

**DEPARTEMENT
FINANZEN UND RESSOURCEN**

27. April 2022

ANHÖRUNGSBERICHT

Ausländische Hinzurechnungsbesteuerung; Steuergesetz; Änderung

1. Ausgangslage

1.1 Internationale Entwicklungen im Rahmen von Mindestbesteuerungen

Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) und die G20-Staaten gehen im Rahmen ihres BEPS-Programms ("Base Erosion and Profit Shifting") gegen Gewinnverlagerungen und Steuerverkürzungsmassnahmen vor. Als Reaktion auf das BEPS-Programm der OECD/G20 erliess auch die Europäische Union im Jahr 2016 per 1. Januar 2019 eine neue verschärfte Anti-BEPS-Richtlinie.

Das sogenannte Inclusive Framework on BEPS (nachfolgend "IF on BEPS") ist die oberste technische und politische Instanz für die Behandlung der aus dem BEPS-Programm hervorgegangenen Empfehlungen. Unter anderem hat das IF on BEPS Empfehlungen für die Verstärkung von Hinzu-rechnungsbesteuerungsregeln (Controlled Foreign Corporations Regulations; CFC-Regeln) herausgegeben.

Bereits heute besteht in verschiedensten Staaten eine Vielzahl von CFC-Regeln. Diese Staaten wenden individuelle Mindestbesteuerungsschwellen an. Mit den Mindestbesteuerungsregeln sollen vorwiegend Gewinne aus Passiveinkünften und thesaurierte Gewinne von niedrig besteuerten ausländischen Tochtergesellschaften abgeschöpft werden, das heisst, höher besteuert werden. Bei einer Unterschreitung der Mindestbesteuerungsschwelle werden dem beherrschenden Anteilinhaber (zum Beispiel in einem Konzernverhältnis die Muttergesellschaft) die Gewinne der ausländischen (Tochter-)Gesellschaft fiktiv zugerechnet und ordentlich besteuert. Die Anrechnung des Gewinns erfolgt nach dem nationalen Steuergesetz und nach den individuellen Steuersätzen des Wohnsitz- respektive Sitzstaates des Anteilinhabers. Ziel dieser Staaten ist es, eine Höherbesteuerung ausländischer Gewinne im eigenen Staatsgebiet zu ermöglichen. Die Absicht der OECD ist es, so dem "schädlichen Steuerwettbewerb" entgegenzuwirken. Als schädlich gilt der Steuerwettbewerb, wenn er einen verzerrenden Einfluss auf die Ansiedlung von (mobilen) Produktionsfaktoren hat. Mit der Möglichkeit von STAF-Ermässigungen wie beispielsweise die Patentboxbesteuerung und der zusätzliche Abzug für Forschung und Entwicklung, welche im Grundsatz OECD-konform in der Schweiz erlassen wurden, steigt die Differenz der Gewinnsteuersätze der Schweiz gegenüber einem Teil des Auslands und verschärft die Ausgangslage.

Das IF on BEPS will im Zusammenhang mit der künftigen Besteuerung der "digitalisierten Wirtschaft" die Mindestbesteuerungsschwellen nun einheitlich regeln: Das IF on BEPS hat am 8. Oktober 2021 mit Zustimmung von 137 von 141 Mitgliedstaaten, darunter die Schweiz, ein Statement verabschiedet, eine internationale Mindeststeuer von 15 % für international tätige Unternehmen mit einem Umsatz über 750 Millionen Euro einzuführen. Die Teilnahme an der Umsetzung dieser Regelung ist grundsätzlich für jeden einzelnen Staat freiwillig. Mittels der neuen Regelung soll sichergestellt werden, dass grosse multinationale Konzerne die Mindeststeuer auf ihre Einkünfte in allen Ländern zahlen, in denen sie tätig sind. Dies kann auf zwei Arten geschehen: Einerseits als Income Inclusion Rule (IIR) und andererseits als Undertaxed Payments Rule (UTPR). Bei der IIR handelt es sich um eine Hinzurechnungsbesteuerung (CFC-Regel) und bei der UTPR um eine Einschränkung der steuerlichen Abzugsfähigkeit oder der Erhebung einer Quellensteuer auf grenzüberschreitenden Zahlungen. Die bereits heute existierenden CFC-Regeln in den verschiedenen Ländern sind mit der IIR vergleichbar (Erläuternder Bericht vom 11. März 2022 zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen, Ziff. 2.2, S. 13). Das Ziel beider Regeln ist es, die Besteuerung der Unternehmensgewinne von international verbundenen Unternehmen auf ein international harmonisiertes Mindestbesteuerungsniveau anzuheben. Davon nicht betroffen sind kleine und mittlere Unternehmen (KMU) mit einem Umsatz kleiner als 750 Millionen Euro oder ausschliesslich schweizweit tätige Geschäftseinheiten eines Konzerns.

Als Gegenmassnahme zu ausländischen CFC-Regeln beziehungsweise um eine Hinzurechnungsbesteuerung im Ausland zu verhindern, kann eine einzelfallweise Gewinnsteuersatzerhöhung vorgesehen werden (Zusatzsteuer). Damit können international tätige Konzerne für ihre Geschäftseinheiten in der Schweiz auf ein CFC-regelkonformes Besteuerungsniveau gelangen, ohne dass generell der aargauische Gewinnsteuersatz erhöht werden muss. Damit kann sichergestellt werden, dass die Differenz zur ausländischen Mindeststeuer im Kanton Aargau und nicht im Ausland erhoben wird. Die Differenz wird auf jeden Fall erhoben. Führt die Schweiz auf Bundesebene eine Ergänzungssteuer ein, um eine konforme OECD-Mindeststeuerbelastung zu erreichen, kann eine kantonale Zusatzsteuer mit dieser koordiniert und in der Höhe an die geforderte CFC-Regel angepasst werden.

Falls die Schweiz wider Erwarten auf Bundesebene keine Ergänzungssteuer einführt, schliesst die kantonale Zusatzsteuer auch die OECD-Mindeststeuer mit ein, zumindest für die im Kanton betroffenen Geschäftseinheiten.

1.2 Situation in der Schweiz

Einige Kantone (Zug, Waadt, Luzern, Schwyz, Graubünden und Thurgau) kennen bereits die Möglichkeit, im Rahmen grenzüberschreitender Steuersachverhalte von international tätigen Konzernen ihre Gewinnsteuersätze zur Vermeidung der Folgen von Hinzurechnungsbesteuerungen adäquat und einzelfallweise im Rahmen des Veranlagungsverfahrens anheben zu können.

2. Handlungsbedarf

Da die OECD-Mindestbesteuerung nach heutigem Kenntnisstand bereits per 1. Januar 2023 in Kraft tritt, die schweizerische Ergänzungssteuer jedoch erst ein Jahr später per 1. Januar 2024 und der Bund derzeit keine Rückwirkung auf den 1. Januar 2023 vorsieht, ergibt sich ein dringender Handlungsbedarf. Die aargauische Zusatzsteuer soll gleichzeitig mit der OECD-Mindestbesteuerung per 1. Januar 2023 in Kraft treten. Ansonsten wird die Differenz zur internationalen Mindeststeuer der OECD im Ausland und nicht im Kanton Aargau veranlagt. Damit würden dem Kanton rund 14 Millionen Franken und den Gemeinden rund 6 Millionen Franken an Mehreinnahmen entgehen.

Wegen den internationalen Entwicklungen im Rahmen der einheitlichen Festlegung von Mindestbesteuerungsstandards und durch die Verschärfung von ausländischen CFC-Regeln muss der Kanton Aargau zur Wahrung seiner Attraktivität handeln. Dies muss mit der Möglichkeit einer individuellen Erhöhung des Gewinnsteuersatzes umgesetzt werden. Ansonsten droht eine international weniger attraktive Ausgangslage für Neuansiedlungen oder der Wegzug von Unternehmen. Ausserdem können Kanton und Gemeinden erhebliche Mehreinnahmen erzielen ohne an Standortattraktivität einzubüssen. Die von der individuellen Gewinnsteuersatzerhöhung betroffenen Unternehmen sparen nämlich mindestens im gleichen Umfang Steuern im Ausland ein, als dass sie durch die vorgeschlagene Regelung im Aargau mehr Steuern bezahlen müssen. Nach ausländischen CFC-Regeln wird im Falle einer ungenügenden Besteuerung im Ausland, die Steuer nicht nämlich nur auf das verlangte Mindestniveau, sondern auf das Niveau des jeweils eigenen Steuerrechts angehoben. Überdies ist aufgrund des administrativen Aufwands für die Unternehmen von Interesse, die von der OECD oder dem ausländischen Recht geforderten zusätzlichen Steuerabgaben nicht im Ausland mit ausländischen Steuerbehörden tätigen zu müssen, sondern vielmehr diese in ihrer angestammten Steuerheimat bei den hiesigen Steuerbehörden erbringen zu können.

Derzeit besteht auch noch die Möglichkeit, dass von Seiten OECD/G20 aufgrund von Verzögerungen die Inkraftsetzung nicht auf den 1. Januar 2023 erfolgen kann. Falls sich dies abzeichnet, kann der vorliegende Gesetzgebungsprozess auf seine Notwendigkeit hin überprüft werden. Die neue Regelung ist jedoch auch unabhängig von der Einführung der OECD-Mindestbesteuerung und der geplanten schweizerischen Ergänzungssteuer von Relevanz: Die verschiedenen Staaten können weiterhin

über eigene CFC-Regelungen verfügen, welche die Mindestbesteuerung bei beispielsweise 20 % ansetzen. In diesem Fall kann mittels der hier vorliegenden Gesetzesänderung die Differenz ebenfalls im Kanton Aargau veranlagt werden.

3. Umsetzung

Eine neu einzufügende Bestimmung (§ 75 Abs. 3 StG) ermöglicht bei grenzüberschreitenden Sachverhalten von international tätigen Konzernen die Erhöhung des Gewinnsteuersatzes ihrer Kapitalgesellschaften und Genossenschaften auf das vom anderen Staat akzeptierte Mindestniveau. Damit wird im Interesse des betroffenen Unternehmens erreicht, dass eine von ihm geschaffene Konzernstruktur auch von anderen Steuerhoheiten steuerlich akzeptiert wird. Das kann je nach Steuerordnung unter anderem davon abhängen, ob die Besteuerung entsprechender Gewinne im Kanton Aargau eine gewisse Mindestschwelle nicht unterschreitet.

Die Gewinnsteuersatz-Korrektur bezieht sich nicht nur auf im Kanton Aargau unbeschränkt steuerpflichtige Unternehmen, sondern kann auch auf beschränkt steuerpflichtige Unternehmen angewendet werden. Die Korrekturen erfolgen in der Regel im Veranlagungsverfahren.

Die Ausgestaltung der neuen Regelung ist eine tarifliche Korrektur bei der Kantons- und Gemeindesteuer. Es handelt sich somit um keine neue Steuerart.

4. Auswirkungen

4.1 Personelle und finanzielle Auswirkungen auf den Kanton

Die genaue Schätzung der finanziellen Auswirkungen ist schwierig. Voraussichtlich werden sich Mehreinnahmen von rund 14 Millionen Franken für den Kanton ergeben, welche alle für die Steuerperiode 2023 anfallen. Für die folgenden Steuerperioden ist aufgrund der geplanten Umsetzung der Regeln zur OECD-Mindeststeuer grosser Unternehmensgruppen (vgl. Vernehmlassungsvorlage des Bundes zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen vom 11. März 2022) mit keinen massgebenden Mehrerträgen auf Grund der Einführung der kantonalen Zusatzsteuer zu rechnen. Anders wäre es nur, wenn die anderen Staaten beziehungsweise die Europäische Union unabhängig von der OECD ihre Mindestbesteuerungsschwellen anheben würden oder der Bund keine Ergänzungssteuer im Rahmen der OECD-Mindeststeuer einführen würde. Dann würden diese Mehrerträge unter diesem Titel der vorliegenden Gesetzesrevision im Kanton Aargau anfallen und nicht ins Ausland fliessen.

4.2 Auswirkungen auf die Wirtschaft

Für die unter die neue Bestimmung fallenden Unternehmen resultiert netto keine höhere Steuerbelastung. Durch die Erhöhung des Gewinnsteuersatzes im Kanton Aargau reduziert sich die Gewinnsteuerlast der betroffenen Unternehmen im Ausland um mindestens den gleichen Betrag als im Kanton Aargau höhere Steuern anfallen. Mit der kantonalen Zusatzsteuer wird lediglich sichergestellt, dass die Differenz zur Mindeststeuer nicht im Ausland, sondern im Kanton Aargau veranlagt wird. Dies ist ein ausdrückliches Bedürfnis der Wirtschaft und unserer Unternehmen.

4.3 Auswirkungen auf die Gesellschaft

Voraussichtlich werden sich Mehreinnahmen von rund 6 Millionen Franken für die Gemeinden ergeben, welche alle für die Steuerperiode 2023 anfallen. Die Mehreinnahmen erfolgen nicht proportional zu den Gewinnsteuereinnahmen der Gemeinden. Vielmehr hängen diese vor allem davon ab, ob die in der jeweiligen Gemeinde steuerpflichtigen Unternehmen im Ausland unter CFC-Regeln fallen, die

im Kanton Aargau eine Erhöhung des Gewinnsteuersatzes zur Folge haben. Die einzelnen Gemeinden werden voraussichtlich sehr unterschiedlich von den Mehreinnahmen betroffen sein. Eine Prognose pro Gemeinde ist mangels vorhandener Daten nicht möglich.

4.4 Auswirkungen auf die Beziehungen zum Bund und zu anderen Kantonen

Die Vorlage hat keine Auswirkungen auf die Beziehung zum Bund. Verfügt ein Unternehmen sowohl im Kanton Aargau als auch in anderen Kantonen über Geschäftseinheiten und wenden diese anderen Kantone analoge Regelungen zum vorgeschlagenen § 75 Abs. 3 StG an, ist es nicht ausgeschlossen, dass die Gewinnsteuersatzerhöhungen des anderen Kantons oder umgekehrt anzupassen sind. Da es sich um tarifliche Anpassungen handelt, liegt es im Interesse der Unternehmen, transparent über ihre Steuersituation in der Schweiz und im Ausland zu orientieren. Da die kantonale Zusatzsteuer eine tarifliche Anpassung der bisherigen Kantons- und Gemeindesteuer darstellt, kann keine Doppelbesteuerung im interkantonalen oder internationalen Verhältnis vorliegen.

5. Rechtsetzungsverfahren

Vorliegend geht es nur um die Einfügung einer einzigen Bestimmung in das Steuergesetz. Fügt der Kanton Aargau keine entsprechende Gesetzesbestimmung per 1. Januar 2023 ein, entgehen Kanton und Gemeinden zusammen Einnahmen von rund 20 Millionen Franken, die dafür im Ausland anfallen würden. Dem Grossen Rat wird im Rahmen der 1. Botschaft voraussichtlich ein Antrag auf Fristverkürzung zwischen 1. und 2. Beratung gemäss § 33 Abs. 4 Geschäftsverkehrsgesetz sowie in der zweiten Botschaft ein Antrag auf vorzeitige Inkraftsetzung gemäss § 37 Abs. 1 Geschäftsverkehrsgesetz unterbreitet.

6. Weiteres Vorgehen

Was	Wann
Anhörung	29. April 2022 – 27. Mai 2022
Verabschiedung Botschaft für 1. Beratung durch Regierungsrat	Ende Juni 2022
1. Beratung im Grossen Rat	September 2022
Verabschiedung Botschaft für 2. Beratung durch Regierungsrat (mit Antrag auf vorzeitige Inkraftsetzung)	Oktober 2022
2. Beratung im Grossen Rat	Dezember 2022
Inkrafttreten	1. Januar 2023

Beilagen

- Beilage 1: Synopse
- Beilage 2: Vernehmlassungsvorlage des Bundes zum Bundesbeschluss über eine besondere Besteuerung grosser Unternehmensgruppen