



Eidgenössisches Finanzdepartment (EFD)  
Herr Bundesrat Ueli Maurer, Vorsteher EFD  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

*via E-Mail an [vernehmlassungen@sif.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@sif.admin.ch) (in word und pdf-Format)*

St.Gallen, 20. April 2022

## **Stellungnahme zur Vernehmlassung zur Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer,

Wir bedanken uns bestens für die Gelegenheit zur Stellungnahme im Rahmen der Vernehmlassung zur Umsetzung der OECD/G20-Mindestbesteuerung mittels Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen.

Das IFF-HSG wurde im Jahr 1966 als «Institut für Finanzwissenschaft und Finanzrecht» an der Universität St.Gallen gegründet. Die Forschungsschwerpunkte liegen seit der Entstehung in den Bereichen Finanzwissenschaft und Finanzrecht, wobei das internationale Steuerrecht der Schweiz einer der Kernkompetenzbereiche des Instituts ist. Das IFF-HSG bringt sich regelmässig in die steuerrechtliche Diskussion in der Schweiz ein und möchte damit im Besonderen den Austausch zwischen Wissenschaft, Verwaltung und Wirtschaft fördern.

Wir empfehlen den geplanten Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen wie folgt zu ändern:

---

## 1. **Bestimmung in der Finanzordnung (d.h. Art. 129a E-BV)**

### 1.1. **Vorschlag IFF-HSG**

#### **Art. 129a E-BV**

ersatzlos streichen bzw. ersetzen durch:

#### **Art. 129 Abs. 4 E-BV**

Zur Wahrung der Interessen der schweizerischen Gesamtwirtschaft verursacht durch Veränderungen der internationalen Steuerordnung kann der Bund den Kantonen umfassende Harmonisierungsvorgaben machen. Art. 129 Abs. 2 findet diesfalls keine Anwendung.

### 1.2. **Begründung**

Aus folgenden, nicht-abschliessenden Gründen empfehlen wir den vorgeschlagenen Art. 129a E-BV zu streichen und durch Art. 129 Abs. 4 E-BV zu ersetzen.

- Argument 1: Eine zwingende Orientierung an den internationalen Entwicklungen stellt eine zu starke Eingrenzung dar

Art. 129a Abs. 2 E-BV sieht vor, dass sich der Bund an den internationalen Standards und Modellregelungen orientieren soll. Diese imperative Formulierung ist unseres Erachtens nicht notwendig. Sie verlangt nach unserer Lesart, dass sich der Bund an den internationalen Standards und den Modellregelungen zu orientieren hat. Der Bund kann sich bei der Umsetzung der globalen Mindeststeuer daran orientieren, **muss** es aber nicht.

Der Bund soll demgegenüber die Möglichkeit haben explizit von den internationalen Standards und Modellregelungen abzuweichen. Angenommen die nächsten Monate führen bspw. dazu, dass das Inclusive Framework den Ländern auch steuerstrafrechtliche Vorgaben macht.<sup>1</sup> Und angenommen diese steuerstrafrechtlichen Vorgaben passen aber nicht in unser Steuerstrafrechtssystem. In diesem Fall soll der Bund das Recht haben bewusst von den internationalen Standards und den Modellregelungen abzuweichen.

Der Handlungsspielraum wird durch die jetzige Formulierung zu stark eingeschränkt. Eine solche weitergehende Selbstbeschränkung der Schweiz ist nicht notwendig und auch nicht opportun.

---

<sup>1</sup> Vgl. bereits in der EU, Art. 44 Abs. 2 Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on ensuring a global minimum level of taxation for multinational groups in the Union {SWD(2021) 580 final}.

- Argument 2: Keine Notwendigkeit an der Kompetenzordnung etwas zu ändern

Art. 129a Abs. 3 lit. b E-BV sieht neu eine umfassende Gewinnsteuerkompetenz des Bundes vor, was einem Paradigmenwechsel gleichkommt. Insbesondere würde der maximale Bundesgewinnsteuersatz von 8.5% gemäss Art. 128 Abs. 1 lit. b BV nicht mehr gelten.

Gemäss Art. 129a E-BV hat der Bund mit ganz wenigen Einschränkungen («soweit es mit den internationalen Entwicklungen vereinbar ist» und «zur Wahrung der Interessen der Gesamtwirtschaft») künftig eine sehr weitgehende Gewinnsteuerkompetenz. Er könnte bspw. auch Gewinnsteuersätze von 20% einführen, d.h. über das von Pillar 2 verlangte Mass hinausgehen. Eine solche Kompetenzverschiebung von den Kantonen hin zum Bund ist unseres Erachtens nicht angebracht und auch nicht notwendig.

Wir sind überzeugt, dass die Umsetzung der globalen Mindeststeuer auf kantonaler Ebene ohne signifikante Änderung der bisherigen Kompetenzaufteilung zwischen Bund und Kanton gleichermassen effektiv sein wird.

Hierfür ist jedoch entscheidend, dass der Bund die Kantone u.U. über Harmonisierungsvorgaben zwingen kann, die neu einzuführenden Steuern (IIR, UTPR und Ergänzungssteuer) zu erheben.

Die von uns vorgeschlagene Bestimmung sollte dies gewährleisten bzw. zumindest den notwendigen verfassungsrechtlichen Rahmen schaffen.

- Argument 3: Keine Notwendigkeit in die Besteuerungsgrundsätze von Art. 127 Abs. 2 BV einzugreifen.

Es ist ein seltsames Eingeständnis, wonach die Mindestgewinnbesteuerung nur umgesetzt werden kann, wenn gleichzeitig gegen die Besteuerungsgrundsätze von Art. 127 Abs. 2 BV verstossen wird bzw. verstossen werden kann (vgl. Art. 129a Abs. 3 lit. a E-BV).

Diese Besteuerungsgrundsätze wurden über Jahre von den Gerichten verfeinert und stellen das Herzstück des schweizerischen Steuersystems dar. Eine plötzliche Nicht-Anwendung nur um dem fiskalischen Druck aus dem Ausland gerecht zu werden bzw. weiterhin standortpolitisch attraktiv zu sein, ist wenig überzeugend.

Unseres Erachtens kann die globale Mindestbesteuerung verfassungskonform (d.h. in Übereinstimmung mit Art. 127 Abs. 2 BV) umgesetzt werden. Dies wurde an anderer Stelle ausführlich dargestellt.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> Vgl. BERNDT THOMAS / ENGSTLER PATRICK / HONGLER PETER / HÜWELER JAN-MARIUS / MENZER ARIANE / REGLI FLORIAN / STOCKER RAOUL, Umsetzung der globalen Mindeststeuer (Pillar 2) in der Schweiz, IFF-HSG Working Paper No. 2022-13, Entwurf Februar 2022, S. 73 ff.

Falls ein Gericht zu einem späteren Zeitpunkt dennoch zum Schluss käme, dass die Umsetzung nicht verfassungskonform ist, so ist es am Gesetzgeber dies zu ändern. Vorschnell verfassungsrechtlich bereits die Nicht-Anwendung von Art. 127 Abs. 2 BV zu fordern, überzeugt nicht.

- Argument 4: Die von uns vorgeschlagene Formulierung ist ausreichend limitierend und gleichzeitig ausreichend flexibel

In der von uns vorgeschlagenen Formulierung wird durch die Begriffsfolgen «Wahrung der Interessen der schweizerischen Gesamtwirtschaft» und «Veränderungen der internationalen Steuerordnung» gewährleistet, dass der Bund nicht grundlos in die Harmonisierungsvorgaben von Art. 129 BV eingreifen kann, sondern einzig, um die Interessen der Gesamtwirtschaft zu schützen und falls dies durch Anpassung der internationalen Steuerordnung verursacht wird. Der Bund kann bspw. nicht grundlos in die Tarifautonomie der Kantone eingreifen, sondern eben nur, falls die beiden vorerwähnten Bedingungen erfüllt sind. Bei der Implementierung der globalen Mindestgewinnsteuer aber auch bei einer möglichen Umsetzung von Pillar 1 scheint dies gewährleistet.

Allenfalls könnte die Begriffsfolge «Veränderungen der internationalen Steuerordnung» auch weggelassen werden.

---

## **2. Bestimmung in den Übergangbestimmungen (d.h. Art. 197 Ziff. 14 E-BV)**

### **2.1. Vorschlag IFF-HSG**

#### **Art. 197 Ziff. 14 Abs. 1 E-BV streichen und ersetzen durch**

Der Bundesrat erlässt die bis zum Inkrafttreten der gesetzlichen Bestimmungen erforderlichen Vorschriften über die Mindestbesteuerung grosser multinationaler Unternehmensgruppen. Er kann hierbei insbesondere auch die gesetzgeberischen Entwicklungen wichtiger Handelspartner berücksichtigen.

#### **Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2-6 E-BV gemäss Vernehmlassung**

Ersatzlos streichen

### **2.2. Begründung**

Der Bundesrat erhält durch Art. 197 Ziff. 14 Abs. 1 E-BV eine Kompetenz auf dem Verordnungsweg die Umsetzung der globalen Mindestgewinnsteuer vorzunehmen bis die gesetzlichen Bestimmungen in Kraft treten.

Insofern ist es auf den ersten Blick sehr überzeugend dem Bundesrat klare Vorgaben zu machen, was er darf und was er nicht darf. Allerdings sehen wir es aus mehreren Gründen als nicht-ideal an, dem Bundesrat ein zu enges Korsett aufzuerlegen, wie dies in Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2-6 E-BV vorgesehen ist.

Die Verwendung der Wortfolge «Mindestbesteuerung grosser multinationaler Unternehmensgruppen» in der von uns gewählten Formulierung gibt dem Bundesrat bereits ausreichend Vorgaben für die Implementierung der Mindestgewinnsteuer. Es gilt insbesondere zu berücksichtigen, dass in den kommenden Monaten auf internationaler Ebene noch sehr viel passieren kann und der Bundesrat aufgrund der gewählten engen Formulierung von Art. 197 Ziff. 14 Abs. 2-6 BV allenfalls nicht agieren könnte.

Besonders zu berücksichtigen ist, dass es noch völlig unklar ist, ob die USA ihr innerstaatliches Recht an die Model Rules des Inclusive Frameworks angleichen werden. Auch dies sollte in der Übergangsbestimmung abgebildet werden, indem dem Bundesrat die Kompetenz eingeräumt wird, die gesetzgeberischen Entwicklungen wichtiger Handelspartner zu berücksichtigen.

*Zusammenfassend ist unser Vorschlag ein nicht so tiefgreifender Eingriff in die bisherige Finanzordnung der Schweiz. Gleichermassen ist jedoch die erfolgreiche Umsetzung von Pillar 2 in der Schweiz gewährleistet.*

\* \* \*

Abschliessend möchten wir Ihnen für die Möglichkeit danken, im Rahmen dieser Vernehmlassung angehört zu werden. Bei Rückfragen stehen Ihnen die Unterzeichner selbstredend gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Prof. Dr. Peter Hongler, Dr. Florian Regli,

Prof. Dr. Christoph Schaltegger, Prof. Dr. Raoul Stocker

Institut für Finanzwissenschaft, Finanzrecht und Law and Economics (IFF-HSG)