

Bern, 10. März 2022

Position

Die Umsetzung der OECD-Mindeststeuer für multinationale Konzerne in der Schweiz aus der Sicht von Alliance Sud

Zusammenfassung

Alliance Sud begrüsst die Absicht des Bundesrats, die neue Mindeststeuer der OECD (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung) ab 2024 in der Schweiz einzuführen. Damit trägt der Bund dazu bei, die schädliche Abwärtsspirale bei den Konzernsteuern sowohl international wie auch zwischen den Kantonen in der Schweiz zu bremsen.

Allerdings ist die Ausgestaltung der Mindeststeuer für arme Länder des globalen Südens ein grosses Problem: Der Mindeststeuersatz ist mit 15% sehr tief. Entwicklungsländer aber haben Gewinnsteuersätze zwischen 25% und 35%. Zudem begünstigt die technische Ausgestaltung der Steuer jene meist reichen Länder des Nordens, in denen die Konzerne ihre Hauptsitze haben. Arme Länder, in denen die Konzerne meist nur Tochterfirmen betreiben und keine Konzernobergesellschaften, können die Mindeststeuer nur anwenden, wenn reiche Hauptsitzländer auf diese verzichten.

Viele Konzerngewinne, die in der Schweiz mit der Einführung der Mindeststeuer höher besteuert werden können, wurden aber in Ländern des globalen Südens erwirtschaftet. Alliance Sud verlangt deshalb, dass in der Umsetzung der Mindeststeuer bereits auf Verfassungsstufe festgelegt wird, dass ein Teil der zusätzlichen Einnahmen aus der Mindeststeuer in arme Produktionsländer der Konzerne im globalen Süden rückverteilt werden. Andernfalls prüft Alliance Sud eine Nein-Parole für die Volksabstimmung über die Mindeststeuer, die der Bundesrat für den Juni 2023 vorgesehen hat.

Einleitung: Was bisher geschah

Im Kontext von «BEPS 2.0» (Base Erosion and Profit Shifting) verhandeln im Rahmen der OECD über 125 Staaten über eine Reform des globalen Steuersystems für multinationale Konzerne. Grundsätzlich geht es darum, stark digitalisierte Konzerne besser zu besteuern. Diese können auf Grund des veralteten gegenwärtigen Systems zahlreiche Schlupflöcher nutzen, um ihre Steuerverpflichtungen in einigen Tiefsteuerländern annähernd gegen null zu treiben. Die Reform enthält zwei Elemente: Eine Umverteilung von Konzerngewinnen aus immateriellen Gütern (Patent-, Marken-, Softwarerechte etc.) von den Sitzstaaten in die Marktländer der Konzerne (Säule 1) und andererseits die Einführung einer transnationalen effektiven Mindeststeuer für grosse multinationale Unternehmen (Säule 2). Trotz dieser vielversprechenden Ansätze bleibt die vielbeschworene «Steuerrevolution» aus.

BEPS 2.0 ist hauptsächlich aus zwei Gründen mangelhaft. Erstens sind die gesamte Rohstoffindustrie und der Finanzsektor aus der 1. Säule ausgenommen und es wird nur ein sehr kleiner Teil der Gewinne überhaupt umverteilt. Davon werden in erster Linie Industrie- und einzelne reichere

Schwellenländer profitieren, die über eine grosse und relativ starke KonsumentInnenschicht verfügen. Zweitens ist der vorgesehene Mindeststeuersatz von 15% in der Säule 2 viel zu tief angesetzt. Länder mit vielen Konzernhauptsitzen wie die Schweiz können selbst entscheiden, ob sie die neue Mindeststeuer einführen wollen, umgekehrt bleibt der globale Süden einmal mehr auf der Strecke. Afrikanische, lateinamerikanische und andere Entwicklungsländer haben in der Regel Steuersätze von 25% oder 30%. Vor allem für Rohstoffkonzerne lohnt es sich deshalb weiterhin, ihre Gewinne in die Schweizer Konzernzentralen zu verschieben. Die Einführung von Säule 2 ist für jedes Land freiwillig, allerdings ergäben sich für ein Land steuerliche Nachteile, wenn es auf eine solche verzichtet. Während die Verhandlungen zu Säule 2 bei der OECD abgeschlossen sind und hier jetzt die nationale Umsetzungsphase beginnt, dauern sie zu Säule 1 noch an. Es ist hier noch unklar, ob und wann diese umgesetzt werden soll.

Im Januar hat der Bundesrat bekannt gegeben, die Mindeststeuer wie von der OECD verlangt per Anfang 2024 in Kraft setzen zu wollen. Dafür braucht es in einem ersten Schritt eine Verfassungsänderung und damit eine Volksabstimmung, die der Bundesrat für den Juni 2023 angesetzt hat. Diese Vorlage legt die Kompetenzen des Bundes bei der Umsetzung der gesamten Reform fest. Sie geht Mitte März 2022 in die Vernehmlassung und wird von den Räten im Herbst und Winter dieses Jahres beraten. Wird diese Vorlage von den Stimmberechtigten im Juni 2023 angenommen, wird der Bundesrat zuerst eine dringliche Verordnung zur Einführung der Mindeststeuer ab 2024 erlassen, um danach erst den entsprechenden Gesetzesprozess zu lancieren. Bei einem normalen Gesetzesprozess wäre die Einführung ab 2024 nicht möglich, deshalb dieses aussergewöhnliche Vorgehen.

1. Position

1.1. Grundsätzlich begrüsst Alliance Sud die Einführung der OECD-Mindeststeuer durch die Schweiz: Die OECD-Mindeststeuer («Global Anti-Base Erosion», GloBE) hat im Prinzip das Potential, den schädlichen globalen Steuerwettbewerb zu bremsen. Allerdings ist der Mindeststeuersatz in der aktuellen Reform mit 15% viel zu tief angesetzt. [Der globale Durchschnitt liegt heute bei knapp unter 25%](#), in vielen Ländern des Südens ist er deutlich höher. Gewinnverschiebungen in Schweizer Kantone mit einem effektiven Steuersatz von 15% werden sich für viele Konzerne also weiterhin lohnen – zum Schaden der Bevölkerung in den ärmsten Ländern und zum Nutzen des Schweizer Fiskus.

1.2. Mehreinnahmen müssen in die Herkunftsländer der Gewinne zurückverteilt werden: Der Schweizer Fiskus wird mit dieser Einführung sehr wahrscheinlich bedeutende Mehreinnahmen generieren, die zu einem wesentlichen Teil aus Gewinnverschiebungen multinationaler Konzerne resultieren. Mindestens dreissig Prozent des Welthandels findet heute innerhalb der Konzerne statt. Indem Konzerne in ihrem internen Handel zwischen verschiedenen Konzerneinheiten für Güter, Marken- oder Patentrechte zu hohe oder zu niedrige Preise ansetzen, versteuern sie Gewinne nicht dort, wo sie erwirtschaftet werden, sondern dort, wo sie dafür am wenigsten Steuern bezahlen. Wie das im konkreten Fall funktioniert, zeigt Alliance Sud gemeinsam mit Brot für alle und dem Netzwerk Steuergerechtigkeit in der Studie [«Cultivating Inequality – the Socfin Report»](#). Gemäss einer wissenschaftlichen Untersuchung gehen aktuell 39% der gesamten Schweizer Gewinnsteuereinnahmen darauf zurück ([Zucman et al.](#)). Die Schweiz muss deshalb einen angemessenen Anteil des zusätzlichen Steuersubstrates in die Herkunftsländer zurückverteilen. Dies muss im Verfassungsartikel, der voraussichtlich im Juni 2023 zur Abstimmung kommen wird und bis Ende 2022 vom Parlament verabschiedet werden

soll, so festgelegt sein. Danach kann die Schweiz im Verbund mit anderen Ländern prüfen, inwiefern eine Nachbesserung der bestehenden Mindeststeuer der OECD möglich ist, so dass auch Länder im globalen Süden, in denen Tochtergesellschaften multinationaler Konzerne angesiedelt sind, davon profitieren können. Die Schweiz hat durchaus Möglichkeiten, einen Rückverteilungsmechanismus auch jenseits der OECD in Zusammenarbeit mit anderen Ländern einzuführen (zu den Möglichkeiten der konkreten Ausgestaltung solcher Rückverteilungsmechanismen vgl. Kapitel 2). Einen multilateralen Rahmen wie bei der OECD-Mindeststeuer braucht die Rückverteilung nicht.

- 1.3. Steuertransparenz ist notwendig:** Für einen griffigen Rückverteilungsmechanismus braucht es Transparenz über die entsprechenden Kapitalflüsse innerhalb multinationaler Konzerne mit Präsenz in der Schweiz. Alliance Sud fordert deswegen, dass die Einführung der OECD-Mindeststeuer in der Schweiz mit einer Veröffentlichung der länderbezogenen Berichte multinationaler Konzerne einhergeht ([public Country-by-Country-Reporting, pCbCR](#)). Dafür wäre eine Revision des [ALBAG](#) (Bundesgesetz über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne) nötig.
- 1.4. Vorbehalt einer Nein-Parole in einer Volksabstimmung:** Sollten Bundesrat und Parlament eine Verfassungsänderung für die Mindeststeuer ausarbeiten, die keinen entwicklungspolitisch effektiven Rückverteilungsmechanismus beinhaltet, behält sich Alliance Sud vor, für die Volksabstimmung vom Juni 2023 eine Nein-Parole zu beschliessen. Sie wird nicht akzeptieren, dass von der Einführung der Mindeststeuer für multinationale Konzerne in der Schweiz ausschliesslich der Fiskus in den Schweizer Tiefsteuergebieten oder die Konzerne selbst – zum Beispiel in Form von Subventionen für die Löhne ihrer MitarbeiterInnen – profitieren. Wenn die Schweiz auf eine Einführung der Mindeststeuer verzichten würde, würde es der Mechanismus der Mindeststeuer ermöglichen, dass andere Länder jenes Steuersubstrat einziehen könnten, auf das die Schweiz verzichtet. Davon könnten zum Beispiel auch arme Rohstoffabbauländer im globalen Süden profitieren.

2. Verschiedene Möglichkeiten, wie eine Rückverteilung von Konzerngewinnen in die Herkunftsländer aufgebaut werden könnte

2.1. Die METR: eine gerechte Verteilung von Konzerngewinnen auf alle Länder, in denen sie erarbeitet werden

Die METR («Minimum Effective Tax Rate for Multinationals»)¹ setzt grundsätzlich auf dieselben technischen Konzepte wie jene, mit denen die OECD die Mindeststeuer konstruiert hat. Sie baut diese aber erstens so um, dass sie von einzelnen Ländern bzw. von Ländergruppen gemeinsam umgesetzt werden kann, ohne einen multilateralen Konsens im Rahmen der OECD abzuwarten. Zweitens behandelt die METR Sitz-, Absatz- und Produktionsländer von Konzernen gleich. Sie ist für alle anwendbar.

Im Rahmen der METR sollen in einem ersten Schritt die gesamten unterbesteuerten Gewinne innerhalb der Konzerne berechnet werden. Was unterbesteuerter Gewinne sind, wird wie im OECD-Vorschlag über einen Mindeststeuersatz definiert. Was unter diesem liegt, gilt als unterbesteuert. Während die G7-Staaten wie oben beschrieben aktuell eine Richtgrösse von 15% vorschlagen, um

¹ https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3796030

zwischen normal- und unterbesteuerten Gewinnen zu unterscheiden, fordert die Zivilgesellschaft mit 25% einen viel höheren Wert. In einem zweiten Schritt sollen die unterbesteuerten Gewinne gemäss der tatsächlichen Wertschöpfung eines Konzerns jenen Ländern zugeordnet werden, in denen dieser eine steuerbare Präsenz hat. Dies geschieht anhand einer Formel («formulary apportionment»), die a) materielle Werte einzelner Konzerneinheiten wie Immobilien, Fabriken, Maschinen, stationäre IT-Systeme, b) Personal und c) Umsatzerlöse eines Konzerns in einem bestimmten Land berücksichtigt. In einem dritten Schritt können die einzelnen Staaten diese so jeweils ausgewiesenen Gewinne autonom nach ihrem nationalen Steuerrecht besteuern. Dadurch kann zumindest teilweise sichergestellt werden, dass die Gewinne eines multinationalen Konzerns auch tatsächlich dort versteuert werden, wo sie erarbeitet wurden.

Unter der Voraussetzung, dass die Schweiz politisch bereit wäre, ihr grundsätzliches Geschäftsmodell im Umgang mit multinationalen Konzernen zu überdenken, wäre sie prädestiniert für die Einführung dieses Systems. Sie verfügt als wichtiges Sitzland von Konzernen über die nötigen Informationen zu deren Geschäftspraktiken, die es ihr auch politisch ermöglichen, eine Implementierung der METR voranzutreiben. Zudem wären ihre Chancen hoch, Partnerländer für dieses System zu finden, da die Schweizer Konzernbesteuerung die fiskalische Lage zahlreicher Staaten, die über die entsprechenden multinationalen Konzerne mit der Schweiz verbunden sind, negativ beeinflusst. So könnte die Einführung von METR auch verhindern, dass die Schweiz erneut von Seiten der USA oder der EU unter Druck kommt, da sie jederzeit die Partizipation daran anbieten kann.

Aus entwicklungspolitischer Sicht wäre nötig, nicht nur Industrieländer in eine METR-Gruppe aufzunehmen, sondern auch Entwicklungsländer. Dies würde im Sinn der Politikkohärenz für nachhaltige Entwicklung die Entwicklungszusammenarbeit des Bundes komplementär ergänzen.

2.2. Investitionsfonds: Auch die Entwicklungsländer müssen profitieren

Die Grünen haben bereits vorgeschlagen, mit den zusätzlichen Einnahmen aus der Mindeststeuer einen Fonds für Investitionen des Bundes in die grüne Wirtschaft zu äpfen. Aus der Sicht von Alliance Sud müsste ein solcher Fonds auch signifikante Investitionen in Ländern mit niedrigen Einkommen ermöglichen. Sowohl die METR wie auch ein international ausgerichteter Investitionsfonds wären ein wesentlicher Beitrag zur Finanzierung der Nachhaltigkeits-Ziele («Sustainable Development Goals», SDGs) im Rahmen der UNO.

2.3. Erhöhung der APD-Quote in der Schweizer Entwicklungszusammenarbeit mit Hilfe der zusätzlichen Mindeststeuer-Einnahmen beim Bund

Eine weitere Möglichkeit, die zusätzlichen Mindeststeuereinnahmen in der Schweiz in die Entwicklungsländer zurückzuverteilen, wäre eine Aufstockung des Budgets für die internationale Zusammenarbeit (IZA), finanziert mit diesen zusätzlichen Gewinnsteuereinnahmen. Dies hätte den Vorteil, dass weder eine Umgestaltung des Mindeststeuermechanismus selbst (METR) nötig wäre, noch eine komplizierte rechtliche Architektur für einen Fonds aufgebaut werden müsste. Je nachdem, wie man die Mindeststeuereinnahmen mit dem IZA-Budget verknüpft, birgt dieses Vorgehen allerdings die Gefahr, dass dieses starken Schwankungen ausgesetzt wäre, da die zusätzlichen Gewinnsteuereinnahmen beim Bund, die aus der Mindeststeuer resultieren, stark schwanken können.

3. Kommentar zur technischen Ausgestaltung der Mindeststeuer

3.1. Die Mindeststeuer (GloBE) ist eine Hinzurechnungssteuer (Top-up Tax)

Das Mindeststeuer-Modell der OECD baut nicht – wie bisher sehr häufig kolportiert – auf der Fixierung eines statuarischen Mindeststeuersatzes auf, der mit Sanktionen/Schwarzen Listen bei Nicht-Umsetzung eines Staates durchgesetzt werden könnte, sondern auf einer sogenannten Hinzurechnungsbesteuerung («Top-up Tax»): Wenn eine Gesellschaft eines Konzerns, der einen Gesamtumsatz von mindestens 750 Millionen Euro erreicht, im Land x effektiv mit über 15% besteuert wird und eine andere Gesellschaft desselben Konzerns im Land y mit weniger als 15%, kann Land x die Differenz zwischen dem effektiven Steuersatz in Land y und den 15% Mindeststeuersatz auf seinen eigenen Steuersatz hinzuschlagen, so dass der effektive Steuersatz insgesamt 15% beträgt. Die Mindeststeuer funktioniert so als volkswirtschaftlicher Anreiz für die Staaten, die eigenen inländischen Steuerregeln so anzupassen, dass der *effektive* Gewinnsteuersatz nicht unter 15% liegt.

3.2. Effektive Gewinnsteuer

Der massgebende effektive Gewinnsteuersatz für die Mindeststeuer ergibt sich aus dem Quotienten der Summe der massgebenden Steuern in einem Staat, geteilt durch die Summe der massgebenden Gewinne in diesem Staat. In der Schweiz sollen die entsprechenden Teilsummen aus den Kantonen addiert werden. Die für die Berechnung des effektiven Gewinnsteuersatzes massgebenden Steuern entsprechen den in der Erfolgsrechnung ausgewiesenen Steuern. Das heisst: Wenn ein Konzern mit einer Top-up Tax belastet wird, weil er einen effektiven Gewinnsteuersatz von unter 15% ausweist, kann er mit der Anwendung von Patentbox etc. keine zusätzliche Reduzierung dieser Top-up Tax mehr erreichen.

3.3. Income Inclusion Rule und Undertaxed Payment Rule

Welches Land die Top-up Tax anwenden darf, legen die Income Inclusion Rule (IIR) bzw. die Undertaxed Payment Rule (UTPR) fest. Wenn der effektive Mindeststeuersatz nicht erreicht wird, kann grundsätzlich das Mutterland eines multinationalen Konzerns (d. h. das Land, in dem die Konzernobergesellschaft beheimatet ist) die IIR anwenden. Verzichtet dieses darauf, kommen mit der UTPR auch die Sitzstaaten von Tochtergesellschaften zum Zug.

3.3.1 Income Inclusion Rule (IIR)²

Die Konzernobergesellschaft darf von ihrem Sitzstaat dann mit einer Top-up Tax belegt werden, wenn der effektive Gewinnsteuersatz («effective tax rate», ETR) im Sitzstaat einer Tochtergesellschaft unter 15% liegt. Die Differenz zwischen dem Steuersatz im Land der Tochtergesellschaft und dem Mindeststeuersatz kommt dann dem Sitzstaat der Konzernobergesellschaft zugute.

² The income inclusion rule (“IIR”) would trigger an inclusion at the level of the shareholder when the income of a controlled foreign entity is taxed at below the effective minimum tax rate. The shareholder would be subject to a “top-up tax” to bring the low-taxed entity’s effective tax rate (“ETR”) up to the agreed minimum. The IIR is complemented by a switch-over rule (“SOR”) that allows the application of the IIR to certain branch structures when an income tax treaty otherwise obligates a contracting state to exempt the earnings of the branch. The undertaxed payment rule (“UTPR”) applies when an in-scope entity is not already subject to an IIR. The UTPR would allocate the top-up tax with respect to a low-taxed entity to other members of the group, based on deductible payments made by those other group members.

<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/us/pdf/2020/10/tnf-kpmg-report-pillar-two-blueprint-oct12-2020.pdf>

3.3.2 Undertaxed Payment Rule (UTPR)

Wenn im Sitzstaat der Konzernobergesellschaft ein effektiver Mindeststeuersatz von weniger als 15% gilt und dieser Staat darauf verzichtet, die entsprechende Top-up-Steuer selbst einzuziehen (was eine weitere Regel, die «qualifizierte nationale Mindeststeuer», ermöglicht), käme die UTPR zum Zug. In diesem Fall würde die Summe aller unterbesteuerten Gewinne des gesamten Konzerns, die noch nicht mit einer Top-up-Steuer belegt sind, zusammengerechnet und anhand einer Formel (50% Anzahl MitarbeiterInnen und 50% materielle Vermögenswerte) auf alle Staaten aufgeteilt, in denen der entsprechende Konzern eine Tochtergesellschaft betreibt. Daraus folgt, dass die UTPR nur angewendet werden kann, wenn die IIR nicht angewendet wird. Das führt prinzipiell dazu, dass von der Mindeststeuer nur die Hauptsitzländer von multinationalen Konzernen profitieren werden, ausser diese würden auf die Anwendung der Mindeststeuer verzichten. Dies ist sehr unwahrscheinlich, da sie so auf Steuersubstrat verzichten würden, ohne damit einen Wettbewerbsvorteil gegenüber anderen Staaten herauszuholen, da die Konzerne sowieso am einen oder anderen Ort zusatzbesteuert würden.

3.4. Auswirkungen auf Entwicklungsländer

Für Rohstoff-Länder in Afrika oder Lateinamerika, wo in der Regel nur Tochterfirmen von Konzernen angesiedelt sind, die den Hauptsitz in Ländern wie der Schweiz haben, bedeutet dies, dass sie in der ganzen Reform leer ausgehen, falls die Hauptsitzländer die IIR anwenden. Die Umsetzung der Mindeststeuer, die Bundesrat Maurer Mitte Januar 2022 angekündigt hat, entspricht der IIR. Streng aus der Optik der Rohstoff-Länder betrachtet, wäre es deshalb sogar besser, die Schweiz würde auf eine Mindeststeuer für Konzern-Hauptsitze verzichten. Das gäbe den Ländern des Südens die Möglichkeit, die UTPR anzuwenden. Dies brächte ihnen nicht nur dringend benötigte zusätzliche Steuereinnahmen, sondern wäre auch tatsächlich ein Schritt zu mehr globaler Steuergerechtigkeit. Denn die Konzerngewinne, die in der Schweiz unter die Mindeststeuer fallen würden, resultieren zu einem wesentlichen Teil aus Gewinnverschiebungen aus eben diesen Ländern. Entsprechend müssten sie fairerweise auch in diesen Quellenländern versteuert werden.

3.5. Auswirkungen in der Schweiz

Falls die Schweiz den effektiven Mindeststeuersatz von 15% für Konzerne nicht selbst einführen würde, könnten andere Länder dieses zusätzliche Steuersubstrat abschöpfen. Deshalb will der Bundesrat die Mindeststeuer für die ganze Schweiz einführen. Dafür braucht es eine Änderung der Bundesverfassung, die dem Bund die entsprechenden gesetzgeberischen Kompetenzen zuschreibt. Heute lägen diese diesbezüglich bei den Kantonen. Geplant ist, die Verfassungsvorlage bis Ende 2022 durchs Parlament zu bringen. Im Juni 2023 soll sie dann zur Abstimmung kommen. Falls alle Mutterländer von Konzernen die Mindeststeuer konsequent umsetzen, bewirkt die Hierarchie zwischen IIR und UTPR, dass die Kantone allerdings nur mit der Besteuerung der 200 Konzerne mit Hauptsitz in der Schweiz zusätzliche Steuereinnahmen generieren können, nicht aber mit den 2'000 Tochtergesellschaften, die gemäss Eidgenössischem Finanzdepartement (EFD) prinzipiell von der Mindeststeuer auch betroffen sind.

Dominik Gross