



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Bern, 24. Mai 2023

Verordnung über die Mindestbesteuerung grosser Unternehmensgruppen (Mindestbesteuerungsverordnung, MindStV)

Erläuternder Bericht
zur Eröffnung des Vernehmlassungsverfahrens



BK-D-BB8A3401/1090

Übersicht

Das Parlament hat im Dezember 2022 den Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung grosser Unternehmensgruppen) verabschiedet. Am 18. Juni 2023 wird die Volksabstimmung dazu stattfinden. Der Bundesrat erhält im Bundesbeschluss die Kompetenz, temporär auf dem Verordnungsweg eine Mindeststeuer einzuführen. Von August bis November 2022 fand die Vernehmlassung zu einem ersten Teil der Verordnung statt. Wichtigstes Element war die Übernahme des OECD/G20-Regelwerks mittels eines Verweises. Zur Verordnung wird nun eine weitere Vernehmlassung zu anderen Regelungsbereichen durchgeführt.

Inhalt der vorliegenden Verordnung ist insbesondere das Verfahren zur Erhebung der neuen Ergänzungssteuer. Diesbezüglich ist ein sogenannter One-Stop-Shop geplant: Eine Einheit der Unternehmensgruppe soll in ihrem Kanton die Steuer für die gesamte Gruppe entrichten. Der Sitzkanton soll dem Bund und den anderen beteiligten Kantonen ihren Anteil an der Ergänzungssteuer überweisen. Das Prinzip des One-Stop-Shops wurde in enger Zusammenarbeit mit kantonalen Steuerverwaltungen entwickelt und entspricht einer Forderung der betroffenen Unternehmen. Hinzu kommt die Regelung des Steuerstrafrechts sowie weitere Themen.

Gewisse Staaten – darunter die USA, aber auch etwa Deutschland – kennen bereits heute Regelungen, die eine Mindestbesteuerung sicherstellen sollen. Gemäss einer Vorgabe der OECD/G20 dürfen solche bestehenden Steuern nicht an eine nationale Ergänzungssteuer zur Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung angerechnet werden. Die nationale Ergänzungssteuer fällt damit ungekürzt an.

Implizit geht die OECD/G20 hingegen davon aus, dass Staaten mit bestehenden Regelungen die nationalen Ergänzungssteuern an ihre Steuer anrechnen. Dazu gibt es aber keine Verpflichtung. Sollten Staaten mit bestehenden Regelungen keine Anrechnung vorsehen, besteht das Risiko einer Belastung mit der nationalen Ergänzungssteuer und einer ausländischen Steuer, was zu einer Doppel- respektive Überbesteuerung führen kann. Dies dürfte vorwiegend für ausländische Konzerne relevant sein. Der Bundesrat wird beobachten, wie andere Staaten darauf reagieren und zu gegebener Zeit prüfen, ob sich eine allfällige Regelung auch für die Schweiz eignet.

Die Mindestbesteuerung wird – vorbehältlich des Resultats der Volksabstimmung vom 18. Juni 2023 – voraussichtlich am 1. Januar 2024 in Kraft treten.

Erläuternder Bericht

1 Ausgangslage

1.1 Internationale Entwicklungen

Auf Stufe OECD/G20 sind die Arbeiten zur Mindestbesteuerung weit fortgeschritten. Zentrales Element sind nach wie vor die sog. GloBE-Mustervorschriften.¹ Diese werden in einem Kommentar der OECD/G20² erläutert. Hinzu kommen Illustrationsbeispiele.³ Es verbleiben indes offene Fragen, die namentlich die Zusammenarbeit der Staaten sowie zusätzliche Erläuterungen zu den Mindestbesteuerungsregeln betreffen. Entsprechend laufen bei der OECD/G20 derzeit die technischen Arbeiten des sog. Implementation Frameworks, welches die koordinierte Umsetzung der GloBE-Regeln erleichtern soll.

Im Dezember 2022 wurde der erste Teil des sog. Implementation Framework Pakets veröffentlicht. Ein zweiter Teil wurde im Februar 2023 publiziert. Das Implementation Framework Paket beinhaltet eine Zusammenstellung der administrativen Leitlinien 2022⁴, eine Leitlinie zu den GloBE Safe Harbours⁵ sowie zwei Konsultationsdokumente zum sog. GloBE Information Return (GIR)⁶ und zu Tax Certainty⁷.

- Die Zusammenstellung der administrativen Leitlinien 2022 beinhaltet Erläuterungen sowie Ergänzungen zu den GloBE-Mustervorschriften und zum Kommentar, um eine möglichst koordinierte Umsetzung der Mindeststeuer sicherzustellen. Die Zusammenstellung der administrativen Leitlinien 2022 wird in eine überarbeitete Version des Kommentars aufgenommen, die im Verlaufe des Jahres 2023 publiziert wird.

In der Zusammenstellung der administrativen Leitlinien 2022 sind auch sog. CFC-Regeln (*Controlled Foreign Company-Rules*) thematisiert. Mit diesen CFC-Regeln werden bei einem zu tiefen Gewinnsteuersatz die Gewinne von ausländischen Tochtergesellschaften bei der Muttergesellschaft besteuert. Typischerweise wird die Höhe des Gewinnsteuersatzes einer Tochtergesellschaft nach den Vorschriften des Ansässigkeitsstaates der Muttergesellschaft ermittelt. Ausserdem finden CFC-Regeln oft nur auf gewisse Arten von Zahlungen Anwendung (insb.

1 <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/782bac33-en.pdf?expires=1678957076&id=id&accname=guest&checksum=00DA0A5F8E185A2D6897019969F2E738>

2 <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-commentary.pdf>

3 <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-erosion-model-rules-pillar-two-examples.pdf>

4 <https://www.oecd.org/tax/beps/agreed-administrative-guidance-for-the-pillar-two-globe-rules.pdf>

5 <https://www.oecd.org/tax/beps/safe-harbours-and-penalty-relief-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two.pdf>

6 <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-two-globe-information-return.pdf>

7 <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-two-tax-certainty-for-the-globe-rules.pdf>

auf Zins- oder Lizenzzahlungen). Schliesslich unterliegen bei CFC-Regeln die Gewinne meist dem im Staat der Muttergesellschaft geltenden Gewinnsteuersatz. Die Schweiz kennt keine CFC-Regelungen. Hier ansässige Unternehmen sind demnach davon betroffen, wenn andere Staaten solche Regelungen in Bezug auf diese Unternehmen anwenden. Mit den CFC-Regeln vergleichbar ist die sog. GILTI (*Global Intangible Low-Taxed Income*) *Regelung der USA*. GILTI ist de facto als überdachende Besteuerung bis zu einem bestimmten Steuersatz ausgestaltet. Ebenso sind bei der GILTI grundsätzlich alle im Ausland erzielten Gewinne steuerbar und es wird ein Abzug in Bezug auf im Ausland gelegene materielle Vermögenswerte gewährt. Bei der GILTI werden zur Berechnung des effektiven Gewinnsteuersatzes alle im Ausland geschuldeten Gewinnsteuern und alle durch ausländische Tochtergesellschaften und Betriebsstätten erzielten Gewinne zusammengezählt. Die USA wenden somit bei ihrer GILTI ein sog. weltweites *Blending* an. Gemäss den administrativen Leitlinien 2022 soll GILTI wie eine CFC-Regelung behandelt werden.

CFC-Regeln und GILTI können neben den neuen OECD/G20-Regeln weiterhin bestehen. Entsprechend ist zu regeln, in welcher Reihenfolge die Mindestbesteuerung und CFC-Regeln zur Anwendung gelangen.

Gemäss Vorgaben der OECD/G20 gilt folgendes:

- CFC-Steuern und GILTI sind bei der Berechnung der IIR (sog. Income Inclusion Rule) und UTPR zu berücksichtigen. Damit reduziert sich bspw. der Betrag der IIR, den ein Staat für eine im Ausland gelegene Geschäftseinheit erheben kann, wenn vorab von diesem oder einem anderen Staat eine CFC gegenüber dieser Geschäftseinheit erhoben wurde. Da die GILTI ein weltweites Blending vorsieht, enthält die Zusammenstellung der administrativen Leitlinien 2022 Regelungen, ob und in welchem Umfang Anteile dieser GILTI den betroffenen Staaten zur Verrechnung zuzuteilen sind. Dieser zuteilte Betrag ist dann genau gleich für die Berechnung der IIR und der UTPR zu berücksichtigen. Diese Vorgabe ist verpflichtend im OECD/G20-Regelwerk enthalten.
- Bei der nationalen Ergänzungssteuer (sog. Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax) sehen die Leitlinien eine andere Regelung vor. Nationale Ergänzungssteuern gehen CFC-Regeln und GILTI vor. Entsprechend kann die CFC-Steuer resp. GILTI bei der Berechnung der nationalen Ergänzungssteuer nicht berücksichtigt werden. Implizit gehen die OECD/G20 davon aus, dass die nationale Ergänzungssteuer einer Geschäftseinheit bei den ausländischen CFC-Steuern resp. bei GILTI berücksichtigt wird.⁸ Allerdings ist eine solche Anrechnung letztlich dem nationalen Recht jedes Staates überlassen. Soweit diese Anrechnung im Staat, der die CFC-Regelung anwendet – oder im Falle von GILTI in den USA – vorgesehen ist, kommt es zu keiner doppelten Besteuerung derselben Gewinne. Sollte sich zeigen, dass die Interaktion zwischen den nationalen Ergänzungssteuern und den CFC-Regeln resp. GILTI nicht zu den beabsichtigten Ergebnissen im Rahmen der GloBE-Regeln führt,

⁸ Administrative Leitlinie 2022, Rz. 118.30.

soll die Thematik auf Stufe OECD/G20 erneut aufgenommen werden können. Dieselben Regelungen gelten auch mit Blick auf die grenzüberschreitende Betriebsstättenbesteuerung bei Anwendung der Anrechnungsmethode.

Das Risiko einer Doppel- resp. Überbesteuerung dürfte vorwiegend für ausländische Konzerne relevant sein. Der Bundesrat wird beobachten, wie andere Staaten darauf reagieren und zu gegebener Zeit prüfen, ob sich eine allfällige Regelung auch für die Schweiz eignet.

- Die Leitlinie zu den GloBE Safe Harbours sieht Vereinfachungen für betroffene Unternehmen vor, um den administrativen Aufwand zu begrenzen und die Rechtssicherheit zu erhöhen.
- Das Konsultationsdokument zum GIR führt detailliert aus, wie der GIR aufgebaut sein soll und welche Datenpunkte ein betroffenes Unternehmen an die zuständige Steuerbehörde melden muss. Das Konsultationsverfahren zum GIR endete am 3. Februar 2023. Es ist damit zu rechnen, dass im Sommer 2023 eine überarbeitete Version des GIR publiziert wird. Zu diesem Zeitpunkt sollten gemäss Zeitplan der OECD/G20 auch die Regelungen zum internationalen Austausch des GIR bekannt sein. Im Zusammenhang mit Tax Certainty umschreibt das Konsultationsdokument, wie potentielle Steuerstreitigkeiten, die in der Anwendung der Mindestbesteuerungsregeln entstehen könnten, vermieden und beigelegt werden könnten. Das diesbezügliche Konsultationsverfahren endete ebenfalls am 3. Februar 2023. Die OECD/G20 dürfte im Jahr 2023 weitere Erläuterungen in diesem Themenbereich erlassen.

Die Arbeiten des Implementation Frameworks werden fortgeführt. Es ist insbesondere vorgesehen, dass 2023 weitere administrative Leitlinien erlassen werden und ein sog. Peer Review Prozess entwickelt wird. Der Peer Review Prozess soll sicherstellen, dass die nationalen Regelungen von den involvierten Staaten anerkannt werden und die internationalen Vorgaben der OECD/G20 eingehalten werden. Für die Schweiz sind nach wie vor die Anerkennung der nationalen Regelungen und die Rechtssicherheit von zentraler Bedeutung.

1.2 Einbettung der Vernehmlassungsvorlage

Das Parlament hat im Dezember 2022 den Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen (Umsetzung des OECD/G20-Projekts zur Besteuerung grosser Unternehmensgruppen) verabschiedet.⁹ Am 18. Juni 2023 findet die Volksabstimmung dazu statt.

Der Bundesrat erhält in einer Übergangsbestimmung zum Bundesbeschluss das Recht, die Mindestbesteuerung mit einer Verordnung einzuführen. Dies erlaubt eine Inkraftsetzung auf den 1. Januar 2024. Die Übergangsbestimmung enthält rechtlich verbindliche Eckwerte. Innerhalb von 6 Jahren muss der Bundesrat dem Parlament ein Gesetz vorlegen, das die Verordnung ablöst.

⁹ BBl 2022 1700

Die Übergangsbestimmung in der BV sieht zur Umsetzung der Mindestbesteuerung eine sog. Ergänzungssteuer vor.¹⁰ Mittels dieser soll die Schweiz auf ihrem Gebiet die Mindestbesteuerung der betroffenen Unternehmensgruppen und Geschäftseinheiten sicherstellen. Ferner soll sie von ihren Besteuerungsrechten Gebrauch machen, wenn eine in der Schweiz tätige Unternehmensgruppe die Mindestbesteuerung im Ausland nicht erreicht (IIR und UTPR). Damit werden die zusätzlichen Steuereinnahmen der Schweiz statt anderen Staaten zufließen. Des Weiteren können die hier ansässigen Unternehmen vor zusätzlichen Steuerverfahren im Ausland geschützt werden. Entscheidend ist, dass das schweizerische Regelwerk mit den GloBE-Mustervorschriften der OECD/G20 übereinstimmt. Andernfalls droht eine doppelte Besteuerung im In- und Ausland.¹¹

Bei der Ergänzungssteuer handelt es sich gemäss Übergangsbestimmung des Bundesbeschlusses um eine Bundessteuer. Sie wird von den Kantonen vollzogen. Dem Bund stehen 25 Prozent und den Kantonen 75 Prozent der Einnahmen zu. Das ermöglicht es den Kantonen, weiterhin attraktive Standortbedingungen anzubieten. Gleichzeitig werden die zusätzlichen Steuereinnahmen der Kantone im Nationalen Finanzausgleich berücksichtigt.

Von August bis November 2022 fand die Vernehmlassung zu einem ersten Teil der Verordnung statt. Kernelement war die Übernahme des OECD/G20-Regelwerks mittels eines Verweises. Vorliegend sind die Vernehmlassungsteilnehmenden eingeladen, zu weiteren Bestimmungen der Verordnung Stellung zu nehmen. Die Verordnungsbestimmungen der Vernehmlassungsvorlage von 2022 sind in der vorliegenden Vernehmlassungsvorlagen grau hinterlegt enthalten. Die vorliegende Vernehmlassungsvorlage ist neu durchnummeriert. Sämtliche Verordnungsbestimmungen werden auf der Grundlage der Ergebnisse beider Vernehmlassungen vor der Genehmigung durch den Bundesrat bei Bedarf überarbeitet.

2 Grundzüge der Vorlage

2.1 Die beantragte Neuregelung

Artikel 197 Ziffer 15 Absatz 1 BV verleiht dem Bundesrat die Kompetenz, die in Artikel 129a BV angesprochene Mindestbesteuerung vorübergehend auf dem Verordnungsweg einzuführen. Mit der vorliegenden Verordnung macht der Bundesrat von dieser Kompetenz Gebrauch. Das Grundkonzept der Mindestbesteuerung kann der Botschaft zum Bundesbeschluss (Ziff. 5.2.1) entnommen werden. Detaillierte Erläuterungen seitens OECD/G20 zu diesen GloBE-Mustervorschriften können den in Ziff. 1.1 genannten Dokumenten entnommen werden.

Die Regelungen zum Verfahren und Rechtsmittel wurden im Rahmen einer vom EFD eingesetzten Arbeitsgruppe Bund/Kantone/Wissenschaft konzipiert. Vertreterinnen und Vertreter der Wirtschaft wurden im Rahmen von technischen Anhörungen konsultiert. Schwerpunkte dieser Vernehmlassungsvorlage zur Verordnung sind:

¹⁰ S. auch Botschaft zum Bundesbeschluss, Ziff. 4.

¹¹ S. dazu Ziff. 4.1.2 der Botschaft zum Bundesbeschluss.

-
- **Subjektive Steuerpflicht für die Ergänzungssteuer in der Schweiz:** Für die Ermittlung der Ergänzungssteuer sind die Ergebnisse aller Geschäftseinheiten in der Schweiz zu aggregieren (sog. länderweises Blending). Das bedeutet, dass die Ergebnisse der einzelnen Geschäftseinheiten alleine nicht Aufschluss darüber geben, wie hoch die Ergänzungssteuer für die Schweiz ausfällt. Der Bundesrat schlägt daher vor, dass pro Unternehmensgruppe in der Schweiz eine Geschäftseinheit steuerpflichtig ist und dass ein Kanton die Veranlagung für die ganze Unternehmensgruppe vornimmt. Dieser Kanton ist der sog. One-Stop-Shop. Er veranlagt resp. bezieht die Ergänzungssteuer und nimmt die Verteilung der Einnahmen auf den Bund und die anderen Kantone vor.¹² Dies bringt auch aus Sicht der Unternehmensgruppe eine wesentliche administrative Erleichterung.

Steuerpflichtig ist die oberste inländische Geschäftseinheit in ihrem Ansässigkeitskanton. Fehlt eine solche oberste inländische Geschäftseinheit, ist die wirtschaftlich bedeutendste inländische Geschäftseinheit steuerpflichtig (zu den Kriterien s. Ziff. 3).

- **Deklarations- und Veranlagungsverfahren:** Das Verfahren lehnt sich an das Verfahren aus dem Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990¹³ über die direkte Bundessteuer (DBG) an. Die entsprechenden Artikel des DBG sind sinngemäss anwendbar. Namentlich soll die Ergänzungssteuer von den Kantonen im Rahmen eines gemischten Veranlagungsverfahrens erhoben werden. Dies bedeutet, dass die Steuerbehörden die Steuerfaktoren von Amtes wegen ermitteln und die Steuer mittels Verfügung festsetzen. Den steuerpflichtigen Geschäftseinheiten obliegen umfassende Mitwirkungspflichten bei der Feststellung der Steuerfaktoren, namentlich in Form der Einreichung einer Selbstdeklaration. Dieses Verfahren unterscheidet sich von einer Selbstveranlagungssteuer, wie es beispielsweise bei der Mehrwertsteuer Anwendung findet.

Soweit nötig, sind abweichende oder ergänzende Bestimmungen in der Verordnung vorgesehen. So bspw. die Portalpflicht: Die steuerpflichtigen Geschäftseinheiten müssen das Veranlagungsverfahren über ein elektronisches Portal durchlaufen. Dieses Portal soll per 1. Januar 2025 bereitstehen. Die kantonalen Steuerbehörden können ebenfalls auf elektronischem Wege kommunizieren und verfügen. Im Übrigen können die präzisierenden Bestimmungen der Verordnung Ziff. 3 entnommen werden.

Die Kantone, die über nicht ergänzungssteuerpflichtige Geschäftseinheiten einer betroffenen Unternehmensgruppe verfügen, haben ein Informationsinteresse. Sie sollen Einsicht in die Deklaration und die Veranlagung im Portal erhalten. Zudem ist Artikel 111 DBG sinngemäss anwendbar. Demnach unterstützen die

¹² Die Verteilung der Einnahmen wurde in der ersten Vernehmlassung adressiert: Die Einnahmen aus der schweizerischen Ergänzungssteuer werden nach Massgabe der Unterbesteuerung auf die Kantone mit Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe verteilt. Allfällige Einnahmen aus einer IIR verbleiben im Kanton der (Zwischen)Holding. Allfällige Einnahmen aus einer Ergänzungssteuer aus gewinnsteuerbefreiten Tätigkeiten von Geschäftseinheiten von Bund, Kantonen und Gemeinden stehen dem jeweiligen Gemeinwesen zu. Bei solchen Geschäftseinheiten des Bundes verbleiben 17 Prozent dem jeweiligen Kanton.

¹³ SR 642.11

Kantone einander. Der One-Stop-Shop gibt den anderen Kantonen, die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer erwarten können, im Zeitpunkt der Veranlagung den Betrag bekannt.

- **Rechtsmittelverfahren:** Der One-Stop-Shop verfügt die Ergänzungssteuer. Das erste Rechtsmittel dagegen ist wie bei der direkten Bundessteuer die Einsprache beim verfügenden Kanton. Danach weicht der Instanzenzug bei der Ergänzungssteuer von jenem der direkten Bundessteuer ab: Es ist direkt die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht und danach gegebenenfalls an das Bundesgericht vorgesehen. Damit soll eine möglichst einheitliche Rechtsanwendung erreicht werden.
- **Strafrechtliche Bestimmungen:** Auch das Strafrecht lehnt sich materiell an die Regelung des DBG an. So sind die Straftaten (Verletzung von Verfahrenspflichten, Steuerhinterziehung und Steuerbetrug) analog vorgesehen. Auch das angeordnete Strafmass entspricht jenem des DBG.

Der Instanzenzug beim Steuerhinterziehungsverfahren entspricht jenem bei der Ergänzungssteuer.

Das Regelwerk der OECD/G20 sieht eine Straferleichterung in den ersten Jahren nach dem Inkrafttreten der Mindestbesteuerung vor (s. dazu oben Ziff. 3). Diese Regelung ist für die Staaten verpflichtend zu übernehmen, wenn sie die Mindestbesteuerung umsetzen. Entsprechend entfällt die strafrechtliche Sanktion in den ersten drei Jahren im Falle der Fahrlässigkeit.

- **Informationsaustausch:**
 - *International:* Das Regelwerk der OECD/G20 verpflichtet die von der Mindestbesteuerung betroffenen Unternehmensgruppen mit Bezug auf den internationalen Informationsaustausch einen GIR auszufüllen. Es handelt sich dabei um ein standardisiertes Formular, welches auf OECD/G20-Ebene derzeit erarbeitet wird. Die diesbezüglichen Regelungen werden nach Vorliegen der Ergebnisse aus der OECD/G20 erarbeitet (s. Ziff. 2.2).
 - *National:* Die ESTV erhält Zugriff auf die im Portal ersichtlichen Deklarationen und Veranlagungen. Diese Informationen werden u.a. für die Aufsicht verwendet. Zudem erhalten auch die anderen Kantone mit nicht steuerpflichtigen Geschäftseinheiten einer betroffenen Unternehmensgruppe Zugang. Der Zugang der interessierten Kantone zum GIR wird zu einem späteren Zeitpunkt geregelt (Ziff. 2.2).

2.2 Umsetzung und Inkrafttreten

Der Bundesrat geht aus heutiger Sicht und vorbehältlich des Resultats der Volksabstimmung von einer Inkraftsetzung der Verordnung per 1. Januar 2024 aus. Insbesondere die EU strebt grundsätzlich ebenfalls diesen Zeitpunkt an. Die UTPR soll in der

EU allerdings erst 2025 in Kraft treten.¹⁴ Sollte sich die Umsetzung in anderen Ländern verzögern, wird der Bundesrat die Inkraftsetzung der Verordnung erneut prüfen. Entsprechend wird das Datum des Inkrafttretens im Verordnungsentwurf noch offengelassen.

Aus Sicht des Bundesrates ist ein gleichzeitiges Inkrafttreten mit der EU anzustreben. Damit wird sichergestellt, dass die Schweiz nicht zu Gunsten anderer Staaten auf Steuersubstrat verzichtet. Bei ausländischen Konzernen, die die grosse Mehrheit der betroffenen Unternehmen in der Schweiz ausmachen, droht bereits 2024 auch ohne UTPR eine höhere Besteuerung im Ausland. Technisch erfolgt die Abschöpfung mit der IIR. Es ist daher zielführend die Mindestbesteuerung per 2024 einzuführen. Bei schweizerischen Konzernen hingegen droht eine höhere Besteuerung durch das Ausland primär mittels der UTPR und daher erst ab 2025.

Schliesslich ist ein Einführen der UTPR erst per 2025 aus Sicht des Bundesrates sinnvoll. Wenn das Ausland die UTPR auch noch nicht eingeführt hat, würde die Schweiz hier eine Besteuerung einziehen, die in keinem anderen Land anfallen würde. Derzeit ist die UTPR in der Verordnung enthalten, allerdings ist ein gestaffeltes Inkrafttreten möglich.

Die technischen Arbeiten auf Stufe OECD/G20 sind noch nicht vollständig abgeschlossen (s. Ziff. 1.1). Es ist möglich, dass sich aufgrund dieser Arbeiten weitergehender Regelungsbedarf in der Verordnung ergibt.

Soweit materielle Bestimmungen zur Ermittlung der Ergänzungssteuer betroffen sind, hört das EFD die Kantone und die Wirtschaft an, bevor der Bundesrat die erforderlichen Verordnungsbestimmungen erlässt. Dies könnte bspw. einen etwaigen zusätzlichen Regelungsbedarf betr. GloBE Safe Harbours zur nationalen Ergänzungssteuer betreffen.

Bei anderen Themenbereichen wäre auch ein späteres Inkrafttreten vertretbar, ohne die Umsetzung der Mindestbesteuerung per 1. Januar 2024 zu gefährden. Dies könnte bspw. einen etwaigen Regelungsbedarf betr. Streitbeilegung zwischen den Staaten oder den GIR betreffen. Bei Letzteren wird es zwingend Anpassungen in der Verordnung brauchen, allerdings wird der internationale Austausch der GIR erstmals 2026 erfolgen, weshalb ein späteres Inkrafttreten möglich wäre.

Das EFD wird die zuständigen Kommissionen der Eidgenössischen Räte vor der Antragsstellung an den Bundesrat konsultieren.

3 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln

Die Inhalte aus der ersten Vernehmlassung zu dieser Verordnung werden vorliegend grau hinterlegt aufgenommen. Diese Artikel wurden grundsätzlich unverändert belassen, d.h. die Rückmeldungen aus der ersten Vernehmlassung sind mit Ausnahme von

¹⁴ Auch die OECD/G20 scheint von einem Inkrafttreten per 2025 auszugehen (Leitlinien zum GloBE-Safe-Harbour, § 32).

Artikel 2 noch nicht berücksichtigt. Entsprechend wurde neu durchnummeriert. Sämtliche Verordnungsbestimmungen werden mit Blick auf die Genehmigung durch den Bundesrat bei Bedarf überarbeitet.

Art. 2

Absatz 1 entspricht grundsätzlich dem Verordnungsentwurf aus der ersten Vernehmlassung. Aus rechtsstaatlichen Gründen ist der Verweis weiterhin statischer Natur. Sollten die GloBE-Mustervorschriften revidiert werden, was in absehbarer Zeit nicht geplant ist, müsste auch die Verordnung angepasst werden.

Die Ergänzung im Vergleich zur bereits abgeschlossenen Vernehmlassung dehnt den Anwendungsbereich der GloBE-Mustervorschriften sinngemäss auf die nationale Ergänzungsteuer aus. Diese wären ansonsten nur auf die IIR und auf die UTPR anwendbar. Hingegen erscheint der in der ersten Vernehmlassung vorgeschlagene Passus «und bundesgesetzlicher Vorschriften über die Unternehmensbesteuerung» obsolet. Er wurde in der Vernehmlassung als nicht notwendig bzw. missverständlich kritisiert.

Die GloBE-Mustervorschriften sind nunmehr auch in Deutsch und in Französisch verfügbar.¹⁵ Die Rücksprache mit dem OECD-Sekretariat hat ergeben, dass im Zweifelsfalle die englische Fassung Vorrang hat. Entsprechend soll sich der Verweis auch weiterhin auf diese Fassung beziehen.

Absatz 2 schliesst Artikel 9.3.5 der GloBE-Mustervorschriften aus. Die Schweiz übt damit ein Wahlrecht aus, die UTPR in bestimmten Situationen nicht anzuwenden. Diese Änderung im Vergleich zur bereits abgeschlossenen Vernehmlassung erfolgt aufgrund von Rückmeldungen aus der ersten Vernehmlassung.

Artikel 9.3 der GloBE-Mustervorschriften erlaubt, Unternehmensgruppen unter bestimmten Voraussetzungen während einer Übergangsphase von maximal 5 Jahren von der Anwendung der UTPR auszunehmen. Konkret ist die UTPR damit ausgeschlossen, wenn eine ausländische Unternehmensgruppe die Mehrheit ihrer materiellen Vermögenswerte in der Schweiz hat und der Staat der Obergesellschaft die IIR nicht eingeführt hat. Da in einem solchen Fall auch kein anderer Staat auf das Steuersubstrat zugreifen kann, ist der administrativen Erleichterung aufgrund des Wegfalls der UTPR Vorrang zu geben.

Absatz 3 entspricht der Fassung, die bereits in der ersten Vernehmlassung vorgeschlagen wurde. Demnach sind die seitens OECD/G20 publizierten Dokumente (s. Ziff. 1.1) bei der Auslegung und der Anwendung der GloBE-Mustervorschriften zu berücksichtigen. Diese Dokumente enthalten eine Vielzahl von Präzisierungen, die ein Staat beachten muss, wenn er die Mindestbesteuerung national umsetzen will. In der Regel handelt es sich um die Präzisierung von Grundsätzen, die bereits in den GloBE-Mustervorschriften enthalten sind. Beispiele:

- *GloBE Safe Harbours*: Um den administrativen Aufwand zu begrenzen und die Rechtssicherheit zu erhöhen, sieht die OECD/G20 sog. GloBE Safe Harbours vor

¹⁵ <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.htm>

(s. auch Ziff. 1.1). Diese GloBE Safe Harbours müssen von allen Staaten akzeptiert werden, die die Mindestbesteuerung national umsetzen. Sie gelten damit auch für die Ergänzungssteuer in der Schweiz.

Der vorübergehende Country-by-Country-Reporting (CbCR) GloBE-Safe-Harbour gilt für Geschäftsjahre, die vor dem 30. Juni 2028 enden. In diesen Steuerjahren können Unternehmensgruppen das Erreichen der Mindestbesteuerung in einem Staat, mittels einer vereinfachten Methode gestützt auf CbCR-Daten, auch wie folgt nachweisen:

- Die Unternehmensgruppe erzielt weniger als 10 Mio. Euro Umsatz und weniger als 1 Mio. Euro Gewinn in einer Jurisdiktion («Bagatellgrenze»)
- Der Gewinn pro Staat wird mindestens durch den Substanzabzug¹⁶ gedeckt («Substanzregel») oder
- Die Steuerbelastung beträgt je nach Steuerjahr mindestens 15 Prozent (ab 2025: 16 Prozent; ab 2026; 17 Prozent; «ETR-Regel»).

Die Ergänzungssteuer beträgt bei Erfüllen der Vorgaben Null. Die Unternehmensgruppen können wählen, ob sie den vorübergehenden GloBE-Safe-Harbour anwenden wollen. Sobald sie sich einmal dagegen entschieden haben oder die Voraussetzungen nicht erfüllen, kann der vorübergehende GloBE-Safe-Harbour in den folgenden Jahren nicht mehr angewendet werden.

Zudem ist ein permanenter GloBE-Safe-Harbour in Erarbeitung. Er soll eine ähnliche Stossrichtung aufweisen wie der vorübergehende CbCR GloBE-Safe-Harbour.

Mit Blick auf die Rechtssicherheit ist zusätzlich auch ein permanenter GloBE-Safe-Harbour in Bezug auf die Akzeptanz von nationalen Ergänzungssteuern angekündigt.

- *Massgebende Steuern bei der nationalen Ergänzungssteuer:* Gemäss den Regeln für die IIR und die UTPR werden Steuern, die bei einem inländischen Unternehmen für eine Betriebsstätte im Ausland erhoben werden, der ausländischen Betriebsstätte zugeteilt (Art. 4.3.2 Bst. a der GloBE-Mustervorschriften). Dies ist bei der nationalen Ergänzungssteuer anders: Die administrativen Leitlinien 2022 sehen vor (Ziff. 118.28), dass diese Steuer für die ausländische Betriebsstätte weder dem inländischen Unternehmen noch der Betriebsstätte zugerechnet werden dürfen (Ziff. 118.30).
- *Ausnahme UTPR:* Artikel 9.3 GloBE-Mustervorschriften gibt Staaten die Möglichkeit, Unternehmensgruppen in der Anfangsphase ihrer internationalen Tätigkeit von der UTPR zu befreien (s. Abs. 2). Diese Regelung bezieht sich auf die

¹⁶ Der Substanzabzug ist ein Abzug von 5 Prozent auf den materiellen Vermögenswerten und den Lohnkosten. Gemäss einer Übergangsregelung (Art. 9.2 der GloBE-Mustervorschriften) wird die Höhe des Abzugs in den ersten Jahren nach Inkrafttreten der Regelung schrittweise von 10 Prozent (Lohnkosten) sowie von 8 Prozent (materielle Vermögenswerte) auf je 5 Prozent gesenkt. Er kann von der Unternehmensgruppe in jedem Staat geltend gemacht werden. Gewinne aus gewissen substanzstarken Aktivitäten, die umfangreiche Anlagen oder Personal, z.B. für Produktion oder Forschung, bedingen, können daher weiterhin zu einem Steuersatz unter 15 Prozent besteuert werden.

UTPR und eignet sich nicht für die nationale Ergänzungssteuer. Entsprechend ist die schweizerische Ergänzungssteuer auch dann zu erheben, wenn die UTPR entfallen würde.

- *Ausgestaltung der nationalen Ergänzungssteuer:* Die administrativen Leitlinien 2022 (publiziert 2023) sehen für die Ausgestaltung der nationalen Ergänzungssteuer gewisse Wahlrechte vor, die ein Staat bei der Umsetzung ausüben kann. Unter anderem ist es möglich, die schweizerische Ergänzungssteuer in gewissen Punkten zu vereinfachen, insbesondere:
 - Anerkennung ausschliesslich eines nationalen anstelle sämtlicher (ausländischer) anerkannten Rechnungslegungsstandards (Ziff. 118.14/118.15): Der Bundesrat schlägt vor, davon keinen Gebrauch zu machen. Die Einschränkung auf nationale Rechnungslegungsstandards würde bei ausländischen Konzernen zu zusätzlichem Aufwand führen. Das ist nicht im Interesse des Standorts Schweiz.
 - Ausschluss des Substanzabzugs (Ziff. 118.36/118.37): Der Bundesrat schlägt vor, davon keinen Gebrauch zu machen. Der Substanzabzug kann zu einer vorteilhafteren Besteuerung für die betroffenen Unternehmensgruppen führen. Nach Ansicht des Bundesrats ist ein Verzicht auf den Substanzabzug nicht im Interesse des Standorts, weil er materielle Vermögenswerte und Lohnkosten betrifft und damit Substanz in der Schweiz sichert. Der Substanzabzug wurde bereits auch in den Schätzungen der ESTV zu den Einnahmen aus der schweizerischen Ergänzungssteuer berücksichtigt.¹⁷ Gemäss EU-Richtlinie zur Umsetzung der Mindestbesteuerung (vom Dezember 2022) wird davon ausgegangen, dass im Falle der Einführung einer nationalen Ergänzungssteuer, der Substanzabzug in den EU-Mitgliedstaaten ebenfalls gewährt wird.
 - Abzugsfähigkeit von Geldstrafen und Bussen (Ziff. 118.20): Der Bundesrat schlägt vor, Geldstrafen und Bussen bis 50 000 Euro zum Abzug zuzulassen. Damit gilt dieselbe Regelung wie für die IIR und die UTPR. Höhere Bussen sind vollumfänglich nicht abzugsfähig. Es wird darauf verzichtet, die Höhe der abzugsfähigen Bussen bei der schweizerischen Ergänzungssteuer herabzusetzen. Damit ist sichergestellt, dass die Bemessungsgrundlagen für die nationale und die internationale Ergänzungssteuer identisch sind.

Art. 4

Die GloBE-Mustervorschriften regeln die Höhe und die Erhebung der IIR und der UTPR bei Joint Ventures (Art. 6.4). Sie lassen indes offen, wie die nationale Ergänzungssteuer für Joint Ventures nach Art. 10.1 der GloBE-Mustervorschriften zu berechnen und zu erheben ist. Artikel 4 hält daher fest, dass Joint Ventures und deren Geschäftseinheiten für die schweizerische Ergänzungssteuer als separate Unterneh-

¹⁷ Siehe auch Ausführungen in der Botschaft zum Bundesbeschluss, Ziff. 6.7.3 sowie detailliert Fn. 14, S. 40 des erläuternden Berichts vom 11. März 2022 zur Vernehmlassungsvorlage.

mensgruppe gelten. Voraussetzung dafür ist, dass zumindest eine/r der Beteiligungsinhaberinnen oder -inhaber in den Anwendungsbereich der GloBE-Mindestbesteuerung fällt. Die schweizerische Ergänzungssteuer wird somit zu 100% für die separate Unternehmensgruppe erhoben. Dadurch kann die schweizerische Ergänzungssteuer höher ausfallen, als wenn das Steuersubstrat mit der internationalen Ergänzungssteuer abgeschöpft würde.

Art. 5

Dieser Artikel stützt sich auf Artikel 197 Ziffer 15 Absatz 3 Buchstabe c BV.

Die subjektive Steuerpflicht basiert auf dem One-Stop-Shop (s. Ziff. 2.1). Demnach ist eine Geschäftseinheit pro Unternehmensgruppe für die Ergänzungssteuer in der Schweiz steuerpflichtig:

- Die **oberste inländische Geschäftseinheit** (*Abs. 1*): Bei der IIR soll die Muttergesellschaft besteuert werden (Art. 2.1.1. der GloBE-Mustervorschriften). Aufgrund des Verweises auf die Artikel 2.1 bis 2.3 der GloBE-Mustervorschriften wird klar gestellt, dass bspw. auch Zwischengesellschaften in Betracht kommen. Weiter ist diese Geschäftseinheit beim One-Stop-Shop für alle Arten der Ergänzungssteuer steuerpflichtig.
- Die **wirtschaftlich bedeutendste Geschäftseinheit** (*Abs. 2*): Es sind zwei Konstellationen zu unterscheiden:
 - *Keine Zwischengesellschaft in der Schweiz*: In einem solchen Fall soll die wirtschaftlich bedeutendste Geschäftseinheit für die schweizerische Ergänzungssteuer und die UTPR steuerpflichtig sein. Massgebend ist dafür der höchste durchschnittlichen Reingewinn der letzten drei Geschäftsjahre. Zumeist steuerbefreite Nettobeteiligungserträge werden hierbei ausgeklammert, um Verzerrungen zu verhindern. Bspw. bei nach nationalem Recht defizitären Unternehmensgruppen fehlt es an einem Reingewinn. In einem solchen Fall ist das höchste durchschnittliche Eigenkapital der letzten drei Geschäftsjahre massgebend.
 - *Mehrere Zwischengesellschaften in der Schweiz*: Alle Zwischengesellschaften werden für die IIR subjektiv steuerpflichtig. Die Steuerpflicht für die schweizerische Ergänzungssteuer und die UTPR bestimmt sich nach den im vorangehenden Lemma dargestellten Kriterien. Demnach wird die wirtschaftlich bedeutendste Geschäftseinheit für alle drei Arten von Ergänzungssteuer steuerpflichtig.

Absatz 3 regelt die subjektive Steuerpflicht bei Joint Ventures. Demnach ist die oberste inländische Geschäftseinheit für die schweizerische Ergänzungssteuer steuerpflichtig. Hält ein ausländisches Joint Venture mehrere Geschäftseinheiten in der Schweiz, gelangen die in Absatz 2 festgehaltenen Kriterien sinngemäss zur Anwendung. In Bezug auf die IIR und die UTPR gelangt Artikel 4 nicht zur Anwendung. Entsprechend richtet sich hier die subjektive Steuerpflicht nach den Absätzen 1 und 2.

Absatz 4 regelt den Sachverhalt, in dem die Unternehmensgruppe ihre Ergänzungsteuerpflicht in der Schweiz bestreitet (bspw. Nichterreichen der Umsatzgrenze). Da in einem solchen Fall nicht klar sein dürfte, welcher Kanton One-Stop-Shop ist, kann eine Geschäftseinheit der Unternehmensgruppe bei ihrer kantonalen Veranlagungsbehörde eine Verfügung über den Bestand der Steuerpflicht verlangen. Abweichend vom DBG ist ein Rechtsmittel direkt an das Bundesverwaltungsgericht zu richten (s. dazu *Art. 24*). Ist lediglich die örtliche Zuständigkeit ungewiss oder streitig, ist Artikel 15 Absatz 3 anwendbar.

Art. 6

Aufgrund des One-Stop-Shops wird lediglich eine Geschäftseinheit in der Schweiz steuerpflichtig. Um das Inkassorisiko zu minimieren, schlägt das der Bundesrat eine Solidarhaftung sämtlicher Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe in der Schweiz vor. Die OECD/G20 überlassen es den Mitgliedsstaaten, ob sie eine Solidarhaftung vorsehen wollen (s. dazu die administrativen Leitlinien 2022, Rz. 118.5, 118.9 ff.; in Ziff. 118.12 kündigt die OECD/G20 weitere Arbeiten an, die ggf. in Bezug auf die vorliegende Verordnung zu beachten sein werden).

Art. 7

Artikel 197 Ziffer 15 Absatz 3 Buchstabe b BV delegiert den Entscheid zur Berücksichtigung der Ergänzungssteuer bei der Gewinnsteuer an den Bundesrat.

Die Ergänzungssteuer kann bei den Gewinnsteuern von Bund und Kantonen nicht als Aufwand geltend gemacht werden. Bei der schweizerischen Ergänzungssteuer würde ansonsten die Unterbesteuerung erhöht. Bei der IIR und der UTPR erachtet es der Bundesrat mit Blick auf die internationale Akzeptanz des schweizerischen Regelwerks nicht als angezeigt, einen Abzug zu gewähren.

Art. 12 Abs. 2

Dieser Absatz regelt die Verteilung der schweizerischen Ergänzungssteuer für den Fall, dass auf Grundlage der Hilfsrechnung in Absatz 1 (vgl. erste Vernehmlassung) kein Schlüssel gefunden wird. Dies kann namentlich dann der Fall sein, wenn

- in einem Tiefsteuernkanton mit hohen Gewinnen viel Substanz zu finden ist und damit ein hoher Substanzabzug geltend gemacht werden kann und
- in einem Hochsteuernkanton mit tiefen Gewinnen keine Substanz zu finden ist.

In einem solchen Fall ist denkbar, dass erst aufgrund des sog. länderweisen Blendings – also der Aggregierung der Ergebnisse der beiden in der Schweiz ansässigen Geschäftseinheiten – eine Ergänzungssteuer resultiert. Diese Lücke in Bezug auf die Verteilung der Einnahmen unter den Kantonen soll vorliegend geschlossen werden. Dabei bleibt die Verteilung der Einnahmen an jene Kantone, in denen die zu tiefe Steuerbelastung vorliegt, unberücksichtigt, da beide die Mindestbesteuerung für sich genommen erfüllen würden.

Art. 14

Vorbemerkung zum Verfahrensrecht: Gestützt auf Artikel 197 Ziffer 15 Absatz 3 Buchstabe c BV regelt der Bundesrat das Verfahren und die Rechtsmittel. Von dieser Kompetenz macht er vorliegend Gebrauch.

Der Aufbau und die Systematik des Verfahrensrechts orientieren sich am DBG. Aufgrund des Verweises in Artikel 14 sind die Bestimmungen des DBG sinngemäss anwendbar, soweit die Verordnung nichts anderes festhält. Illustrativ sei der Verweis auf das DBG am Beispiel der Aufsicht erläutert: Die ESTV übt gemäss Übergangsbestimmung im Bundesbeschluss die Aufsicht über die Kantone aus. In der vorliegenden Verordnung sind keine Bestimmungen zu diesem Titel enthalten. Entsprechend richtet sich die Organisation und die Aufsicht nach den Artikeln 102 – 104 DBG. Demnach sorgt die ESTV für die einheitliche Anwendung des DBG und erlässt Vorschriften für die richtige und einheitliche Veranlagung und den Bezug der Ergänzungssteuer. Sie ist das zuständige Aufsichtsorgan, das Einsicht in Einzelfälle hat, materielle Kontrollen durchführt und verlangen kann, dass ihr Veranlagungen eröffnet werden.

Im Folgenden werden die Verordnungsbestimmungen kommentiert. Soweit das DBG sinngemäss Anwendung findet, ist dies nicht separat erwähnt.

Art. 15

Dieser Artikel regelt die örtliche Zuständigkeit. Es ist derjenige Kanton zuständig, in dem die steuerpflichtige Geschäftseinheit einer Unternehmensgruppe ansässig ist. Die Ansässigkeit beurteilt sich nach Artikel 3, 4, 20 und 21 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990¹⁸ über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden.

Aufgrund dieses One-Stop-Shop sind die Artikel 105 – 108 DBG für die Ergänzungssteuer nicht relevant und daher nicht anwendbar (*Abs. 1*). *Absätze 2 – 5* übernehmen den Regelungsgehalt von Artikel 108 DBG und stimmen materiell mit diesem überein. Soweit die örtliche Zuständigkeit im Einzelfall umstritten ist, verfügt die ESTV. Artikel 15 regelt Fälle, in denen umstritten ist, welcher Kanton veranlagt, während Artikel 5 Absatz 4 Sachverhalte regelt, bei denen subjektive Steuerpflicht in der Schweiz bestritten ist. Abweichend vom DBG ist das Rechtsmittel an das Bundesverwaltungsgericht zu richten (s. dazu Art. 24).

Art. 16

Vorbemerkungen zum Informationssystem

Die kantonalen Verwaltungen für die Ergänzungssteuer werden die Ergänzungssteuer veranlagen und beziehen. Die Kantone brauchen dafür insbesondere ein neues Informationssystem. Da von der Ergänzungssteuer alle Kantone betroffen sind, ist vorgesehen, dass ein von den Kantonen gemeinsam betriebenes Informationssystem bereitgestellt wird. Das Informationssystem soll im Auftrag der kantonalen Verwaltungen für die Ergänzungssteuer von der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) betrieben werden.

¹⁸ SR 642.14

Das Bundesgesetz über elektronische Verfahren im Steuerbereich (20.051)¹⁹ enthält im DBG und StHG eine Bestimmung, wonach die Kantone elektronische Verfahren vorsehen müssen. Dabei sind die Authentizität und Integrität der übermittelten Daten nach kantonalem Recht sicherzustellen. Bei der elektronischen Einreichung von Eingaben, deren Unterzeichnung gesetzlich vorgeschrieben ist, ist anstelle der Unterzeichnung die Möglichkeit einer elektronischen Bestätigung der Angaben durch die steuerpflichtige Person vorzusehen (Art. 104a DBG und Art. 38a StHG). Diese Bestimmungen treten am 1. Januar 2024 in Kraft. Aufgrund von Artikel 14 gelten diese Bestimmungen sinngemäss für das hier vorgesehene Informationssystem Ergänzungssteuer.

Der Zugang zum Informationssystem erfolgt über ein vom Bund zur Verfügung gestelltes Portal. Aktuell ist dafür das ePortal des Eidgenössischen Finanzdepartementes vorgesehen. Da die Bezeichnung der Portale ändern kann, wird darauf verzichtet, das Portal in der Verordnung zu benennen.

Artikel 16 Absätze 1-3: Damit wird die rechtliche Grundlage zum Betrieb eines Informationssystems Ergänzungssteuer durch die kantonalen Verwaltungen für die Ergänzungssteuer geschaffen. Analog zu Artikel 112a DBG können besonders schützenswerte Personendaten über verwaltungs- und strafrechtliche Verfolgungen oder Sanktionen bearbeitet werden. Dabei kann es um die Verletzung von Mitwirkungspflichten gehen oder um die Prüfung, ob Bussen/Sanktionen mit Strafcharakter als Aufwand geltend gemacht worden sind, die nicht oder nur beschränkt abziehbar sind.

Der Bund richtet ein Portal für den Zugang zum Informationssystem ein.

Absätze 4 und 5: Das Informationssystem dient den in *Absatz 4* aufgeführten, nicht abschliessend genannten Zwecken:

- *Buchstabe a:* Das zentrale Ergänzungssteuerverzeichnis aller ergänzungssteuerpflichtigen Geschäftseinheiten erfüllt eine ähnliche Funktion wie die kantonalen Steuerregister. Da die Informationen zu den ergänzungssteuerpflichtigen Geschäftseinheiten aufgrund von deren Anmeldungen bereits im System enthalten sind, macht es Sinn, ein zentrales Verzeichnis zu führen, aus dem alle in der Schweiz steuerpflichtigen Geschäftseinheiten ersichtlich sind.
- Das Ergänzungssteuerverzeichnis enthält namentlich Angaben zur Firma, zum Sitz und zur Unternehmensidentifikationsnummer (UID) der ergänzungssteuerpflichtigen Geschäftseinheit. Diese ist verantwortlich für die entsprechende Meldung im System (Art. 18).
- *Buchstaben b und c:* Die Veranlagung der Ergänzungssteuer soll elektronisch über das von den Kantonen betriebene Informationssystem erfolgen. Das Erstellen resp. Ablegen der Steuererklärungen wird eine wichtige Funktion darstellen. Sowohl den ergänzungssteuerpflichtigen Geschäftseinheiten wie auch den kantonalen Verwaltungen für die Ergänzungssteuer wird damit ein modernes und einheitliches Werkzeug zur Verfügung gestellt, mit dem sie ihre Pflichten bzw. Aufgaben einfach und effizient erfüllen können.

¹⁹ [AS 2021 673](#)

-
- *Buchstabe d:* Das System dient auch dem Austausch von Informationen zwischen den steuerpflichtigen Geschäftseinheiten und den kantonalen Verwaltungen für die Ergänzungssteuer. Gedacht wird hier beispielsweise an Rückfragen zur Steuererklärung.

Absatz 5 führt auf, welche Daten der Geschäftseinheiten das Informationssystem enthält. Die Aufführung ist nicht abschliessend.

Die Ergänzungssteuer wird wie die direkte Bundessteuer im gemischten Veranlagungsverfahren erhoben. Die ergänzungssteuerpflichtigen Geschäftseinheiten reichen somit ihre Steuererklärungen samt Beilagen via das Portal ein. Auch die darauffolgenden Veranlagungen und Entscheide der zuständigen Behörde werden im System enthalten sein (Bst. a und b).

Die veranlagende kantonale Behörde für die Ergänzungssteuer wird zuständig sein für die Verteilung des Steuerertrags auf die übrigen Kantone und die ESTV (Bst. c).

Absatz 6 führt auf, welche Daten im Ergänzungssteuerverzeichnis enthalten sein werden.

Absatz 7: Es handelt sich um eine analoge Bestimmung, wie sie auch im Bundesgesetz vom 16. Juni 2017²⁰ über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne (ALBAG) in Artikel 17 enthalten ist.

Absatz 8 stellt klar, dass Artikel 112a DBG nicht anwendbar ist. Diese Bestimmung regelt das bestehende Informationssystem der ESTV betreffend die direkte Bundessteuer. Die Bestimmungen zum neuen System betreffend Umsetzung der Ergänzungssteuer werden vorliegend geschaffen.

Art 17

Mit dieser Bestimmung wird geregelt, wer in welchem Umfang Zugriff zum Informationssystem Ergänzungssteuer hat.

Absätze 1 und 2: Die kantonalen Verwaltungen für die Ergänzungssteuer können ihre im System enthaltenen und in Artikel 16 aufgeführten Daten bearbeiten. Absatz 2 hält zur Transparenz fest, dass die kantonalen Verwaltungen für die Ergänzungssteuer berechtigt sind, Statistiken zur Ergänzungssteuer zu erstellen und zu publizieren. Der Bezug der Ergänzungssteuer erfolgt nicht mit dem Informationssystem Ergänzungssteuer, sondern mit den bestehenden kantonalen Systemen. Der Bezug ist kantonal sehr unterschiedlich geregelt. Es wäre sehr aufwändig, ein einheitliches Bezugssystem für die Ergänzungssteuer zu schaffen. Vor allem ist dies aber nicht notwendig. Steht die geschuldete Ergänzungssteuer einmal fest, gibt es keinen Grund, für deren Bezug nicht auf das jeweilige kantonale System abzustellen.

Absatz 3: Alle nicht veranlagenden Kantone haben ein Einsichtsrecht in das zentrale Ergänzungssteuerverzeichnis, d.h. sie können die Daten lesen, aber nicht bearbeiten. Zusätzlich haben die nicht veranlagenden Kantone, die aber in ihrem Kanton über Geschäftseinheiten oder Steuerobjekte derselben Unternehmensgruppe verfügen, Einsicht in die Daten dieser Unternehmensgruppe.

Absätze 4 und 5: Der Zugriff der ESTV auf das Informationssystem schliesst den Zugriff auf das zentrale Ergänzungssteuerverzeichnis ein. Die ESTV hat in ihrer Aufsichtstätigkeit die gleichen Aufgaben und Kompetenzen wie bei der direkten Bundessteuer (s. Erläuterungen zu Art. 14). Der Transparenz halber wird festgehalten, dass die ESTV gesamtschweizerische Statistiken zur Ergänzungssteuer erstellen kann. An solchen Statistiken dürfte grosses Interesse bestehen.

Art. 18

Absätze 1 und 3: Die Erhebung der Ergänzungssteuer erfolgt im sogenannten gemischten Veranlagungsverfahren (s. Ziff. 2.1). Die An- und Abmeldung als steuerpflichtige Person ist Teil der Pflichten, die sich aus diesem Verfahren ergeben.

Absatz 2: Die steuerpflichtigen Geschäftseinheiten sind verpflichtet, ihre Eingaben im Zusammenhang mit der Ergänzungssteuer, namentlich die Steuererklärungen zur Ergänzungssteuer, via das Portal des Bundes vorzunehmen. Andere Formen der Eingaben wie bspw. per E-Mail oder schriftlich in Papierform werden nicht akzeptiert.

Die Eingaben gelten mit der elektronischen Bestätigung der Angaben als rechtsgültig eingereicht. Die Bestätigung der Angaben der steuerpflichtigen Geschäftseinheit erfolgt elektronisch (Art. 104a DBG, Art. 38a StHG in der Fassung ab 1.1.2024).²¹

Art. 19

Die Vorgaben für die Steuererklärung entsprechen weitgehend Artikel 124 DBG. Abweichend von der direkten Bundessteuer besteht bei der Ergänzungssteuer eine Portalpflicht (Art. 18). Die GloBE-Mustervorschriften halten die Fristigkeiten für die Zwecke des GIR fest. Die Steuererklärung ist gleich wie der GIR erstmals 18 Monate und danach jeweils 15 Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres einzureichen. Zudem ist eine Steuererklärung pro Art der Ergänzungssteuer einzureichen (zur separaten Verfügung vgl. Art. 22). Anders als im DBG wird im Falle einer verspäteten Einreichung lediglich eine kurze Nachfrist gesetzt.

Art. 20

Das Regelwerk der OECD/G20 sieht eine Reihe von Wahlrechten zu Gunsten der betroffenen Unternehmensgruppe vor. Beispiele:

- Gemäss Artikel 5.3.1 der GloBE-Mustervorschriften steht der Geschäftseinheit ein jährliches Wahlrecht zu, auf den Substanzabzug zu verzichten.
- Zu Artikel 3.2.1 Buchstabe b der GloBE-Mustervorschriften: Das OECD/G20-Regelwerk unterscheidet zwischen massgebenden und nicht-massgebenden Beteiligungserträgen (weniger als 10 Prozent Beteiligungsquote und Haltedauer unter einem Jahr). Erträge aus nicht-massgebenden Beteiligungen gehören zum massgebenden Gewinn. Da die Ermittlung der Haltedauer administrativ aufwändig ist, sieht das Regelwerk eine Erleichterung vor: die Unternehmenseinheit kann jeweils für fünf Jahre auf die Ermittlung der Haltedauer verzichten.

²¹ [AS 2021 673](#)

Setzt ein Staat die Mindestbesteuerung national um, ist er gemäss OECD/G20 grundsätzlich verpflichtet sämtliche Wahlrechte zu gewähren. Diese sind von der steuerpflichtigen Geschäftseinheit nach *Artikel 20* zusammen mit der Abgabe der Ergänzungssteuererklärung auszuüben.

Art. 21

Mit Blick auf die Veranlagungseffizienz kann es sinnvoll sein, dass ein One-Stop-Shop direkt Rückfragen an weitere Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe – auch mit Sitz in einem anderen Kanton – richten kann. Die entsprechende Auskunftspflicht ist in *Artikel 21* statuiert. Die übrigen Mitwirkungs- und Auskunftspflichten des DBG bleiben sinngemäss anwendbar.

Art. 22

Mit dem One-Stop-Shop ist eine Geschäftseinheit pro Unternehmensgruppe in der Schweiz steuerpflichtig. Es ist jedoch denkbar, dass pro Unternehmensgruppe mehrere Arten von Ergänzungssteuer anfallen (bspw. IIR und schweizerische Ergänzungssteuer). Da viele Staaten ebenfalls eine nationale Ergänzungssteuer einführen dürften, wird eine IIR oder UTPR-Veranlagung oftmals auf null lauten. Dank des One-Stop-Shops wird pro Unternehmensgruppe grundsätzlich nur eine Geschäftseinheit steuerpflichtig. Es ist jedoch auch möglich, dass mehrere Geschäftseinheiten in mehreren Kantonen steuerpflichtig werden (*Art. 5 Abs. 2*). Da in solchen Situationen mehrere Kantone pro Gruppe veranlagten, ist eine einheitliche Regelung mit separaten Veranlagungsverfügungen zielführend. Unterschiedliche Ergebnisse je nach subjektiver Steuerpflicht wären auch gegenüber dem Ausland schwieriger zu erklären.

Art. 23

Vorbemerkung zur Einsprache und zum Rechtsmittelverfahren: Die Bestimmungen stützen sich auf *Artikel 197 Ziffer 15 Absätze 1 und 3 Bst. c BV*. Das Einspracheverfahren richtet sich nach dem DBG; das Beschwerdeverfahren ist mit Blick auf den Instanzenzug abweichend geregelt.

Artikel 23 entspricht materiell dem DBG. Es wurden lediglich die sprachlichen Anpassungen aufgrund des vom DBG abweichenden Rechtsmittelwegs aufgenommen.

Art. 24

Anders als bei der direkten Bundessteuer ist bei der Ergänzungssteuer nach dem kantonalen Einspracheentscheid die Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht vorgesehen. Da es sich um eine Bundessteuer ohne parallele Kompetenz der Kantone handelt, erachtet es der Bundesrat als zielführend, kantonale Gerichtsinstanzen auszuschliessen. Damit ist eine einheitliche Rechtsanwendung gewährleistet. Dieser Instanzenzug ist ein Anwendungsfall von *Artikel 33 Buchstabe i* des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005²² über das Bundesverwaltungsgericht (VGG). Das VGG erklärt

das Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968²³ über das Verwaltungsverfahren (VwVG) für anwendbar, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37). Dieser Verweis ist vorliegend anwendbar. Entsprechend richten sich bspw. Fristen, Ausstandsgründe und dgl. auch beim Beschwerdeverfahren zur Ergänzungssteuer nach den Vorgaben des VwVG.

Gegen den Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts ist eine Beschwerde an das Bundesgericht möglich. Wie in Artikel 146 DBG ist die Beschwerdemöglichkeit der ESTV nicht explizit statuiert, da sich diese bereits aus dem Bundesgerichtsgesetz vom 17. Juni 2005 (BGG) ergibt. Somit ist die ESTV vor Bundesverwaltungsgericht und Bundesgericht zur Beschwerde legitimiert. Die ESTV wird analog der Praxis zur direkten Bundessteuer in grundsätzlich sämtlichen Fällen zur Vernehmlassung eingeladen (s. Art. 57 Abs. 1 VwVG und Art. 102 Abs. 1 BGG).

Art. 25

Die genannten Artikel 154 – 159 DBG sind vom Globalverweis in Artikel 14 erfasst. Vorliegend ist mit Blick auf die Ergänzungssteuer eine Aufnahme in ein Inventar unnötig, weshalb die entsprechenden Artikel ausgenommen werden.

Art. 26

Die Fälligkeit der Ergänzungssteuer soll abweichend von der direkten Bundessteuer geregelt werden. Im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung ist ersichtlich, welchen Betrag die steuerpflichtigen Geschäftseinheiten ermittelt haben. Damit besteht zu diesem Zeitpunkt eine Grundlage für die Fälligkeit und den provisorischen Bezug der Steuer.

Art 27

Die genannten Artikel 167 -167g DBG sind vom Globalverweis in Artikel 14 erfasst. Die Ergänzungssteuer in der Schweiz soll Besteuerungsrechte anderer Staaten ausschliessen. Entsprechend wäre ein Erlass nicht zielführend.

Art. 28

Vorbemerkungen zum Steuerstrafrecht: Die Bestimmungen zum Strafrecht stützen sich auf Artikel 197 Ziffer 15 Absätze 1 und 3 Buchstabe d BV. Dieser sieht vor, dass «die Strafbestimmungen nach Massgabe des übrigen Steuerstrafrechts» auszugestalten sind. Die Ergänzungssteuer wird wie die direkte Bundessteuer im gemischten Veranlagungsverfahren erhoben. Es ist daher zielführend, die im DBG vorgesehenen Straftatbestände der Verletzung von Verfahrenspflichten, der Steuerhinterziehung sowie des Steuerbetruges zu übernehmen. Auch hinsichtlich des Strafmasses wurde an die Bestimmungen des DBG angeknüpft. Die Vorschriften des DBG finden sinngemäss Anwendung, wenn auf diese verwiesen wird.

²³ SR 172.021

Artikel 28 stellt die Missachtung von Mitwirkungs- und Verfahrenspflichten unter Strafe. Die Verfahrenspflichten treffen grundsätzlich die steuerpflichtige Geschäftseinheit. Allerdings können auch anderen Geschäftseinheiten Verfahrenspflichten auferlegt werden (bspw. Auskunftspflicht gem. Art. 21). Eine Busse wird gegenüber derjenigen Einheit ausgefällt, der die Verfahrenspflicht obliegt.

Art. 29

Der Straftatbestand entspricht der Steuerhinterziehung des DBG. Lediglich die steuerpflichtige Geschäftseinheit kann ihre Ergänzungssteuern hinterziehen. Wer für eine andere Person Steuern hinterzieht, ist unter den Bestimmungen der Teilnahmehandlungen (Art. 30) zu beurteilen. Der Tatbestand umfasst sowohl die fahrlässige als auch die vorsätzliche Begehung. Die Busse wird gegenüber der steuerpflichtigen Geschäftseinheit ausgefällt und knüpft hinsichtlich der Höhe an den hinterzogenen Steuerbetrag an. Die Wirkungen einer Selbstanzeige werden mittels eines Verweises auf das DBG geregelt.

Art. 30

Die Teilnahmehandlungen und deren Sanktionierung entsprechen materiell denjenigen im DBG (*Abs. 1 und 2*). Die Teilnehmenden haften solidarisch für die hinterzogenen Steuern (*Abs. 1*). Den Teilnehmenden steht dabei die Möglichkeit der Selbstanzeige offen. Bei einer wirksamen Selbstanzeige wird von einer Strafverfolgung abgesehen und die Solidarhaftung entfällt. Dies wird mittels Verweis auf das DBG sichergestellt (*Abs. 3*). Soweit die Teilnahmehandlungen im Geschäftsbereich einer juristischen Person begangen werden, sind die Bestimmungen auf diese anwendbar (*Abs. 4*). Dies kann zum Beispiel bei einer – nicht steuerpflichtigen – Geschäftseinheit der Fall sein.

Art. 31

Die Verfahren werden analog zum DBG geführt. Dies wird mittels Verweisen auf das DBG sichergestellt. Insbesondere bleibt bei der Steuerhinterziehung die Strafgerichtsbarkeit ausgeschlossen. Die Verletzung von Verfahrenspflichten und die Steuerhinterziehung werden von der zuständigen kantonalen Behörde beurteilt. Diese wendet dabei die Verfahrensgrundsätze dieser Verordnung an. Gegen eine Bussenverfügung ist Einsprache und sodann Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht und das Bundesgericht vorgesehen (*Art. 23 und 24*).

Art. 32

Der Straftatbestand des Steuerbetrugs entspricht materiell den Regelungen im DBG.

Art. 33

Das Verfahren entspricht aufgrund des Verweises demjenigen bei der direkten Bundessteuer.

Art. 34

Die Verjährung der Strafverfolgung entspricht der diesbezüglichen Regelung des DBG.

Art. 35

Sowohl bei der fortgesetzten Hinterziehung grosser Steuerbeträge als auch beim Steuerbetrug sollen die besonderen Untersuchungsmassnahmen der ESTV sinngemäss anwendbar sein.

Art. 36

Die Regelung zur Abrechnung und Ablieferung des Rohertrages der Ergänzungssteuer entspricht materiell der direkten Bundessteuer (Art. 196 DBG). Dieser Rohertrag beinhaltet Steuerbeträge, Bussen sowie Zinsen.

Die Abrechnung ist im Folgemonat der in einem Monat in Rechnung gestellten oder eingegangenen Ergänzungssteuerbeträge vorzunehmen. Mitzuteilen ist der Rohertrag der Ergänzungssteuer und der Anteil des Bundes. Die Abrechnung ist als Meldung der Beträge zu verstehen und nicht als Überweisung. Die Verbuchung des Bundesanteils kann Anpassungen in der Finanzhaushaltverordnung vom 5. April 2006²⁴ nach sich ziehen. Die diesbezügliche Analyse läuft derzeit. Die Einzelheiten zur Verbuchung der Erträge des Bundes werden auf Praxisstufe konkretisiert werden.

Die Ablieferung – i.S. der Überweisung – des Anteils des Bundes am Rohertrag der Ergänzungssteuer erfolgt analog zu Artikel 196 Absatz 2 DBG. Demnach sind die Beträge im Folgemonat für in einem Monat eingegangene Ergänzungssteuern abzuliefern.

Art. 37

Die Abrechnung mit den anderen Kantonen erfolgt zum selben Zeitpunkt wie mit dem Bund (*Art. 37*). Den anderen Kantonen muss der Rohertrag der Ergänzungssteuer sowie der gesamte kantonale Anteil daran mitgeteilt werden.

Die Ablieferung – i.S. der Überweisung – des Ertrags aus der Ergänzungssteuer der einzelnen Kantone erfolgt auf Grundlage der definitiven Veranlagung respektive spätestens 2 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode. Hierbei ist die Entschädigung des One-Stop-Shops – anders als gegenüber dem Bund – vorab zu berücksichtigen.

Art. 38

Dieser Artikel stützt sich auf Artikel 197 Ziffer 15 Absatz 5 BV. Demnach kann der One-Stop-Shop eine Entschädigung für seinen administrativen Aufwand in Bezug auf die Veranlagung einbehalten. Die Entschädigung pro Veranlagungsverfügung beträgt 2 Prozent des jeweiligen kantonalen Anteils am Rohertrag der Ergänzungssteuer, insgesamt jedoch höchstens 50'000 Franken pro Fall.

²⁴ SR 611.01

Grund für diese Entschädigung ist das Konzept des One-Stop-Shops. Hierbei übernimmt ein Kanton die Veranlagungstätigkeit für sämtliche Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe in der Schweiz. Die Einnahmen daraus werden indes auf alle Kantone mit Geschäftseinheiten, die zur Unterbesteuerung beigetragen haben, verteilt. Der mit der Veranlagung zusammenhängende administrative Aufwand ist daher zu entschädigen. Für den Bund ist irrelevant, ob ein oder mehrere Kantone veranlagten. Entsprechend erwächst ihm aus dem One-Stop-Shop keine administrative Erleichterung. Er partizipiert daher nicht an der Entschädigung.

Art. 39

Dieser Artikel stützt sich auf Artikel 197 Ziffer 15 Absätze 1, 3 sowie 4 BV.

Die erstmalige Steuerpflicht im Jahr des Inkrafttretens soll gemäss *Absatz 1* gleich geregelt werden, wie in der EU. Ergänzungsteuerpflichtig sind demnach Geschäftseinheiten, deren Geschäftsjahr frühestens am Tag des Inkrafttretens der Verordnung beginnen. Hat ein Geschäftsjahr vorher angefangen, wird die Geschäftseinheit erst für das zweite Geschäftsjahr ergänzungssteuerpflichtig.

Derzeit ist noch nicht entschieden, wann die UTPR in der Schweiz eingeführt werden soll. Dem trägt *Absatz 2* Rechnung. Es zeichnet sich ab, dass die UTPR von vielen Staaten – insbesondere in der EU – zu einem späteren Zeitpunkt eingeführt wird (Ziff. 2.2). Diese Option soll auch für das schweizerische Regelwerk geschaffen werden. So hat der Bundesrat die Möglichkeit, die UTPR bspw. erst per 1. Januar 2025 in Kraft zu setzen, während die IIR und die schweizerische Ergänzungssteuer bspw. per 1. Januar 2024 in Kraft treten. In der ersten Vernehmlassung zur Verordnung wurde indes ein Verzicht auf die Einführung der UTPR in der Schweiz angeregt. Sollte auf die UTPR verzichtet werden, müsste die Verordnung redaktionell überarbeitet werden.

Absatz 3 stützt sich auf Artikel 197 Ziffer 15 Absatz 3 Buchstabe c und d BV. Die OECD/G20 sieht in der Einführungsphase der Mindestbesteuerung eine Straferleichterung vor. Daher entfällt in dieser Einführungsphase die Strafbarkeit bei Fahrlässigkeit für die Verletzung der Verfahrenspflichten und die Steuerhinterziehung. Beim Steuerbetrug kommt die Erleichterung nicht zur Anwendung, da hier keine Fahrlässigkeit möglich ist.

4 Auswirkungen

4.1 Pro memoria: Auswirkungen der Umsetzung der Mindestbesteuerung

Die finanziellen Auswirkungen der Umsetzung der Mindestbesteuerung in der Schweiz²⁵ lassen sich weiterhin nicht zuverlässig schätzen. Die Datenlage ist beschränkt und bestimmte Reformelemente lassen sich nicht quantifizieren. In der Botschaft des Bundesrates wurden im ersten Jahr des Inkrafttretens Einnahmen aus der schweizerischen Ergänzungssteuer von rund 1 – 2,5 Milliarden Franken geschätzt. Davon entfallen 75 Prozent, d.h. rund 800 Millionen bis knapp 2 Milliarden Franken,

²⁵ S. Botschaft zum Bundesbeschluss, Ziff. 6 auch zum folgenden Absatz.

auf die Kantone und 25 Prozent, d.h. 250 bis 650 Millionen Franken, auf den Bund. Bezüglich des Einnahmepotenzials bei einer Unterschreitung der Mindestbesteuerung im Ausland ist davon auszugehen, dass andere Staaten mehrheitlich die Mindestbesteuerung auf ihrem Territorium sicherstellen werden. Dies begrenzt das Aufkommenspotenzial massiv. In Einzelfällen sind dennoch signifikante Einnahmen möglich.

Die Vorlage führt zu einer Schmälerung der steuerlichen Standortattraktivität der Schweiz. Die sich daraus ergebenden Anpassungsreaktionen der Unternehmen wirken sich auf die Einnahmen aus nahezu allen Steuern und auf die Einnahmen aus Sozialversicherungsbeiträgen negativ aus. Gesamtstaatlich sind auch nach den Verhaltensanpassungen der Unternehmen Mehreinnahmen wahrscheinlich.

Der Anwendungsbereich des vorübergehenden GloBE Safe Harbours bezieht sich auf alle drei Formen der Ergänzungssteuer. Aus der IIR und der UTPR werden nur bescheidene Einnahmen erwartet, so dass der Einfluss des GloBE Safe Harbours hier vernachlässigbar ist.

Bedeutender ist dagegen der Einfluss des GloBE Safe Harbours auf die Einnahmen aus der schweizerischen Ergänzungssteuer. Wenn die OECD/G20-Steuerbelastung ohne GloBE Safe Harbour unter 15 Prozent und mit GloBE Safe Harbour mindestens 15 Prozent beträgt, hat das Einfluss auf die Höhe der Einnahmen aus der schweizerischen Ergänzungssteuer. Diese würden tiefer ausfallen, als vom Bundesrat in der Botschaft zum Bundesbeschluss geschätzt. Wengleich das Vorzeichen dieses Effekts bestimmt werden kann, ist jedoch keine Aussage bzgl. der quantitativen Bedeutung möglich.

Wird die Konzeption des vorübergehenden GloBE Safe Harbours auch in einen dauerhaften GloBE Safe Harbour überführt, kann davon mittel- bis langfristig auch ein permanenter Einfluss auf die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer ausgehen.

4.2 Auswirkungen der vorliegenden Vernehmlassungsvorlage

Die Vorlage gewährt dem One-Stop-Shop eine Entschädigung für seine Veranlagungstätigkeit von maximal 50 000 Franken pro Veranlagung aus dem Kantonsanteil der Einnahmen aus der Ergänzungssteuer. Diese Entschädigung wird vorab gewährt, so dass sich die potenziellen Einnahmen aus der Ergänzungssteuer der übrigen Kantone mit Geschäftseinheiten einer Unternehmensgruppe um diesen Betrag reduzieren.

4.3 Volkswirtschaftliche Auswirkungen

Die volkswirtschaftlichen Auswirkungen der Mindestbesteuerung und deren Überführung in das nationale Recht wurden in der Botschaft des Bundesrates beschrieben.²⁶ Bei der nationalen Umsetzung stand ein möglichst einfaches administratives Verfahren für die Unternehmen im Vordergrund. Die administrative Umsetzung achtet darauf, dass immer nur ein Kanton für das Unternehmen zuständig ist (One-Stop-Shop). Die Verteilung der Einnahmen aus der Ergänzungssteuer erfolgt im Hintergrund durch den veranlagenden Kanton und führt für die Unternehmensgruppe nicht

²⁶ S. Botschaft zum Bundesbeschluss, Ziff. 4.1.2 und 6.7

zu zusätzlichen administrativem Aufwand. Aufgrund der Portalpflicht geht ebenfalls eine administrative Erleichterung einher. Für die betroffenen Unternehmensgruppen wird zudem die Rechtssicherheit geschärft, da die ESTV als Mittlerin bei Meinungsverschiedenheiten zwischen den Kantonen bzgl. der Veranlagungszuständigkeit auftritt.

Nichtsdestotrotz wird sich für die betroffenen Unternehmensgruppen der administrative Aufwand gegenüber dem Status quo spürbar erhöhen: Einerseits durch das OECD/G20-Projekt selber. Andererseits ist der administrative Aufwand auch vom Verhalten anderer Staaten abhängig. Immerhin erhalten die betroffenen Unternehmensgruppen mit dem GIR ein standardisiertes Formular an die Hand, welches ihnen hilft, die erforderlichen Daten zusammenzustellen. Ferner reduzieren die GloBE Safe Harbour sowohl bei den Unternehmensgruppen als auch bei den Steuerbehörden den administrativen Aufwand.

4.4 Ressourcen

Die Umsetzung der OECD/G20-Minderbesteuerung ist mit einem Mehraufwand beim Bund und den Kantonen verbunden:

- Personal: Die Umsetzung, die Aufsicht, der internationale Austausch usw. führt zu zusätzlichem Personalaufwand auf beiden Staatsebenen.
- IT: Das ePortal der Kantone und die Applikation zum internationalen Austausch des Bundes führen ebenfalls zu erhöhtem Sachaufwand auf beiden Staatsebenen.

Die voraussichtlich zusätzlich benötigten personellen Ressourcen beim Bund sowie der Sachaufwand werden wie mit der Botschaft zum Bundesbeschluss angemeldet, zu einem späteren Zeitpunkt quantifiziert und angebeht.

5 Rechtliche Aspekte

Die vorliegende Verordnung stützt sich auf Artikel 197 Ziffer 15 BV. Diese wiederum bezieht sich auf Artikel 129a BV. Der Bundesrat nimmt die ihm verliehene Kompetenz wahr.