



Antwort des Staatsrats auf einen parlamentarischen Vorstoss

Anfrage Remy-Ruffieux Annick / Brodard Claude
**OECD/G20-Steuerreform für eine Mindestbesteuerung von
Grossunternehmen: Freiburger Massnahmen**

2022-CE-125

I. Anfrage

Am 11.03.2022 hat der Bundesrat die Vernehmlassung zur Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung eröffnet. Die Säule 2 der Vorlage sieht für grosse Unternehmensgruppen mit einem weltweiten Jahresumsatz von über 750 Millionen Euro eine Mindestbesteuerung von 15 % vor.

Die Vernehmlassung dauert bis am 20. April 2022, die Frist kann nicht verlängert werden.

Der Kanton Freiburg ist von dieser Reform betroffen, da die Besteuerung von juristischen Personen zurzeit bei etwa 13,5 % und damit unter den vorgegebenen 15 % liegt. Diese Steuererhöhung bringt zwar zusätzliche Steuereinnahmen, doch der Kanton verliert an Attraktivität für einige seiner steuerpflichtigen Grossunternehmen. Die Wirtschaft könnte zudem als Ganzes indirekt betroffen sein, da die Tätigkeit vieler Unternehmen direkt oder indirekt von diesen grossen Unternehmensgruppen abhängt. Ausserdem besteht das Risiko, dass der Kanton für neue Unternehmensgruppen an Attraktivität verliert und dies trotz unbestrittener Vorteile (Bildung, Lebensqualität usw.).

Wir stellen dem Staatsrat deshalb die folgenden Fragen:

1. Wurde eine Bestandesaufnahme der direkt betroffenen Unternehmen gemacht? Wenn ja, wie viele Unternehmen und Unternehmensgruppen mit Sitz in unserem Kanton werden betroffen sein?
2. Mit welchem Einfluss auf die Steuereinnahmen wird gerechnet, wenn beispielsweise mit den Steuerergebnissen der Steuerperioden 2018, 2019 und 2020 verglichen wird?
3. Besteht ein Risiko, dass direkt betroffene Unternehmen den Kanton verlassen? Wie schätzt der Staatsrat die Situation ein?
4. Stimmt es, dass die Bemessungsgrundlage infolge dieser Reform geändert wird und dass gewisse bestehende Steuerabzüge (Forschung und Entwicklung, Patente usw.) diesen Grossunternehmen künftig verwehrt werden? Können Sie uns gegebenenfalls technische Erläuterungen dazu geben?
5. Welche Ausgleichsmassnahmen oder Anreize sieht der Kanton vor, um diese Unternehmen zu behalten und für die künftige Niederlassung neuer Unternehmen wettbewerbsfähig zu bleiben?
6. Haben Sie Kenntnis von Massnahmen, die von anderen Kantonen geprüft werden, die von der Reform betroffen sind? Wenn ja, um welche Massnahmen handelt es sich?

7. Wie positioniert sich der Staatsrat in Bezug auf die Vernehmlassung? Wird er sich mit den betroffenen Unternehmensleiterinnen und -leitern absprechen, bevor er auf die Vernehmlassung des Bundes antwortet?

31. März 2022

II. Antwort des Staatsrats

1. Einleitung

Bevor der Staatsrat auf die Fragen genauer eingeht, fasst er im Folgenden die wichtigsten Punkte der OECD/G20-Steuerreform zusammen. Die OECD und die G20 befassen sich seit mehreren Jahren mit den steuerlichen Herausforderungen im Zusammenhang mit der Digitalisierung der Wirtschaft. Sie haben ein Projekt ausgearbeitet, das auf zwei Säulen basiert und die internationale Besteuerung in den kommenden Jahren massgebend beeinflussen wird.

2. Säule 1

Mit dieser Säule sollen die Marktstaaten einen höheren Anteil des Gewinns grosser, hochprofitabler Unternehmensgruppen besteuern können. Bei den Marktstaaten handelt es sich um die Staaten, in denen die Waren und Dienstleistungen abgesetzt werden. Eine physische Präsenz ist dafür nicht nötig. Im Gegenzug sollen unilaterale Digitalsteuern abgeschafft werden. Vom Anwendungsbereich der Säule 1 sollen internationale Unternehmensgruppen mit über 20 Milliarden Euro Jahresumsatz und über 10 % Gewinnmarge betroffen sein, was gemäss Angaben der OECD/G20 die rund 100 grössten und profitabelsten Unternehmensgruppen weltweit umfasst.

Die Umsetzung der Säule 1 ist nicht zwingend. Falls die Schweiz jedoch darauf verzichtet, würde sie sich zusätzliche Steuereinnahmen von multinationalen Unternehmen entgehen lassen, die auf dem Schweizer Markt tätig sind, ohne hier physisch präsent zu sein. Ausserdem würde dies die multinationalen Unternehmen aus der Schweiz nicht davor schützen, einen Teil ihres Gewinns, der heute in der Schweiz besteuert wird, anderen Marktstaaten abtreten zu müssen. Es ist folglich im Interesse der Schweiz, dass die Säule 1 umgesetzt wird.

In der Schweiz gibt es voraussichtlich nur wenige multinationale Firmen, die von der Säule 1 betroffen sind (zwei oder drei davon befinden sich im Kanton). Diese Firmen werden einen Teil ihres heute in der Schweiz besteuerten Gewinns im Ausland versteuern müssen. Dies bedeutet für Bund, Kantone und Gemeinden tiefere Steuereinnahmen.

Im Gegenzug hat die Schweiz die Möglichkeit, ausländische Unternehmensgruppen zu besteuern, die in der Schweiz einen Gewinn erzielen, ohne hier physisch präsent zu sein. Dies wird zusätzliche Steuereinnahmen generieren. Dem ist anzufügen, dass die Besteuerung von ausländischen Unternehmensgruppen voraussichtlich zentral durch den Bund erfolgen dürfte, da sie in der Schweiz keine physische Präsenz haben. Es handelt sich um eine nicht unbedeutende Neuerung in unserem föderalistischen System, denn es wäre das erste Mal in der Schweizer Geschichte, dass der Bund mit der Besteuerung und Erhebung einer direkten Gewinnsteuer beauftragt würde.

3. Säule 2

Mit der Säule 2 soll eine Mindestbesteuerung von 15 % für internationale Unternehmen eingeführt werden, die einen Jahresumsatz von mindestens 750 Millionen Euro erzielen. Die Regeln basieren auf einer spezifischen Definition der erfassten Steuern und einer international vereinheitlichten Bemessungsgrundlage zur Berechnung des effektiven Steuersatzes. Dem ist anzufügen, dass Substanzabzüge möglich sind, so dass Gewinne aus gewissen substanzstarken Aktivitäten weiterhin tiefer als mit 15 % besteuert werden können.

Die Funktionsweise der Säule 2 kann wie folgt grob schematisiert werden:

- > Ein Land kann, muss aber nicht, eine **nationale Ergänzungssteuer erheben**, falls der effektive Steuersatz unter dem Mindeststeuersatz liegt. Die Ergänzungssteuer entspricht in diesem Fall der Differenz zwischen der effektiven Steuerbelastung und der Mindeststeuer von 15 %.
- > Falls dieses Land keine Ergänzungssteuer einführt, erfolgt die zusätzliche Besteuerung vorrangig nach der Regel der Hinzurechnungsbesteuerung (sog. Income Inclusion Rule, im Folgenden: IIR) oder subsidiär nach der Unterbesteuerungsregel (sog. Undertaxed Payments Rule, im Folgenden: UTPR).¹

An dieser Stelle ist darauf hinzuweisen, dass die Mindeststeuer «pro Staat» berechnet wird. Wenn ein Unternehmen also in mehreren Kantonen präsent ist, bedeutet dies für die Schweiz, dass die vereinheitlichte Bemessungsgrundlage und die berücksichtigte Steuerlast anhand der aggregierten Gewinne respektive aller in den betreffenden Kantonen bezahlten Steuern ermittelt werden.

Auch die Säule 2 ist nicht zwingend. Falls die Schweiz jedoch auf die Einführung einer Ergänzungssteuer verzichtet, könnte ein Teil ihres Steuersubstrats in Länder abfliessen, die die IIR bzw. die UTPR umsetzen. Und falls die Schweiz die IIR bzw. die UTPR nicht umsetzt, verzichtet sie auf die Möglichkeit, unterbesteuertes ausländisches Steuersubstrat zu besteuern.

Es ist folglich im Interesse der Schweiz, dass auch die Säule 2 umgesetzt wird.

4. Zeitplan

Die OECD plant die Umsetzung der Säule 1 auf den 1. Januar 2023. Wahrscheinlich kann diese Frist jedoch nicht eingehalten werden. Die Säule 2 wird auf den 1. Januar 2024 umgesetzt.

Die Vorlage, die der Bundesrat in die Vernehmlassung geschickt hat, sieht die Umsetzung der Säule 2 auf den 1. Januar 2024 vor. Was die Säule 1 betrifft, erfordert ihre Umsetzung ein multilaterales Abkommen, das durch die teilnehmenden Staaten ratifiziert werden muss. Sobald dieses Abkommen zur Ratifizierung vorliegt, entscheidet der Bundesrat, ob er es unterzeichnen will oder nicht. Die allfällige Ratifizierung muss von den eidgenössischen Räten genehmigt werden.

¹ Die IIR erlaubt es dem Land, in dem die Muttergesellschaft ansässig ist, die Gewinne von unterbesteuerten Schweizer Tochtergesellschaften zu besteuern. Die UTPR erlaubt es dem Land mit Tochtergesellschaften der betreffenden Unternehmensgruppe, die Aufwendungen dieser Tochtergesellschaften für Güter oder Dienstleistungen von (verbundenen) unterbesteuerten Schweizer Gesellschaften nicht zum Abzug zuzulassen, was zur Folge hat, dass ihr steuerbarer Gewinn steigt.

5. Finanzielle Auswirkungen der Säulen 1 und 2

Zurzeit gibt es keine finanziellen Schätzungen zur Säule 1. Es ist jedoch zu erwarten, dass die Steuereinnahmen der Kantone sinken, wenn eine oder zwei Gesellschaften von der Säule 1 betroffen sind (was wohl auf den Kanton Freiburg zutrifft).

Die Ergänzungssteuer aufgrund der Säule 2 könnte gemäss den Schätzungen des Bundes Mehreinnahmen von 1 bis 2,5 Milliarden Franken für die ganze Schweiz generieren. Diese Schätzung ist aber mit grossen Ungewissheiten behaftet. Unter der Annahme, dass sich der Anteil des Kantons Freiburg auf etwa 2,7 % beläuft (auf der Grundlage des Freiburger Anteils am BIP der Schweiz), könnte mit Mehreinnahmen von 27 bis 68 Millionen Franken pro Jahr gerechnet werden. Dies scheint jedoch stark überbewertet, insbesondere wenn man bedenkt, dass 30 bis 70 Freiburger Unternehmen von der Säule 2 betroffen sein dürften. Es darf wohl eher mit zusätzlichen Einnahmen in der Höhe von 5 bis 10 Millionen Franken gerechnet werden.

Die Steuereinnahmen aufgrund der IIR und der UTPR werden voraussichtlich sehr tief ausfallen, da zu erwarten ist, dass die meisten ausländischen Steuergebiete die Ergänzungssteuer einführen werden.

In Bezug auf den Finanzausgleich zwischen Bund und Kantonen kommen zwei gegensätzliche Effekte zum Tragen. Allerdings kann zurzeit nicht vorausgesagt werden, auf welche Seite die Waage ausschlagen wird. Die Säule 1 wird sich wahrscheinlich negativ auswirken, da die Schweiz aufgrund der Besteuerung von Schweizer Gewinnen im Ausland mehr Steuereinnahmepotenzial verliert als sie aufgrund der Gewinnbesteuerung von ausländischen Firmengruppen ohne Präsenz in der Schweiz zu kompensieren vermag. Daraus resultiert eine Einbusse des Ressourcenpotenzials, was sich ungünstig auf die Empfängerkantone auswirkt. Es ist allerdings noch nicht bekannt, wie die Gewinne von ausländischen Firmengruppen ohne Präsenz in der Schweiz in der Berechnung des Ressourcenausgleichs berücksichtigt werden.

Die Säule 2 dürfte in einer stärkeren fiskalischen Ausschöpfung von Unternehmensgewinnen resultieren, was zu einer höheren Gewichtung der Unternehmensgewinne im Ressourcenpotenzial führt. Die Mehreinnahmen sollten zudem die zu erreichende Mindestausstattung und damit auch die Dotation des Ressourcenausgleichs erhöhen. Dies hat zur Folge, dass der Bund und die Geberkantone einen höheren Beitrag leisten müssen. Unserem Kanton werden dadurch mehr Mittel zufließen.

Abgesehen von diesen Trendangaben gibt es derzeit keine quantifizierten Schätzungen zu den Auswirkungen der OECD/G20-Reform auf den nationalen Finanzausgleich. Es ist zudem zu beachten, dass aus statistischen und methodischen Gründen die Auszahlung zeitlich verzögert zur Berechnungsgrundlage des Finanzausgleichs erfolgt. Die ersten Auswirkungen auf den Finanzausgleich dürften somit ab 2028 spürbar werden.

6. Umsetzung in der Schweiz

Was die Umsetzung des Reformvorhabens der OECD und der G20 betrifft, sind noch viele Fragen offen. Die technischen Arbeiten in den beiden Organisationen werden voraussichtlich nicht vor Ende 2022 abgeschlossen sein. Zudem ist noch offen, wie andere Staaten das Projekt umsetzen werden. Die Vorgaben der OECD und der G20 sind interpretationsbedürftig und erst die praktische Anwendung der neuen Regeln wird zeigen, welche Auslegungen sich durchsetzen werden.

Bei dieser Ausgangslage erachtet der Bundesrat ein etappiertes Vorgehen für geboten. In einem ersten Schritt wird eine neue Verfassungsnorm dem Bund die Kompetenz geben, das OECD/G20-Projekt umzusetzen. Eine Übergangsbestimmung soll danach den Bundesrat ermächtigen, die Mindestbesteuerung vorübergehend auf dem Verordnungsweg zu regeln und auf den 1. Januar 2024 in Kraft zu setzen. Die Übergangsbestimmung enthält rechtlich verbindliche Eckwerte für die temporäre Verordnung des Bundesrates. Am Ende soll ein Bundesgesetz die Verordnung ablösen. Dieses Gesetz wird nach dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren wohl in einem weniger ungewissen Kontext ausgearbeitet. Der Bundesgesetzgeber wird nicht an die Übergangsbestimmungen, sondern einzig an die zugrundeliegende Verfassungsnorm gebunden sein. Die definitive Vorlage des Bundes wird im Juni 2023 zur Volksabstimmung gebracht.

7. Beantwortung der gestellten Fragen

Diese wichtigen Darlegungen vorausgeschickt beantwortet der Staatsrat die gestellten Fragen wie folgt:

1. *Wurde eine Bestandesaufnahme der direkt betroffenen Unternehmen gemacht? Wenn ja, wie viele Unternehmen und Unternehmensgruppen mit Sitz in unserem Kanton werden betroffen sein?*

Aktuell gehen wir davon aus, dass zwei bis drei Firmen in unserem Kanton von der Säule 1 betroffen sein werden.

In Bezug auf die von der Säule 2 betroffenen Firmen ist die Situation komplexer. Denn die Mindeststeuer wirkt sich (indirekt) auch beispielsweise auf ein Freiburger KMU oder ein Immobilienunternehmen aus, das einer von der Säule 2 betroffenen Firmengruppe angehört. Da weder das Aktionariat der Gesellschaften noch der Gesamtumsatz der Gruppen bekannt sind, ist es derzeit nicht möglich, eine vollständige Liste der betroffenen Unternehmen zu erstellen. Dies vorausgeschickt, kann anhand der Zahl der Unternehmensgruppen mit einem Umsatz von über 750 Millionen Euro, die der länderweisen Berichterstattungspflicht² unterstellt sind, die Zahl der von der Mindeststeuer betroffenen Unternehmen im Kanton Freiburg auf 30 bis 70 geschätzt werden.

2. *Mit welchem Einfluss auf die Steuereinnahmen wird gerechnet, wenn beispielsweise mit den Steuerergebnissen der Steuerperioden 2018, 2019 und 2020 verglichen wird?*

Was die Schätzung der finanziellen Auswirkungen betrifft, wird auf die obigen Ausführungen verwiesen. Wie in der Antwort auf die Frage 4 dargelegt, basiert die Mindeststeuer ausserdem auf einer anderen Berechnungsgrundlage als die Gewinnsteuer von juristischen Personen. Folglich ist es höchst ungewiss, ob eine Schätzung der zusätzlichen Steuereinnahmen brauchbare Resultate liefert, wenn sie auf der Differenz zwischen den Einnahmen aus der Ergänzungssteuer zur Erreichung der Mindeststeuer von 15 % und den effektiven Steuereinnahmen des Kantons in den erwähnten Jahren basiert.

² Die Pflicht zur Berichterstattung, CbCR (Country by Country Reporting) genannt, basiert auf dem Aktionsplan gegen Gewinnkürzungen und Gewinnverlagerungen (BEPS: Base Erosion and Profit Shifting).

3. *Besteht ein Risiko, dass direkt betroffene Unternehmen den Kanton verlassen? Wie schätzt der Staatsrat die Situation ein?*

Diese Frage ist schwierig zu beantworten. Der Schweiz gelang es bisher dank einer attraktiven Unternehmensbesteuerung, ihre Interessen zu wahren, obwohl hierzulande die Lohn- und Betriebskosten höher ausfallen als im Rest der Welt. Mit der Einführung der Säulen 1 und 2 auf internationaler Ebene verliert die Besteuerung an Bedeutung, um gewisse Unternehmen in die Schweiz zu holen und hier zu halten.

Dies vorausgeschickt haben die wenigen Unternehmen, die wir kontaktiert haben, keine Pläne geäußert, den Kanton aufgrund dieser Steuerreform zu verlassen oder ihre Präsenz zu verringern. Sie scheinen derzeit keine besonderen Ausgleichsmassnahmen zu erwarten. Aus ihrer Sicht ist der Unterschied zwischen dem aktuellen Steuersatz in unserem Kanton und jenem der OECD nicht sehr gross.

Der Staatsrat ist sich des Risikos aber bewusst und wird die weitere Entwicklung im Auge behalten.

4. *Stimmt es, dass die Bemessungsgrundlage infolge dieser Reform geändert wird und dass gewisse bestehende Steuerabzüge (Forschung und Entwicklung, Patente usw.) diesen Grossunternehmen künftig verwehrt werden? Können Sie uns gegebenenfalls technische Erläuterungen dazu geben?*

Die Mindeststeuer von 15 % wird gestützt auf den effektiven Steuersatz berechnet, der dem Verhältnis «Total der Steuern in der Schweiz» zu «Total der Gewinne in der Schweiz» entspricht. Zähler und Nenner dieser Division werden wie folgt definiert:

- > Total der Steuern in der Schweiz: Es handelt sich um die in der Schweiz bezahlten Gewinn- und Kapitalsteuern, wahrscheinlich inklusive die Kirchensteuer und die im Kanton Freiburg erhobene Sozialabgabe (da sie in Form von sog. «centimes additionnels» als ein Vielfaches der Gewinnsteuer berechnet wird). Die Liegenschaftssteuern und Handänderungssteuern werden hingegen nicht berücksichtigt.
- > Total der Gewinne in der Schweiz: Es handelt sich um den konsolidierten Gewinn aller Gesellschaften einer Unternehmensgruppe in der Schweiz mit gewissen Korrekturen, aber vor Herausrechnung der gruppeninternen Transaktionen. Dieser Gewinn wird nach den international anerkannten Rechnungslegungsstandards, wie etwa IFRS, US-GAAP oder FER, ermittelt. Folglich wird der massgebende Gewinn für die Mindeststeuer anders berechnet als für die Besteuerung von juristischen Personen in den Kantonen, was die Schätzung der allfälligen Mehreinnahmen aufgrund der Mindestbesteuerung deutlich erschwert (vgl. auch die Antwort auf die 2. Frage).

Die Berechnung «pro Staat» bedeutet auch, dass bei einer Unternehmensgruppe mit Gesellschaften in verschiedenen Kantonen ein «Leader» bezeichnet werden muss, der prüft, ob die Mindeststeuer erreicht wird. Dieser Kanton hat zudem den Auftrag, gegebenenfalls die Ergänzungssteuer zu erheben und sie auf die Kantone zu verteilen, in denen die Gesellschaften niedergelassen sind und mit einem Steuersatz von unter 15 % besteuert werden. Die Frage, ob der Lead einem Kanton (z.B. dem Sitzkanton der Gesellschaft, die in der Hierarchie der Gruppe am höchsten positioniert ist) oder dem Bund übertragen werden soll, ist noch offen. Gemäss unserer aktuellen Auslegung des Projekts geben wir dem Lead durch einen Kanton den Vorzug.

Abschliessend ist zu erwähnen, dass Steuererleichterungen, Patentboxen und F&E-Abzüge weiterhin erlaubt sind, aber für die von der Mindeststeuer betroffenen Unternehmen keinen Anreiz mehr darstellen, da diese Massnahmen zum Ziel haben, die Steuerlast in der Schweiz zu senken.

5. *Welche Ausgleichsmassnahmen oder Anreize sieht der Kanton vor, um diese Unternehmen zu behalten und für die künftige Niederlassung neuer Unternehmen wettbewerbsfähig zu bleiben?*

Die Einführung von gezielten Ausgleichsmassnahmen für Unternehmen, die von der Mindeststeuer betroffen sind, ist aufgrund von internationalen Regeln (insbes. Beihilfeverbote der EU und der WTO) nicht möglich. Deshalb werden zurzeit zwei Optionen geprüft:

- > 1. Option: Die geltenden Regeln werden vorerst nicht geändert, da die Zusatzeinnahmen aus der Säule 2 vorläufig nicht mit Genauigkeit geschätzt werden können. Auch die Auswirkungen der Säule 1 sind aktuell noch unbekannt und die betroffenen Unternehmen haben sich zu diesem Punkt nicht sonderlich besorgt gezeigt.
- > 2. Option: Es werden verschiedene Ausgleichsmassnahmen, ihre Anwendbarkeit und ihre Auswirkungen auf die Wirtschaft und den Finanzhaushalt des Kantons geprüft. Diese Massnahmen könnten unterschiedliche Formen annehmen, die von der Schaffung eines kantonalen Staatsfonds bis zur Einführung von Steuerkrediten für die Forschung reichen. Auch Finanzbeiträge in Verbindung mit den Instrumenten des WFG könnten in Betracht gezogen werden. Es ist allerdings noch verfrüht, um konkrete Instrumente festzulegen. Ausserdem muss zwingend geprüft werden, ob diese Instrumente mit den OECD-Regeln vereinbar sind.

Der Staatsrat hat zum Zeitpunkt der Abfassung dieser Zeilen seine Strategie in Bezug auf diese beiden Optionen noch nicht festgelegt.

6. *Haben Sie Kenntnis von Massnahmen, die von anderen Kantonen geprüft werden, die von der Reform betroffen sind? Wenn ja, um welche Massnahmen handelt es sich?*

Der Staatsrat kennt die von den anderen Kantonen in Betracht gezogenen Massnahmen nicht im Detail. Es sieht jedoch so aus, als ob die von der Mindeststeuer besonders betroffenen Kantone eine Massnahme befürworten würden, die darin besteht, die zusätzlichen Einnahmen für Steuersenkungen für natürliche Personen zu verwenden.

7. *Wie positioniert sich der Staatsrat in Bezug auf die Vernehmlassung? Wird er sich mit den betroffenen Unternehmensleiterinnen und -leitern absprechen, bevor er auf die Vernehmlassung des Bundes antwortet?*

Der Staatsrat hat auf die Vernehmlassung des Bundes am 12. April 2022 geantwortet. Seine Stellungnahme ist auf der Website des Staats Freiburg unter der folgenden Seite abrufbar:

<https://www.fr.ch/de/sk/ab/antworten-des-staatsrates-zu-den-vernehmlassungen-des-bundes-2022>

Wie in der Antwort auf die 3. Frage erwähnt, hat der Staatsrat bereits mit mehreren von der Reform betroffenen Gesellschaften Kontakt aufgenommen. Er wird mit den Unternehmen im Kanton im Gespräch bleiben und die Entwicklung aufmerksam weiterverfolgen.

7. Juni 2022