für die Verwaltung geschaffen werden würde, erheblich sein dürften.

Zudem könnte die Schweiz mit einem Weglassen der UTPR-Umsetzung und damit durch eine schlanke Umsetzung der Reform für aus dem Ausland in die Schweiz investierende Unternehmen ein Zeichen zu Gunsten eines für die internationale Wirtschaft attraktiven und wettbewerbsfähigen Standorts setzen.

Grundsätzlich sollte aufgrund des Mechanismus der Modellregeln das Weglassen der UTPR-Umsetzung die internationale Akzeptanz dennoch gewährleistet sein. Da jedoch seitens der OECD bislang keine klare Meinungsäusserung diesbezüglich erfolgt ist und wohl auch in Kürze nicht zu erwarten ist, sollte der Bundesrat die Kompetenz erhalten die UTPR nur einzuführen, falls dies zwecks internationaler Akzeptanz zwingend notwendig wäre. Ein solcher Entscheid müsste dann voraussichtlich erst im zweiten Halbjahr 2024 erfolgen (siehe nachfolgender Abschnitt 2.2).

### **2.2 Alternative: Einführung der UTPR ein Jahr nach der IIR**

Falls eine UTPR eingeführt werden soll, dann plädieren wir dafür, die UTPR analog dem Vorschlag in der EU auch in der Schweiz ein Jahr später als die IIR einzuführen. Gemäss aktuellem Planungsstand wäre dies somit per 1.1.2025. Dies ist in Übereinstimmung mit allen bisher bekannten nationalen Implementierungen innerhalb und ausserhalb der EU. Eine Einführung der UTPR bereits im Jahre 2024 hätte eine äusserst negative Signalwirkung auf die Standortattraktivität der Schweiz.

### **3. Nutzung der Ausnahmen im Rahmen der Mustervorschriften**

#### **3.1 Multinationale Gruppen in initialer Phase der internationalen Expansion**

Sofern die UTPR entgegen unseren Ausführungen in Abschnitt 2.1 eingeführt wird, plädieren wir dafür, die Ausnahmen von der UTPR für multinationale Gruppe in initialer Phase der internationalen Expansion für die ersten fünf Jahre gemäss Art. 9.3 der Mustervorschriften einzuführen und auf die Ausnahme gemäss Art. 9.3.5 Mustervorschriften für die Schweiz als «Reference Jurisdiction» zu verzichten.

Aus Sicht einer standort- und wettbewerbsfreundlichen Umsetzung sollten die bereits von der OECD vorgesehenen Ausnahmen (auch wenn diese nur zeitlich limitiert sind), von der Schweiz so umfassend wie möglich ins innerstaatliche Recht übernommen werden. Einerseits wird damit die Attraktivität der Schweiz für neue «Start-up»-Unternehmen gestärkt, welche im Ausland wachsen wollen und dafür initial bloss eine geographisch beschränkte Präsenz erfordern, andererseits werden bestehende grosse KMUs mit primär, aber nicht ausschliesslich Schweizer Präsenz und Umsatz über EUR 750 Mio. vom erheblichen, aber nicht notwendigen bürokratischen Aufwand der Mindestbesteuerung verschont.

Die Aussagen im erläuternden Bericht zu Art. 6 Abs. 3 MindStV sind für uns nicht nachvollziehbar. Dass die Schweiz mit dem Verzicht auf die Ausnahme einen Anreiz bei anderen Staaten für eine flächendeckende Einführung der Mindestbesteuerung und den Ausschluss möglicher Ausnahmen schafft, dürfte illusorisch sein. Ebenso ist nicht ersichtlich, wieso dadurch vermieden würde, dass die Schweiz mit Konkurrenzstandorten konfrontiert wäre, die steuerlich attraktiver sind. Genau das Gegenteil wäre der Fall. Soweit andere Staaten die Mindestbesteuerung nicht einführen (so z.B. die USA), und z.B. andere (EU-)Staaten die Ausnahme gemäss Art. 9.3 der Mustervorschriften einführen (wie gemäss EU-Direktive vorgesehen), ergäbe sich ein eindeutiger Standortnachteil im Vergleich mit solchen ausländischen Staaten. Aufstrebende US-Konzerne würden dann wohl ihre initiale internationale Expansion in Europa primär in (steuerlich attraktiveren) EU-Staaten konzentrieren und nicht in der Schweiz.

Zudem empfiehlt es sich aufgrund der vorstehenden Standortüberlegungen, dass die Schweiz für die Unternehmen, welche sich in der initialen Phase der internationalen Expansion befinden, in Übereinstimmung mit der Ausnahme von der UTPR **auch eine Ausnahme von der nationalen Ergänzungssteuer einführt.**

### **3.2. Ausnahme bei fehlender Umsetzung in einzelnen Staaten**

Darüber hinaus sollte u.E. eine Ausnahme von der nationalen und internationalen Ergänzungssteuer (einschliesslich UTPR) für Unternehmen vorgesehen werden, welche gemäss den Mustervorschriften zwar grundsätzlich für die Mindeststeuer qualifizieren, aber wegen fehlender Umsetzung in einzelnen Staaten und/oder aufgrund ihrer geographisch limitierten globalen Präsenz weder einer IIR noch einer UTPR unterworfen sind.

Auch in dieser Konstellation ist dem Prinzip einer standort- und wettbewerbsfreundlichen Umsetzung dem Interesse an einer global flächendeckenden Umsetzung Vorrang zu gewähren. Dies kann insb. für US-Unternehmen, abhängig von ihrer internationalen geographischen Konstellation, von grosser Bedeutung sein.

Das vorrangige Prinzip einer standort- und wettbewerbsfreundlichen Umsetzung soll lediglich dort begrenzt werden, wo andernfalls die Umsetzung der Mindestbesteuerung in der Schweiz von der OECD nicht mehr als «Qualifying» beurteilt würde.

Aus unserer Sicht sollte eine solche Ausnahme nicht dazu führen, dass der Schweiz das Prädikat einer qualifizierenden Umsetzung aberkannt wird. Denn die vorgeschlagene Ausnahme läuft weder den Interessen anderer Mitgliedstaaten des Inclusive Frameworks zuwider, noch tangiert sie deren eigene Besteuerungsberechtigung aus einer mit den Musterregeln konformen nationalen Umsetzung.

Nachdem jedoch wohl erst zu einem viel späteren Zeitpunkt im Rahmen des von der OECD vorgesehenen Peer Reviews definitiv Gewissheit darüber erlangt werden kann, wieweit die Ausnahme vielleicht dennoch das Prädikat «Qualifying» gefährden könnte, schlagen wir vor, dass dem Bundesrat die Kompetenz eingeräumt wird, welche er zu Beginn auch ausüben soll, d.h. mittels separatem Beschluss die Ausnahme als anwendbar zu erklären und nur, wenn es

sich zur Wahrung einer qualifizierenden Umsetzung im Rahmen des internationalen Peer Reviews tatsächlich als unerlässlich erweisen sollte, diese dann dafür zeitlich auch rasch aufheben zu können.

Wir schlagen deshalb vor, **Art. 4 Abs. 3 MindStV** wie folgt **neu** zu formulieren:

*«Der Bundesrat kann Gewinne von steuerlich der Schweiz zugehörigen Geschäftseinheiten von der schweizerischen Ergänzungssteuer ausnehmen, sofern die der Schweiz zugehörige Geschäftseinheit nachweist, dass weder im Staat der obersten Muttergesellschaft noch in einem anderen Staat, in welchem die Unternehmensgruppe mit Geschäftseinheiten präsent ist, eine Mindestbesteuerung gemäss den Mustervorschriften erhoben wird».*

Eine **analoge Ausnahme** sollte für die **internationale Ergänzungssteuer** in einem **neuen Absatz 4 von Art. 6 MindStV** aufgenommen werden.

#### **4. Kommentare zu einzelnen Bestimmungen der MindStV**

##### **4.1 Art. 2 Abs. 1 MindStV**

Eine bloss statische Übernahme der Mustervorschriften anstelle einer dynamischen ist für die Planungssicherheit der schweizerischen Geschäftseinheiten problematisch. Bei allfälligen künftigen Neufassungen müsste jeweils die schweizerische Umsetzung abgewartet werden, was unnötige Verzögerungen zur Folge hätte und entsprechend Rechtsunsicherheiten schaffen würde. Zudem könnten andere Staaten die umfassende und einheitliche Rechtsanwendung der Mustervorschriften der Schweiz – bis zur schweizerischen Umsetzung oder bei Nicht-Umsetzung der Neufassung der Mustervorschriften ins nationale Recht – in Frage stellen, und ihrerseits internationale Ergänzungssteuern auf den Gewinnen von schweizerischen Rechtseinheiten erheben.

Entsprechend schlagen wir vor, eine **dynamische Übernahme der Mustervorschriften** einschliesslich künftiger Änderungen in die MindStV aufzunehmen, es sein denn, der Bundesrat weiche bewusst davon ab. Aufgrund von Art. 197 Ziff. 15 Abs. 4 E-BV erster Satz hat der Bundesrat dazu das Recht.

Unter Berücksichtigung dieser Überlegungen schlagen wir folgenden **abgeänderten Wortlaut** von **Art. 2 Abs. 1 MindStV** vor:

*«Unter Vorbehalt von Art. 197 Ziff. 15 Abs. 4 E-BV der Bestimmungen dieser Verordnung und bundesgesetzlicher Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung sind die «Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)» des OECD/G20-Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting vom 14. Dezember 2021 (Mustervorschriften) in ihrer jeweils aktuellen gültigen Fassung anwendbar.»*

#### **4.2 Art. 2 Abs. 3 MindStV (Anwendungsbereich; «Implementing Jurisdiction»)**

Die internationale Ergänzungssteuer wird gem. Art. 2.1.6 der Mustervorschriften grundsätzlich nur von nicht der Schweiz zugehörigen Geschäftseinheiten erhoben. Der Kommentar zu Art. 2.1.6 räumt jedoch das Wahlrecht ein, die internationale Ergänzungssteuer auch auf Geschäftseinheiten in der Schweiz auszuweiten. Geschäftseinheiten in der Schweiz unterliegen sowieso der schweizerischen Ergänzungssteuer, welche Vorrang hat und nach den gleichen Bestimmungen berechnet wird. Insofern hat die Ausweitung der internationalen Ergänzungssteuer keine praktische Relevanz auf die Höhe der Besteuerung der Geschäftseinheiten in der Schweiz. Im Gegensatz zu einer nationalen Ergänzungssteuer verhindert eine qualifizierte internationale Ergänzungssteuer jedoch die Besteuerung durch eine UTPR in einem anderen Staat. Dies schützt Geschäftseinheiten in der Schweiz mit einer direkten oder indirekten Muttergesellschaft in der Schweiz, für welche keine ausländische IIR anwendbar ist.

Es empfiehlt sich deshalb u.E., von diesem Wahlrecht Gebrauch zu machen und die internationale Ergänzungssteuer auch auf Geschäftseinheiten in der Schweiz auszuweiten. **Wir plädieren entsprechend dafür, Art. 2.1.6 der Mustervorschriften nicht umzusetzen und den Wortlaut in Art. 6 Abs. 1 und Abs. 2 MindStV mithin anzupassen.**

Die Ausweitung der internationalen Ergänzungssteuer wird obsolet, sofern die OECD «Safe Harbor» für nationale Ergänzungssteuern einführt und die schweizerische Ergänzungssteuer dafür qualifiziert.

#### **4.3 Neue Bestimmung zur Klärung der «Excluded Entities» nach Schweizer Recht**

Die Klarstellung in Art. 1 Abs. 2 MindStV, wonach sich die steuerliche Zugehörigkeit für Zwecke der Mindestbesteuerung nach den Art. 50 bis 52 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) richtet, ist zu begrüßen. Damit wird eine nachvollziehbare Ausgangslage für die betroffenen Geschäftseinheiten geschaffen bzw. eine Brücke zwischen den Mustervorschriften und dem schweizerischen Steuerrecht geschlagen.

Ebenfalls zu begrüßen wäre eine Klarstellung, in welchem Verhältnis Art. 1.5 der Mustervorschriften (betreffend sog. «**Excluded Entities**») und Art. 56 DBG («Ausnahmen von der Steuerpflicht») zueinanderstehen. Eine solche Klarstellung auf Verordnungsebene (d.h. durch den Bund) erscheint uns wichtig, um für betroffene Geschäftseinheiten, die heute in der Schweiz steuerbefreit sind, Rechtssicherheit gewährleisten zu können und, um ein unkoordiniertes Vorgehen der Kantone zu verhindern.

Unter Berücksichtigung dieser Überlegungen schlagen wir vor, einen neuen Art. 4 MindStV (1. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen) zu «Excluded Entities» einzufügen.

#### **4.4 Art. 4 MindStV (Anwendungsbereich; schweizerische Ergänzungssteuer)**

In der jetzigen Version von Art. 4 MindStV wird unterlassen darauf hinzuweisen, dass der Anwendungsbereich der schweizerischen Ergänzungssteuer nur steuerlich der Schweiz zugehörige Geschäftseinheiten einer multinationalen Unternehmensgruppe erfasst und nicht auch Geschäftseinheiten rein schweizerischer Konzerne.

Zur Bestimmung der Anwendbarkeit der GloBE Rules ist der konsolidierte Umsatz der letzten vier Geschäftsjahre massgebend (vgl. Art. 1.1.1 Mustervorschriften), wobei die GloBE Rules anwendbar sind, wenn in zwei dieser vier Geschäftsjahren ein konsolidierter Umsatz von mindestens EUR 750 Mio. erwirtschaftet wurde.

Unter Berücksichtigung dieser Überlegungen schlagen wir folgenden abgeänderten Wortlaut von Art. 4 Abs. 1 MindStV vor:

*«Der schweizerischen Ergänzungssteuer unterliegen die Gewinne von steuerlich der Schweiz zugehörigen Geschäftseinheiten einer **multinationalen** Unternehmensgruppe, deren oberste*

*Muttergesellschaft gemäss ihrer konsolidierten Jahresrechnung in den letzten vier Geschäftsjahren mindestens zweimal einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht.»*

Betreffend Ausnahme für Konzerne in der initialen Phase der internationalen Expansion verweisen wir auf unsere Kommentare in Abschnitt 3.1.

#### **4.5 Art. 5 MindStV (Berechnung)**

Aufgrund des Verweises in Art. 5 erster Satz MindStV auf die sinngemässe Berechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer nach den Art. 5.1 bis 5.6 der Mustervorschriften ist die Notwendigkeit der in Art. 5 letzter Satz MindStV festgehaltenen Präzisierung für uns nicht erkennbar. Dass «die schweizerische Ergänzungssteuer die nationale Ergänzungssteuer in dieser Formel darstellt» und sie deshalb «in der Berechnung nicht abgezogen werden [darf]» (vgl. Erläuternder Bericht Art. 5, S. 9), sollte selbsterklärend sein.

Unter Berücksichtigung dieser Überlegungen schlagen wir folgenden abgeänderten Wortlaut von Art. 5 letztem Satz der MindStV vor:

*«Die schweizerische Ergänzungssteuer wird sinngemäss nach den Artikeln 5.1–5.6 der Mustervorschriften berechnet; diesbezügliche Sonderregelungen der Mustervorschriften sind ebenfalls sinngemäss anwendbar. ~~Bei der Berechnung nach Artikel 5.2.3 der Mustervorschriften wird die schweizerische Ergänzungssteuer nicht abgezogen.~~»*

Zudem sind gemäss Art. 4.3.2 (c) der Mustervorschriften Steuern aus einem ausländischen CFC-Regime (z.B. GILTI-Steuer in den USA unter der Annahme, dass diese als CFC-Steuer qualifiziert) auf die Geschäftseinheit mit dem besteuerten Gewinn zu allozieren. International wird kontrovers diskutiert, ob diese Allokation auch bei der Berechnung der nationalen Ergänzungssteuer zu berücksichtigen ist. Die Mustervorschriften und die aktuelle Version des Kommentars äussern sich dazu nicht und sehen keine Abweichung von der vorgesehenen Allokation vor.

Der Verweis auf die Mustervorschriften für die Berechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer beinhaltet deshalb implizit auch die Berücksichtigung von CFC-Steuern in der Schweiz. Dies reduziert die Höhe der schweizerischen Ergänzungssteuer. Aus standortpolitischer Sicht

ist dies im Interesse der Schweiz, weil erwartet wird, dass im Ausland nicht immer eine vollständige Anrechnung von nationalen Ergänzungssteuern gewährt wird.

Unter Berücksichtigung dieser Überlegungen plädieren wir dafür, auf eine Abweichung von den Mustervorschriften für die Berechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer in diesem Punkt bewusst zu verzichten und dies in der Botschaft deutlich zu machen. Sollte die OECD zu einem späteren Zeitpunkt eine Option einführen mittels der bei der Berechnung von nationalen Ergänzungssteuern ausländische CFC-Steuern nicht berücksichtigt werden, sollte die Schweiz von diesem Wahlrecht nicht Gebrauch machen. Aus standortpolitischer Sicht drängt es sich auf, dass die Schweiz bei diesem Punkt eine Vorreiterrolle einnimmt und Planungssicherheit schafft.

#### **4.6 Art. 6 Abs. 1 MindStV (Anwendungsbereich; internationale Ergänzungssteuer)**

Zur Bestimmung der Anwendbarkeit der GloBE Rules ist der konsolidierte Umsatz der letzten vier Geschäftsjahre massgebend (vgl. Art. 1.1.1 Mustervorschriften), wobei die GloBE Rules anwendbar sind, wenn in zwei dieser vier Geschäftsjahre ein konsolidierter Umsatz von mindestens EUR 750 Mio. erwirtschaftet wurde.

Unter Berücksichtigung dieser Überlegungen und der Überlegungen zur Ausweitung der internationalen Ergänzungssteuer auf Geschäftseinheiten in der Schweiz, schlagen wir folgenden abgeänderten Wortlaut von Art. 6 Abs. 1 MindStV vor:

*«Die internationale Ergänzungssteuer wird bemessen auf den Gewinnen von ~~steuerlich nicht der Schweiz zugehörigen~~ Geschäftseinheiten einer ~~multinationalen~~ Unternehmensgruppe, deren oberste Muttergesellschaft gemäss ihrer konsolidierten Jahresrechnung ~~in den letzten vier Geschäftsjahren mindestens zweimal~~ einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht.».*

#### **4.7 Art. 6 Abs. 2 MindStV (Anwendungsbereich; internationale Ergänzungssteuer)**

Unter Berücksichtigung der Überlegungen zur Ausweitung der internationalen Ergänzungssteuer auf Geschäftseinheiten in der Schweiz schlagen wir folgenden abgeänderten Wortlaut von Art. 6 Abs. 2 MindStV vor:

«Die internationale Ergänzungssteuer wird nach den Artikeln 2.1-2.3 der Mustervorschriften über die «Income Inclusion Rule» (IIR) bemessen auf den Gewinnen von ~~steuerlich einem anderen Steuerhoheitsgebiet zugehörigen~~ Geschäftseinheiten: (...) ».

#### **4.8 Art. 6 Abs. 3 MindStV (Anwendungsbereich; internationale Ergänzungssteuer)**

Wie eingangs ausgeführt, plädieren wir dafür, soweit eine UTPR eingeführt werden soll, für Unternehmensgruppen in ihrer "initial phase of their international activity" (vgl. Art. 9.3 Mustervorschriften) eine Ausnahme von der Anwendbarkeit der UTPR während einer Übergangsphase von max. 5 Jahren vorzusehen, sofern die Schweiz als sog. «Reference Jurisdiction» gilt (d.h. die Konzerngesellschaft(en) mit den wertmässig höchsten «Tangible Assets» in der Schweiz ansässig sind).

Unter Berücksichtigung dieser Überlegungen schlagen wir folgenden abgeänderten Wortlaut von **Art. 6 Abs. 3 MindStV** vor:

*«Sie ist nach den Artikeln 2.4 und 2.5 der Mustervorschriften über die «Undertaxed Payments Rule» (UTPR) anwendbar in Bezug auf Gewinne von steuerlich einem anderen Steuerhoheitsgebiet zugehörigen Geschäftseinheiten, deren oberste Muttergesellschaft ebenfalls einem anderen Steuerhoheitsgebiet zugehörig ist, sofern mindestens eine Geschäftseinheit der Unternehmensgruppe steuerlich der Schweiz zugehörig ist und in Bezug auf die Gewinne der betreffenden ausländischen Geschäftseinheiten keine ausländische IIR anwendbar ist. Die Ausnahme gemäss Artikel 9.3 der Mustervorschriften von der UTPR ist während maximal fünf Jahren für Unternehmen in ihrer initialen Phase der internationalen Expansion anwendbar.»*

Zudem plädieren wir dafür, die **Ausnahme für Konzerne in der initialen Phase der internationalen Expansion** auch für die nationalen Ergänzungssteuer auszudehnen (vgl. unsere einleitenden Kommentare in Abschnitt 3.1).

#### **5. Ergänzende Bemerkungen zur Übergangsphase**

In zeitlicher Hinsicht sollten die schweizerischen Bestimmungen zur Umsetzung der GloBE Rules in der Schweiz in Abstimmung mit dem Inkrafttreten der innerstaatlichen Bestimmungen zur Umsetzung der GloBE Rules in anderen Staaten (insb. EU-Staaten) erfolgen.

Unklar ist u.E. dabei, wie die Schweiz die GloBE Rules für Konzerne einführen wird, deren Abschlüsse nicht dem Kalenderjahr folgen. Nach aktuellem Wortlaut wird die MindStV am 1. Januar 2024 in Kraft treten. Inwieweit mit einem unterjährigem Geschäftsjahr mit Ende bspw. 31. März 2024, 30. Juni 2024 oder 30. September 2024 umzugehen ist, wird jedoch weder in der Verfassungsgrundlage noch in der MindStV angesprochen.

Aus Erwägungen der Rechtssicherheit und in Abstimmung mit den Regeln im Ausland schlagen wir entsprechend vor, dass der Vorschlag der EU dazu in die MindStV aufgenommen wird, um entsprechend Klarheit zu schaffen. Der Vorschlag der EU sieht vor, dass die GloBE Regeln für das erste Geschäftsjahr mit Beginn nach dem 31. Dezember 2023 zur Anwendung kommen sollen.

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

Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Eidg. Finanzdepartement EFD  
Bundesgasse 3, Bernerhof  
3003 Bern

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

Zürich, 17. November 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen  
(Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) – Vernehmlassungsantwort SVV**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 laden Sie uns ein, zur Mindestbesteuerungsverordnung Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Meinungsäusserung und nehmen diese hiermit gerne wahr.

**1 Allgemeines**

Der SVV unterstützt die Vorlage, mit der eine zeitnahe nationale Umsetzung der OECD-Mindeststeuer ermöglicht wird. Folgende Punkte erachtet die Versicherungswirtschaft als bedeutsam:

- Für den SVV haben Rechtssicherheit (einerseits bezüglich internationaler Akzeptanz der Schweizer Umsetzung, andererseits betreffend Anwendung der Model Rules in der Praxis) und tiefe administrative Umsetzungskosten hohe Bedeutung.
- Um Rechtssicherheit bei der Anwendung der Model Rules in der Praxis herstellen zu können, sind die Steuerpflichtigen auf zuverlässige Klärungsprozesse angewiesen. Es gilt insbesondere zu vermeiden, dass Steuerpflichtige von Behörde zu Behörde weiterverwiesen werden, ohne dass Klarheit herrscht, wer konkret für eine verbindliche Antwort in Bezug auf individuelle Sachverhalte sachverständig und zuständig ist.
- Da voraussichtlich zahlreiche praktische Anwendungsfragen vom Inclusive Framework nicht hinreichend geklärt werden, ist die Benennung einer dafür zuständigen Schweizer Instanz zur Klärung generell abstrakter Umsetzungsfragen umso wichtiger. Idealerweise wird die Wirtschaft in einen solchen Prozess

eingebunden, z.B. im Rahmen eines Konsultativgremiums (vgl. FATCA- Qualifikationsgremium oder MWST-Konsultativgremium). Dies stellt erfahrungsgemäss Praxisnähe, Umsetzbarkeit und breite Akzeptanz von Lösungen sicher.

- Rasche und reibungslose Prozesse sind ein wichtiger Standortvorteil der Schweiz. In verfahrenstechnischer Hinsicht sollte die Ergänzungssteuer für eine Unternehmensgruppe als Bundessteuer mittels eines «One-Stop-Shop»-Konzeptes abgewickelt werden können, in welchem Veranlagung, Erhebung wie auch die anschliessende innerschweizerische Verteilung der Ergänzungssteuer von einem Leadkanton übernommen werden. Aus Sicht des SVV dürfen den schweizweit tätigen Versicherungsunternehmen keine weiteren subjektiven Steuerpflichten in Bezug auf die Ergänzungssteuer entstehen. Für die interkantonale/interkommunale Verteilung der Mittel durch die Verwaltung ist dabei auf bereits verfügbare Informationen abzustützen. Ein derart effizientes Konzept, welches insbesondere für schweizweit tätige Unternehmen mit zahlreichen Betriebsstätten (und den damit im Versicherungsbereich verbundenen komplexen interkantonalen Steuerauscheidungsfragen) einen unverhältnismässigen, administrativen Mehraufwand vermeidet, soll im ersten Semester 2023 in einem zweiten Teil der Verordnung («Verfahren und Prozesse») konkretisiert werden. Es geniesst die volle Unterstützung des SVV.

## 2 Stellungnahme zu spezifischen Punkten der MindStV

### 2.1 Zu Art. 4 MindStV

Der SVV regt an, sofern sich diese Ansicht international durchsetzt, eine sogenannte de minimis Regel in Einklang mit Art. 5.5 der OECD Modellregelungen auf Verordnungsstufe aufzunehmen, um schweizerische Unternehmensgruppen mit einem Umsatz von mehr als EUR 750 Mio. und minimaler ausländischer Tätigkeit (bspw. nationale Versicherungsunternehmen, welche untergeordnet im Fürstentum Liechtenstein tätig sind) vom Anwendungsbereich der Besteuerung grosser Unternehmensgruppen auszuschliessen. In Artikel 5.5 der Mustervorschriften ist eine de minimis Regel für Geschäftseinheiten festgehalten, welche im Geschäftsjahr weniger als EUR 10m Umsatz und weniger als EUR 1m Gewinn aufweisen. Sofern mit den Model Rules vereinbar, sollte in der MindStV klargestellt werden, dass schweizerische Unternehmensgruppen, welche im Ausland lediglich über «de minimis Geschäftseinheiten» verfügen, nicht in den Anwendungsbereich der Ergänzungssteuer fallen.

### 2.2 Zu Art. 5 MindStV

Gemäss dem Wortlaut von Art. 5 MindStV wird *«die schweizerische Ergänzungssteuer sinngemäss nach den Artikeln 5.1–5.6 der Mustervorschriften berechnet; diesbezügliche Sonderregelungen der Mustervorschriften sind ebenfalls sinngemäss anwendbar.»* Im Erläuternden Bericht wird unter Art. 5 ausgeführt, dass «die schweizerische Ergänzungssteuer analog zu den Bestimmungen der Mustervorschriften berechnet» wird. Aus den Erläuterungen geht insbesondere nicht hervor, was konkret von der Formulierung Sonderregelungen der

Mustervorschriften erfasst wird. Der SVV würde daher eine ausdrückliche Klarstellung insofern begrüßen, dass

- Art. 6 (Corporate Restructurings and Holding Structures) und
- Art. 7 (Tax neutrality and distribution regimes)

der Model Rules bei der Berechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer ebenfalls berücksichtigt werden. Dies könnte erreicht werden, indem nach «Sonderregelungen» in Klammer hinzugefügt wird («wie insbesondere Art. 6 sowie 7 der Model Rules»). Die Anwendung dieser Bestimmungen ist für die Praxis von erheblicher Bedeutung. Falls ein derartiger Detaillierungsgrad in der Verordnung nicht erwünscht ist, so könnte diese Klarstellung in den Erläuternden Bericht einfließen.

### **2.3 Zu Art. 8 Abs. 3 MindStV**

Die interkantonale Verteilung der schweizerischen Ergänzungssteuer zwischen dem Hauptsitzkanton und allfälligen Betriebsstättekantonen sollte ausschliesslich anhand der bisherigen Praxis zur interkantonalen Steuerauscheidung erfolgen, wie es im Erläuternden Bericht dargestellt wird. Zu diesem Thema hat die ESTV am 30. September 2022 eine Anhörung mit Vertretern der Kantone und der Wirtschaft durchgeführt, wobei zwei Modelle zur interkantonalen Verteilung, ein Modell A und ein Modell B, vorgestellt wurden. Der SVV spricht sich hiermit ausdrücklich für das weniger komplexe und einfacher umsetzbare Modell A aus.

### **2.4 Zu Art. 8 und 9 MindStV - Verbuchung und Weiterverrechnung**

Die Regeln zur interkantonalen Verteilung der Ergänzungssteuern dürfen nicht massgebend für die konzerninterne Weiterverrechnung des Steueraufwandes aus der Ergänzungssteuer sein (kein umgekehrtes Massgeblichkeitsprinzip). Die Aufteilung des Ergänzungssteueraufwandes auf die betroffenen Rechtseinheiten einer Unternehmensgruppe in deren Finanzbuchhaltung folgt dem Drittpreisprinzip. Die konzerninterne Weiterverrechnung darf keine negativen Folgen bei den direkten Steuern, der Verrechnungssteuer, der Emissionsabgabe oder der Mehrwertsteuer haben, wie z.B. geldwerte Leistungen oder verdeckte Kapitaleinlagen. Die Schweiz sollte hier auch gegenüber dem OECD-Regelwerk offenbleiben, falls die OECD spezielle Regeln zur konzerninternen Weiterverrechnung definieren sollte.

Im Weiteren weisen wir darauf hin, dass die Norm dahingehend abgefasst werden muss, dass auch gesellschaftsrechtliche, konkursrechtliche und kollektivanlagerechtliche (Stichwort: «Investment Entities») Fragestellungen angemessen berücksichtigt werden.

### **2.5 Zum «One-Stop-Shop»-Konzept**

Bei den meisten SVV-Mitgliedunternehmen handelt es sich um regulierte Versicherungsgesellschaften, welche in vielen oder gar allen Schweizer Kantonen steuerpflichtig sind. Dies führt zu einer Vielzahl an Steuerrechnungen und Veranlagungen, welche von den Gesellschaften geprüft und von den Finanzabteilungen verarbeitet und bezahlt werden müssen. Es ist zu vermeiden, dass dieser bereits heute aufwendige Prozess in Zukunft multipliziert wird. Die Umsetzung der neuen Steuer muss deshalb der Praktikabilität eine angemessene Stellung einräumen und darf keine zusätzlichen administrativen Hürden generieren. Deshalb plädiert der SVV

für die Einführung eines Leadkantons («One-Stop-Shop»), der für Veranlagung und Inkasso der Ergänzungssteuer einer Unternehmensgruppe federführend ist. In verfahrenstechnischer Hinsicht muss sichergestellt sein, dass die Ergänzungssteuer für eine Unternehmensgruppe als Bundessteuer mittels «One-Stop-Shop» abgewickelt werden kann. Die Ergänzungssteuer ist nach dem System der gemischten Veranlagung vom Leadkanton unter Mitwirkung der steuerpflichtigen Gesellschaft zu erheben. Die Verteilung des Ergänzungssteuerbetrags auf begünstigte Gemeinwesen erfolgt sodann durch die Verwaltung des Leadkantons auf Basis der zugrundeliegenden Faktoren (u.a. interkantonale Ausscheidung für die Erhebung der ordentlichen Gewinnsteuer, GloBE Information Return).

## **2.6 Zur Frage zusätzlicher Prüfungshandlungen (Auditierung / GloBE-Testat)**

In der Subarbeitsgruppe 1 wurde in den letzten Wochen der Themenkomplex eines GloBE-Testats diskutiert. Der SVV steht zusätzlichen Prüfungshandlungen durch eine unternehmensexterne Stelle (Auditierung), welche über die Anforderungen des Inclusive Frameworks hinausgehen und deshalb einen Swiss Finish darstellen würden, kritisch bis ablehnend gegenüber. Es gilt, unnötige Zusatzaufwendungen und -kosten für die Unternehmen zu vermeiden, sind diese in Zusammenhang mit der Mindestbesteuerungsvorlage doch bereits mit stark steigenden Aufwendungen konfrontiert. Der SVV spricht sich deshalb klar gegen weitergehende Prüfungsanforderungen aus, seien diese fakultativ oder obligatorisch ausgestaltet. Denn selbst bei einer bloss «fakultativen» Ausgestaltung kann nicht ausgeschlossen werden, dass es dadurch mit der Zeit zu Differenzierungen in der Behandlung von Steuerpflichtigen kommen könnte. Derartige Differenzierungen bzw. Ungleichbehandlungen könnten je nach Ausprägung dazu führen, dass ein faktischer Druck zur Einführung eines GloBE-Testats entsteht.

## **3 Schlussbemerkung**

Wir danken Ihnen für die Kenntnisnahme und die Berücksichtigung unserer Anliegen im Rahmen der weiteren Arbeiten. Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Schweizerischer Versicherungsverband SVV



**Sandra Kurmann**

Leiterin Ressort Rahmenbedingungen



**Andreas Parison**

Fachverantwortlicher Steuern

veb.ch | Talacker 34 | 8001 Zürich  
Telefon 043 336 50 30 | Fax 043 336 50 33 | info@veb.ch | www.veb.ch

Eidgenössisches  
Finanzdepartement EFD  
3003 Bern

**Mailadresse: vernehmlassungen@estv.admin.ch**

2. November 2022

## **Stellungnahme zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen**

Sehr geehrte Damen,  
sehr geehrte Herren

Wir beziehen uns auf Ihre Publikation vom 17. August 2022 zur Vernehmlassung über die Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV).

Der **veb.ch** vertritt als grösster Schweizer Verband für Rechnungslegung, Rechnungswesen und Controlling über 9 000 Mitglieder aus der gesamten Schweiz. Der veb.ch ist in der Berufsbildung gemäss Bundesgesetz über die Berufsbildung vom 13. Dezember 2002 die für das Finanz- und Rechnungswesen sowie Controlling zuständige Organisation der Arbeitswelt. Der Verband besteht seit 1936 und ist unter anderem Mitträger der Prüfungen der beiden eidgenössisch anerkannten Prüfungen in seinem Fachbereich. Expertinnen/Experten in Rechnungslegung und Controlling sowie Inhaberinnen/Inhaber des Fachausweises im Finanz- und Rechnungswesen sind heute in der schweizerischen Wirtschaft die anerkannten, hochqualifizierten Fachleute.

### **1. Allgemeines und anwendbares Recht**

Die Verordnung regelt die von OECD/G-20 geforderte Mindestbesteuerung von 15 Prozent für Konzerne mit einem jährlichen Umsatz von mehr als EUR 750 Mio. Die Einführung dieser Mindestbesteuerung ist zwar für die Schweiz freiwillig; aufgrund des subsidiären Besteuerungsrechts für ausländische Staaten soll aber über die Verordnung sichergestellt werden,

dass die zusätzlichen Steuereinnahmen der Schweiz anstatt anderen Staaten zufließen. Zudem sollen die in der Schweiz ansässigen Unternehmen vor zusätzlichen Steuerverfahren im Ausland geschützt werden.

Wichtig ist deshalb, dass die Verordnung mit den Mustervorschriften der OECD/G20 übereinstimmt, was in Art. 2 (Anwendbares Recht) MindStV mittels Verweis sichergestellt werden soll (Abs. 1). Zudem wird in Art. 2 Abs. 2 MindStV klargestellt, dass die Mustervorschriften insbesondere nach Massgabe des zugehörigen Kommentars und zugehöriger Regelwerke der OECD/G20 auszulegen sind. Fraglich ist allerdings, ob die im Wortlaut eingefügte Einschränkung «insbesondere» hilfreich ist. Allenfalls ist zu klären, welche sonstigen Grundlagen bei der Auslegung der OECD-Mustervorschriften zu berücksichtigen sind.

Die anerkannten internationalen Rechnungslegungsstandards wie IFRS oder US-GAAP kennen Wahlrechte für die Rechnungslegung der Unternehmen, die diese Standards anwenden. Bei der Übernahme der neuen Regeln zur Mindestbesteuerung durch die Schweiz sollte klar gestellt werden, dass die Ausübung eines Wahlrechtes gemäss dem Rechnungslegungsstandard für die schweizerischen Zwecke der Ergänzungssteuer akzeptiert und nicht steuerlich in Frage gestellt wird.

## 2. Anwendungsbereich

Gemäss Art. 4 MindStV bezieht sich die schweizerische Ergänzungssteuer auf Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, deren oberste Muttergesellschaft gemäss ihrer konsolidierten Jahresrechnung einen jährlichen Umsatz von EUR 750 Millionen erreicht. Hier stellt sich die Frage, ob nicht noch der Zeitraum präzisiert werden müsste, für den diese Umsatzschwelle gilt, beispielsweise in der folgenden Form: «Die Mindestbesteuerung gilt für alle Konzerne, die **in zwei aufeinanderfolgenden Jahren vor der ersten Anwendung** mindestens EUR 750 Mio. Umsatz im konsolidierten Jahresabschluss ausgewiesen haben».

Ferner braucht es für Unternehmensgruppen, die ihre Rechnungslegung in einer anderen Währung erstellen (insbesondere CHF), eine Regel, wie diese Beträge für die Berechnung der EUR 750 Millionen Schwelle konkret umzurechnen sind.

## 3. Schweizerische Ergänzungssteuer und Zurechnung zu den Geschäftseinheiten

Gemäss Art. 5 MindStV (gestützt auf Art. 197 Ziff. 15 Abs. 1 BV) wird die schweizerische Ergänzungssteuer analog zu den Bestimmungen der Mustervorschriften der OECD berechnet. Dies ist sinnvoll, weil jedes andere Vorgehen Unsicherheit darüber schaffen würde, ob die von der OECD/G20 geforderte Mindestbesteuerung in der Schweiz überhaupt erreicht wird.

Die schweizerische Ergänzungssteuer einer Unternehmensgruppe wird sodann den einzelnen Geschäftseinheiten nach Massgabe des Betrags der Ergänzungssteuer zugerechnet, der sich bei einer Berechnung anhand der Einzelabschlüsse dieser Geschäftseinheiten ergeben würde (Art. 8 MindStV). Bei ausserkantonalen Geschäftsbetrieben, Betriebsstätten und Liegenschaften richtet sich die Verteilung der Einnahmen nach der bundesgerichtlichen

Rechtsprechung zur Vermeidung der interkantonalen Doppelbesteuerung, weil Steuersubjekte inländischer Geschäftseinheiten keinen Einzelabschluss erstellen müssen. Wir unterstützen diese Vereinfachung, auch wenn die Vorgehensweise dazu führen kann, dass im Einzelfall Kantone an den Einnahmen partizipieren, deren Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten oder Liegenschaften über der Mindestbesteuerung liegen.

#### **4. Einzelabschluss und Rechnungslegungsstandard**

Berechnungsgrundlage der Ergänzungssteuer sind grundsätzlich die Einzelabschlüsse der Geschäftseinheiten einer von der Verordnung betroffenen Unternehmensgruppe. Damit stellt sich die Frage, nach welchem Rechnungslegungsstandard der Einzelabschluss erstellt werden kann und ob dies allenfalls auch in der Verordnung zu präzisieren wäre. Die globale Mindeststeuer der OECD basiert auf einem Massgeblichkeitsprinzip, d.h., der steuerbare Gewinn wird auf Basis eines Abschlusses nach einem «Acceptable Financial Accounting Standard» (Art. 3.1 Model Rules) unter Berücksichtigung gewisser steuerlicher Korrekturvorschriften ermittelt. Einigkeit herrscht in der OECD wohl darüber, dass Swiss GAAP FER unter diese Definition fällt, nicht jedoch die OR-Rechnungslegung. Ungeklärt ist allerdings, ob bei Banken der aufsichtsrechtliche FINMA-Rechnungslegungsstandard akzeptiert würde. Zwecks Rechtssicherheit für die betroffenen Unternehmensgruppen sollte in der Verordnung verbindlich festgehalten werden, dass sowohl Swiss GAAP FER als auch der aufsichtsrechtliche FINMA-Rechnungslegungsstandard akzeptiert werden. Zudem könnte es ein Problem darstellen, dass Konzerne für ihre Tochtergesellschaften meist keine IFRS oder Swiss GAAP FER Einzelabschlüsse, sondern «nur» Group Reporting Packages vorschreiben. Insgesamt droht also auch grossen Unternehmensgruppen ein erheblicher Implementierungs- und Mehraufwand.

#### **5. Verteilung der Einnahmen aus der Ergänzungssteuer**

Der Bund erhält gemäss Übergangsbestimmung 25 Prozent der Einnahmen aus der Ergänzungssteuer (s. Erläuternden Bericht zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen, S. 4 und S. 5). Diese Aufteilung ist nicht nachvollziehbar. Bei der Gewinnsteuer ist der verfassungsmässig maximal zulässige Bundessteuersatz 8.5 Prozent. Besteht in einem Kanton eine Gesamtsteuerbelastung von unter 15 Prozent, ist dies auf eine niedrige Kantonssteuer zurückzuführen (vgl. Müller Andreas, OECD-Mindeststeuer nicht schönreden, *Finanz und Wirtschaft*, Nr. 80, 8. Oktober 2022, S. 2). Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass eine Erhöhung der Gesamtsteuerbelastung auf 15 Prozent vollumfänglich denjenigen Kantonen zugutekommen muss, in denen die Geschäftseinheiten die Unterbesteuerung mitverursacht haben. An dieser Argumentation ändert auch der Umstand nichts, dass der Bund seinen Anteil aus den Mehreinnahmen, nach Abzug seiner Mehrausgaben für den Finanz- und Lastenausgleich, für die verstärkte Förderung der Standortattraktivität der Schweiz verwenden muss. Allenfalls liesse sich rechtfertigen, dass dem Bund seine Mehrausgaben für den Finanz- und Lastenausgleich zu kompensieren seien.

Ansonsten ist es sinnvoll und nachvollziehbar, dass an der schweizerischen Ergänzungssteuer nur diejenigen Kantone partizipieren, in denen die Geschäftseinheiten die Unterbesteuerung mitverursacht haben. Kantone, in denen die Geschäftseinheiten bereits über der Mindestbesteuerung liegen, bleiben (abgesehen von Einzelfällen aufgrund Vereinfachung; siehe oben) unberücksichtigt. Die Aufteilung des Kantonsanteils erfolgt sinnvollerweise proportional nach Massgabe der Unterbesteuerung.

## 6. Fazit

Insgesamt halten wir die Verordnung für wichtig, damit die Mehreinnahmen aus der von der OECD/G20 vorgesehenen Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen der Schweiz statt anderen Staaten zufließen. Zudem können die in der Schweiz ansässigen Unternehmensgruppen vor zusätzlichen Steuerverfahren im Ausland geschützt werden.

Systemkonform wäre es allerdings, wenn die Mehreinnahmen aus der Mindestbesteuerung verursachungsgerecht vollumfänglich (allenfalls korrigiert um Mehrausgaben des Bundes) denjenigen Kantonen zufließen würden, welche die Unterbesteuerung verursacht haben. Dass der Bund gemäss Übergangsbestimmung 25 Prozent der Mehreinnahmen erhalten soll, mag politisch motiviert sein, ist aber vor dem Hintergrund der Neuregelung schwer nachvollziehbar.

Unsicherheiten sowie ein nicht zu unterschätzender Mehraufwand drohen bei der Zugrundelegung eines von der OECD geforderten «Acceptable Financial Accounting Standards».

Wir bedanken uns für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme und stehen für allfällige Fragen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

veb.ch



Herbert Mattle  
Präsident



Prof. Dr. Dieter Pfaff  
Vizepräsident

Eidgenössische Steuerverwaltung  
Nicole Krenger  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

Bern, 14. November 2022

## **Stellungnahme zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) im Rahmen der Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft**

Sehr geehrte Frau Krenger

Wir bedanken uns bestens für die Gelegenheit, im Rahmen der Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft zur Mindestbesteuerungsverordnung Stellung nehmen zu können.

### **1. Umsetzung der Mustervorschriften**

Der Verordnungsentwurf sieht vor, dass die vom Inclusive Framework am 14. Dezember 2021 verabschiedeten Mustervorschriften mittels eines Verweises unmittelbar für anwendbar erklärt werden. SwissHoldings unterstützt das vom Bundesrat vorgeschlagene Vorgehen. Nur dieses stellt unseres Erachtens sicher, dass in der Schweiz die OECD-Mustervorschriften und vor allem die darauf basierenden Ausführungsvorschriften im Kommentar sowie jene des Implementation Framework vollumfänglich Anwendung finden. Für unsere Mitgliedunternehmen ist es zentral, dass die Schweiz keine von den Inclusive Framework-Vorschriften abweichenden Regelungen erlässt. Solche Regelungen dürften sowohl den Schweizer Behörden wie auch den betroffenen Unternehmen Probleme bei der Zusammenarbeit mit ausländischen Staaten bereiten. So könnten daraus Doppelbesteuerungen für die Unternehmen resultieren, welche dann von den Schweizer Behörden zusammen mit den betroffenen Schweizer Unternehmen im Rahmen von langwierigen und bisher unbekanntem Verfahren eliminiert werden müssen. Mit anderen Worten tut die Schweiz gut daran, sich an den OECD-Vorgaben zu orientieren. Diese bieten am besten Gewähr Streitigkeiten mit anderen Staaten abzuwenden und zu vermeiden, dass Steuersubstrat infolge abweichender Schweizer Regelungen nachträglich ausländischen Staaten überwiesen werden muss. Aktuell enthalten die OECD-Vorgaben allerdings noch zahlreiche Lücken und Unklarheiten, was sowohl für die Schweizer Behörden vor allem aber für die betroffenen Schweizer Unternehmen höchst unbefriedigend ist. Zur Verbesserung der Rechtssicherheit muss deshalb auf internationaler Ebene noch sehr viel Detailarbeit geleistet werden. Unsere Experten gehen deshalb aktuell davon aus, dass sich im Zuge der zahlreichen Unklarheiten über die korrekte Anwendung der OECD-Vorgaben eine Vielzahl von Doppelbesteuerungen ergeben könnten. Bund und Kantone sollten sich darauf - zum Schutz des Schweizer Steuersubstrats - rechtzeitig personell und organisatorisch vorbereiten.

Gleichzeitig verstehen wir, dass der Verweis auf die Mustervorschriften des Inclusive Framework statischer Natur ist, d.h. gegenüber der Fassung vom 14. Dezember 2021 erfolgende Anpassungen einzelner Bestimmungen der Mustervorschriften und darauf basierende Anpassungen des Kommentars und weiterer OECD-Dokumente von der Schweiz nicht unbesehen übernommen werden. Anpassungen der Mustervorschriften sind erst gültig, sobald der Bundesrat den Verweis auf



die aktualisierten Mustervorschriften genehmigt und in Kraft setzt. Blosser OECD-Anpassungen des Kommentars oder der weiteren Ausführungsbestimmungen (ohne Anpassung der Mustervorschriften) sind von diesem statischen Verweis allerdings nicht betroffen.

## 2. Inkraftsetzung

Im erläuternden Bericht wird ausgeführt, dass der Bundesrat von einer Inkraftsetzung der Verordnung per 1. Januar 2024 ausgeht. Sollten sich bei der Umsetzung in anderen Ländern Verzögerungen ergeben, wird der Bundesrat das Inkrafttreten erneut prüfen. SwissHoldings geht aktuell ebenfalls davon aus, dass die Mindestbesteuerung in den meisten Staaten des Inclusive Framework auf 2024 in Kraft gesetzt wird, weshalb sich auch die Schweiz an diesem Datum orientieren sollte. Gleichzeitig ist allerdings zu berücksichtigen, dass in der EU aber auch den USA politische Widerstände existieren. Selbst ein Scheitern kann bei diesem Projekt aktuell noch nicht vollumfänglich ausgeschlossen werden. Diesen besonderen Umständen soll der Bundesrat Rechnung tragen können und in Absprache mit internen und externen Experten sowie den zuständigen parlamentarischen Kommissionen selber entscheiden können, ob und wann er die Verordnung in Kraft setzt. SwissHoldings begrüsst deshalb explizit, dass dem Bundesrat in dieser Frage die nötige Flexibilität eingeräumt wird. Abhängig von den internationalen Entwicklungen könnte es sogar Sinn machen, zu dieser Frage eine Anhörung der Kantone, der betroffenen Unternehmen und weiterer Kreise durchzuführen und im Zuge dessen die allfällige Inkraftsetzung detailliert zu regeln (z.B. Regelung für Gesellschaften deren Geschäftsjahr nicht dem Kalenderjahr entsprechen).

## 3. Besonderheiten im Verhältnis zum Mindestbesteuerungssystem der USA

Zu einem besonders vorsichtigen Vorgehen rät SwissHoldings bezüglich der Regelung von Artikel 6 Absatz 3 des Verordnungsentwurfs (Anwendung der Untertaxed Payments Rule [UTPR]). Unseres Erachtens sollte der Bundesrat während der kommenden Monate aufgrund der internationalen Entwicklungen regelmässig prüfen, ob die Schweiz diese Regelung tatsächlich umsetzen soll. Ausserdem sind wir der Ansicht, dass die Schweiz die UTPR, wenn überhaupt, erst nach einer Übergangsfrist von mindestens einem Jahr nach Einführung der Income Inclusion Rule (IIR) umsetzen sollte (Entwurf EU-Regelung).

Vorsicht bei der Einführung ist insbesondere wegen Investitionen von US-Unternehmen in der Schweiz angebracht. So werden die OECD-Mindestbesteuerungsregeln (gemäss GloBE) nicht mit jenen in den USA übereinstimmen. Auch die USA kennen ein Mindestbesteuerungssystem. Hauptunterschied ist, dass die US-Regelungen trotz gleichem Steuersatz von 15 Prozent eine unterschiedliche Steuerbasis aufweisen und die USA mit GILTI ein (aus Unternehmenssicht vorteilhafteres) «global blending» und kein (strengeres) «jurisdictional blending» anwenden. Entsprechend können die Regeln in den USA im Vergleich zu dem von der Schweiz verwendeten GloBE-System in einem Jahr zu einer höheren Besteuerung und in einem anderen Jahr zu einer tieferen Besteuerung führen. Der Bundesrat schlägt vor, dass die Schweiz auch bei US-Konzernen mit einer Schweizer Tochtergesellschaft die UTPR konsequent zur Anwendung bringt und in den USA erwirtschaftete Gewinne von US-Gesellschaften mit der internationalen Ergänzungssteuer der Schweiz erfasst. Wenn also in einem Jahr die US-Unternehmen in den USA zwar die US-Mindestbesteuerungsregeln einhalten (z.B. US-Steuersatz 16%), aber die GloBE-Vorgaben verletzen (z.B. GloBE Steuersatz 14%), will der Bundesrat die internationale Ergänzungssteuer konsequent erheben und die Schweizer Tochter dazu zwingen, die Steuer anteilmässig hier in der Schweiz abzuliefern.

Die USA respektive US-Unternehmen sind die grössten ausländischen Investoren hier in der Schweiz. US-Unternehmen beschäftigen in der Schweiz zehntausende Mitarbeiter. Die USA sind die grösste Exportnation für Güter der Schweizer Industrieunternehmen. SwissHoldings ist der Ansicht, dass diese US-Investitionen und damit verbundene hiesige Arbeitsplätze sowie indirekt die

gewaltigen Exporte von Schweizer Industrieunternehmen nicht gefährdet werden sollten. Ferner gehen wir davon aus, dass sich die USA dagegen zur Wehr setzen könnten (z.B. Gegenmassnahmen im Handelsbereich), wenn andere Staaten über die UTPR auf reines US-Steuersubstrat zugreifen wollen. Um solchen Massnahmen entgegenzuwirken, verzichtet aller Voraussicht nach das Vereinigte Königreich auf die Anwendung der UTPR. Derzeit ist diesbezüglich noch viel im Fluss. Deshalb sind wir der Ansicht, dass der Bundesrat hinsichtlich Artikel 6 Absatz 3 des Verordnungsentwurfs die internationalen Entwicklungen in den nächsten Monaten genau beobachten sollte und gegebenenfalls zur Vermeidung unnötiger Schäden für die Schweizer Wirtschaft eine andere Lösung umsetzen sollte. Im Rahmen der Entscheidungsfindung sind vom Bundesrat eine Vielzahl von Faktoren zu berücksichtigen. Der Verzicht auf die Anwendung der UTPR hat beispielsweise für betroffene Unternehmen mit Schweizer Hauptsitz erhebliche steuerliche Wettbewerbsnachteile gegenüber US-Konkurrenten zur Folge. Uns scheint es deshalb sinnvoll, bei der Entscheidungsfindung neben den Parlamentskommissionen auch die Wirtschaft eng einzubeziehen.

#### **4. Zurechnung der Ergänzungssteuer zu den Geschäftseinheiten und Verteilung des Rohertrags**

Die vom Bundesrat in den Artikeln 8 und 9 des Verordnungsentwurfs vorgeschlagenen Regelungen werden von SwissHoldings weitestgehend unterstützt. Die Regelungen sind bestrebt, eine möglichst verursachergerechte Zurechnung der Ergänzungssteuer und der Verteilung des Rohertrags umzusetzen. Bei der verursachergerechten Zurechnung auf die Geschäftseinheiten (Art. 8 Abs. 1) ist allerdings zu beachten, dass in der Praxis auch andere Vorgaben zu berücksichtigen sind. Soweit gute Gründe für eine andere Zurechnung respektive Weiterbelastung an einzelne Gesellschaften bestehen, muss unbedingt auf die im Erläuternden Bericht (S. 10) beschriebenen negativen Auswirkungen beispielsweise im Bereich der Verrechnungssteuer, der Emissionsabgabe oder der Mehrwertsteuer verzichtet werden.

Darüber, wie die verursachergerechten Vorgaben in der Praxis genau umzusetzen sind, bestehen verschiedene Modelle. SwissHoldings setzt sich für eine umsetzbare, gleichzeitig aber möglichst akkurate Lösung ein. Die vom Bundesrat in Artikel 8 Absatz 3 vorgeschlagene Aufteilung der Ergänzungssteuer nach den bundesrechtlichen Grundsätzen betreffend das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung stellt in interkantonalen Sachverhalten mit Betriebsstätten eine gangbare, aber nicht immer akkurate Lösung dar. SwissHoldings setzt sich dafür ein, dass eine akkuratere Lösung möglich sein muss (Wahlrecht). SwissHoldings schlägt entsprechend vor, grundsätzlich das einfachere (aber ungenauere) Modell A anzuwenden. Soweit das betroffene Unternehmen und dessen Hauptsitzkanton das genauere und verursachergerechtere Modell B verwenden wollen, soll dies möglich sein. Das Modell B ist besser geeignet, dem Verursacherprinzip Rechnung zu tragen als das Modell A. Die Komplexität ist im Vergleich nur leicht höher und sollte unseres Erachtens in der Praxis gut umsetzbar sein. Entsprechend fordern wir die Anpassung von Artikel 8 Absatz 3 des Verordnungsentwurfs.

#### **5. Verschiedenes**

Zu Artikel 1 Absatz 2 des Verordnungsentwurfs: Unseres Erachtens 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.

Zu Artikel 4 Absatz 1: Die Mindestbesteuerungsvorgaben gelten nur für Unternehmen, welche einerseits die Umsatzschwelle von 750 Millionen Euro 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. Dieser wichtige Grundsatz sollte im Wortlaut der Verordnung klar 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).

Für die Berücksichtigung unserer Anliegen danken wir Ihnen bestens.

Mit freundlichen Grüßen

**SwissHoldings**  
Geschäftsstelle



Dr. Gabriel Rumo  
Direktor



Martin Hess  
Dipl. Steuerexperte

Monsieur  
Ueli Maurer  
Conseiller fédéral  
Chef du Département fédéral des  
finances (DFF)  
3000 Berne

Par email :  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Genève, le 15 novembre 2022

### **Consultation : Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)**

Monsieur le Conseiller fédéral,

En août dernier, le Département fédéral des finances (DFF) a mis en consultation le projet d'ordonnance des grands groupes d'entreprises. Ce projet vise à mettre partiellement en œuvre l'imposition minimale.

La Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève (CCIG) tient à faire part de sa position sur ce projet compte tenu de son importance pour une partie de ses membres, et pour l'économie genevoise.

La CCIG rappelle qu'elle avait soutenu le projet de révision constitutionnelle présenté par le DFF.

La CCIG salue la flexibilité que le Conseil fédéral se laisse dans l'entrée en vigueur de l'ordonnance, ce qui permettra de tenir compte de l'évolution de la situation internationale et d'éventuels changements de calendrier tout en permettant aux entreprises d'avoir une visibilité.

Plus généralement, la CCIG souligne que la mise en œuvre de l'imposition minimale doit être aussi simple que possible :

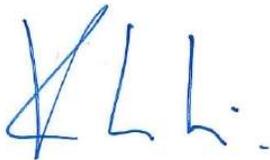
- La CCIG s'inquiète d'un *Swissfinish*. En effet, les règles GloBE sont déclarées applicables par l'intermédiaire d'un renvoi mais l'ordonnance prévoit en parallèle d'autres articles ainsi que des termes qui ne sont pas nécessairement définis par les règles GloBE. A des fins de simplification et de compatibilité avec le droit international, l'ordonnance devrait se limiter aux articles strictement nécessaires à la bonne application des règles GloBE en Suisse.
- Selon le commentaire de l'article 2 alinéa 1 du projet d'ordonnance, « les règles types sont uniquement applicables dans la mesure où elles sont compatibles avec les dispositions de l'ordonnance et avec les autres dispositions légales fédérales ». L'interprétation de ce commentaire doit être précisée tant il est compliqué d'en saisir la portée pratique. Par exemple, l'OCDE a publié un rapport le 6 octobre 2022 « Tax

*Incentives and the Global Minimum Corporate Tax* ». Celui-ci établit la liste des mesures fiscales qui pourraient exister sous l'empire des règles GloBE, notamment le « *Qualified Refundable Tax Credit* ». Il serait dommageable que la Suisse fasse l'impasse sur des instruments reconnus par les règles GloBE qu'elle ne connaît pas encore au motif que la compatibilité avec le droit fédéral actuel n'est pas assurée.

- Si les questions en lien avec le droit procédural seront envoyées ultérieurement en consultation, la CCIG s'inquiète ici aussi de risque de « *Cantonsfinish* ». Dans ce cadre, la CCIG suggère qu'un modèle-type de déclaration harmonisé soit mis en place pour l'ensemble de la perception de l'impôt minimal supplémentaire effectué par les cantons.
- Les règles GloBE prévoient qu'une dette d'impôt ne peut être comptabilisée que pour une période maximale de 3 ans. Cette période devrait être la période maximale au cours de laquelle l'autorité doit émettre un bordereau de taxation.
- La CCIG ne peut qu'encourager le Conseil fédéral à adopter une attitude proactive auprès du « *GloBE Implementation Framework* » afin de déterminer l'approche la plus pragmatique des règles GloBE. A ce titre, une mise en œuvre efficace de l'article 8.2 « *Safe Harbours* » des règles GloBE s'avère nécessaire.

En vous remerciant de l'attention que vous voudrez bien porter à ces observations, nous vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'assurance de notre haute considération.

**Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève**

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'V. Subilia'.

Vincent Subilia  
Directeur général

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'N. Hardyn'.

Nathalie Hardyn  
Directrice du Département politique

**La CCIG a pour objectif d'assurer une économie forte, permettant aux acteurs qui constituent le tissu économique local d'exercer leur activité de manière pérenne. Association de droit privé, indépendante des autorités politiques, la CCIG fait entendre la voix des entreprises, par exemple lors de consultations législatives cantonales et fédérales, et en formulant des propositions ayant trait aux conditions cadre. La CCIG compte plus de 2 400 entreprises membres.**

economiesuisse  
Monsieur Christian Frey  
Hegibachstrasse 47  
CH-8032 Zürich

Lausanne, le 7 octobre 2022

***Ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)***

Monsieur,

Nous avons pris connaissance du projet mis en consultation qui prévoit de nouvelles règles d'imposition des groupes d'entreprises qui permettront la mise en œuvre des principes posés par le projet de l'OCDE et du G20.

**Contexte général**

Ces dernières années, l'OCDE a voulu lutter avec le G20 contre l'évasion fiscale liée aux stratégies des grands groupes d'entreprises, qui choisissent délibérément d'établir leur siège ou des établissements stables dans certains Etats dont les taux sont très favorables. Ces lieux ne correspondent pas toujours à ceux où ils réalisent leurs affaires, lesquels ne perçoivent alors pas ou peu d'impôts. Ce phénomène a pris de l'ampleur avec la digitalisation des activités.

Pour cela, l'OCDE et le G20 ont mis sur pied un projet sur l'imposition de l'économie numérique (ci-après : projet conjoint de l'OCDE et du G20).

Ils ont adopté le 8 octobre 2021 une Déclaration qui prévoit une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Cette Déclaration portant sur l'imposition des grands groupes d'entreprises actifs à l'international a été acceptée par tous les pays de l'OCDE, du G20 et de l'Union européenne (UE). Elle prévoit deux piliers :

- Le 1<sup>er</sup> pilier prévoit un transfert des droits d'imposition vers les États du marché. Les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel dépasse les 20 milliards d'euros et dont la marge de bénéfice est supérieure à 10 % devront déclarer une partie de leurs bénéfices dans la zone du marché. En Suisse, cela devrait concerner un très petit nombre de grandes entreprises. La mise en œuvre du pilier 1 requiert une convention multilatérale, qui devra être signée par les États participants. Selon la déclaration de l'OCDE et du G20 du 8 octobre 2021, cette convention sera ouverte à la signature à la mi-2022.
- Le 2<sup>e</sup> pilier prévoit l'instauration d'un taux d'imposition minimal d'au moins 15 % pour les entreprises internationales dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 750 millions d'euros. Quelque 200 entreprises suisses et un nombre important de filiales suisses de groupes étrangers dépassent cette limite.

La Suisse a décidé d'intégrer ces changements et de rendre sa législation conforme à ce projet en cours de finalisation.

## Mise en œuvre

Pour mettre en œuvre le projet de l'OCDE et du G20, la Confédération doit préalablement prévoir une modification de la Constitution fédérale avec l'adjonction du nouvel article 129a (*Imposition particulière des grands groupes d'entreprises*). Cette modification fera l'objet d'une votation fédérale nécessitant la double majorité. Cette modification est en cours. Ce n'est qu'après, que la Suisse procédera aux modifications légales nécessaires, conformes au droit international.

En attendant, la Confédération souhaite avancer sur la mise en œuvre par étape de ce projet de mise en œuvre du droit international. Elle doit pour cela adopter des dispositions temporaires.

L'art. 197, ch. 15, al. 1, Cst. lui en donne le droit. Il donne en effet au Conseil fédéral la compétence d'introduire temporairement et par voie d'ordonnance l'imposition minimale qui est ici soumise à consultation.

Le Conseil fédéral prévoit une entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2024.

## Objet de la consultation

L'ordonnance porte avant tout sur l'applicabilité des règles types et la mise en œuvre fédérale en Suisse, notamment de l'imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives<sup>1</sup>. Elle prévoit notamment cela :

- Les règles types adoptées le 14 décembre 2021 par le Cadre inclusif sur le BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) et publiées le 20 décembre 2021 sont déclarées applicables par l'intermédiaire d'un renvoi. Procéder ainsi permet de garantir au mieux la compatibilité avec les réglementations internationales.
- Imputation aux entités constitutives et répartition de la part cantonale : Les recettes provenant de l'impôt complémentaire reviennent à 75 % aux cantons, ces derniers tenant compte des communes de manière appropriée. Participent à l'impôt complémentaire suisse tous les cantons dans lesquels des entités constitutives ont contribué à ce que l'imposition minimale ne soit pas atteinte. Les cantons dans lesquels la charge fiscale des entités constitutives dépasse déjà l'imposition minimale ne sont en principe pas considérés. La part cantonale est répartie proportionnellement à la sous-imposition.

## Conséquences pour la Suisse et les cantons

Le projet de l'OCDE et du G20, et notamment sa mise en œuvre dans le droit national, entraînera des conséquences sur les recettes fiscales de la Confédération, des cantons et des communes, ainsi que sur l'attrait de la place économique suisse. Alors que le pilier 1 devrait entraîner une baisse de recettes, la mise en œuvre du pilier 2 devrait quant à elle conduire à une hausse des recettes, du moins à court terme.

## Appréciation

La Confédération a déjà précédemment soumis en consultation les principes de ces changements avec un projet d'arrêté fédéral prévoyant la mise en œuvre de la Déclaration en droit suisse.

La CVCI avait répondu à la consultation le 6 avril 2022 via *economiesuisse* (M. Christian Frey) prévoyant le principe de l'adoption du projet *Globe* en droit interne suisse.

Favorable au projet, elle avait relevé, à l'instar de la Confédération, que la Suisse n'avait d'autre choix que de s'adapter aux normes de l'OCDE et du G20.

<sup>1</sup> Une **entité constitutive** est définie comme toute personne morale ou toute structure établissant des états financiers séparés incluse dans le groupe, mais également comme tout établissement stable d'une entité principale incluse dans ce groupe.

Si elle n'adopte pas ces mesures, elle risque en effet que la différence entre l'impôt suisse actuel et l'impôt minimum de 15% soit perçu par un autre pays.

Les deux piliers prévus dans le projet entraîneront des conséquences négatives pour les entreprises internationales. Même si la Suisse récupérera une part des bénéfices réalisés par d'autres entreprises étrangères sur son territoire, l'effet global ne sera pas forcément positif. En effet, une partie tout aussi importante de ces derniers, voire supérieure, pourrait être imposée à l'étranger. Toutefois, les effets sont actuellement difficiles à prévoir.

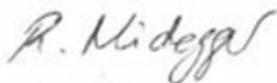
La perspective de gains supplémentaires en lien avec l'application du pilier 2 attise visiblement les idées les plus variées à l'échelle nationale. Nous soutenons la vision selon laquelle, principalement, les cantons auront à charge d'adopter de nouvelles mesures économiques selon leurs besoins propres. Il ne convient pas ici d'en énumérer les possibilités, mais elles permettraient d'éviter la délocalisation d'entreprises multinationales à l'étranger et de soutenir l'ensemble du tissu économique.

### Conclusion

**Dans la ligne de sa précédente réponse à la consultation sur le principe de mise en œuvre des principes érigés par le droit international en matière d'imposition minimale et d'imposition au lieu des marchés, la CVCI est favorable à l'adoption de cette ordonnance. La CVCI émet toutefois une réserve au sujet de l'attribution de 25% des recettes supplémentaires en faveur de la Confédération. Elle est d'avis que seuls les cantons devraient disposer de ces montants pour garantir à leurs entreprises des conditions-cadres qui leur permettront de suppléer aux augmentations d'impôt générées par l'impôt minimal. C'est la raison pour laquelle elle est d'avis que cet argent revienne intégralement aux cantons.**

Tout en vous remerciant de l'attention que vous porterez à ces lignes, nous vous prions d'agréer, Monsieur, nos salutations les meilleures.

### Chambre vaudoise du commerce et de l'industrie



Romaine Nidegger  
Responsable de la politique



Lydia Masméjan  
Responsable fiscalité

Staatssekretariat für Wirtschaft SECO  
Direktion für Wirtschaftspolitik  
Holzikofenweg 36  
3003 Bern

Per Mail an:  
[vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Zürich, 16. November 2022

## **Vernehmlassungsantwort: Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

Sehr geehrte Damen und Herren

GastroSuisse, der grösste Branchenverband der Schweiz mit rund 20'000 Mitgliedern (Hotels, Restaurants, Cafés, Bars etc.) in allen Landesgegenden, organisiert in 26 Kantonalsektionen und fünf Fachgruppen, nimmt im obengenannten Vernehmlassungsverfahren gerne wie folgt Stellung:

### **I. Allgemeine Würdigung**

GastroSuisse unterstützt die Bemühungen des Bundesrates das OECD/G20-Projekt zur besonderen Besteuerung grosser Unternehmensgruppen umzusetzen. Wie im erläuternden Bericht<sup>1</sup> vom Bundesrat festgehalten, erachtet es GastroSuisse ebenfalls als entscheidend, dass das schweizerische Regelwerk mit den Musterschriften der OECD/G20 übereinstimmt. Andernfalls würde eine doppelte Besteuerung im In- und Ausland drohen.

### **II. 750 Millionen Euro als Mindestschwellenwert**

Der gastgewerbliche Branchenverband erwartet jedoch vom Bundesrat eine Zusicherung, dass der Schwellenwert von 750 Millionen Euro jährlichem Umsatz gemäss der konsolidierten Jahresrechnung langfristig nicht gesenkt wird – unabhängig von jeglichen Anpassungen der Musterschriften der OECD/G20. Nur so kann sichergestellt werden, dass sich die Ergänzungssteuer nicht auf die inländische und oftmals standortgebundene KMU-Landschaft ausweiten wird. Der Bundesrat sollte deshalb Massnahmen prüfen, wie der Schwellenwert langfristig stufenweise angehoben werden kann, damit die Ergänzungssteuer auch in Zukunft auf die internationalen Grosskonzerne beschränkt bleibt.

### **III. Mehreinnahmen für die Förderung der Standortattraktivität der Schweiz**

Der Bundesrat rechnet in seinem Bericht mit rund 250 bis 650 Millionen Franken Mehreinnahmen aus der neuen Ergänzungssteuer. Die Reform soll für den Bund jedoch haushaltsneutral sein, "da die Mehreinnahmen aus der Ergänzungssteuer abzüglich Mehrausgleich für den Finanz- und Lastenausgleich in eine Spezialfinanzierung für zusätzliche Standortmassnahmen fliessen sollen". Die Mehreinnahmen sollen folglich der Förderung der Standortattraktivität dienen. Der Bundesrat verzichtet jedoch darauf, konkrete Massnahmen festzulegen, welche über die Mehreinnahmen finanziert werden sollen.

Das Gastgewerbe ist gemäss einer Studie von rüetter soceco aus dem Jahr 2021<sup>2</sup> mit einer Bruttowertschöpfung von 1.8 % ein zentraler wirtschaftlicher Akteur in der Tourismuswirtschaft. Berücksichtigt man die indirekten Effekte auf die Volkswirtschaft wie Investitionen oder Vorleistungen, so löst das

---

<sup>1</sup> [Erläuternder Bericht zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen](#). EFD (2022)

<sup>2</sup> [Die Bedeutung des Gastgewerbes für Wirtschaft und Arbeitsmarkt in der Schweiz](#). Rütter soceco (2021)

Gastgewerbe insgesamt eine Bruttowertschöpfung von knapp 5 % der gesamtwirtschaftlichen Wertschöpfung aus. Mit seinen Leistungen in den unterschiedlichen Tourismussegmenten trägt die Branche auch zum Image der Schweiz und damit zur Standortattraktivität bei. Entsprechend weist GastroSuisse darauf hin, diese wichtige Branche im Rahmen der Spezialfinanzierung mitzubedenken. In diesem Zusammenhang muss auch eine Erhöhung der Fördergelder für die Berufsbildung in Betracht gezogen werden. Der Fachkräftemangel ist und bleibt eine der grossen Herausforderungen nicht-akademischer Berufsgruppen. Doch nur gut ausgebildete Fachkräfte können die Bedürfnisse der Konsumentinnen und Konsumenten erfüllen und zur Standortattraktivität der Schweiz beitragen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung der Haltung von GastroSuisse.

Freundliche Grüsse



Casimir Platzer  
*Präsident GastroSuisse*



Daniel Borner  
*Direktor GastroSuisse*

Rue de Saint-Jean 98  
CP 5278 - 1211 Genève 11  
T: 058 715 32 99  
F: 058 715 32 22  
info@gemonline.ch  
www.gemonline.ch

Monsieur Ueli Maurer  
Conseil fédéral  
Département fédéral des finances  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

Genève, le 17 novembre 2022

**Projet d'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises OIMin  
Prise de position sur le projet mis en consultation**

Monsieur le Conseiller fédéral, cher Monsieur,

Le GEM a pour objectif de représenter et de défendre les intérêts communs de ses membres auprès des autorités et du public en général. Les 100 sociétés membres qui composent notre groupement sont des entreprises multinationales, d'origine suisse et étrangère, de toute taille, dont les sièges sont situés en Suisse romande, principalement dans les cantons de Genève, Vaud et Fribourg. Notre groupement représente près de 90'000 emplois directs et indirects, dont 38'000 emplois directs dans cette région. Le GEM s'investit pour garantir des conditions cadres propices à la compétitivité et à l'attractivité économique de la Suisse.

Le GEM a pris connaissance avec intérêt du projet d'ordonnance cité en référence, mis en consultation par vos services et vous prie de trouver ci-après sa prise de position.

Le projet d'ordonnance du Conseil fédéral porte sur la mise en œuvre en Suisse des règles modèles définies par l'OCDE et le cadre inclusif pour l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises. Nous prenons acte que certaines dispositions ne pourront être définies qu'ultérieurement et que cette partie de l'ordonnance sera rédigée et envoyée en consultation lors d'une deuxième étape.

Lors de la consultation concernant l'Arrêté fédéral sur une imposition particulière des grands groupes d'entreprises, notre Groupement a apporté son soutien au projet du Conseil fédéral. La mise en place d'une imposition complémentaire nationale permet en effet d'éviter une imposition complexe et potentiellement conflictuelle de cette imposition complémentaire à l'étranger, dans le cadre de la « Règle d'Inclusion du Revenu » (RIR) et de la « Règle Relative aux Paiement Insuffisamment Imposés » (RPII). La mise en place de l'imposition complémentaire nationale permet en outre d'accroître la sécurité juridique et de diminuer potentiellement la complexité administrative additionnelle, tout en permettant à la Suisse de préserver son droit d'imposition et donc les rentrées fiscales correspondantes.

Compte tenu des délais de mise en œuvre des règles modèles et notamment de la RPII au 1<sup>er</sup> janvier 2024, la procédure choisie, avec une modification de la Constitution, des dispositions transitoires et une ordonnance temporaire puis une législation ordinaire est parfaitement adaptée.

Lors de son audition devant la commission de l'économie et des redevances du Conseil des Etats et du Conseil National, le GEM a insisté sur la nécessité que la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance soit flexible afin de tenir compte de l'évolution de la situation internationale. En effet, si la majorité des pays ont indiqué leur volonté de mettre en œuvre les règles modèles du 2<sup>ème</sup> pilier, la volonté d'obtenir un consensus politique large semble pousser certains d'entre eux à une mise en œuvre plus tardive (exemple de l'Union Européenne), potentiellement après le 1<sup>er</sup> janvier 2024. Or il est indispensable qu'une masse critique soit atteinte avant que l'ordonnance n'entre en vigueur. Le Conseil fédéral a tenu compte de ces remarques en prévoyant que si la mise en œuvre dans d'autres pays est retardée, la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance sera réexaminée. Notre Groupement salue donc cette approche.

Par ailleurs le renvoi statique aux règles types de l'OCDE et du G20 prévu par le projet d'ordonnance est parfaitement adapté dès lors qu'il garantit que la mise en œuvre en Suisse soit reconnue au plan international et permet de palier à un risque de double imposition.

Le renvoi dynamique aux commentaires pertinents prévu par l'art. 2 al. 2 de l'ordonnance permet quant à lui de réagir avec souplesse aux éventuelles modifications techniques des normes internationales dans le cadre des prescriptions types. Cela garantit également l'acceptabilité internationale de la mise en œuvre en Suisse. Cela étant, les règles modèles de l'OCDE offrent peu de flexibilité dans leur application et leur mise en œuvre peut s'avérer extrêmement complexe. Le GEM encourage donc les autorités à mettre en œuvre les ressources technologiques et humaines nécessaires à leur mise en œuvre pratique, y compris dans le cadre d'un volume potentiellement important d'échanges de renseignements internationaux.

Enfin, nous soutenons globalement le principe de causalité dans la répartition de l'impôt complémentaire national. Il convient de rappeler que ce projet impose de nouveaux défis aux cantons en matière de politique de promotion de la place économique et que les ressources de l'impôt complémentaire devront ainsi être utilisées prioritairement pour maintenir l'attractivité de la place économique. Ces mesures de soutien devront toutefois être mesurées pour préserver l'adhésion populaire, notamment en parallèle au référendum fédéral prévu pour le mois de juin 2023, et avoir un caractère général. Le GEM sera attentif à ce que ces mesures aient un impact favorable à l'activité des sociétés multinationales, visées par l'impôt complémentaire, en termes de réduction des coûts, d'accès à une main d'œuvre qualifiée et de soutien aux activités innovantes.

Nous vous remercions de la bonne suite que vous donnerez à la présente et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, cher Monsieur, à l'assurance de notre haute considération.



Pierre de Pena  
Vice-Président



Larissa Robinson  
Secrétaire générale

Eidgenössische Steuerverwaltung  
Frau Nicole Krenger  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern

Per E-Mail an: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Basel 16.11.2022

**Vernehmlassung: Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen im Rahmen der Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft**

Sehr geehrte Frau Krenger

Interpharma, der Verband der forschenden pharmazeutischen Firmen der Schweiz, vertritt 23 Mitgliedsfirmen, deren Produkte fast 80 Prozent des verschreibungspflichtigen Marktes und über 90 Prozent der patentgeschützten Medikamente in der Spezialitätenliste abdecken.

Besten Dank für die Möglichkeit zur Stellungnahme, welche wir gerne wahrnehmen.

Wir unterstützen die separat eingegangene Stellungnahme von Swissholdings. Insbesondere möchten wir folgende wichtige Punkte festhalten:

**1. Umsetzung der Mustervorschriften**

Der Verordnungsentwurf sieht vor, dass die vom Inclusive Framework am 14. Dezember 2021 verabschiedeten Mustervorschriften mittels eines Verweises unmittelbar für anwendbar erklärt werden. Interpharma unterstützt das vom Bundesrat vorgeschlagene Vorgehen. Nur dieses stellt unseres Erachtens sicher, dass in der Schweiz die OECD-Mustervorschriften und vor allem die darauf basierenden Ausführungsvorschriften im Kommentar sowie jene des Implementation Framework vollumfänglich Anwendung finden. Für unsere Mitgliedunternehmen ist es zentral, dass die Schweiz keine von den Inclusive Framework-Vorschriften abweichenden Regelungen erlässt. Solche Regelungen dürften sowohl den Schweizer Behörden wie auch den betroffenen Unternehmen Probleme bei der Zusammenarbeit mit ausländischen Staaten bereiten. So könnten daraus Doppelbesteuerungen für die Unternehmen resultieren, welche dann von den Schweizer Behörden zusammen mit den betroffenen Schweizer Unternehmen im Rahmen von langwierigen und bisher unbekanntem Verfahren eliminiert werden müssen

Gleichzeitig verstehen wir, dass der Verweis auf die Mustervorschriften des Inclusive Framework statischer Natur ist, d.h. gegenüber der Fassung vom 14. Dezember 2021 erfolgende Anpassungen einzelner Bestimmungen der Mustervorschriften und darauf basierende Anpassungen des Kommentars und weiterer OECD-Dokumente von der Schweiz nicht unbesehen übernommen werden. Anpassungen der Mustervorschriften sind erst gültig, sobald der Bundesrat den Verweis auf die aktualisierten Mustervorschriften genehmigt und in Kraft setzt.

## **2. Inkraftsetzung**

Im erläuternden Bericht wird ausgeführt, dass der Bundesrat von einer Inkraftsetzung der Verordnung per 1. Januar 2024 ausgeht. Sollten sich bei der Umsetzung in anderen Ländern Verzögerungen ergeben, wird der Bundesrat das Inkrafttreten erneut prüfen. Es ist zu berücksichtigen, dass in der EU aber auch den USA politische Widerstände existieren. Ein Scheitern des Projekts kann aktuell noch nicht vollumfänglich ausgeschlossen werden. Der Bundesrat soll deshalb in Absprache mit internen und externen Experten sowie den zuständigen parlamentarischen Kommissionen selbst entscheiden können, ob und wann er die Verordnung in Kraft setzt. Interpharma begrüsst deshalb explizit, dass dem Bundesrat in dieser Frage die nötige Flexibilität eingeräumt wird.

## **3. Besonderheiten im Verhältnis zum Mindestbesteuerungssystem der USA**

Zu einem besonders vorsichtigen Vorgehen rät Interpharma bezüglich der Regelung von Artikel 6 Absatz 3 des Verordnungsentwurfs (Anwendung der Untertaxed Payments Rule [UTPR]). Interpharma ist der Ansicht, dass der Bundesrat hinsichtlich Artikel 6 Absatz 3 des Verordnungsentwurfs die internationalen Entwicklungen in den nächsten Monaten genau beobachten sollte und gegebenenfalls zur Vermeidung unnötiger Schäden für die Schweizer Wirtschaft eine andere Lösung umsetzen sollte. Ausserdem sind wir der Ansicht, dass die Schweiz die UTPR, wenn überhaupt, erst nach einer Übergangsfrist von mindestens einem Jahr nach Einführung der Income Inclusion Rule (IIR) umsetzen sollte (Entwurf EU-Regelung).

## **4. Zurechnung der Ergänzungssteuer zu den Geschäftseinheiten und Verteilung des Rohertrags**

Die vom Bundesrat in den Artikeln 8 und 9 des Verordnungsentwurfs vorgeschlagenen Regelungen werden von Interpharma weitestgehend unterstützt. Die Regelungen sind bestrebt, eine möglichst verursachergerechte Zurechnung der Ergänzungssteuer und der Verteilung des Rohertrags umzusetzen. Darüber, wie die verursachergerechten Vorgaben in der Praxis genau umzusetzen sind, bestehen verschiedene Modelle. Interpharma schlägt

vor, grundsätzlich das einfachere (aber ungenauere) Modell A anzuwenden, da unsere Mitglieder zumeist Gesellschaften in den verschiedenen Kantonen unterhalten. In einem solchen Set-up kommen Modell A und B zum gleichen Ergebnis. Insofern wäre Modell B nur ein Ausnahmefall, für den wir nicht unbedingt eine eigene Regelung für notwendig erachten. Soweit das betroffene Unternehmen und dessen Hauptsitzkanton das genauere und verursachergerechtere Modell B verwenden wollen, soll dies jedoch möglich sein.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und ersuchen Sie um die Berücksichtigung unserer Erwägungen. Für Rückfragen oder ergänzende Erläuterungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse



René Buholzer  
Geschäftsführer und  
Delegierter des Vorstandes



Simon Fry  
Public Policy Manager



Ordre romand des experts fiscaux diplômés  
Case postale 108  
3963 Crans-Montana

[info@oref.ch](mailto:info@oref.ch)

Crans-Montana, le 17 novembre 2022

**Par e-mail**

Monsieur Ueli Maurer  
Conseiller fédéral  
Département fédéral des finances  
Bernernhof  
3003 Berne  
([vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch))

**Consultation concernant l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises**

Monsieur le Conseiller fédéral,

L'Ordre Romand des Experts Fiscaux Diplômés (OREF) est une association professionnelle suisse créée en 1985 et composée d'environ 280 membres, qui se distinguent par leur connaissance de la pratique fiscale et leur approche multidisciplinaire. L'OREF souhaite participer à la consultation ouverte le 17 août 2022 au sujet du projet d'ordonnance susmentionné.

**L'OREF est favorable à ce projet et soutient l'approche choisie qui consiste, pour des questions d'efficacité, de renvoyer dans la mesure du possible aux règles types de l'OCDE et au commentaire existant. Par ailleurs, il est indispensable que la mise en œuvre en Suisse, et en particulier l'introduction d'un impôt complémentaire suisse, soit acceptée par les autres Etats. Sur ce sujet, nous attendons que le Conseil fédéral s'engage au sein de l'OCDE sur l'élaboration de règles «safe-harbour» qui garantissent cette reconnaissance.**

**Sur le fond, l'OREF soulève les principaux points suivants :**

- De nombreux termes utilisés dans l'ordonnance ne sont pas définis. Il conviendrait de combler cette lacune par un renvoi aux définitions des règles types.
- Dans un souci de sécurité juridique, notamment afin d'assurer une acceptation (continue) des règles suisses par les autres juridictions et de permettre une application homogène des règles types au sein des groupes internationaux concernés, un renvoi dynamique aux règles types (existantes ou modifiées subséquentement) ainsi qu'une interprétation dynamique de ces règles types serait préférable.
- L'application de l'impôt complémentaire suisse devrait être limitée aux groupes qui sont effectivement soumis à un IIR et/ou UTPR à l'étranger. A l'inverse, il serait souhaitable de prévoir certaines exceptions à ce principe, notamment pour les cas où les groupes d'entreprises multinationales, malgré un chiffre d'affaires consolidé dépassant le seuil de 750 millions d'euros, ne seraient pas soumis à une imposition minimale à l'étranger, conformément aux règles types.

**- Nous invitons le Conseil fédéral à reconsidérer l'introduction d'une règle UTPR en Suisse en raison de la grande complexité et de la charge administrative liée à cette forme d'imposition. Alternativement, l'introduction de cette règle pourrait être considérée dans le future loi fédérale, à la lumière des expériences faites d'ici là dans d'autres juridictions.**

**- Le rapport indique certains cas de figure où le défaut de remboursement d'un impôt complémentaire suisse ou international selon l'UTPR entrainerait une prestation appréciable en argent ou un apport dissimulé. Cette position entraine de multiples conséquences négatives et va induire une charge fiscale supplémentaire pour les groupes concernés qui n'est pas requise par le Cadre Inclusif et qui va nuire à l'attractivité économique de la Suisse. Nous invitons donc le Conseil fédéral à revoir sa position sur ce sujet.**

**- Finalement, l'entrée en vigueur de l'ordonnance devrait être calquée sur la mise en œuvre de l'imposition minimale par les autres juridictions qui sont des partenaires économiques clés pour la Suisse.**

## **Appréciation générale**

Nous soutenons le projet d'ordonnance du Conseil fédéral dans le cadre de la mise en œuvre de l'imposition minimale selon les règles types de l'OCDE. De notre point de vue, l'ordonnance doit participer à créer la sécurité juridique nécessaire aux entreprises concernées. A cet égard, il est indispensable que la mise en œuvre en Suisse, et en particulier l'introduction d'un impôt complémentaire suisse, soit acceptée par les autres Etats. Sur ce sujet, nous attendons que le Conseil fédéral s'engage au sein de l'OCDE sur l'élaboration de règles « safe-harbour » qui garantissent cette reconnaissance tout en restant le plus pragmatique possible dans l'interprétation de ces règles ainsi que dans leur application et en visant à limiter le plus possible toute bureaucratie inutile, en particulier entre contribuables et autorités fiscales fédérales et cantonales ; le mécanisme de résolution des conflits au sein de la Suisse devra être le plus efficient possible.

Nous comprenons que pour des questions d'efficacité, le projet d'ordonnance renvoie simplement aux règles types de l'OCDE et au commentaire existant. Toutefois, il faut être conscient que, par ce renvoi, la Suisse reprend les incertitudes et les questions laissées ouvertes par ces textes, créant ainsi des difficultés d'application pour les entreprises concernées. Afin de garantir au maximum la sécurité juridique, nous attendons que les questions liées à l'application des règles types soient réglées de manière pragmatique et cohérente en collaboration avec les administrations fiscales cantonales et fédérale.

Nous avons aussi constaté que le Conseil fédéral n'avait pas intégré une nouvelle base légale qui permettrait aux cantons d'adapter le mécanisme de la déduction supplémentaire pour frais de recherche et de développement (art. 25b LHID) aux conditions spécifiques des règles modèles (art. 3.2.4). Il est à nos yeux essentiel que cette possibilité soit offerte aux cantons, libres à eux de l'introduire dans leur arsenal juridique conformément à leur propre autonomie s'agissant des mesures de maintien

ou de renforcement de la compétitivité de leur économie locale. Ne pas intégrer cette base légale reviendrait simplement à les empêcher de légiférer dans ce domaine.

## Prise de position détaillée

### Section 1

A titre liminaire, nous relevons que l'ordonnance utilise fréquemment le terme « société » alors que les règles types utilisent dans ce contexte le terme « entité » (*Entity*). Par souci de clarté et de sécurité juridique, le terme « société » (cf. lorsque l'ordonnance indique « société mère ultime » ou « société autre que la société mère ultime ») devrait être remplacé par le terme « entité », éventuellement avec renvoi à la définition d'*Entity* prévue par les règles types (lesquelles incluent toutes formes de d'entités juridiques ou toute forme d'arrangement préparant des états financiers tels que des *partnerships* ou *trusts*).

En outre, certains termes utilisés dans l'ordonnance ne sont pas définis ou ne renvoient pas directement aux termes définis dans les règles types. Par souci de clarté et de sécurité juridique, les termes suivants, notamment, pourraient être définis dans l'ordonnance par renvoi aux termes définis dans les règles types :

- « entités mères ultimes » (*Ultimate Parent Entity*)
- « entités mères intermédiaires » (*Intermediate Parent Entity*)
- « entités mères partiellement détenues » (*Partially-Owned Parent Entity*)
- « entités exclues » (*Excluded Entity*)
- « établissement stable » (*Permanent Establishment*)
- « co-entreprise » (*Joint Venture*)
- seuil de « 750 millions d'euros »

En ce qui concerne le seuil de 750 millions d'euros notamment, les règles types prévoient que le seuil est déterminé sur la base d'un « test », i.e. que le seuil est réputé franchi pour la période fiscale concernée s'il a été franchi au cours de deux des quatre périodes fiscales précédant la période fiscale concernée.

Pour autant que la Suisse souhaite une détermination du seuil conforme aux règles types pour les besoins de l'impôt complémentaire international [selon l'IIR] (art. 6 al. 1), une définition du seuil de 750 millions d'euros dans l'ordonnance via renvoi à la définition du seuil selon les règles types permettrait une application directe de la méthodologie prévue par les règles types (i.e., test sur la base de deux des quatre périodes fiscales précédant la période fiscale concernée).

En outre, un renvoi à la définition du seuil selon les règles types permettrait également un renvoi au commentaire et autres réglementations pertinentes (y compris renvoi à l'*Implementation Framework*) eu égard à la méthodologie appropriée afin de déterminer le seuil dans les cas où, notamment :

- la juridiction de l'entité mère ultime appliquant l'IIR définirait le seuil dans une autre monnaie que l'euro (cas d'application de l'art. 4 al. 1), respectivement, un seuil inférieur à 750 millions d'euros ou équivalents (cas d'application de l'art. 4 al. 2) ;

- les états financiers consolidés de l'entité mère ultime suisse du groupe seraient maintenus dans une autre monnaie fonctionnelle autre que l'euro (cas d'application de l'art. 6 al. 1).

A défaut d'un renvoi direct à la définition du seuil de 750 millions d'euros selon les règles types, la formulation actuelle de l'ordonnance pourrait laisser entendre que la Suisse ne « teste » que la période fiscale concernée afin de déterminer si le seuil de 750 millions d'euros est franchi et le groupe soumis à l'impôt complémentaire international [IIR] (cas d'application de l'art. 6).

Enfin, l'ordonnance devrait renvoyer à la définition des comptes annuels consolidés acceptés selon les règles types (« *Acceptable Financial Accounting Standard* » selon art. 10.1.1). Il serait en outre souhaitable que l'ordonnance précise les standards comptables suisses acceptables pour les besoins de la détermination de l'imposition minimale suisse. A notre sens, les normes RPC et FINMA (pour les institutions financières) devraient être reconnues. Nous incitons dès lors le Conseil fédéral à proposer, via le SIF, une reconnaissance explicite des normes RPC et FINMA dans le cadre du Cadre inclusif.

#### **Art. 1 al. 2**

L'al. 2 prévoit que le rattachement fiscal à la Suisse, pour les besoins de l'imposition minimale des grands groupes internationaux, est déterminé sur la base des critères utilisés pour l'impôt fédéral direct.

Par souci de clarté, l'ordonnance pourrait préciser les critères de rattachement fiscal à la Suisse suivant les formes de l'imposition complémentaire (suisse ou internationale) :

- Pour les besoins de l'impôt complémentaire suisse prévu à l'art. 1 al. 1 let. a, la question est celle du rattachement fiscal à la Suisse des entités constitutives ;
- Pour les besoins de l'impôt complémentaire international prévu à l'art. 1 al. 1 let. b, la question est celle du rattachement fiscal à la Suisse :
  - o des entités mères ultimes (*Ultimate Parent Entities*), des *Intermediate Parent Entities* ou encore des *Partially-Owned Parent Entities* en ce qui concerne l'IIR suisse. Dans ce cadre, et comme indiqué précédemment, une définition de ces différents termes par renvoi aux définitions des règles types apporterait de la sécurité juridique ;
  - o des entités constitutives (*Constituent Entities*) en ce qui concerne l'UTPR suisse.

#### **Art. 2 al. 1**

Dans la mesure où l'objectif de l'ordonnance est de renvoyer aux règles types, dans l'attente de l'élaboration ultérieure d'une loi fédérale ad hoc, nous ne comprenons pas le sens de la phrase « *sous réserve des dispositions prévues dans la présente ordonnance et dans une loi fédérale régissant l'imposition des entreprises* ». Nous proposons de supprimer cette phrase introductive, en particulier la deuxième partie de cette phrase.

En tout état de cause, la formulation de l'ordonnance devrait être claire, compte tenu de l'objectif d'appliquer les règles types par renvoi (direct ou par analogie). Par ailleurs, il est implicite que l'ordonnance sera révoquée le jour où une loi fédérale sera entrée en force et applicable.

En cas de conflit d'interprétation entre les dispositions des règles types et de l'ordonnance (et autres dispositions suisses à venir), une interprétation selon les règles types (et autres réglementations pertinentes) devrait prévaloir afin de s'assurer que le régime mis en place en Suisse soit admissible. A défaut, la détermination de la base imposable GloBE ou encore celle des impôts couverts selon l'ordonnance, par exemple, pourraient diverger des règles types (et de la modification de la pratique) de l'OCDE. Par voie de conséquence, les autres pays du Cadre inclusif pourraient ne pas reconnaître / qualifier le régime suisse relatif à l'impôt complémentaire suisse (QDMT) et l'impôt complémentaire international (IIR suisse), ouvrant ainsi la porte à une imposition du substrat fiscal suisse à l'application de règles UTPR étrangères.

#### **Art. 2 al. 2**

Le rapport précise l'intention du législateur de mettre en place un régime suisse d'impôt complémentaire via un renvoi statique aux règles types.

En ce sens, l'ordonnance précise en son art. 2 al. 1 que les règles types telles qu'approuvées le 14 décembre 2021 par le Cadre inclusif sont applicables. Un tel renvoi statique aux règles types (version du 14 décembre 2021) pourrait s'avérer problématique si les règles types (ou leur interprétation) devaient être modifiées avant qu'une loi fédérale n'entre en vigueur, ou encore si la loi fédérale devait également (en tout ou partie) renvoyer de manière statique aux règles types dans leur version 14 décembre 2021.

En outre, l'art. 2 al. 2 indique que les règles types doivent être interprétées conformément au commentaire afférent et aux réglementations pertinentes.

Dans un souci de sécurité juridique, notamment afin d'assurer une acceptation (continue) des règles suisses par le Cadre inclusif et les autres juridictions et de permettre une application homogène des règles types au sein des groupes internationaux concernés, un renvoi dynamique aux règles types (existantes ou modifiées subséquemment) ainsi qu'une interprétation dynamique de ces règles types serait préférable. En ce sens, l'ordonnance devrait clarifier que l'interprétation des règles types (et donc de l'ordonnance) doit tenir compte :

- Du commentaire existant ;
- Des autres réglementations pertinentes existantes (dans ce contexte, ces autres réglementations devraient inclure ou faire référence aux exemples publiés par l'OCDE<sup>1</sup>) ;
- Des éventuelles modifications du commentaire
- Des autres réglementations pertinentes encore à convenir (règles safe-habor, *Implementation Framework* etc.)

#### **Art. 4**

En vertu de l'art. 4 al. 3, l'impôt complémentaire suisse est applicable, qu'une imposition minimale soit introduite ou non dans la juridiction de l'entité mère ultime (ou encore dans la ou les juridictions des entités mères intermédiaires).

---

<sup>1</sup> <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-examples.pdf>

Cependant, il serait souhaitable de prévoir certaines exceptions à ce principe, notamment pour les cas où les groupes d'entreprises multinationales, malgré un chiffre d'affaires consolidé dépassant le seuil de 750 millions d'euros, ne seraient cependant pas soumis à une imposition minimale à l'étranger, conformément aux règles types.

Une telle situation pourrait se présenter, notamment, si :

- Des règles IIR et UTPR sont mises en place et applicables dans les juridictions étrangères dans lequel le groupe opère, mais ;
- Ces mêmes règles IIR et/ou UTPR étrangères ne sont cependant pas appliquées parce que, par exemple, les règles suivantes trouveraient à s'appliquer :
  - o le régime d'exclusion prévu à l'art. 9.3 des règles types (exclusion de l'application des règles UTPR lors de la phase initiale de développement international) ;
  - o le régime d'exclusion prévu à l'art. 5.5 des règles types (exclusion de *minimis*), ou encore ;
  - o l'entité mère ultime est rattachée à la Suisse mais l'ensemble de ses filiales étrangères tombent toutes sous le régime d'exclusion de *minimis*.

A cet égard, il convient de relever que l'art. 9.3 des règles types prévoit une exclusion de l'application des règles UTPR lorsque le groupe se trouve en phase initiale de développement international. L'exclusion prévue dans les règles types ne concerne cependant que l'application des règles UTPR.

Sur la base de ce qui précède, il serait souhaitable que l'ordonnance prévoit une exception à l'application de l'impôt complémentaire suisse lorsqu'aucune règle IIR et aucune règle UTPR n'est appliquée dans les juridictions étrangères dans lesquelles le groupe opère.

Corrélativement, il serait souhaitable que la Suisse applique le dispositif d'exception de l'UTPR prévu à l'art. 9.3 (cf. nos remarques ci-après concernant l'art. 6 al. 3 du projet d'ordonnance).

#### **Art. 5 et 7**

Le calcul du taux d'impôt effectif étant réglé de manière exhaustive aux articles 5.1 à 5.6 des règles types, la phrase « *les réglementations particulières pertinentes sont également applicables par analogie* » est redondant à nos yeux. Nous proposons donc de la supprimer dans les deux articles.

#### **Art. 6 al. 2**

Cet alinéa régit deux cas de figure dans lesquels l'impôt complémentaire international suisse selon le mécanisme d'IIR (i.e., IIR suisse), i.e., les cas où l'entité mère ultime (*Ultimate Parent Entity*) est rattachée fiscalement à la Suisse (let. a) et les cas où une entité mère intermédiaire (*Intermediate Parent Entity*) est rattachée fiscalement à la Suisse (let. b).

Par souci de clarté (cf. également remarques concernant la Section 1), quand bien même l'ordonnance renvoie aux art. 2.1 à 2.3, l'ordonnance devrait également clarifier les cas où une entité mère partiellement détenue (*Partially-Owned Parent Entity*) est rattachée fiscalement à la Suisse.

### **Art. 6 al. 2 et al. 3**

A cet égard, la Suisse doit s'interroger sur la pertinence d'instaurer un mécanisme d'exemption similaire pour les groupes en phase initiale de développement international. En effet, l'absence d'une telle exemption en Suisse pourrait résulter en une diminution des investissements en Suisse effectués par des groupes en phase initiale de développement. Cette exemption pourrait s'appliquer tant pour :

- l'impôt complémentaire suisse (cf. commentaires sous art. 4) ;
- l'impôt complémentaire international selon UTPR suisse (art. 6 al. 3), ce qui implique que la Suisse renoncerait à opter pour l'application de l'art. 9.3.5 des règles types.

### **Art. 6 al. 3 (en lien avec l'art. 6 al 2 lit. b)**

En lien avec les remarques ci-dessus, et de manière générale concernant la mise en place d'une UTPR suisse, la Suisse doit s'interroger sur la pertinence d'instaurer un tel mécanisme. En effet, nous comprenons l'objectif décrit dans le rapport, lequel consiste à instaurer une règle UTPR suisse afin d'inciter les juridictions étrangères à implémenter également des règles d'imposition minimale selon les règles types.

En revanche, l'intérêt d'une règle UTPR suisse doit être mesuré également à l'aune, notamment, de :

- la liberté laissée par le Cadre Inclusif s'agissant de l'implémentation d'un tel impôt ; contrairement à l'impôt complémentaire suisse (QDMT) et à l'impôt complémentaire international (IIR), l'UTPR n'est pas de nature obligatoire afin de respecter les principes minimums élaborés dans le cadre du programme du Pilier 2. Ainsi, la Suisse, en appliquant la QDMT et l'IIR remplit ses engagements internationaux.
- la complexité administrative et de la charge additionnelle tant pour les entreprises que pour les administrations cantonales engendrée par son application; en particulier, les entités constitutives suisses devront collecter les données comptables du groupe afin de pouvoir calculer l'impôt complémentaire selon l'UTPR suisse. Or, si le groupe n'était soumis à aucune IIR et aucune UTPR étrangère pour une raison ou pour une autre (p. ex., parce que le groupe bénéficie d'une exemption car en phase initiale de développement international), les processus d'extraction et de traitement des données comptables nécessaires au calcul de l'impôt complémentaire suisse selon l'UTPR ne sera vraisemblablement encore finalisés et opérationnels au sein de ses groupes et les entités suisses seraient alors confrontés à des difficultés administratives particulières
- des recettes supplémentaires qui seront générées par le biais de cet impôt (UTPR) qui à nos yeux seront immatérielles compte tenu du fait que la grande majorité des Etats vont mettre en œuvre un système fiscal intégrant un QDMT ou un IIR, ou encore ;
- l'impératif de maintenir l'attractivité de place économique suisse, si - de manière générale - d'autres juridictions étrangères devaient ne pas mettre en place d'UTPR.

Pour les motifs exposés ci-dessus, nous recommandons toutefois de renoncer à l'introduction d'un impôt UTPR en Suisse.

En tout état de cause, pour les besoins d'une application homogène des règles types au sein des groupes et entre les groupes, il conviendrait pour la Suisse de s'assurer qu'elle aligne la mise en place de l'UTPR suisse avec celle de la majorité des juridictions étrangères.

Enfin, nous incitons le Conseil fédéral à examiner la possibilité de différer la question de l'introduction d'un UTPR en Suisse lors de l'établissement du projet de loi définitif. La Suisse aurait alors plus de recul sur les modalités d'implémentation de l'UTPR dans les juridictions étrangères et partant une meilleure vue sur la balance coût-bénéfices de l'introduction d'une telle mesure (p. ex., complexité administrative pour les contribuables et les autorités fiscales versus rentabilité de l'impôt).

#### **Art. 8 al. 1**

L'alinéa 1 règle l'imputation intercantonale de l'impôt complémentaire suisse entre les entités constitutives rattachées fiscalement à la Suisse. Le mécanisme d'imputation tel que décrit dans le rapport nous semble approprié.

#### **Art. 8 al. 2**

L'alinéa 2 règle l'imputation de l'impôt complémentaire international selon l'UTPR suisse. L'ordonnance précise que l'imputation de l'impôt complémentaire international selon l'UTPR entre les entités constitutives suisses s'effectue sur la base des principes prévus à l'art. 2.6 des règles types, i.e., sur la base d'une clé de répartition déterminée selon le nombre d'employés (le rapport indique en revanche selon les « charges salariales ») et les immobilisations corporelles de chacune des entités constitutives suisses.

L'art. 8 ne précise cependant pas la règle d'imputation de l'impôt complémentaire international selon l'IIR suisse, entre les entités parentes suisses du groupe concernées par l'IIR suisse. Le rapport mentionne que l'IIR suisse est imputable - en principe - à l'entité du groupe la plus élevée en Suisse. Cependant, dans un certain nombre de cas, l'IIR suisse pourrait être imputable à une entité suisse inférieure détenant une *Low-Taxed Constituent Entity* étrangère. Le mécanisme prévu à l'art. 2.1, 2.2 et 2.3 des règles types (cf. également le Chapitre 2 des Exemples publiés par l'OCDE) devrait cependant permettre de déterminer l'allocation de l'IIR suisse entre les entités parentes suisses concernées.

Enfin, le rapport indique que si une entité constitutive suisse devait assumer (i.e., supporter les coûts d') un impôt complémentaire suisse ou international selon UTPR qui ne lui est pas imputable, cet impôt devrait lui être remboursé par l'entité constitutive à laquelle cet impôt aurait dû être imputé. Le rapport ajoute que le défaut de remboursement entraînerait une prestation appréciable en argent (PAA) ou un apport dissimulé.

A cet égard, nous attirons votre attention sur les points suivants :

- Compte tenu de la complexité de l'administration de l'impôt complémentaire, son calcul définitif pourrait être finalisé plusieurs années après la clôture de la période fiscale concernée. Notamment, les règles types (p. ex., 4.6 et 5.4) pourraient engendrer des ajustements rétroactifs de l'impôt complémentaire.
- Il serait contre-productif que ce qui précède génère la caractérisation de PAA ou d'apport dissimulé, en raison de l'application du principe d'étanchéité des

exercices applicable en matière d'impôt ordinaire sur le bénéfice voire d'impôt anticipé.

- En matière d'impôt anticipé notamment, nous rappelons ici que la procédure de déclaration domestique n'est pas applicable en cas de PAA entre sociétés suisses d'un groupe (p. ex. sociétés sœurs). A nos yeux, la position du Conseil fédéral telle qu'explicitée dans le rapport à l'appui de l'OIMin va à l'encontre du mandat constitutionnel (art. 197, ch. 15 al. 6) qui prévoit que l'impôt complémentaire (QMDT ou IIR) revient principalement aux cantons. En effet, la caractérisation de PAA de l'absence de recharge de l'impôt complémentaire à d'autres sociétés suisses du groupe va, en plus de tracasseries administratives inutiles, générer des charges d'impôt anticipé qui, selon les règles modèles, pourraient être qualifiées d'impôt couvert augmentant le taux d'impôt effectif GloBE et par voie de conséquence réduisant l'impôt complémentaire suisse. Autrement dit, la Confédération prélèvera un impôt (impôt anticipé) au détriment des cantons (impôt complémentaire). Cette situation n'est pas acceptable. Nous invitons donc le Conseil fédéral à revoir sa position, à tout le moins à modifier l'Ordonnance sur l'Impôt Anticipé afin d'autoriser la procédure de déclaration pour les PAA entre sociétés sœurs en Suisse.
- Il en est de même si le concept de l'apport dissimulé est étendu à l'absence de refacturation de l'impôt complémentaire suisse à une société filiale suisse ou étrangère. Par le mécanisme du coût d'investissement (art. 70 al. 4 lit. a LIFD) et de la reprise des corrections de valeur (art. 62 al. 4 LIFD), une charge additionnelle d'impôt sur le bénéfice peut résulter d'une telle position. Ladite charge ne qualifiera probablement pas d'impôt couvert au sens des règles modèles dans la mesure où elle est directement en relation avec une participation de plus de 10%. Cette position va donc induire une charge fiscale supplémentaire pour les groupes concernés qui n'est simplement pas requise par le Cadre Inclusif et qui va nuire à l'attractivité économique de la Suisse. Nous invitons donc le Conseil fédéral à revoir sa position sur ce sujet, respectivement à faire modifier les dispositions administratives nécessaires (en particulier la circulaire n° 27 du 17 décembre 2009 sur la réduction pour participation et plus précisément la définition du coût d'investissement des participations). Cette position se justifie d'autant plus que l'impôt complémentaire suisse n'est pas considéré comme une charge déductible en matière d'impôt ordinaire sur le bénéfice. Il est donc contradictoire qu'une telle charge d'impôt puisse en résulter de manière indirecte.
- Dès lors, le Conseil fédéral devrait veiller à ce qu'une imputation approximative ou provisoire de l'impôt complémentaire n'engendre pas la caractérisation de PAA ou d'apports dissimulés, ou bien laisse une certaine flexibilité aux entités constitutives afin de corriger l'imputation de l'impôt complémentaire entre entités constitutives suisses.

### **Art. 8 al. 3**

L'alinéa 3 règle l'imputation intercantonale de l'impôt complémentaire suisse entre exploitations commerciales, établissements stables et autres objets fiscaux situés dans plusieurs cantons. Le mécanisme prévu (dit « modèle A ») présente l'avantage d'être plus simple administrativement parlant (absence d'établissement des comptes individuels). Cependant, il convient de relever que ce mécanisme pourrait résulter en une situation où une partie de l'impôt complémentaire suisse serait imputé à un

canton au sein duquel le taux effectif d'impôt GloBE de l'entité serait déjà supérieur à 15%.

#### **Art. 10**

L'art. 10 prévoit une modification de l'OIES afin de clarifier que l'impôt complémentaire suisse n'est pas pris en compte dans le calcul du montant maximum pour l'imputation des impôts étrangers.

Selon le rapport, cette disposition est prise afin de garantir l'acceptation du régime suisse d'imposition minimale par le Cadre inclusif et les autres Etats.

Cependant, il ne nous semble pas évident qu'une prise en compte de l'impôt complémentaire suisse dans le calcul du montant maximum puisse remettre en question, sans autre, l'acceptabilité du régime suisse.

Le Conseil fédéral devrait réexaminer cette disposition et vérifier l'assertion du rapport. De notre point de vue, la prise en compte de l'impôt complémentaire pour le calcul du montant maximum participerait à l'attractivité et à la compétitivité de la place économique suisse.

A défaut, ou en sus d'une modification de cette disposition, le Conseil fédéral pourrait également envisager de modifier les modalités de calcul du montant maximum tel que prévues par l'OIES, afin d'élargir la base de calcul dudit montant maximum.

Une mesure concrète d'amélioration de l'attractivité économique de la Suisse pourrait prendre la forme suivante : dans le cadre de la détermination du montant de crédit d'impôt relatif à des impôts étrangers prélevés à la source sur des rendements tels que des redevances, des intérêts ou des services, la pratique actuelle est de définir l'impôt suisse maximum relatifs auxdits rendements sur une base juridictionnelle ; il pourrait être envisagé dans le cadre d'une modification limitée de l'OIES que le montant du crédit d'impôt étranger se calcul sur une base agrégée de tous les revenus de même nature. Plus précisément, en groupant (par exemple) tous les revenus de redevances tant ceux soumis que ceux non-soumis un impôt à la source étranger, il serait possible d'améliorer le crédit d'impôt octroyé à une société suisse pour ses revenus acquis de l'étranger. Nous notons que si cette approche conduit à une réduction des impôts couverts, respectivement de l'impôt effectif GloBE en-deçà du seuil de 15%, l'impôt complémentaire suisse trouvera alors son application.

A défaut d'une modification de l'art. 10 de l'ordonnance comme préconisé ci-dessus, en tout état de cause, le langage utilisé dans l'ordonnance (i.e., « pas déduit ») devrait être modifié afin d'adopter celui du rapport (i.e., « pas pris en compte ») qui nous semble plus clair.

#### **Art. 11**

Selon le rapport, le Conseil Fédéral prévoit une entrée en vigueur de l'ordonnance le 1er janvier 2024, sous réserve de retard dans la mise en œuvre de l'imposition minimale dans d'autres juridictions (auquel cas la Suisse pourrait différer l'entrée en vigueur de l'ordonnance).

En parallèle de la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance, cette dernière devrait également clarifier la notion de « période fiscale » et notamment la première période

fiscale concernée par l'application des règles d'imposition minimale suisse, afin de prévoir la situation des groupes clôturant leurs comptes consolidés en cours de période calendaire (et non pas au 31 décembre).

### Remarques finales

Le rapport indique que les aspects procéduraux feront l'objet d'une ordonnance séparée. Pour cette deuxième ordonnance, nous incitons le Conseil fédéral à considérer les points suivants :

- La procédure de taxation pour l'impôt complémentaire devrait pouvoir être effectuée auprès de l'entité mère suisse (ou d'une entité du groupe en Suisse désignée à cet effet), pour le compte de toutes les entités constituantes du groupe basées en Suisse (principe du « *one-stop shop* ») ;
- Il convient également de mesurer les enjeux d'un établissement correct des comptes « GloBE ». Un audit (p. ex. sur une base volontaire) des comptes « GloBE » pourrait apporter aux différentes parties prenantes (actionnaires, administrations fiscales suisses et étrangères etc.) quelque assurance quant à un établissement correct des comptes « GloBE ».

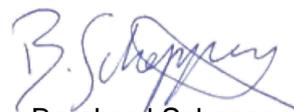
\* \* \*

En vous remerciant par avance de l'attention que vous porterez à la présente, nous vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre très haute considération.

#### ORDRE ROMAND DES EXPERTS FISCAUX DIPLOMES



Marc Nicolet  
Président



Bernhard Schopper  
Membre

Für Sie zuständig:  
Christian Bopp  
[christian.bopp@raiffeisen.ch](mailto:christian.bopp@raiffeisen.ch)

## **Vernehmlassung zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)**

17.11.2022

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit der Eröffnung der Vernehmlassung vom 17. August 2022 laden Sie interessierte Kreise ein, zu den Vernehmlassungsunterlagen zur eingangs erwähnten Verordnung Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit und äussern uns gerne wie folgt zur Vorlage:

### **Allgemeine Bemerkungen**

Grundsätzlich unterstützen wir diese Bemühungen und erachten den Handlungsbedarf für die nationale Umsetzung der Mindeststeuer als ausgewiesen. Die Verordnung enthält für die betroffenen Unternehmen jedoch wenig neue Erkenntnisse. Deren Inhalt wirft gegenteilig offene Fragen auf, deren Klärung dringend notwendig erscheint. Wir erachten dies als Schwachpunkt der jetzt in die Vernehmlassung gegebenen Verordnung, zumal sich auch die Verfahrensregelung noch in Erarbeitung befindet und deshalb später in die Vernehmlassung geschickt wird.

### **Verbesserungsvorschläge im Einzelnen**

**Übernahme der Mustervorschriften:** Im Verordnungsentwurf wird in Art. 2 Abs. 1 zum anwendbaren Recht wird lediglich darauf hingewiesen, dass unter Vorbehalt der Bestimmungen dieser Verordnung und bundesgesetzlicher Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung die «Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)» des OECD/G20-Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting vom 14. Dezember 2021 (Mustervorschriften) anwendbar sind. Art. 2 Abs. 2 hält fest, dass die Mustervorschriften insbesondere nach Massgabe des zugehörigen Kommentars und zugehöriger Regelwerke der OECD/G20 auszulegen sind.

Einige Fragestellungen bleiben unbeantwortet, die für die betroffenen schweizerischen Unternehmensgruppen von zentraler Bedeutung sind, beispielsweise:

- *Welche bundesgesetzliche Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung führen zu einer eingeschränkten Anwendung der Mustervorschriften?*  
Leider wird im Erläuternden Bericht zum Verordnungsentwurf nicht auf den Vorbehalt in Art. 2 Abs. 1 eingegangen. Damit die betroffenen Unternehmensgruppen die Vorgaben richtig umsetzen können, ist es für diese essenziell zu verstehen, welche Bestimmungen der Mustervorschriften aufgrund sonstiger

bundesgesetzlicher Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung nicht bzw. nur eingeschränkt anwendbar sind. Deshalb ist eine explizite Auflistung der Vorbehalte in der Verordnung angezeigt, sofern solche Vorbehalte tatsächlich vorhanden sein sollten.

- *Was gilt, wenn die Praxis im zugehörigen Kommentar bzw. den zugehörigen Regelwerken der OECD/G20 eine Änderung erfährt (dynamische Rechtsübernahme)?*

Im Erläuterungsbericht wird auf S. 7 in Bezug auf die Mustervorschriften erwähnt, dass eine dynamische Rechtsübernahme «verfassungsrechtlich problematisch» wäre und deshalb nicht vorgesehen ist. In Bezug auf den Kommentar bzw. die OECD/G20-Regelwerke heisst es hingegen, bei Aktualisierungen sei «mittels Auslegung zu prüfen, welche Version massgebend sein soll». Unserer Meinung nach ist eine dynamische Rechtsübernahme betreffend den Kommentar bzw. die OECD/G20-Regelwerke ebenfalls abzulehnen, da ansonsten keine Rechtssicherheit besteht. Eine dynamische Rechtsübernahme betreffend die OECD-Kommentare entspricht auch nicht der gängigen Gesetzgebungspraxis. Das Bundesgesetz über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIAG, SR 653.1) sieht z.B. in Art. 8 vor, dass «Änderungen der OECD-Kommentare [...] erst umzusetzen [sind], wenn sie in ein Bundesgesetz, in eine Verordnung oder in eine Weisung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) aufgenommen worden sind.» Wir schlagen vor, dies im Rahmen der OECD-Mindeststeuer gleich zu handhaben.

**Fehlende Definitionen und Schweiz-spezifische Präzisierungen:** Unserer Ansicht nach fehlen zum einen im Verordnungsentwurf elementare Definitionen und Schweiz-spezifische Präzisierungen, damit für die betroffenen Unternehmensgruppen Rechtssicherheit besteht. Umgekehrt wird in der Verordnung unnötigerweise von den Vorgaben der Mindestbesteuerung abgewichen, wo ein Einklang mit den Mustervorschriften sinnvoll wäre. Beispielsweise unterliegen nach Art. 4 und Art. 6 der Verordnung die Gewinne von steuerlich der Schweiz zugehörigen Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe, deren oberste Muttergesellschaft gemäss ihrer konsolidierten Jahresrechnung einen jährlichen Umsatz von 750 Millionen Euro erreicht, der schweizerischen Ergänzungssteuer. Demgegenüber sieht Artikel 1.1.1. der Mustervorschriften eine differenzierte Definition von multinationalen Unternehmen, die in den Anwendungsbereich der Mindeststeuer fallen, vor («Zwei-aus-Vier-Jahrestest”).

Ergänzend stellen sich beispielsweise aber folgende Fragen, deren Antworten einer Schweiz-spezifischen Präzisierung bedürfen:

- *Wie werden die Begriffe «Unternehmensgruppe» und «oberste Muttergesellschaft» definiert?*

In Art. 3 wird klargestellt, dass als Geschäftseinheiten die «Constituent Entities» nach Art. 1.3.1 der Mustervorschriften gelten. Dies wird auf S. 3 des Erläuterungsberichts damit begründet, dass dieser Begriff im schweizerischen Steuerrecht heute nicht verwendet wird. Dasselbe gilt unserer Meinung nach für die Begriffe «Unternehmensgruppe» und «oberste Muttergesellschaft». Aus Gründen der Rechtssicherheit möchten wir allerdings anregen, dass derartig zentrale Definitionen explizit in der schweizerischen Gesetzgebung verankert werden und nicht bloss durch einen Verweis auf die Mustervorschriften abgehandelt werden. Ein blosser Verweis entspricht auch nicht der gängigen Gesetzgebungspraxis. So enthalten bspw. sowohl das ALBAG (Bundesgesetz über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne, SR 654.1) wie auch das AIAG zentrale Definitionen und verweisen diesbezüglich nicht etwa auf die ALBA-Vereinbarung (Multilaterale Vereinbarung der zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte, SR 0.654.1) bzw. den GMS (Gemeinsamer Melde- und Sorgfaltsstandard für Informationen über Finanzkonten, Beilage zu SR 0.653.1).

- *Welches sind die «anerkannten Rechnungslegungsstandards»?*

In der Botschaft vom 22. Juni 2022 zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen wird auf S. 33 erläutert, dass IFRS und Swiss GAAP FER, aber nicht die Rechnungslegung nach OR als anerkannte Rechnungslegungsstandards gelten. Aus Gründen der Rechtssicherheit ist eine klare Regelung nötig und die anerkannten Rechnungslegungsstandards müssen abschliessend in der Verordnung definiert werden. In diesem Zusammenhang regen wir an, dass der Rechnungslegungsstandard der FINMA als anerkannter Standard definiert wird, da er dem gemäss OECD-Kommentar ge-

forderten «True-and-Fair-View»-Prinzip folgt und keine Willkür-Rückstellungen erlaubt. Ebenso ist zu regeln, was gilt, wenn anerkannte Rechnungslegungsstandards Änderungen erfahren und welche Version in diesem Fall anwendbar ist (vgl. unsere vorgehenden Vorbehalte zum Thema dynamische Rechtsübernahme).

- *Welche Steuern gehören in der Schweiz zu den «Covered Taxes»?*  
Wir begrüßen eine explizite Aufzählung aller in diesem Zusammenhang massgebenden Steuern. Insbesondere sollte festgehalten werden, dass auch die schweizerische Verrechnungssteuer sowie die Sockelsteuersätze nach den schweizerischen DBA bei der neuen Mindestbesteuerung zu berücksichtigen sind.

**Berechnung der schweizerischen Ergänzungssteuer:** Gemäss Art. 5 des Verordnungsentwurfs wird die schweizerische Ergänzungssteuer sinngemäss nach den Artikeln 5.1–5.6 der Mustervorschriften unter Berücksichtigung der Sonderregeln der Musterschriften berechnet.

- *Welche Sonderregelungen der Mustervorschriften sind konkret gemeint?*  
Im Erläuterungsbericht finden sich dazu keine weitergehenden Ausführungen. Wir gehen davon aus, dass damit die Sonderregeln in den Kapiteln 6 und 7 der Mustervorschriften gemeint sind, möchten aber anregen, dass dies entsprechend klargestellt wird. Eine analoge Klarstellung ist ebenfalls in Bezug auf Art. 7 des Verordnungsentwurfs betreffend die Berechnung der internationalen Ergänzungssteuer erforderlich.

Im Weiteren begrüßen wir, dass gemäss Darstellung im Erläuterungsbericht auf S. 14 nach unserem Verständnis die bewährten Grundsätze der interkantonalen Steuerauscheidung Anwendung finden und somit keine zweite, parallele Steuerauscheidung zur Anwendung gelangt.

**Klärung verfahrensrechtliche Fragestellungen:** Die Verfahrensregelungen sind noch in Erarbeitung. Entsprechend fehlen zu verfahrensmässigen Fragen weiterhin dringend benötigte Antworten, beispielsweise:

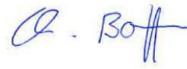
- *Wird die Erhebung der Mindeststeuer in einem Selbstveranlagungsverfahren oder in einem gemischten Veranlagungsverfahren erhoben?*  
Nur die letzte Variante, sprich die gemischte Veranlagung, stellt für die betroffenen Unternehmen einen gangbaren Weg dar, um damit durch eine zusätzliche Kontrolle der Behörden das Risiko einer fahrlässig begangenen falschen Anwendung dieses äusserst komplexen Regelwerks zu mindern.
- *Bei welchen Geschäftseinheiten und von welchem Kanton wird die Mindeststeuer veranlagt und erhoben?*  
Wie bereits in unserer Vernehmlassungsantwort vom 20. April 2022 zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen erwähnt, plädieren wir dafür, im Rahmen der Verordnung zu klären, dass die Veranlagung und Steuererhebung durch einen Lead-Kanton geschehen. Nur auf diese Weise kann unserer Meinung nach für Unternehmensgruppen mit Tochtergesellschaften und/oder Betriebsstätten in verschiedenen Kantonen eine effiziente Veranlagung und Erhebung gewährleistet werden. Andernfalls würde die Einführung der Mindeststeuer für betroffene Unternehmensgruppen zu unverhältnismässigen Mehraufwänden führen.

**Bekanntgabe der Standortmassnahmen:** Schliesslich ist für alle betroffenen Industriezweige von erheblicher Bedeutung, welche Standortmassnahmen konkret mit den Bundesmitteln finanziert werden sollen. Auch in diesem Punkt muss nun rasch Klarheit geschaffen werden.

Wir sind uns bewusst, dass einige Fragestellungen vertiefte Abklärungen und gar internationaler Abstimmung zur Klärung bedürfen. Dennoch sind wir der Auffassung, dass die gestellten Fragen nun rasch beantwortet werden müssen, damit die Auswirkungen der OECD-Mindestbesteuerung für ein Unternehmen im Einzelfall frühzeitig und zuverlässig abgeschätzt werden können. Die jetzt bekannten Eckwerte sind noch (zu) wenig aussagekräftig. Wie bereits in unserer Vernehmlassung vom 20. April 2022 angetönt, wiederholen wir unser Anliegen, in die konkrete Ausarbeitung der Bemessungsregeln bzw. Klärung offener Fragen – insbesondere auch der Verfahrensregelungen - miteinbezogen zu werden.

Wir bedanken uns abschliessend für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse

A handwritten signature in blue ink that reads "C. Bopp". The signature is stylized and appears to be written on a light-colored surface.

Dr. Christian Hofer  
Leiter Nachhaltigkeit, Politik & Genossenschaft  
Raiffeisen Schweiz Genossenschaft

Christian Bopp  
Leiter Regulatory Affairs  
Raiffeisen Schweiz Genossenschaft

Public Affairs und Regulation · Hilfigerstrasse 1 · CH-3000 Bern 65

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV  
3003 Bern

Per E-Mail an: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Bern, 8. November 2022

## **Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen.**

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir bedanken uns für die Möglichkeit, im Rahmen der Vernehmlassung zur Mindestbesteuerungsverordnung Stellung nehmen zu können.

Gemäss den Mustervorschriften der OECD betreffend BEPS 2.0 Pillar 2, auf welche sich die Verordnung im Wesentlichen bezieht, besteht nach heutigem Kenntnisstand für die betreffenden Unternehmungen die Möglichkeit, bei der Berechnung des Übergewinnes, auf dem sodann die sog. Top-up Tax berechnet wird, den sog. «Substance-based Income Exclusion» Substanzabzug vorzunehmen. Dieser berechnet sich als prozentualer Anteil der materiellen Vermögenswerte (exkl. «Renditeobjekte») und der Lohnkosten.

Es kann davon ausgegangen werden, dass insbesondere bei Unternehmungen, die einen hohen Sachanlagebestand sowie Personalaufwand ausweisen, regelmässig ein umfangreicher Substanzabzug resultiert, welcher den für Pillar 2 massgebenden Gewinn ("Net GloBE Income") übersteigt und schlussendlich kein Übergewinn bzw. gar ein Minusbetrag verbleibt und entsprechend auch keine Top-up Tax resultiert. Die neuen Bestimmungen von Pillar 2 betreffen diese Unternehmungen demnach lediglich im Bereich Administration und Meldepflichten, sind jedoch mit einem entsprechend hohen administrativen Aufwand verbunden.

Für solche Unternehmungen besteht gemäss den derzeitigen Mustervorschriften keine Möglichkeit, eine verkürzte oder vereinfachte Dokumentation einzureichen, um den administrativen Aufwand gering zu halten. Es wäre daher zu begrüssen, wenn dieser Umstand in der Vorlage Berücksichtigung finden würde und Unternehmungen mit qualifizierender Substanz und Personalaufwand in der Schweiz von erleichterten administrativen Bedingungen profitieren könnten.

Wir bedanken uns für die Berücksichtigung unserer Anliegen. Für Fragen steht Ihnen Gabriel Wyss ([gabriel.wyss2@sbb.ch](mailto:gabriel.wyss2@sbb.ch)) zur Verfügung.

Freundliche Grüsse



CFO SBB  
Bern, 07.11.2022

Einfache elektronische Signatur

Franz Steiger  
Mitglied der Konzernleitung  
Leiter Finanzen



07.11.2022

 Einfache elektronische Signatur  
Signiert auf Skribble.com



Luca Arnold  
Leiter Regulation und Internationales

Kopie an:

- Gery Balmer, Vizedirektor, Abteilungschef Politik, BAV
- Wenke Fasel, Steuerverwaltung des Kantons Bern



# Swiss-American Chamber of Commerce

Talacker 41, 8001 Zurich, Switzerland, phone: +41 43 443 72 00, fax: +41 43 497 22 70  
www.amcham.ch, info@amcham.ch

**Eidgenössische Steuerverwaltung  
z.Hd. Frau Nicole Krenger  
Eigerstrasse 65  
3003 Bern**

Per email an: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

17. November 2022

## **Vernehmlassung zur Verordnung des Bundesrates über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (MindStV)**

Sehr geehrte Frau Krenger  
Sehr geehrte Damen und Herren

Gerne reichen wir im Rahmen der Vernehmlassung zur Verordnung des Bundesrates über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (MindStV) eine Stellungnahme ein. Wir danken für diese Möglichkeit und freuen uns, wenn unsere Erwägungen Gehör finden.

Vorgängig kurz einige Worte zur Swiss-American Chamber of Commerce: Mit ca. 1700 Mitgliedern sind wir einer der grössten Verbände für international tätige Firmen in der Schweiz. Wir verfolgen zwei Ziele:

- Probleme des freien Verkehrs von Gütern, Dienstleistungen, Investitionen und Personen zwischen der Schweiz und ihrem grössten Export- und Direktinvestionsmarktes USA einer Lösung zuführen.
- Probleme und Hindernisse für internationale, in der Schweiz angesiedelte Firmen - Schweizer und ausländische, grosse und kleine - lösen helfen.

Das Thema Unternehmensbesteuerung ist unter beiden Zielen eine sehr wichtige Angelegenheit und betrifft ausländische und Schweizer Firmen in gleichem Masse.

International tätige Unternehmen sind für die Schweizer Wirtschaft ein äusserst wichtiger Bestandteil. Sie stellen 4% aller Firmen dar, stellen rund 5 Millionen Arbeitsplätze zur Verfügung, machen rund 36% des BIPs aus und zahlen rund 47% der Bundessteuer auf Unternehmensgewinne. In vielen Kantonen sind sie zudem die wichtigsten Steuerzahler (Quelle: «Switzerland Wake Up», McKinsey/ Swiss Amcham, April 2019). Somit ist die rasche und OECD konforme Implementierung der Mindeststeuer von grösster Bedeutung.

### **Konkrete Würdigung der Vorlage**

- Die Umsetzung der Mindeststeuer gemäss OECD Pillar 2 ist unumgänglich und unsere Mitglieder unterstützen dies ohne Limitierung. Dabei wünschen sie eine möglichst kongruente Umsetzung der Inclusive Framework Vorschriften, um eine möglichst einfache Zusammenarbeit mit anderen Steuerverwaltungen im Ausland sicherzustellen. Ein «Swiss Finish» muss unter allen Umständen vermieden werden.



# Swiss-American Chamber of Commerce

Talacker 41, 8001 Zurich, Switzerland, phone: +41 43 443 72 00, fax: +41 43 497 22 70  
www.amcham.ch, info@amcham.ch

- Die Mustervorschriften der OECD werden über Zeit Änderungen erfahren. Die Umsetzung der Mustervorschriften hat aber statischen Charakter, d.h. die Anpassung der Mustervorschriften wird nicht automatisch übernommen. Diese statische Auslegung wird die Schweiz aber regelmässig in Verzug bringen und die Prozesse bei den Unternehmen unnötig komplizieren. Es muss darum sichergestellt werden, dass der Bundesrat diese unumgänglichen Änderungen rasch und effizient genehmigt und umsetzt. Änderungen beim Kommentar und bei den noch zu erarbeitenden Verwaltungsanweisungen des Implementation Frameworks sollten dynamisch übernommen werden, wenn sie nicht das Ergebnis einer Änderung der Mustervorschriften sind.
- MindStV sollte sich auf die einfache Umsetzung der OECD Regeln beschränken. Jedem Versuch, die «Übersteuer» zu maximieren, soll ein Riegel geschoben werden.
- Inkraftsetzung der Verordnung ist am 1. Januar 2024 für IRR und 1. Januar 2025 für UTPR geplant. Dies ist wichtig, ausser die wichtigsten Partnerländer (v.a. die EU-Länder) verzögern die Einführung. Auch wenn einige andere Länder eine Verzögerung erleben könnten, ist die planmässige Einführung auf den frühestens Zeitpunkt wichtig für die Unternehmen. Eine spätere Einführung würde zu special audits der Unternehmen führen in den Ländern, welche die Mindeststeuer bereits eingeführt haben.
- Dem Verhältnis mit den USA ist spezielles Augenmerk geschuldet. US Firmen in der Schweiz sind die grössten ausländischen Direktinvestoren (ca. 7% des Schweizer BIPs), die USA sind die wichtigste Destination für Schweizer Direktinvestitionen und sie sind seit 2021 der grösste Exportmarkt für Schweizer Güter. Bezüglich der Umsetzung des Pillar 2 in den USA gibt es noch viele offene Punkte. Zusätzlich erschwert wird die Situation mit der Alternative Minimum Tax (AMT), die im kürzlich beschlossenen Inflation Reduction Act (IRA) beschlossen wurde. Die Minimumsteuer von 15% soll darin neu auf Basis der Finanzbuchhaltung anstatt der Steuerbuchhaltung erhoben werden. MindStV muss in dieser Hinsicht dem Bundesrat volle Flexibilität einräumen, um auf die Entwicklungen in den USA reagieren zu können und so schädliche Doppelbesteuerung zu verhindern.

## Technische Kommentare

- **Ad Art. 2 Abs. 1ff: Gruppen-interner Transfer von Aktiven**  
Es besteht das Risiko, dass eine schweizerische Tochtergesellschaft einen Step-up in ihrer Steuerbilanz ausweist. Die CH-Tochtergesellschaft schreibt diesen Steuerbuchwert über die Restlaufzeit ab. Die entsprechende Abschreibung wird allenfalls unter den GloBe Bestimmungen aufgerechnet. Somit ist der Gewinn unter den GloBe Bestimmungen höher. Falls die QDMMT auf Basis der CH-Bücher erhoben wird, fällt diese zu kurz aus und die anderen Länder können die entsprechende Differenz besteuern (allenfalls in der Form einer IIR oder UTPR).
- **Ad Art. 4 Abs. 3 in Verb. mit Art. 6 Abs 3: Kompatibilität mit den US Regeln**  
Wie wir wissen, ist zurzeit noch unklar, wie die OECD GILTI beurteilt. Zudem ist offen, wie unter den GILTI Bestimmungen eine QDMMT qualifiziert wird. Es besteht somit das Risiko, dass die Schweiz die QDMT erhebt und die USA gleichzeitig die Anrechnung der QDMMT unter den GILTI Rules nicht gewährt, was zu einer Doppelbesteuerung im Verhältnis mit den USA führen kann. Deshalb ist es wichtig, dass diese Entwicklungen zeitnah verfolgt werden und entsprechend reagiert werden kann.



# Swiss-American Chamber of Commerce

Talacker 41, 8001 Zurich, Switzerland, phone: +41 43 443 72 00, fax: +41 43 497 22 70  
www.amcham.ch, info@amcham.ch

- **Ad Art. 5: Substance-based Income Exclusion (SBIE)**  
Es ist sicherzustellen, dass die betroffenen Kantone verpflichtet werden, die SBIE zu gewähren, ausser die betroffene Gruppe möchte diese nicht geltend machen. M.a.W. müssen die Kantone die SBIE gewähren, jedoch ist diese für die betroffenen Unternehmungen optional.
- **Ad Art. 6 Abs. 3:** Artikel 9.3 der Mustervorschriften nimmt Unternehmensgruppen unter bestimmten Voraussetzungen während einer Übergangsphase von maximal 5 Jahren von der Anwendung der UTPR aus. Der Schweiz steht dabei ein Wahlrecht zu, die UTPR dennoch für anwendbar zu erklären. Nach unserer Auffassung ist es wichtig, dass die Schweiz dieses Wahlrecht nicht ausübt. Nur auf diese Weise ist sie als Standort für in ihrer Initialphase expandierende multinationale Gruppen attraktiv. Wir teilen die gegenteiligen Ausführungen auf S. 9f.<sup>1</sup> nicht.
- **Ad Art. 9 Tax Incentives**  
Es geht hier um die Verteilung des Rohertrages der MindSt. Zentral ist natürlich, wie die Mittel für standortfördernde Massnahmen eingesetzt werden können. Die OECD hat dazu soeben eine grössere Studie veröffentlicht (vgl: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/25d30b96-en.pdf>). Wie das ganze Konzept der Mindeststeuer ist die Beurteilung von Anreizen davon abhängig, wie diese buchmässig ausgewiesen werden. Diejenigen, die zu einer Verkürzung der Steuer führen (z.B. Steuererleichterungen, "Tax holidays") haben einen grossen Einfluss auf die QDMT, sind somit "schlecht". Umgekehrt sind diejenigen, die in der Form eines "Zuschusses" (QRTC "Qualifying Refundable Tax Credit") geleistet werden, weniger einflussreich, da sie "nur" zu mehr Einkommen führen (vgl. Ziff. 6.3 S. 50 f.). Einzelne liegen vollkommen ausserhalb des Einflussbereichs von GloBe. Im Lichte der GloBe Rules muss es ein zentrales Anliegen sein zu überprüfen, inwieweit mit Anreizen (steuerlicher oder nicht steuerlicher Art) die Konkurrenzfähigkeit der Schweiz verbessert werden kann.

Wir danken für die Möglichkeit zur Stellungnahme und für die Kenntnisnahme unserer Argumente.

Mit den besten Grüssen

Martin Naville  
CEO, Swiss-American Chamber of Commerce  
Martin.naville@amcham.ch

---

<sup>1</sup> Erläuternder Bericht zur Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen

Herr Bundesrat  
Ueli Maurer  
Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)  
Bundesgasse 3  
3003 Bern  
per E-Mail an: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Zürich, 17. November 2022

## **Stellungnahme VAV zur Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen**

Sehr geehrter Herr Bundesrat  
Sehr geehrte Damen und Herren

Unsere Vereinigung hat sich mit dem Entwurf der Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) eingehend auseinandergesetzt. In unserer Eingabe beschränken wir uns auf einige Bemerkungen zu den wichtigsten Anliegen unserer Mitglieder. Im Übrigen unterstützen wir die Stellungnahme der Schweizerischen Bankiervereinigung.

### **Das Wichtigste in Kürze**

Die VAV unterstützt grundsätzlich den Entwurf der Verordnung über die Mindestbesteuerung. Einige Punkte müssen jedoch präzisiert werden, um die Rechtssicherheit der betroffenen Unternehmen zu stärken.

- **Der Verweis auf die OECD-Mustervorschriften muss so flexibel wie möglich ausgestaltet werden, um alle dort vorgenommenen Präzisierungen einzubeziehen. Ausserdem sollte eine einzige Auslegungsinstanz in der Schweiz vorgesehen werden, die die offenen Punkte mit der OECD klärt.**
- **Der Anwendungsbereich der Ergänzungssteuern darf tatsächlich nicht vom Verhalten anderer Staaten abhängen, aber die Schweiz muss auch die in den Mustervorschriften vorgesehenen De-minimis-Ausnahmen berücksichtigen.**
- **Für die Berechnung der Ergänzungssteuer müssen sich die Banken als Ausgangspunkt auf ihre Abschlüsse stützen können, wie sie nach den Vorschriften der FINMA erstellt wurden.**
- **Die Frage, wie die Ergänzungssteuer auf die verschiedenen kantonalen Behörden aufgeteilt wird, darf keinen Einfluss auf die Verbuchung der Ergänzungssteuer zwischen den verschiedenen Geschäftseinheiten haben.**
- **Wie vom Bundesrat vorgesehen, wird er den Stand der Umsetzung der OECD-Mustervorschriften bei den wichtigsten Handelspartnern der Schweiz sorgfältig prüfen müssen, bevor er die Verordnung in Kraft setzt.**

## **Verweis auf die OECD-Regeln (Art. 2 MindStV)**

Rechtssicherheit ist das Wichtigste für Unternehmen, die von der OECD-Steuerreform betroffen sind. Die von der OECD im Dezember 2021 veröffentlichten «*Model GloBE Rules*», die durch einen im März 2022 erschienenen Kommentar und Beispiele ergänzt werden, sind leider nicht alle klar verständlich. Sie lassen den Staaten auch gewisse Wahlmöglichkeiten bei der Umsetzung. Schliesslich soll die OECD bis Ende des Jahres noch ein Implementation Framework veröffentlichen, um einige Punkte zu klären.

In diesem Zusammenhang hat der einfache Verweis auf die OECD-Mustervorschriften in Art. 2 Abs. 1 MindStV einen Vor- und einen Nachteil. Der Vorteil besteht darin, dass (vorbehaltlich anderer Bestimmungen in der MindStV oder im Gesetz, das sie ersetzen wird) jegliche Abweichung vom OECD-Standard vermieden wird. Dies erhöht somit die Chancen, dass die in der Schweiz erhobenen Ergänzungssteuern von anderen Staaten anerkannt werden, was von entscheidender Bedeutung ist. Der Nachteil ist, dass die Unklarheiten bei einigen Mustervorschriften nicht beseitigt werden. Um diesen Nachteil zu beheben, sollte Art. 2 MindStV in zwei Punkten geändert werden:

- Fussnote 5 sollte gestrichen werden, da sie auf eine bestimmte Version des Kommentars zu den Mustervorschriften verweist, die noch geändert werden kann; Fussnote 4 reicht aus, da diese auf eine Website verweist, auf der alle Dokumente zu den Mustervorschriften zu finden sind. Dies wird wahrscheinlich auch das Implementation Framework einschliessen, wenn es veröffentlicht wird.
- Ein neuer Absatz 4 sollte eine einzige Instanz in der Schweiz vorsehen an die Fragen im Zusammenhang mit den Mustervorschriften gerichtet werden und die Antworten veröffentlicht, nachdem sie von der OECD validiert wurden. Das SIF hatte diese Rolle bei der Einführung des automatischen Informationsaustauschs mit einer öffentlichen Liste von Fragen und Antworten übernommen.

## **Anwendungsbereich (Art. 4 und 6 MindStV)**

Die VAV befürwortet den Ansatz der Schweiz, die Mindestbesteuerung auch dann anzuwenden, wenn die Staaten, in denen sich die anderen Unternehmen der Gruppe befinden, dies nicht oder nur mit einer niedrigeren Jahresumsatzschwelle tun. Es geht um die Rechtssicherheit der Unternehmen und den Ruf der Schweiz. Allerdings sollten in Art. 4 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 MindStV einige Präzisierungen eingefügt werden, um Unsicherheiten zu vermeiden:

- Der Begriff «*Unternehmensgruppe*» sollte durch «*internationale*» ergänzt werden, da die Mustervorschriften nicht auf eine Unternehmensgruppe angewendet werden sollen, deren Geschäftseinheiten sich alle im selben Land, in diesem Fall in der Schweiz, befinden, selbst wenn ihr Umsatz EUR 750 Millionen übersteigt.

- Es ist richtig, die Grenze des Jahresumsatzes in Euro zu übernehmen, zumal sein Kurs ziemlich volatil sein kann; allerdings sollte eine Präzisierung bezüglich der Methode vorgenommen werden, die zur Umrechnung eines Umsatzes zu verwenden ist, der in Franken (für eine Schweizer Gruppe) oder in einer anderen Währung als dem Euro (für eine internationale Gruppe) sein kann: Soll man z. B. den Durchschnittskurs des vergangenen Jahres nehmen? Oder den am Jahresende?
- Die Mustervorschriften sehen zudem eine jährliche Umsatzgrenze von EUR 10 Millionen und eine Gewinngrenze von EUR 1 Million pro Geschäftseinheit vor. Es sollte klargestellt werden, dass die schweizerische Ergänzungssteuer nicht zur Anwendung kommt, wenn diese Grenzen nicht in der Schweiz überschritten werden oder wenn nur die schweizerischen Einheiten sie überschreiten.

### **Berechnung der Ergänzungssteuer (Art. 5 und 7 MindStV)**

Die Artikel 5 und 7 MindStV sind kurz und verweisen lediglich auf die Art. 5.1 bis 5.6 der OECD-Mustervorschriften. Darüber hinaus weisen sie darauf hin, dass *«die diesbezüglichen Sonderregelungen der Mustervorschriften ebenfalls anwendbar sind»*, ohne dass klar ist, worauf diese sich beziehen. Eine Klarstellung wäre bspw. zielführend, dass dies auch die künftigen *«Safe Harbour Rules»* einschliesst, die die OECD erlassen sollte, insbesondere wenn sie nicht in den Art. 5.1 bis 5.6 der Mustervorschriften enthalten sind.

Ein entscheidender Punkt bei der Berechnung der Ergänzungssteuer sind die Rechnungslegungsgrundsätze, die als Ausgangspunkt akzeptiert werden. Für die Banken in der Schweiz müssen die von der FINMA erlassenen Rechnungslegungsvorschriften (Rundschreiben 2020/1) als gültiger Standard anerkannt werden.

Art. 5 MindStV legt folgendes fest: *«Bei der Berechnung nach Artikel 5.2.3 der Mustervorschriften wird die schweizerische Ergänzungssteuer nicht abgezogen.»* Dies macht Sinn, da das Ziel der Schweizer Ergänzungssteuer darin besteht, einen effektiven Steuersatz von 15% zu erreichen. Es ist jedoch richtig, dass Art. 7 MindStV diesen Satz nicht enthält, da die internationale Ergänzungssteuer die Besteuerung eines anderen Landes ergänzt. Diese Unterscheidung ist nach Art. 197 Ziff. 15 der Bundesverfassung zulässig, der vom Ständerat angenommen wurde und noch vom Nationalrat genehmigt werden muss.

### **Zurechnung und Verteilung der Ergänzungssteuer (Art. 8 und 9 MindStV)**

Die OECD-Mustervorschriften zielen darauf ab, in jedem Staat einen Gewinnsteuersatz von 15% zu gewährleisten. In der Schweiz wird die Situation durch unterschiedliche kantonale Steuersätze erschwert. Eine Unternehmensgruppe kann daher sowohl über als auch unter dem geforderten Minimum liegende schweizerische Geschäftseinheiten haben. Wenn insgesamt eine schweizerische Ergänzungssteuer fällig wird, stellt sich die Frage, wie diese auf die Geschäftseinheiten aufgeteilt wird. Wie der erläuternde Bericht auf Seite 13 treffend zusammenfasst, erfolgt diese Aufteilung *«proportional nach Massgabe der Unterbesteuerung»*.

In diesem Zusammenhang sieht Art. 8 Abs. 3 MindStV zu Recht folgendes vor: «*Verfügt eine Geschäftseinheit über Steuerobjekte in mehreren Kantonen, so wird die Ergänzungssteuer nach den bundesrechtlichen Grundsätzen betreffend das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung auf diese Steuerobjekte aufgeteilt*». Der erläuternde Bericht besagt auf Seite 5: «*Diese Vereinfachung ist nötig, weil Steuerobjekte inländischer Geschäftseinheiten keinen Einzelabschluss erstellen müssen*». Für Banken wie für alle betroffenen Unternehmen ist es in der Tat sehr wichtig, dass nicht für jede Betriebsstätte in der Schweiz ein GloBE-Abschluss erstellt werden muss, da dies zu einem unverhältnismässigen Verwaltungsaufwand führen würde.

Diese Verteilungsregeln sollten jedoch nur die Verteilung der zusätzlichen Steuereinnahmen zwischen den verschiedenen Kantonen betreffen, nicht aber die Verbuchung der Ergänzungssteuer zwischen den verschiedenen Einheiten in der Schweiz - wobei zu bedenken ist, dass die Steuerlast a priori vollständig von einer einzigen Gesellschaft bezahlt wird, zweifellos der höchsten der Gruppe in der Schweiz. Im Gegensatz zu den Ausführungen im erläuternden Bericht auf Seite 10 darf bei einer fehlenden Rückerstattung der Ergänzungssteuer zwischen schweizerischen Gesellschaften nicht «*eine geldwerte Leistung oder eine verdeckte Kapitaleinlage vorliegen*. » Hierfür können andere Rechnungslegungsvorschriften massgebend sein.

### **Inkrafttreten (Art. 11 MindStV)**

Laut dem erläuternden Bericht auf Seite 6 geht der Bundesrat «*von einem Inkrafttreten per 1. Januar 2024 aus. Sollte sich die Umsetzung in anderen Ländern jedoch verzögern, wird der Bundesrat die Inkraftsetzung der Verordnung erneut prüfen. Entsprechend wird das Datum des Inkrafttretens im Verordnungsentwurf noch offengelassen.*»

Die VAV begrüsst diese Vorsicht. Denn die Umsetzung einer EU-Richtlinie wird von Ungarn blockiert und nur sehr wenige Länder scheinen einen festen Zeitplan zu haben, wenn man die vielen Unsicherheiten bedenkt, die die Mustervorschriften noch immer umgeben. Darüber hinaus haben die USA eine «*Alternative Minimum Corporate Tax*» verabschiedet, die weitaus laxer ist als die Mustervorschriften, was andere Staaten nicht dazu ermutigen wird, mehr zu tun. Während die nationale Ergänzungssteuer schliesslich ohne weiteres eingeführt werden kann, bedarf es für die internationale Ergänzungssteuer eines multilateralen Rahmens, der noch nicht fertiggestellt ist und die Hindernisse beseitigt, die durch die verschiedenen Doppelbesteuerungsabkommen auf der ganzen Welt entstehen.

Wenn der Bundesrat in einem Jahr über das Datum des Inkrafttretens der Verordnungen zur Umsetzung der Säule II entscheiden muss, wird er gut beraten sein, sich anzusehen, welche Länder die neuen Regeln bereits am 1. Januar 2024 anwenden wollen. Wenn sich darunter keine wichtigen Handelspartner der Schweiz befinden, sollte die Schweiz ihre Wettbewerbsfähigkeit wahren und das Inkrafttreten der Säule II aufschieben.

Für die Kenntnisnahme und wohlwollende Prüfung unserer Ausführungen möchten wir uns im Voraus bedanken. Gerne stehen wir Ihnen für ergänzende Auskünfte zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Jörg Schudel



Vorsitzender VAV-  
Steuerexpertengruppe

Simon Binder



Public Policy Director

**Par e-mail**  
([vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch))

Monsieur Ueli Maurer  
Conseiller fédéral  
Département fédéral des finances  
Bernernhof  
3003 Berne

Genève, le 17 novembre 2022

**Consultation relative à une ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises**

Monsieur le Conseiller fédéral,

L'Association de Banques Privées Suisses (ABPS) a étudié avec attention le projet d'ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin), soumis en consultation le 17 août 2022. Nous souhaitons par la présente vous transmettre quelques remarques sur les points les plus importants pour les banques privées, tout en soutenant par ailleurs la prise de position de l'Association Suisse des Banquiers.

**Les banques privées soutiennent globalement le projet d'ordonnance sur l'imposition minimale. Certains points doivent cependant être précisés pour renforcer la sécurité juridique des entreprises concernées.**

**Le renvoi aux règles types de l'OCDE doit être le plus flexible possible pour inclure toutes les précisions qui y seront apportées. Il faut aussi prévoir une instance unique d'interprétation en Suisse, qui clarifiera les points ouverts avec l'OCDE.**

**Le champ d'application des impôts complémentaires ne doit effectivement pas dépendre du comportement des autres Etats, mais la Suisse doit aussi tenir compte des exceptions *de minimis* prévues dans les règles types.**

**Pour le calcul de l'impôt complémentaire, les banques doivent pouvoir se fonder, comme point de départ, sur leurs comptes tels qu'établis selon les prescriptions de la FINMA.**

**La question de la répartition de l'impôt complémentaire entre les différentes autorités cantonales ne doit pas avoir d'influence sur la comptabilisation de celui-ci entre les différentes entités constitutives suisses.**

**Comme il l'a prévu, le Conseil fédéral devra attentivement examiner l'état de la mise en œuvre des règles types de l'OCDE dans les principaux partenaires commerciaux de la Suisse avant de mettre en vigueur l'ordonnance.**



## **Renvoi aux règles de l'OCDE (art. 2 OIMin)**

La sécurité juridique est le plus important pour les entreprises affectées par la réforme fiscale de l'OCDE. Les « *Model GloBE Rules* » publiées par l'OCDE en décembre 2021, complétées par un commentaire et des exemples parus en mars 2022, ne sont hélas pas toutes d'une grande limpidité. Elles laissent aussi aux Etats certains choix de mise en œuvre. Enfin, un « *Implementation Framework* » devrait encore être publié par l'OCDE d'ici la fin de l'année pour clarifier certains points.

Dans ce contexte, le simple renvoi aux règles types de l'OCDE à l'art. 2 al. 1 OIMin présente un avantage et un inconvénient. L'avantage est qu'il évite toute divergence (sous réserve d'autres dispositions dans l'OIMin ou dans la loi qui la remplacera) avec le standard de l'OCDE. Cela renforce ainsi les chances que les impôts complémentaires prélevés en Suisse soient reconnus par les autres Etats, ce qui est essentiel. L'inconvénient est que le flou qui entoure certaines règles types n'est pas dissipé. Pour pallier cet inconvénient, l'art. 2 OIMin devrait être modifié sur deux points :

- la note de bas de page no 5 devrait être supprimée, car elle renvoie à une version précise du commentaire des règles types, qui est susceptible d'être modifié ; la note de bas de page no 4 suffit en tant qu'elle renvoie à un site où se trouvent tous les documents relatifs aux règles types. Cela inclura sans doute aussi l' « *Implementation Framework* » lorsqu'il sera publié.
- un nouvel alinéa 4 devrait prévoir une instance unique en Suisse, à qui seraient adressées les questions liées aux règles types et qui publierait des réponses visibles par tous, après les avoir fait valider par l'OCDE. Le SIF avait joué ce rôle lors de l'introduction de l'échange automatique de renseignements, avec une liste publique de questions-réponses.

## **Champ d'application (art. 4 et 6 OIMin)**

L'ABPS approuve l'approche de la Suisse qui consiste à appliquer l'imposition minimum même si les Etats où se trouvent les autres sociétés du groupe ne le font pas, ou le font avec un seuil de chiffre d'affaires annuel plus bas. Il en va de la sécurité juridique des entreprises et de la réputation de la Suisse. Toutefois, certaines précisions devraient être ajoutées aux art. 4 al. 1 et 6 al. 1 OIMin pour éviter toute incertitude :

- le terme « *un groupe d'entreprises* » devrait être complété par l'adjectif « *international* », puisque les règles types n'ont pas vocation à s'appliquer à un groupe dont toutes les entités constitutives se trouvent dans le même pays, en l'occurrence en Suisse, même si son chiffre d'affaires dépasse EUR 750 millions.
- il est juste de reprendre la limite de chiffre d'affaires annuel en euros, d'autant que son cours peut être assez volatile ; cependant une précision devrait être apportée sur la méthode à utiliser pour convertir un chiffre d'affaires qui peut être en francs (pour un groupe suisse) ou dans une autre monnaie que l'euro (pour un groupe international) : faut-il prendre par exemple le cours moyen de l'année écoulée ? ou celui de la fin de l'année ?



- les règles types prévoient aussi un seuil annuel de EUR 10 millions de chiffre d'affaires et de EUR 1 million de bénéfice par entité constitutive. Il faudrait préciser que l'impôt complémentaire suisse ne s'applique pas lorsque ces limites ne sont pas franchies en Suisse, ou lorsque seules les entités suisses les dépassent.

### **Calcul de l'impôt complémentaire (art. 5 et 7 OIMin)**

Les articles 5 et 7 OIMin sont courts et se contentent de renvoyer aux art. 5.1 à 5.6 des règles types de l'OCDE. Ils indiquent au surplus que « *les réglementations particulières pertinentes sont également applicables* », sans que l'on sache vraiment à quoi il est fait référence. Il serait par exemple bon de préciser que cela inclut les futures « *Safe Harbour Rules* » que devrait édicter l'OCDE, surtout si elles ne sont pas incluses dans les art. 5.1 à 5.6 des règles types.

Un point crucial pour le calcul de l'impôt complémentaire est celui des principes comptables qui sont acceptés comme point de départ. Pour les banques en Suisse, il faut que les prescriptions comptables édictées par la FINMA (Circulaire 2020/1) soient reconnues comme un standard valable.

La dernière phrase de l'art. 5 OIMin stipule que « *lors du calcul selon l'art. 5.2.3 des règles types, l'impôt complémentaire suisse n'est pas déduit* ». Cela fait du sens puisque le but de l'impôt complémentaire suisse est d'atteindre 15% de taux d'imposition effectif. C'est cependant à juste titre que l'art. 7 OIMin ne contient pas cette phrase, puisque l'impôt complémentaire international vient compléter l'imposition d'un autre pays. Cette distinction est autorisée par l'art. 197 ch. 15 de la Constitution fédérale qui a été acceptée par le Conseil des Etats, et qui doit encore être approuvée par le Conseil national.

### **Imputation et répartition de l'impôt complémentaire (art. 8 et 9 OIMin)**

Les règles types de l'OCDE visent à assurer un taux d'imposition des bénéfices de 15% dans chaque Etat. En Suisse, la situation est compliquée par des taux d'imposition cantonaux différents. Un groupe d'entreprises peut donc avoir des entités constitutives suisses au-dessus et au-dessous du minimum requis. Si dans l'ensemble un impôt complémentaire suisse est dû, se posera la question de sa répartition entre les entités constitutives. Comme le résume très bien le rapport explicatif en page 13, cette répartition a lieu « *proportionnellement au montant de la sous-imposition* ».

Dans ce contexte, l'art. 8 al. 3 OIMin prévoit à juste titre que « *si une entité constitutive a des objets fiscaux dans plusieurs cantons, l'impôt complémentaire est réparti entre ces objets selon les règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition par les cantons* ». Selon le rapport explicatif en page 5, « *cette simplification est nécessaire, car les objets fiscaux d'une entité constitutive suisse ne sont pas obligés d'établir des comptes individuels* ». Pour les banques comme pour toutes les entreprises concernées, il est en effet très important de ne pas devoir établir des comptes GloBE pour chaque établissement stable en Suisse, car cela entraînerait une charge administrative démesurée.



Pour autant, ces règles de répartition ne doivent concerner que l'attribution des recettes fiscales supplémentaires entre les différents cantons, mais pas la comptabilisation de l'impôt complémentaire entre les différentes entités constitutives en Suisse – étant rappelé que la charge fiscale sera a priori payée en entier par une seule société, sans doute la plus élevée du groupe en Suisse. Contrairement à ce qu'indique le rapport explicatif en page 10, l'absence de remboursement de l'impôt complémentaire entre sociétés suisses ne doit pas « entraîner une prestation appréciable en argent ou un apport dissimulé de capital auprès de l'entité constitutive qui aurait dû effectuer le remboursement ». D'autres prescriptions comptables peuvent en effet être déterminantes à cet égard.

### **Entrée en vigueur (art. 11 OIMin)**

Selon le rapport explicatif en page 6, « le Conseil fédéral prévoit une entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2024. Toutefois, si la mise en œuvre dans d'autres pays devait prendre du retard, le Conseil fédéral réexaminera la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance, raison pour laquelle celle-ci n'est pas encore fixée dans le projet d'ordonnance ».

L'ABPS salue cette prudence. En effet, la mise en œuvre d'une directive européenne est bloquée par la Hongrie et très peu de pays semblent avoir un calendrier bien arrêté, au vu des nombreuses incertitudes qui entourent encore les règles types. En outre, les Etats-Unis ont voté une « Alternative Minimum Corporate Tax » bien plus laxiste que les règles types, ce qui n'encouragera pas les autres Etats à en faire plus. Enfin, si l'impôt complémentaire national peut être introduit sans autre, l'impôt complémentaire international nécessite un cadre multilatéral, pas encore finalisé, qui lèvera les obstacles posés par les différentes conventions contre la double imposition dans le monde.

Ainsi, dans un an, lorsque le Conseil fédéral devra décider de la date d'entrée en vigueur des ordonnances visant à mettre en œuvre le Pilier Deux, il sera bien avisé de regarder quels pays ont prévu d'appliquer ces nouvelles règles au 1<sup>er</sup> janvier 2024. S'il n'y a parmi eux pas de partenaires commerciaux importants de la Suisse, celle-ci devrait préserver sa compétitivité et reporter l'entrée en vigueur du Pilier Deux.

\* \* \*

En vous remerciant par avance de l'attention que vous porterez à la présente, nous vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre très haute considération.

ASSOCIATION DE  
BANQUES PRIVEES SUISSES

Jan Langlo  
Directeur

Jan Bumann  
Directeur adjoint

Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Vorsteher EFD  
Bundesgasse 3  
Bernerhof  
3003 Bern

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

Zürich, 17. November 2022

**Verordnung des Bundesrats über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV); Stellungnahme der Zürcher Handelskammer und des Zürcher Bankenverbandes**

Sehr geehrter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 17. August 2022 wurden interessierte Kreise dazu eingeladen, sich zur Verordnung des Bundesrates über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV) zu äussern. Die Zürcher Handelskammer (ZHK) vertritt als Wirtschaftsorganisation die Interessen von über 1'100 Unternehmen am Wirtschaftsstandort Zürich und setzt sich für eine wettbewerbsgesteuerte Marktwirtschaft mit möglichst günstigen Rahmenbedingungen ein. Der Zürcher Bankenverband (ZBV) vertritt die Interessen des Finanzplatzes gegenüber Behörden, Politik und Öffentlichkeit und engagiert sich dafür, dass Zürich auch in Zukunft ein Finanzplatz von Weltbedeutung bleibt. Von den neuen Besteuerungsregeln werden auch Unternehmen im Kanton Zürich, insbesondere aus der Finanzbranche, betroffen sein. Wir erlauben uns deshalb, zur vorliegenden Vernehmlassung Stellung zu nehmen.

**Die ZHK und der ZBV unterstützen den vorliegenden Entwurf der Mindestbesteuerungsverordnung (MindStV). Mit der Vorlage werden die Mustervorschriften der OECD/G20 für direkt anwendbar erklärt. Im Sinne eines international konsistenten und schlanken Vollzugs des neuen Regimes für die betroffenen Unternehmen ist dieses Vorgehen zu begrüssen. Einzelne Anmerkungen zum Entwurf werden nachfolgend kurz ausgeführt.**

**Internationale Akzeptanz der Ergänzungssteuer muss sichergestellt sein**

Die Schweiz kann sich dem neuen internationalen Steuersystem nicht entziehen. Um betroffene Unternehmen vor Zusatzbesteuerungen und zusätzlichen Steuerverfahren im Ausland zu schützen, muss die Schweiz bei der Umsetzung der OECD-Mindestbesteuerung sicherstellen, dass die neue Ergänzungssteuer von den anderen Staaten zweifelsfrei akzeptiert wird.

### **Verweis auf Musterregeln verlangt Klärung von offenen Fragen**

Die Mustervorschriften der OECD/G20, die im Entwurf für direkt anwendbar erklärt werden, lassen für betroffene Unternehmen zahlreiche Auslegungsfragen offen. Die ZHK und der ZBV fordern deshalb, dass die Behörden von Bund und Kantonen eine Instanz schaffen, welche den betroffenen Unternehmen Anwendungsfragen von entsprechender unternehmensübergreifender Tragweite klärt. Dies erhöht die Planungs- und Rechtssicherheit der jeweiligen Unternehmen.

### **Auch die Wirtschaft soll vor der Inkraftsetzung konsultiert werden**

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 unter Umständen unnötige Standortschwächung der Schweiz zu vermeiden. 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 Eidgenössischen Räte vor einer Antragstellung an den Bundesrat konsultieren. Die ZHK und der ZBV fordern, dass zusätzlich auch die betroffene Wirtschaft dahingehend konsultiert wird.

### **Zurechnung der Ergänzungssteuer zu den Geschäftseinheiten**

Der Entwurf sieht vor, dass die schweizerische Ergänzungssteuer den einzelnen Geschäftseinheiten zugerechnet wird (Art. 8). Verfügt eine Unternehmensgruppe über Geschäftseinheiten in mehreren Kantonen, so stehen jedem Kanton die Ergänzungssteuern der ihm steuerlichen zugehörigen Geschäftseinheiten zu (Art. 9 Abs. 2). Die ZHK und der ZBV unterstützen diese Regelung. Sie sorgt für eine verursachergerechte Verteilung des Rohertrags auf die Kantone. Diese Regeln dürfen jedoch keinen Einfluss auf die konzerninterne Weiterverrechnung des Steueraufwandes aus der Ergänzungssteuer haben. Die ZHK und der ZBV fordern daher, dass zur konzerninternen Weiterverrechnung einzig das Drittpreisprinzip, die Regeln des Aktienrechts und des Aufsichtsrechts massgebend sind.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse  
**Zürcher Handelskammer**

Dr. Regine Sauter  
Direktorin

**Zürcher Bankenverband**

Christian Bretscher  
Geschäftsführer