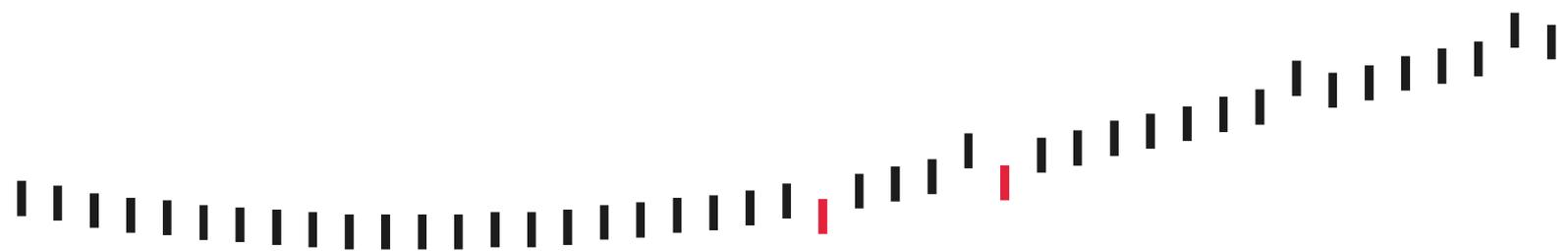


Rapport final

# Impôt minimal de l'OCDE

**L'imposition des entreprises en Suisse sous le régime de l'impôt minimal de l'OCDE : estimation des recettes supplémentaires, répartition entre les cantons**

Bâle, le 27 juin 2022



# **Impressum**

**Unternehmensbesteuerung in der Schweiz unter dem Regime der OECD-Mindeststeuer:  
Schätzung der Mehreinnahmen, Verteilung zwischen den Kantonen**  
27.06.2022

**Auftraggeberin:** SP Schweiz

**Autorin und Autoren:** Dr. Wolfram Kägi, Thomas Möhr und Anna Party

Verantwortlich seitens Auftraggeberin: Luciano Ferrari  
Projektleitung seitens Auftragnehmerin: Dr. Wolfram Kägi

BSS Volkswirtschaftliche Beratung AG  
Aeschengraben 9  
4051 Basel  
T +41 61 262 05 55  
contact@bss-basel.ch

[www.bss-basel.ch](http://www.bss-basel.ch)

# Inhalt

<b>Tabellen</b> .....	<b>iii</b>
<b>Abbildungen</b> .....	<b>iii</b>
<b>1. Einleitung</b> .....	<b>1</b>
<b>2. Höhe der zusätzlichen Steuereinnahmen</b> .....	<b>2</b>
2.1 Würdigung Bericht EFD .....	2
2.2 Studie des EU Tax Observatory .....	2
2.3 Eigene Berechnungen .....	3
2.4 Mittel- bis langfristige Wirkung der Einführung der OECD-Mindeststeuer .....	6
2.5 Sicht betroffener Kantone .....	8
<b>3. Mögliche Umverteilung zwischen den Kantonen</b> .....	<b>8</b>
3.1 Beschreibung Umverteilungsmodell .....	8
3.2 Mögliche Varianten .....	8
3.3 Diskussion .....	22
<b>Anhang</b> .....	<b>25</b>
<b>A. Literaturverzeichnis</b> .....	<b>25</b>
<b>B. Recherche Unternehmensdaten</b> .....	<b>27</b>
B.1 Orbis-Daten .....	27
B.2 Statistik der Unternehmensgruppen (STAGRE) .....	27
B.3 Top 500 Liste der Handelszeitung .....	28
<b>C. Modell zur Berechnung der Mehreinnahmen</b> .....	<b>28</b>
C.1 Berechnung .....	28
C.2 Bemerkungen .....	33

# | Tabellen

Tabelle 1: Mehreinnahmen nach Kanton.....	4
Tabelle 2: Total der Mehreinnahmen (Bundesanteil: 25%) .....	10
Tabelle 3: Total der Mehreinnahmen (Bundesanteil: 25%, kant. Obergrenze: 300 CHF/Kopf)..	12
Tabelle 4: Total der Mehreinnahmen (Bundesanteil: 50%, kant. Obergrenze: 200 CHF/Kopf)..	15
Tabelle 5: Total der Mehreinnahmen (Bundesanteil: 78.8%) .....	17
Tabelle 6: Verhältnis der Mehreinnahmen zum kantonalen Gesamtertrag .....	19
Tabelle 7: Verhältnis der Mehreinnahmen zum kant. Erfolg im Fünfjahresdurchschnitt.....	21
Tabelle 8: Kantonaler Unternehmenssteuersatz des Modells .....	30

# | Abbildungen

Abbildung 1: Jährliche Mehreinnahmen pro Kopf nach Kanton, keine Umverteilung.....	9
Abbildung 2: Jährliche Mehreinnahmen pro Kopf nach Kanton, Bundesanteil von 25%.....	10
Abbildung 3: Umverteilung mit Bundesanteil (25%) und kant. Obergrenze (300 CHF /Kopf) ....	12
Abbildung 4: Umverteilung mit Bundesanteil (50%) und kant. Obergrenze (200 CHF /Kopf) ....	14
Abbildung 5: Jährliche Mehreinnahmen pro Kopf nach Kanton, Bundesanteil von 78.8%.....	17
Abbildung 6: Verhältnis der Mehreinnahmen zum kantonalen Jahreserfolg .....	22

# 1. Introduction

Le « Projet de l'OCDE et du G20 sur l'imposition de l'économie numérique » prévoit une adaptation de la fiscalité internationale des entreprises et comprend deux piliers. Le premier pilier concerne l'imposition des entreprises actives au niveau international dans les États de marché (commercialisation). Les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 20 milliards d'euros et dont la marge bénéficiaire est supérieure à 10 % devraient à l'avenir payer une partie de leurs bénéfices dans les différents pays où elles écoulent leurs produits. Le deuxième pilier comprend un accord international sur un impôt minimal de 15 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 750 millions d'euros. Alors qu'un accord international sur les conditions du premier pilier n'a pas encore été trouvé, le deuxième pilier est largement accepté. Le présent rapport aborde les conséquences de l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE pour la Suisse.

La mise en œuvre de l'impôt minimal de l'OCDE a des répercussions sur l'imposition des entreprises en Suisse et, par conséquent, sur les recettes fiscales de l'État. Concrètement, la réforme entraînera dans certains cantons une augmentation du taux d'imposition des bénéfices. Cela se traduira probablement par une augmentation des recettes fiscales. Se posent entre autres les questions suivantes : quel sera le montant des recettes fiscales supplémentaires ? La Suisse doit-elle s'attendre à moyen terme à une baisse des recettes fiscales des entreprises parce que certaines entreprises migrent et/ou paient moins d'impôts sur les bénéfices en Suisse ? Et enfin : qui doit recevoir les recettes fiscales supplémentaires ?

Le présent rapport est divisé en deux parties :

- La première partie s'intéresse à l'ampleur des recettes fiscales supplémentaires à court terme. Les travaux existants sur ce sujet seront ici évalués. Le rapport explicatif du Département fédéral des finances (DFF) sur l'arrêté fédéral instituant une imposition spéciale des grands groupes d'entreprises est au centre de l'étude. En outre, nous estimons les futures recettes fiscales dans un calcul approximatif propre. Notre propre calcul a notamment pour but d'obtenir une idée approximative de l'ampleur probable des recettes supplémentaires dans les différents cantons. Le rapport aborde également la question de savoir ce que l'on peut dire des effets à moyen terme de la mise en œuvre de l'impôt minimal de l'OCDE sur la base de la littérature scientifique existante. Enfin, le rapport résume aussi les attentes des cantons probablement les plus concernés (Bâle-Ville et Zoug).
- Dans la deuxième partie, nous montrons, à l'aide de différents calculs de simulation, comment les recettes fiscales supplémentaires pourraient être réparties entre la Confédération et les différents cantons. Ces réflexions ont pour point de départ les chiffres que nous avons calculés concernant le montant des recettes fiscales supplémentaires. Dans les simulations présentées, il s'agit moins d'une prévision détaillée des futures recettes fiscales que des mécanismes et des effets de différentes variantes de répartition des recettes (le point de départ des réflexions étant de ne pas redistribuer les recettes fiscales, mais de les laisser aux cantons dans lesquels les recettes fiscales supplémentaires sont générées). La fin de la deuxième partie synthétise le point de vue de différentes parties prenantes.

## 2. Montant des recettes fiscales supplémentaires

### 2.1 Appréciation du rapport du DFF

Le 11 mars 2022, le DFF a publié un rapport explicatif sur l'arrêté fédéral instituant une imposition spéciale des grands groupes d'entreprises. Il en ressort que le DFF s'attend à ce que l'impôt minimal de l'OCDE génère à court terme des recettes supplémentaires d'environ 1 à 2,5 milliards de francs suisses pour la Suisse.

Les calculs présentés dans le rapport ont été effectués par l'Administration fédérale des contributions (AFC). Dans le rapport, la procédure et les données utilisées sont présentées avec transparence. L'AFC a par ailleurs fait superviser son travail par le professeur Kurt Schmidheiny (Université de Bâle), un expert reconnu dans le domaine de la concurrence fiscale et du fédéralisme fiscal. Les commentaires du professeur Schmidheiny ainsi que les prises de position de l'AFC peuvent être consultés publiquement sur le site Internet de l'AFC<sup>1</sup>. Compte tenu notamment de l'examen détaillé effectué par le professeur Schmidheiny, nous partons du principe que le DFF a utilisé et évalué au mieux les données disponibles<sup>2</sup>.

Il convient toutefois de préciser, au titre de réserve, que les estimations relatives aux recettes supplémentaires, telles qu'elles sont présentées dans le rapport, comportent une grande part d'incertitude. Le rapport lui-même fait état de cette composante. La raison de l'incertitude réside en premier lieu dans la mauvaise qualité des données : dans le cadre de ce rapport, il n'a pas été possible d'exploiter les microdonnées relatives aux entreprises concernées par l'impôt minimal de l'OCDE. Par conséquent, le DFF utilise en premier lieu les données disponibles dans les statistiques de l'impôt fédéral direct. Les impôts sur les entreprises indiqués dans les données se rapportent quant à eux encore à la période antérieure à 2020, lorsque la réforme de l'imposition des entreprises, adoptée dans le cadre de la « réforme fiscale et [du] financement de l'AVS » (RFFA), n'était pas encore entrée en vigueur<sup>3</sup>. Avant la RFFA, la charge fiscale de nombreuses entreprises concernées par l'impôt minimal de l'OCDE était toutefois plus faible qu'elle ne l'est aujourd'hui.

### 2.2 Étude de l'Observatoire européen de la fiscalité (EU Tax Observatory)

Dans une étude de l'EU Tax Observatory (2021), les recettes supplémentaires générées par l'impôt minimal de l'OCDE ont été simulées pour 46 pays – dont la Suisse. L'étude fait état de recettes supplémentaires nettement plus élevées que le DFF : pour la Suisse, il en a résulté des recettes supplémentaires de l'ordre de 5,9 à 7,5 milliards d'euros. Nous considérons toutefois que cette estimation n'est pas plausible. La raison en est que les recettes supplémentaires sont estimées sur la base des données des rapports pays par pays (country-by-country reports) de

<sup>1</sup> Lien : <https://www.estv.admin.ch/estv/fr/accueil/afc/politique-fiscale/publications-politique-fiscale.html>

<sup>2</sup> Il convient de noter que chaque étape de calcul n'a pas pu être vérifiée dans le cadre du mandat. On peut toutefois partir du principe que la révision effectuée par le professeur Schmidheiny a permis de vérifier l'exactitude des calculs dans une mesure suffisante.

<sup>3</sup> Les données fiscales publiques indiquent pour chaque année les impôts sur les sociétés perçus durant l'année en question. En 2020, dernière année pour laquelle des données sont disponibles, les paiements d'impôts pour les périodes fiscales jusqu'à 2019 (avant l'entrée en vigueur de la RFFA) sont donc visibles.

l'année 2017. Cette situation est problématique pour deux raisons : premièrement, les données (tout comme celles utilisées dans le cadre des travaux du DFF) se rapportent à la période précédant l'entrée en vigueur de la RFFA. Deuxièmement – et c'est d'une plus grande importance –, selon le professeur Schmidheiny, il y a encore eu quelques erreurs lors de la fourniture des données des rapports pays par pays (country-by-country reports) 2017, ce qui conduit à une (parfois très forte) surestimation du substrat des bénéfices.<sup>4</sup> Cet effet conduit à une nette surestimation des recettes supplémentaires dues à l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE. C'est pourquoi nous considérons que l'estimation de l'AFC est nettement plus réaliste.

## 2.3 Calculs propres

Dans le cadre du présent mandat, nous avons effectué notre propre calcul pour estimer le montant des recettes fiscales supplémentaires qui seraient probablement générées par l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE à court terme (donc sans tenir compte des effets d'adaptation à moyen et long terme). Les calculs avaient deux objectifs : tout d'abord, nos propres calculs constituent une validation supplémentaire des résultats des travaux du DFF soumis à une évaluation (voir plus haut). Mais le deuxième objectif est plus important : pour pouvoir réfléchir à la répartition ou à la redistribution des recettes fiscales supplémentaires (entre la Confédération et les cantons, mais aussi entre les cantons) (voir chapitre 3 de la présente étude), il faut savoir dans quels cantons l'impôt minimal de l'OCDE génère des recettes fiscales supplémentaires. Or, le rapport du DFF ne fait état que des recettes fiscales supplémentaires pour l'ensemble de la Suisse, et non pour les différents cantons pris individuellement. Les calculs effectués par BSS ont maintenant pour objectif de fournir au moins de premières valeurs indicatives approximatives sur la question de savoir dans quels cantons il faut probablement s'attendre à des recettes fiscales supplémentaires. L'objectif n'est pas d'élaborer des prévisions précises pour les différents cantons, mais de montrer un « pattern » approximatif de la répartition des recettes fiscales supplémentaires.

### Procédure

Comme nous l'avons vu au début du présent texte, l'impôt minimal de l'OCDE concerne les groupes de sociétés dont le chiffre d'affaires global est supérieur à 750 millions d'euros. Pour évaluer l'effet de l'impôt minimal de l'OCDE, il faudrait donc idéalement savoir quelles entreprises qui ont (également) un siège en Suisse affichent un chiffre d'affaires global correspondant. Pour ces entreprises, il faudrait connaître le montant des impôts payés aujourd'hui et le taux d'imposition appliqué actuellement. Le rapport du DFF indique déjà que de telles microdonnées ou données au niveau des entreprises ne sont pas disponibles. L'équipe de projet du présent rapport a néanmoins suivi elle-même différentes pistes pour obtenir *des données sur les entreprises* qui contiennent certaines informations sur les aspects esquissés. Force est toutefois de constater qu'aucune des sources de données examinées ne contient de données qui pourraient être utilisées pour calculer les recettes fiscales supplémentaires (comme conséquence de l'impôt minimal de l'OCDE). Pour plus de détails sur les données examinées, voir l'annexe B.

En l'absence de données pertinentes sur les entreprises, un modèle a ensuite été mis en place, qui utilise les données publiques disponibles sur les recettes fiscales des entreprises au niveau cantonal. Le fil conducteur du modèle est le suivant : dans un premier temps, le substrat fiscal cantonal a été calculé pour chaque canton, sur la base des taux d'imposition cantonaux et des recettes de l'impôt cantonal sur le bénéfice de toutes les personnes morales. On a ensuite estimé

<sup>4</sup> Le professeur Schmidheiny part du principe que les bénéfices ont parfois été surestimés d'un facteur cinq. La qualité des données s'est toutefois améliorée dans les rapports pays par pays (country-by-country reports) des années suivantes.

le substrat fiscal des entreprises concernées par l'impôt minimal de l'OCDE. Troisièmement, on a estimé quel serait le substrat fiscal (des entreprises concernées par l'impôt minimal de l'OCDE) si le régime de la patent box était supprimé. Quatrièmement, le taux d'imposition appliqué aujourd'hui et pertinent pour la règle d'imposition minimale de l'OCDE a ensuite été calculé ; à cet effet, les paiements d'impôts sur le capital ont été inclus dans le calcul des taux d'imposition. Enfin, il a été tenu compte du fait que les taux d'imposition communaux varient d'une commune à l'autre au sein des cantons. Les étapes détaillées du calcul ainsi que les hypothèses sur lesquelles se fonde le modèle sont décrites à l'annexe C.

## Résultats

Dans notre propre calcul, nous arrivons à un total d'environ 1,6 milliard de francs de recettes fiscales supplémentaires consécutivement à l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE. Le résultat se situe donc dans la fourchette de l'estimation du DFF (entre 1 et 2,5 milliards de francs). Dans le modèle, la mesure dans laquelle un canton profite de l'impôt minimal de l'OCDE dépend principalement de trois critères :

1. Le nombre de « grandes » entreprises (au sens de : concernées par l'impôt minimal de l'OCDE) qui se trouvent dans le canton : plus le nombre d'entreprises concernées est élevé, plus les recettes supplémentaires sont importantes.
2. Le taux d'imposition actuel selon lequel les entreprises concernées sont imposées : plus le taux d'imposition effectif actuel est bas, plus les recettes supplémentaires seront importantes si le taux d'imposition minimal de 15 % est introduit.
3. La mise en œuvre du régime de la patent box : plus le régime de la patent box est actuellement conçu de manière généreuse et plus les bénéficiaires concernés par ce régime sont importants, plus sa *suppression* augmente le substrat fiscal – et donc les recettes supplémentaires. Cela explique par exemple pourquoi le modèle pour le canton de Zurich fait état de recettes supplémentaires élevées, alors que le taux d'imposition dans le canton de Zurich est déjà supérieur aux 15 % exigés par l'OCDE.

Le tableau ci-dessous montre comment ces recettes supplémentaires se répartissent entre les cantons.

**Tabelle 1: Mehreinnahmen nach Kanton**

Kanton	Mehreinnahmen in Mio. CHF
Aargau	252.1
Appenzell Ausserrhoden	2.0
Appenzell Innerrhoden	0.5
Basel-Landschaft	5.0
Basel-Stadt	362.2
Bern	43.3
Freiburg	25.1
Genf	0.1
Glarus	0.3

Kanton	Mehreinnahmen in Mio. CHF
Graubünden	7.3
Jura	0.0
Luzern	72.6
Neuenburg	49.5
Nidwalden	11.4
Obwalden	9.3
Schaffhausen	11.9
Schwyz	19.5
Solothurn	6.4
St. Gallen	25.0
Tessin	13.2
Thurgau	24.5
Uri	3.0
Waadt	65.1
Wallis	4.3
Zug	322.7
Zurich	249.1
Total Kantone	1585.3

Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

Selon notre modèle, les recettes supplémentaires attendues sont donc très inégalement réparties entre les cantons. 75 % des recettes supplémentaires sont générées dans quatre cantons : Argovie, Bâle-Ville, Zoug et Zurich. Alors que les cantons cités reçoivent selon le modèle chacun plus de 200 millions de francs de recettes supplémentaires, il en résulte pour la moitié des cantons des recettes supplémentaires de 12 millions de francs ou moins.

Il convient de noter que le modèle élaboré par BSS comporte certaines imprécisions. Ainsi, nous devons estimer, par une hypothèse, la part (par rapport au total des recettes fiscales des entreprises) des entreprises qui seront probablement concernées par l'impôt minimal de l'OCDE (cf. étape 5 de l'annexe C.1). En outre, nous partons du principe (dans le modèle) que le taux d'imposition des entreprises sera dans tous les cas porté à 15 % dans chaque canton. Dans les faits, cela ne devra pas nécessairement être le cas. Si une entreprise impose une partie de ses bénéfices dans un canton qui applique des taux d'imposition plus élevés, un taux d'imposition inférieur à 15 % pourra aussi être appliqué dans un autre canton, car l'exigence de l'impôt minimal de l'OCDE se réfère au taux d'imposition global appliqué dans un pays.

Enfin, le modèle élaboré par BSS, tout comme l'analyse de l'AFC, se réfère aux recettes de l'impôt sur les sociétés antérieures à l'entrée en vigueur de la RFFA<sup>5</sup>, car les données correspondantes ne sont pas encore disponibles pour la période postérieure à l'entrée en vigueur de la RFFA. Néanmoins, les résultats de notre modélisation indiquent un schéma plausible de répartition intercantonale des recettes fiscales supplémentaires induites par l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE.

## 2.4 Mittel- bis langfristige Wirkung der Einführung der OECD-Mindeststeuer

### Steuerhöhe und Unternehmensansiedlung / Unternehmensverlagerung

Die in den Abschnitten 2.1, 2.2 und 2.3 dargestellten Überlegungen beziehen sich auf die kurzfristigen Effekte der Einführung einer OECD-Mindeststeuer. Nicht berücksichtigt ist dabei, ob und in welchem Ausmass die OECD-Mindeststeuer dazu führt, dass Unternehmen abwandern, weniger Gewinne in der Schweiz versteuert werden und ob sich in der Schweiz die Zahl der Neuanmeldungen reduziert. Im Rahmen einer kurzen Literaturrecherche zeigen wir im Folgenden auf, in wie weit sich Prognosen zu den skizzierten mittel- bis langfristigen Effekten machen lassen.

In der bisher publizierten Literatur zur Auswirkung von Unternehmenssteuerregimen auf die Standortwahl von Firmen wird meist davon ausgegangen, dass Unternehmen möglicherweise an einen vergleichbaren, aber steuergünstigeren Ort abwandern, bzw. einen solchen Standort für eine Neugründung finden könnten. Mit der OECD-Mindeststeuer werden die Rahmenbedingungen hingegen grundsätzlich anders sein: Über 130 Staaten, darunter auch sogenannte «Steuerparadiese» wie Irland oder die Cayman Islands, haben sich zur Einführung der Mindeststeuer bereit erklärt. Wenn Kantone, in denen die Unternehmenssteuern heute gesamthaft bei unter 15% liegen, ihre Steuern so erhöhen, dass das neue OECD-kompatible Minimum erreicht wird, ist es für die betroffenen Unternehmen schwierig bis unmöglich, in ein Land mit ähnlichen Rahmenbedingungen, aber tieferen Steuern abzuwandern (EFD 2022). Folglich ist es nur sehr bedingt möglich, auf Basis des Studiums der bestehenden Literatur zur Wirkung von Unternehmenssteuern Rückschlüsse auf die Auswirkung der Einführung der OECD-Mindeststeuer zu ziehen. Dennoch zeigen wir kurz einige Erkenntnisse der wissenschaftlichen Literatur zum Zusammenhang zwischen Steuerhöhe und Unternehmensansiedlung bzw. auch Unternehmensverlagerung auf.

Bei der Wahl des Hauptsitzes (bzw. bei der Verlagerung desselben) spielen gemäss verschiedenen Studien Steuern durchaus eine Rolle. So zeigen z.B. Laamanen et. al (2012), dass im europäischen Kontext eine Erhöhung der Unternehmenssteuer um einen Prozentpunkt dazu führt, dass sich die Wahrscheinlichkeit einer Verlagerung des Hauptsitzes um 6.8 Prozent erhöht. Für die USA wurde eine noch höhere Auswirkung von Steuererhöhungen festgestellt: Chow et. al (2022) weisen aus, dass sich die Abwanderungswahrscheinlichkeit von Unternehmen (in den USA) um 16.8 Prozent erhöht, wenn sich die Unternehmenssteuern um einen Prozentpunkt erhöhen.

<sup>5</sup> Verfügbar sind heute die kantonalen Finanzstatistiken aus dem Jahr 2020, die die im Jahr 2020 vereinbarten Steuerzahlungen beinhalten. Das wiederum sind Steuern aus den Steuerperioden 2019 und davor.

Bei der Standortwahl für neu zu gründende Tochtergesellschaften hingegen hat die Steuerhöhe einen weniger grossen Einfluss. Wenn an einem spezifischen Standort der Unternehmenssteuersatz um ein Prozent erhöht wird, dann reduziert dies die Wahrscheinlichkeit, dass eine Firma an diesem Standort eine Tochterfirma gründet, um rund ein Prozent (insbesondere Lawless et. al 2018, aber auch Barrios et. al 2012, Rathelot und Sillard 2008). Barrios et. al (2012) stellen ausserdem fest, dass bei der Standortwahl für hochprofitable Tochtergesellschaften die Höhe der Unternehmenssteuern weniger relevant ist als bei weniger profitablen Tochtergesellschaften. Die Autoren gehen davon aus, dass die hohe Profitabilität in Zusammenhang mit dem Standort steht und eine Abwanderung daher Einbussen in der Profitabilität zur Folge haben könnte. Brühlhart et. al (2012) zeigen, dass die räumliche Konzentration branchenspezifischer Unternehmen den Einfluss der Unternehmenssteuerhöhe auf die Standortentscheidung reduziert.

Eine etwas ältere Studie von Feld und Kirchgässner (2002) untersucht den Einfluss der Unternehmenssteuer und Einkommenssteuer auf die Standortwahl von Unternehmen innerhalb der Schweiz. Nur für hochprofitable Unternehmen wurde ein schwach negativer Effekt höherer Unternehmenssteuern auf die Standortwahl identifiziert. Insgesamt leisten gemäss dieser Studie tiefe Einkommenssteuern einen grösseren Beitrag an die Standortattraktivität eines Kantons als tiefe Unternehmenssteuern, da erstere das Angebot an Fachkräften positiv beeinflussen.

Insgesamt lässt sich damit festhalten: In der heutigen Situation, in der die Unternehmenssteuern deutlich zwischen Ländern differieren, hat die Steuerhöhe (und insbesondere Veränderungen derselben) gewisse Effekte auf Unternehmensansiedlungen und -verlagerungen. Die Literatur konzentriert sich dabei auf die Auswirkungen auf die Ansiedlung / Verlagerung von Unternehmen und nicht auf die Auswirkung auf die Steuereinnahmen selbst. Eine Steuererhöhung, die in praktisch allen Niedrigsteuerländern gleichzeitig durchgeführt wird, dürfte deutlich geringere negative Auswirkungen auf die Standortattraktivität der entsprechenden Länder oder Regionen haben. Dennoch wird die Steuererhöhung gewisse Effekte haben, da sich die *relative* Standortattraktivität der Länder, die ihre Steuern erhöhen, reduzieren wird.

## **Bedeutung anderer Standortfaktoren steigt**

Die Steuerharmonisierung durch die OECD-Mindeststeuer wird die Bedeutung der Steuern als Standortfaktor künftig reduzieren; andere Standortfaktoren werden relevanter werden. Dies entspricht der Fortsetzung eines auch jetzt schon festzustellenden Trends: Bereits Landua et. al (2017) konstatieren, dass «weiche» Standortfaktoren wie Sicherheit, Gesundheitsversorgung, Lebensqualität oder Wohninfrastruktur bei der Standortentscheidung von Unternehmen immer mehr an Bedeutung gewinnen. Auch Lahner (2021) erachtet harte Standortfaktoren wie Steuern (und auch: Förderangebote, Energie- und Umweltkosten oder Nähe zu Absatzmärkten) heute zwar noch als relevant, begreift sie jedoch eher als eine Voraussetzung (für eine Standortwahl) als ein Alleinstellungsmerkmal einer Region. Das bedeutet: Harte Standortfaktoren werden als Basisinfrastruktur betrachtet und deren Fehlen wirkt als Ausschlusskriterium für die Standortwahl. Immer wichtiger werden dann aber die weiteren (weichen) Standortfaktoren wie die Verfügbarkeit von Fachkräften, Sicherheit, Gesundheitsversorgung, Verkehrsanbindung, Zugang zu Netzwerken und Clustern (Stichwort «Wissens-Spillovers»), politische Stabilität, regulatorische Rahmenbedingungen, zukunftsichere Informations- und Kommunikationstechnologien, Innovationskraft der Region und Lebensqualität (Deloitte 2021, Lahner 2021, Byrski et. al 2019, Landua et. al 2017, WEF 2019).

Anzumerken ist dabei, dass die Schweiz bzgl. vieler der genannten weichen Standortfaktoren gut positioniert ist, wie dies z.B. beim Global Competitiveness Index des WEF (2019) oder dem Internationalen Wohlstandsrankings der Londoner Denkfabrik «Legatum Institute» (2021) zum Ausdruck kommt.

## 2.5 Point de vue des cantons concernés

Enfin, nous avons également interrogé des cantons particulièrement concernés par l'introduction d'un impôt minimal de l'OCDE sur leur évaluation des effets correspondants. Voir à ce sujet le chapitre 3.2.6, qui résume le point de vue des cantons sur les différents thèmes abordés dans la présente étude.

# 3. Redistribution possible entre les cantons

Le troisième chapitre présente différentes variantes de répartition des recettes (possibles) qui pourraient résulter de l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE.

## 3.1 Description du modèle de redistribution

Le modèle présenté au chapitre 2.3 (et décrit en détail à l'annexe C) sert de base à la répartition attendue. Toutes les affirmations relatives à la répartition des recettes supplémentaires se réfèrent aux recettes supplémentaires à court terme calculées dans le modèle qui résultent dans les cantons de l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE. Les évolutions à long terme ou les adaptations de comportement des entreprises ne sont pas prises en compte.

Trois variantes de répartition des recettes supplémentaires entre les cantons sont présentées ci-après. Les variantes se réfèrent toutes à la répartition immédiate des recettes supplémentaires *avant* une éventuelle redistribution par la péréquation des ressources dans le cadre de la péréquation financière intercantonale. Le rôle de la péréquation financière intercantonale est repris dans la discussion des résultats qui suit (chapitre 3.2.6).

## 3.2 Variantes possibles

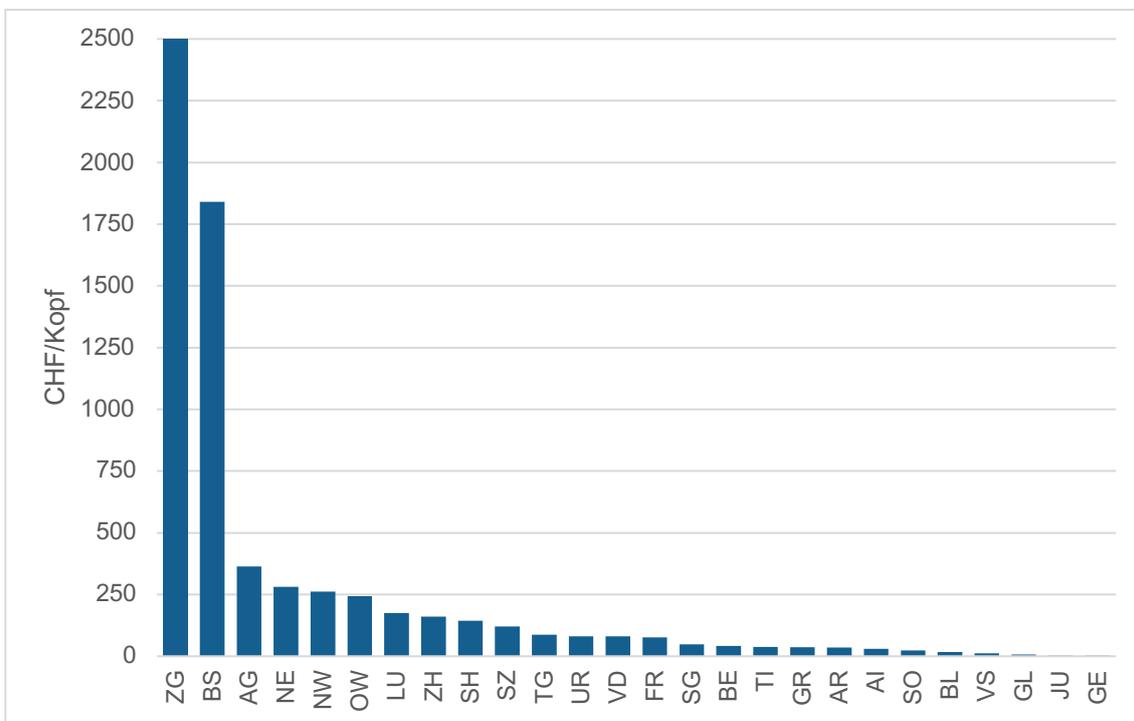
### 3.2.1 Contexte

Les recettes calculées dans le modèle, qui résultent de l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE dans les différents cantons, sont déjà présentées dans le tableau 1 du chapitre 2.3. Pour les considérations suivantes sur la répartition des recettes supplémentaires, nous procédons également à une analyse complémentaire par habitant-e, c'est-à-dire des recettes supplémentaires par habitant-e (voir figure 1).

On constate que la répartition des recettes supplémentaires est encore plus biaisée si l'on considère les recettes supplémentaires par habitant-e que si l'on compare (entre elles) les recettes supplémentaires absolues (en termes de montant absolu) par canton. Les cantons de Zoug et de Bâle-Ville affichent des recettes supplémentaires attendues par habitant-e très élevées (comparativement aux autres cantons) – les autres cantons se situent nettement en dessous. Le rapport entre le canton où les recettes supplémentaires attendues sont les plus élevées (Zoug, 2506 CHF/habitant-e) et les cantons où les recettes supplémentaires attendues sont les plus faibles (Genève et Jura, 0,3 CHF/habitant-e) est supérieur à 1 à 9000.

Si les recettes supplémentaires étaient réparties de manière égale entre tous les habitant-e-s de la Suisse, il en résulterait une valeur de 183 CHF/habitant-e. La figure 1 montre que 20 cantons sont au-dessous de cette valeur. Seuls six cantons (ZG, BS, AG, NE, NW et OW) présentent des recettes supplémentaires attendues supérieures aux 183 CHF/habitant-e.

**Abbildung 1: Jährliche Mehreinnahmen pro Kopf nach Kanton, keine Umverteilung**

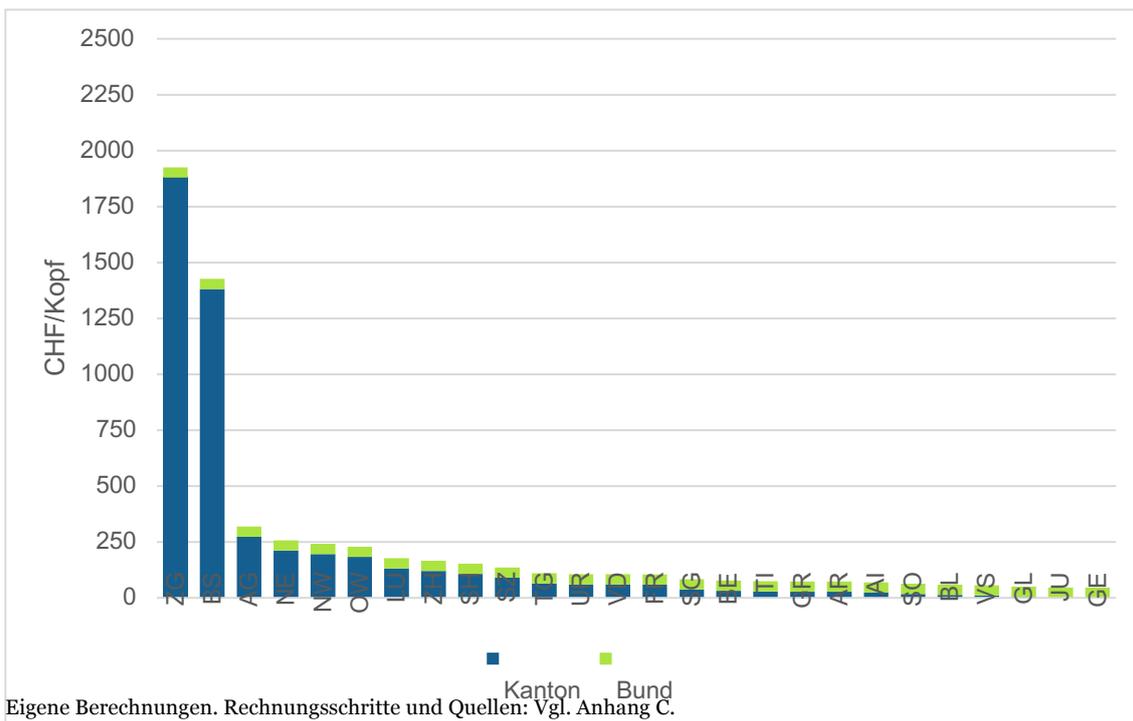


Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

### 3.2.2 Répartition pour une part de la Confédération de 25 %

Actuellement, les milieux politiques discutent d'une proposition selon laquelle 25 % des recettes supplémentaires seraient versées à la Confédération et le reste resterait dans les cantons où elles sont générées (voir également la discussion au chapitre 3.2.6). La figure 2 montre l'impact de cette proposition sur la répartition des recettes supplémentaires par habitant-e. On part du principe que tous les habitant-e-s profiteraient dans la même mesure des recettes supplémentaires qui seraient versées à la Confédération. La valeur de la part de la Confédération par habitant-e est donc la même dans tous les cantons, soit de 46 francs. Dans le graphique, les recettes supplémentaires de la Confédération (par habitant-e) sont indiquées sous forme de colonnes vertes.

**Abbildung 2: Jährliche Mehreinnahmen pro Kopf nach Kanton, Bundesanteil von 25%**



Dans cette variante de répartition, les recettes supplémentaires de la Confédération s’élèvent au total à 396,3 millions de francs. Les recettes supplémentaires absolues des cantons varient entre 0,0 million de francs dans le canton du Jura et 271,6 millions de francs dans le canton de Bâle-Ville (voir tableau 2).

**Tabelle 2: Total der Mehreinnahmen (Bundesanteil: 25%)**

Bund und Kantone	Mehreinnahmen in Mio. CHF
Bund	396.3
Aargau	189.0
Appenzell Ausserrhoden	1.5
Appenzell Innerrhoden	0.4
Basel-Landschaft	3.8
Basel-Stadt	271.6
Bern	32.5
Freiburg	18.8
Genf	0.1
Glarus	0.2
Graubünden	5.5

Bund und Kantone	Mehreinnahmen in Mio. CHF
Jura	0.0
Luzern	54.5
Neuenburg	37.1
Nidwalden	8.5
Obwalden	7.0
Schaffhausen	8.9
Schwyz	14.6
Solothurn	4.8
St. Gallen	18.7
Tessin	9.9
Thurgau	18.3
Uri	2.2
Waadt	48.9
Wallis	3.2
Zug	242.0
Zürich	186.8
Total	1585.3

Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

### 3.2.3 Répartition incluant la part de la Confédération (25 %) et le plafond cantonal (300 CHF/habitant-e)

Dans la variante de répartition présentée au chapitre 3.2.2, le rapport entre le canton où les recettes supplémentaires attendues sont les plus élevées (Zoug, 1925 CHF/habitant-e) et les cantons où les recettes supplémentaires attendues sont les plus faibles (Genève et Jura, 46 CHF/habitant-e) est de 1 à 42. La différence entre les cantons qui en profitent le plus (par habitant-e) et ceux qui en profitent le moins est donc nettement réduite par rapport à la répartition décrite au chapitre 3.2.1, mais elle reste considérable. Le PS Suisse propose donc d'introduire un plafond de recettes supplémentaires cantonales par habitant-e. Un mécanisme possible : tout d'abord, comme dans la variante présentée au chapitre 3.2.2, une part de la Confédération de 25 % est prise en compte. Les recettes supplémentaires restant aux cantons sont versées aux différents cantons dans lesquels elles sont générées jusqu'à ce qu'une limite supérieure par habitant-e à définir soit dépassée. Les recettes supplémentaires dépassant cette limite sont réparties de manière égale entre tous les cantons qui n'ont pas encore dépassé la limite supérieure (plafond). La figure 3 montre comment ce mécanisme se répercuterait sur la répartition des recettes supplémentaires entre les cantons. Ici, on a supposé que les recettes cantonales seraient plafonnées à 300 CHF/habitant-e.



Bund und Kantone	Mehreinnahmen in Mio. CHF
Appenzell Innerrhoden	1.2
Basel-Landschaft	18.9
Basel-Stadt	59.0
Bern	86.6
Freiburg	35.7
Genf	26.4
Glarus	2.3
Graubünden	15.8
Jura	3.8
Luzern	76.0
Neuenburg	46.3
Nidwalden	10.8
Obwalden	8.9
Schaffhausen	13.3
Schwyz	23.0
Solothurn	19.2
St. Gallen	45.4
Tessin	28.1
Thurgau	33.0
Uri	4.1
Waadt	91.1
Wallis	21.3
Zug	38.6
Zürich	267.4
Total	1585.3

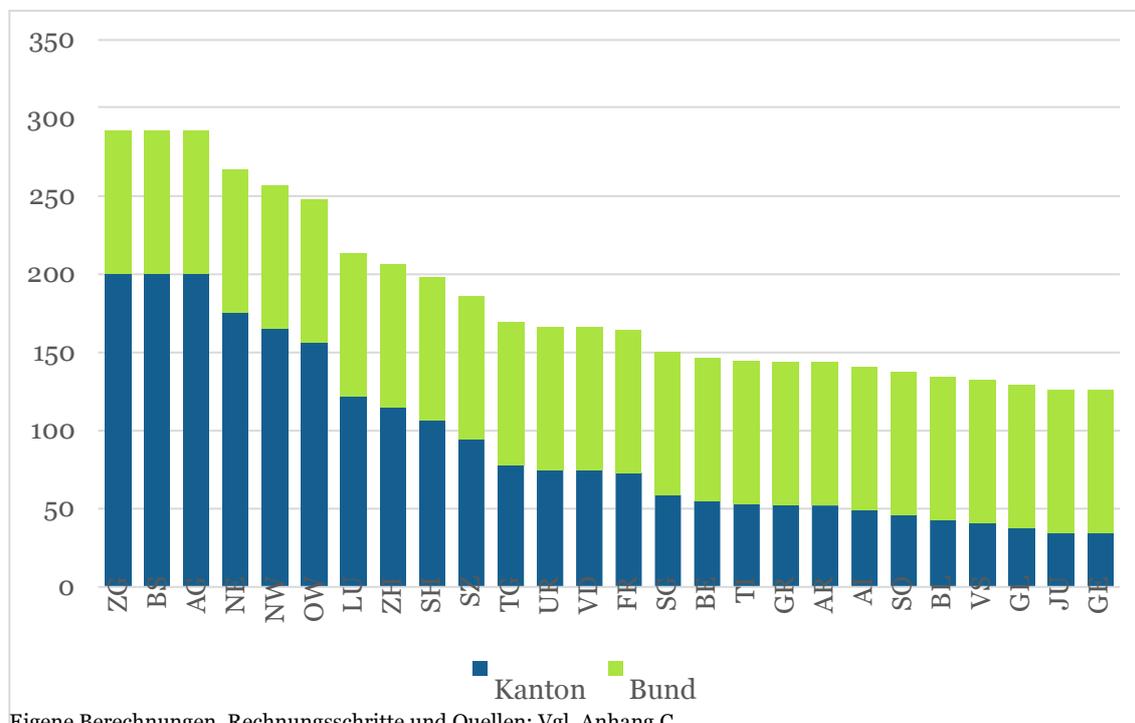
Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

### 3.2.4 Répartition incluant une part de la Confédération (50 %) et un plafond cantonal (200 CHF/habitant-e)

Nous examinons ci-après la répartition des recettes supplémentaires pour une part de la Confédération de 50 % et un plafond cantonal de 200 CHF/habitant-e. L'interaction entre la part plus élevée de la Confédération (par rapport aux exemples précédents) et le plafond cantonal par habitant-e plus bas (par rapport à l'exemple du chapitre 3.2.3) conduit à une répartition plus uniforme que dans les exemples précédents (voir figure 4). Le rapport entre les recettes supplémentaires des cantons où les recettes supplémentaires attendues sont les plus élevées (de nouveau : Zoug, Bâle-Ville et Argovie ; ici avec 291 CHF/habitant-e chacun) par rapport aux recettes supplémentaires des cantons où les recettes supplémentaires attendues

sont les plus basses (de nouveau Genève et Jura ; ici avec 126 CHF/habitant-e chacun) est désormais de 1 à 2,3. Les premiers cantons cités reçoivent donc un peu plus du double des seconds – une fois encore à condition que tous les habitant-e-s profitent dans la même mesure des recettes supplémentaires qui reviennent à la Confédération.

**Abbildung 4: Umverteilung mit Bundesanteil (50%) und kant. Obergrenze (200 CHF /Kopf)**



Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

Dans la présente variante de répartition, les recettes supplémentaires de la Confédération s'élèvent à 792,6 millions de francs suisses. Elles sont donc deux fois plus élevées que dans le chapitre 3.2.3, à la suite du doublement de la part de la Confédération, qui passe de 25 % à 50 %. C'est de nouveau le canton de Zurich qui enregistre les recettes supplémentaires les plus élevées *en valeur absolue* (178,3 millions de francs, voir tableau 4). Par rapport au chapitre 3.2.3 (267,4 millions de francs, part de la Confédération de 25 % et plafond cantonal par habitant-e de 300 francs), les recettes supplémentaires absolues ont donc diminué – mais pas de moitié. Voici le mécanisme sous-jacent qui est à l'œuvre :

- La part plus élevée de la Confédération a pour conséquence que tous les cantons présentent en principe des recettes supplémentaires plus faibles, car une plus grande partie des recettes supplémentaires est versée à la Confédération.
- Mais le plafond cantonal plus bas de 200 CHF/habitant-e au lieu de 300 CHF/habitant-e a aussi pour conséquence que le plafond par habitant-e est plus rapidement dépassé. Une fois de plus, seuls les cantons de Zoug, Bâle-Ville et Argovie sont concernés par le plafond. Comme ils dépassent désormais plus rapidement le plafond (la limite supérieure), il y a davantage de « recettes supplémentaires excédentaires » qui peuvent être réparties de manière égale entre les autres cantons. En d'autres termes : les cantons de Zoug, Bâle-Ville et Argovie versent désormais une plus grande partie des recettes supplémentaires perçues dans leur canton aux cantons qui n'ont pas dépassé le plafond. Comme le canton de Zurich ne dépasse pas le plafond de 200 CHF/habitant-e (cf. figure 4), il profite des

prestations de transfert. Ces prestations de transfert peuvent compenser à Zurich une partie, mais pas la totalité, de la réduction des recettes cantonales supplémentaires (due au doublement de la part de la Confédération).

**Tabelle 4: Total der Mehreinnahmen (Bundesanteil: 50%, kant. Obergrenze: 200 CHF/Kopf)**

Bund und Kantone	Mehreinnahmen in Mio. CHF
Bund	792.6
Aargau	139.0
Appenzell Ausserrhoden	2.9
Appenzell Innerrhoden	0.8
Basel-Landschaft	12.5
Basel-Stadt	39.4
Bern	57.6
Freiburg	23.8
Genf	17.5
Glarus	1.5
Graubünden	10.5
Jura	2.6
Luzern	50.7
Neuenburg	30.9
Nidwalden	7.2
Obwalden	6.0
Schaffhausen	8.8
Schwyz	15.4
Solothurn	12.8
St. Gallen	30.2
Tessin	18.7
Thurgau	22.0
Uri	2.8
Waadt	60.7
Wallis	14.2

Zug	25.8
Zürich	178.3
Total	1585.3

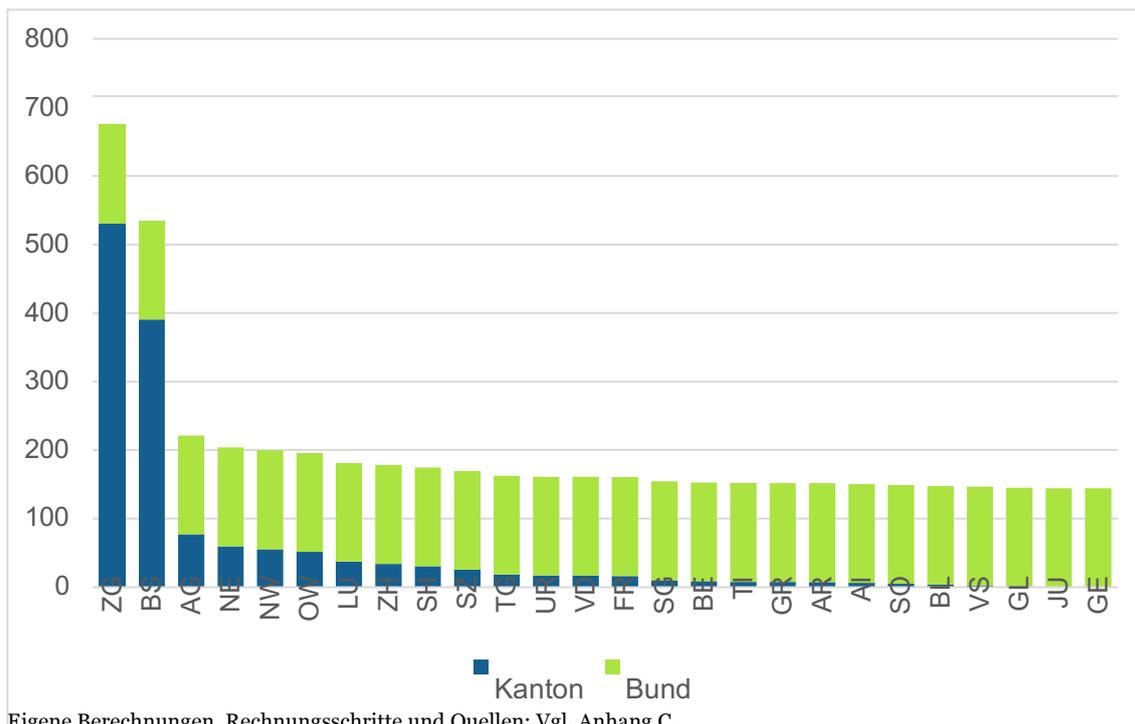
Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

### 3.2.5 Répartition pour une part de la Confédération de 78,8 %

Dans le cadre de la RFFA, la répartition des recettes de l'impôt fédéral direct a été revue en ce qui concerne les impôts sur les bénéfices des entreprises. La part des cantons est passée de 17 % à 21,2 %, ce qui porte la part de la Confédération à 78,8 % depuis l'entrée en vigueur de la RFFA. Étant donné que l'impôt complémentaire est en fait un impôt fédéral, nous examinons ci-dessous ce qui se passerait si la Confédération recevait 78,8 % des recettes supplémentaires, le reste demeurant à la charge des cantons qui prélèvent les impôts correspondants. Contrairement à ce qui se passe dans la répartition du chapitre 3.2.3 (voir plus haut), on renonce ici à fixer un plafond par habitant-e. Une fois de plus, on suppose que tous les habitant-e-s profiteraient dans la même mesure des recettes supplémentaires versées à la Confédération.

Avec une part de la Confédération de 78,8 %, la valeur de la part de la Confédération par habitant-e est de 144 francs dans tous les cantons. Cette variante conduit donc à ce que, dans l'ensemble, la majeure partie des recettes supplémentaires par habitant-e provienne de cette part de la Confédération – sauf dans les cantons de Zoug et de Bâle-Ville (cf. figure 5). Dans le canton de Zoug, la *part cantonale* génère des recettes supplémentaires de 531 CHF/habitant-e. Dans le canton de Bâle-Ville, les recettes supplémentaires générées par la part cantonale s'élèvent à 390 CHF/habitant-e. Dans le canton où les recettes supplémentaires attendues sont les plus élevées (Zoug, 675 francs au total), les recettes supplémentaires attendues sont donc environ 4,5 fois plus élevées que dans les cantons où les recettes supplémentaires attendues sont les plus faibles (Genève et Jura, 144 CHF/habitant-e chacun). La différence est donc un peu plus importante que dans la variante de répartition avec une part de la Confédération de 25 % et un plafond cantonal de 300 CHF/habitant-e.

**Abbildung 5: Jährliche Mehreinnahmen pro Kopf nach Kanton, Bundesanteil von 78.8%**



Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

Dans cette variante de répartition, les recettes supplémentaires de la Confédération s'élèvent au total à 1,25 milliard de francs. Les recettes supplémentaires absolues (en valeur absolue) des cantons varient entre presque zéro franc dans les cantons de Genève et du Jura et 76,8 millions de francs dans le canton de Bâle-Ville (cf. tableau 5).

**Tabelle 5: Total der Mehreinnahmen (Bundesanteil: 78.8%)**

Bund und Kantone	Mehreinnahmen in Mio. CHF
Bund	1'249.2
Aargau	53.4
Appenzell Ausserrhoden	0.4
Appenzell Innerrhoden	0.1
Basel-Landschaft	1.1
Basel-Stadt	76.8
Bern	9.2
Freiburg	5.3
Genf	0.0
Glarus	0.1
Graubünden	1.5

Bund und Kantone	Mehreinnahmen in Mio. CHF
Jura	0.0
Luzern	15.4
Neuenburg	10.5
Nidwalden	2.4
Obwalden	2.0
Schaffhausen	2.5
Schwyz	4.1
Solothurn	1.4
St. Gallen	5.3
Tessin	2.8
Thurgau	5.2
Uri	0.6
Waadt	13.8
Wallis	0.9
Zug	68.4
Zürich	52.8
Total	1'585.3

Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

### 3.2.6 Relation avec les finances cantonales

L'approche par habitant-e est un moyen de comparer entre les cantons les recettes supplémentaires qui seront (ou pourraient être) générées par l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE. Une autre possibilité consiste à mettre en relation les recettes supplémentaires cantonales avec les finances cantonales respectives. Une variante consiste à comparer les recettes supplémentaires (attendues) avec les recettes totales<sup>6</sup> (c'est-à-dire les recettes provenant des impôts, des taxes et de toutes les autres sources de recettes) des différents cantons. Deuxièmement, une comparaison peut être effectuée avec le résultat financier annuel<sup>7</sup> des cantons (c'est-à-dire les recettes moins les dépenses). Nous présentons ci-dessous les deux comparaisons. Nous nous référons chaque fois au modèle dans lequel la Confédération reçoit 25 % des recettes supplémentaires et 75 % des recettes supplémentaires restent dans les cantons où les recettes supplémentaires sont générées (c'est-à-dire le modèle présenté au chapitre 3.2.2).

<sup>6</sup> Les données relatives aux recettes totales en 2019 par canton proviennent de la statistique financière de l'Administration fédérale des finances (AFF 2022).

<sup>7</sup> Les données relatives au résultat annuel des années 2015 à 2019 proviennent également de la statistique financière de l'Administration fédérale des finances (AFF 2022).

## Recettes supplémentaires dues à l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE par rapport aux recettes totales des différents cantons

Dans le canton de Zoug, les recettes supplémentaires calculées dans le modèle s'élèvent à 12,0 % de ses recettes totales pour l'année 2019 (voir tableau 6). Dans le canton de Bâle-Ville également, les recettes supplémentaires ont une importance relativement élevée (5,3 % du total des recettes). Avec 2,6 % du revenu total, le canton d'Argovie présente la troisième valeur la plus importante. Ce sont les trois mêmes cantons qui disposent également des recettes supplémentaires les plus élevées si l'on considère les chiffres par habitant-e. À l'opposé, 15 cantons ont des recettes supplémentaires inférieures à 0,5 % de leurs revenus.

**Tabelle 6: Verhältnis der Mehreinnahmen zum kantonalen Gesamtertrag**

Kanton	Mehreinnahmen in Mio. CHF	Ertrag 2019 in Mio. CHF	Relation
Aargau	189.0	7'367.3	2.6%
Appenzell Ausserrhoden	1.5	704.7	0.2%
Appenzell Innerrhoden	0.4	204.9	0.2%
Basel-Landschaft	3.8	4'051.7	0.1%
Basel-Stadt	271.6	5'129.2	5.3%
Bern	32.5	15'077.3	0.2%
Freiburg	18.8	4'691.8	0.4%
Genf	0.1	16'966.0	0.0%
Glarus	0.2	577.7	0.0%
Graubünden	5.5	3'621.3	0.2%
Jura	0.0	1'167.3	0.0%
Luzern	54.5	4'690.3	1.2%
Neuenburg	37.1	2'977.0	1.2%
Nidwalden	8.5	514.0	1.7%
Obwalden	7.0	465.5	1.5%
Schaffhausen	8.9	1'173.6	0.8%
Schwyz	14.6	1'898.3	0.8%
Solothurn	4.8	3'209.5	0.1%
St. Gallen	18.7	6'750.9	0.3%
Tessin	9.9	5'095.1	0.2%
Thurgau	18.3	3'145.2	0.6%
Uri	2.2	479.1	0.5%
Waadt	48.9	14'282.8	0.3%

Wallis	3.2	5'383.4	0.1%
Zug	242.0	2'012.6	12.0%
Zürich	186.8	23'291.9	0.8%

Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

### **Recettes supplémentaires dues à l'introduction de l'impôt minimal de l'OCDE en comparaison avec le résultat annuel des différents cantons**

Deuxièmement, nous comparons les recettes supplémentaires (possibles) avec le résultat annuel des différents cantons. Comme le résultat annuel est soumis à de grandes variations annuelles, nous utilisons pour la comparaison ci-dessous le résultat annuel moyen du canton sur cinq ans (2015-2019). Comme le montre le tableau 6, les cantons qui enregistrent les recettes supplémentaires les plus importantes (notamment Bâle-Ville, Zoug, Zurich et Argovie) affichent (déjà) un résultat annuel positif avant même l'introduction de l'impôt de l'OCDE. En moyenne sur cinq ans, les recettes cantonales desdits cantons dépassent leurs dépenses de plus de 100 millions de francs par an, alors que d'autres cantons enregistrent des résultats nettement inférieurs, voire négatifs. Le résultat annuel serait environ doublé dans les cantons d'Argovie et de Bâle-Ville et plus que triplé dans le canton de Zoug grâce aux recettes supplémentaires résultant de l'impôt minimal de l'OCDE. Les cantons qui affichent un résultat annuel négatif en moyenne sur cinq ans ne peuvent de loin pas couvrir la perte avec les recettes supplémentaires. Le canton de Neuchâtel constitue une exception, puisque les recettes supplémentaires calculées dans le modèle (37 millions de francs) sont supérieures à la perte annuelle moyenne (-26 millions de francs).

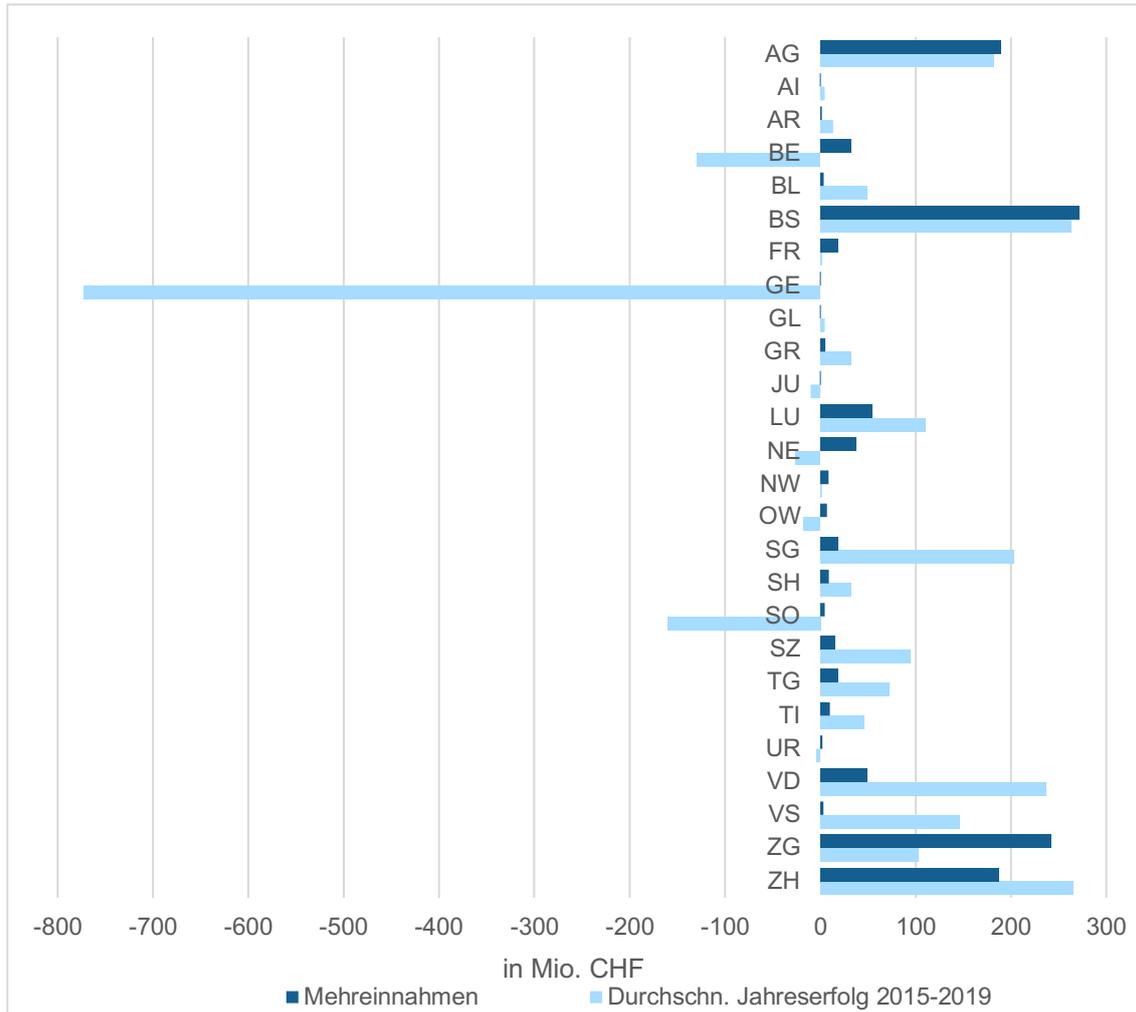
**Tabelle 7: Verhältnis der Mehreinnahmen zum kant. Erfolg im Fünfjahresdurchschnitt**

	<b>Erfolg in Mio. CHF, Mittelwert 2015-2019</b>	<b>Mehreinnahmen in Mio. CHF</b>
Aargau	181.9	189.0
Appenzell Ausserrhoden	13.6	1.5
Appenzell Innerrhoden	4.6	0.4
Basel-Landschaft	49.4	3.8
Basel-Stadt	263.4	271.6
Bern	-129.1	32.5
Freiburg	1.9	18.8
Genf	-772.4	0.1
Glarus	4.8	0.2
Graubünden	32.3	5.5
Jura	-10.1	0.0
Luzern	109.7	54.5
Neuenburg	-25.9	37.1
Nidwalden	1.7	8.5
Obwalden	-17.3	7.0
Schaffhausen	32.0	8.9
Schwyz	94.9	14.6
Solothurn	-160.4	4.8
St. Gallen	202.8	18.7
Tessin	45.8	9.9
Thurgau	72.4	18.3
Uri	-4.4	2.2
Waadt	236.6	48.9
Wallis	146.2	3.2
Zug	103.1	242.0
Zürich	265.7	186.8

Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

Abbildung 6 stellt das Verhältnis zwischen (möglichen) Mehreinnahmen und kantonalem Jahreserfolg graphisch dar.

**Abbildung 6: Verhältnis der Mehreinnahmen zum kantonalen Jahreserfolg**



Eigene Berechnungen. Rechnungsschritte und Quellen: Vgl. Anhang C.

### 3.3 Diskussion

In Kapitel 3.2 sind verschiedene Varianten zur Verwendung der (möglichen) Einnahmen durch eine Ergänzungssteuer dargelegt. Es liegt in der Natur der Sache, dass verschiedene Stakeholder bzgl. der verschiedenen Varianten unterschiedliche Sichtweisen haben. Im Folgenden werden die zentralen Argumente verschiedener Akteure zusammengefasst. Die von uns befragten Kantone legen dabei auch ihre Sicht zur Frage dar, in welchem Ausmass überhaupt kurz-, mittel- und lang- fristig mit Steuermehreinnahmen gerechnet werden kann.

#### Sicht Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

Das EFD hat bis dato unseres Wissens keine explizite Sicht zur Frage, wie die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer verwendet werden könnten oder sollten, formuliert. Allerdings geht der Bericht des EFD zur Ergänzungssteuer grundsätzlich davon aus, dass die Einnahmen bei den Kantonen bleiben. Konkret heisst es im Bericht: «Die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer verbleiben bei den Kantonen. [...] Die Kantone werden autonom entscheiden, für welche Zwecke sie die zusätzlichen Steuereinnahmen verwenden. Diese werden im Rahmen des nationalen Finanzausgleichs (NFA) als zusätzliche Steuereinnahmen berücksichtigt. Das NDA-Regelwerk soll nicht angepasst werden» (EFD 2022: Seite 16). An anderer Stelle wird jedoch auch die Option angesprochen, dass ein Teil der Einnahmen zum Bund gehen könnten (EFD 2022, 16f).

## Sicht Finanzdirektorenkonferenz FDK

In einer Medienmitteilung nimmt die FDK (2022) wie folgt zur Umsetzung der OECD Mindestbesteuerung Stellung:

- Es ist äusserst unsicher, wie hoch die Zusatzeinnahmen sind.
- Die möglichen Erträge sollten für Projekte zur Erhöhung der Standortattraktivität verwendet werden.
- Der grösste Teil der via Ergänzungssteuer generierten Einnahmen sollte bei den Kantonen bleiben (mind. 75%). Begründung: Die Kantone müssen einen Anreiz haben, die Wettbewerbsfähigkeit auch für grosse Unternehmensgruppen zu erhalten.
- Insgesamt sollten die zusätzlichen Gelder für Massnahmen in den Bereichen Forschung und Entwicklung, Bildung (Hochschulen), Energie, Umwelt und Arbeitsmarkt eingesetzt werden.

## Sicht besonders betroffener Kantone

Im Rahmen der Erarbeitung des vorliegenden Berichts haben wir zudem die Sichtweise der Kantone Basel-Stadt und Zug erfragt. Beide Kantone unterstützen grundsätzlich die Position der FDK, nach der 75% der Erträge, die durch die Ergänzungssteuer generiert werden, bei den Kantonen verbleiben und 25% der Erträge an den Bund gehen. Ergänzend zu den oben genannten Argumenten und Positionen wurden von den Vertretern der beiden Kantone noch folgende Punkte genannt:

- Die Kantone, die Mehreinnahmen durch die Ergänzungssteuer haben, geben über zwei verschiedene Wege einen Teil der Mehreinnahmen weiter: Erstens erhält gemäss dem Vorschlag der FDK der Bund einen Teil der Erträge und zweitens kommt ein Teil der Erträge durch die Mechanismen des interkantonalen Finanzausgleichs anderen Kantonen zugute.
- Die Höhe der Zusatzeinnahmen ist selbst kurzfristig (also ohne Anpassungseffekte, s. Argument zu langfristigen Anpassungseffekten weiter unten) äusserst unklar. Manche der betroffenen Konzerne gehen davon aus, nach Einführung der OECD-Mindeststeuer keine höhere Steuerlast als heute tragen zu müssen, andere hingegen rechnen mit höheren Steuerzahlungen. Die künftige Steuerlast der betroffenen Unternehmensgruppen wird dabei stark von der detaillierten Ausgestaltung der OECD-Regeln zur Berechnung des Steuersubstrats abhängen; die entsprechenden Regeln sind aber noch nicht im Detail definiert.
- Mittel- und langfristig besteht die Gefahr, dass (bei Einführung der OECD-Mindeststeuer) das Steuersubstrat erodiert. Dies, weil die Kantone, die heute relativ tiefe Gewinnsteuertarifen kennen, unter ceteris paribus Bedingungen (dass sich also sonst nichts ändert) etwas von ihrer Standortattraktivität verlieren – wobei hier nicht absolute Standortattraktivität relevant ist, sondern die relative im Vergleich zu den relevanten Mitbewerbern.

- Um die Standortattraktivität der Kantone, die heute relativ tiefe Gewinnsteuersätze haben, auch in der Zeit nach Einführung einer OECD-Mindeststeuer zu erhalten, ist es zentral, dass die Einnahmen aus der Ergänzungssteuer dazu verwendet werden, die Standortattraktivität dieser Kantone und auch der Schweiz insgesamt mittels anderer Massnahmen zu fördern.
- Möglichkeiten zur Stärkung der Standortattraktivität wären: Bessere Finanzierung der Bildung (z.B. durch Stipendien), Förderung der Forschung generell und Förderung von Forschungsprojekten von Firmen (ergänzend zur Innovationsförderung des Bundes).
- Die Kantone sehen die Standortförderung primär als kantonale Aufgabe.
- Sollte ein zu grosser Teil der Einnahmen aus der Ergänzungssteuer an den Bund oder an andere Kantone gehen, so könnten diejenigen Kantone, die heute Gewinnsteuersätze unter 15% haben, ihre kantonalen Gewinnsteuersätze autonom erhöhen (entweder insgesamt oder auch nur für die grossen Unternehmensgruppen). In der Folge würden die Erträge der Gewinnsteuern bei den betroffenen Kantonen verbleiben.

# Anhang

## A. Literaturverzeichnis

- Barrios, S.; Huizinga H.; Laeven L. & Nicodème G. (2012): International taxation and multinational firm location decision. In: Journal of Public Economics 96, S. 946-958.
- Brühlhart, M.; Jametti M. & Schmidheiny K. (2012): Do Agglomeration Economies reduce the sensitivity of firm location to tax differentials? In: The Economic Journal 122 (September), S. 1069-1093.
- Bundesrat (2017): Fachkräfteinitiative – Zweiter Monitoring-Bericht zeigt positive Effekte. <https://www.seco.admin.ch/seco/de/home/seco/nsb-news.msg-id-68542.html>
- Byrski, K.; Fischer C. & Hamm R. (2019): Spezifische Standortanforderungen innovativer und wissensintensiver Unternehmen – empirische Befunde für den Mittleren Niederrhein. Standort (43), S. 288 – 293. <https://doi.org/10.1007/s00548-019-00621-1>
- Chow, T.; Huang S.; Klassen K. & Ng J. (2022): The Influence of Corporate Income Taxes on Investment Location: Evidence from Corporate Headquarters Relocations. Management Science 68(2):1404-1425. <https://doi.org/10.1287/mnsc.2020.3906>
- Deloitte (2021): Global Minimum Tax Rate Survey. The impact on Switzerland as a business location now and in the future. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ch/Documents/tax/deloitte-ch-global-minimum-tax-rate-survey.pdf>
- Deloitte (2022): Implementation of Pillar two in Switzerland requires new constitutional basis. <https://blogs.deloitte.ch/tax/2022/01/oecd-update.html#:~:text=A%20new%20constitutional%20basis%20will,as%20of%201%20January%202024>
- EFD (2018): Dynamische Schätzung der Einnahmeeffekte der Steuervorlage 17. [https://www.estv.admin.ch/dam/estv/it/dokumente/allgemein/Dokumentation/Zahlen\\_fakten/botschaften/steuervorlage17/Studie-Dynamische-Effekte-SV17.pdf.download.pdf/Studie-Dynamische-Effekte-SV17\\_d-f.pdf](https://www.estv.admin.ch/dam/estv/it/dokumente/allgemein/Dokumentation/Zahlen_fakten/botschaften/steuervorlage17/Studie-Dynamische-Effekte-SV17.pdf.download.pdf/Studie-Dynamische-Effekte-SV17_d-f.pdf)
- EFD (2022): Umsetzung der OECD-Mindeststeuer in der Schweiz. <https://www.efd.admin.ch/efd/de/home/steuern/steuern-international/umsetzung-oecd-mindeststeuer.html>
- EFV (2022): Detaillierte Daten FS. Tabellen unter «Kantone» und unter «Kantone und ihre Gemeinden.» <https://www.efv.admin.ch/efv/de/home/themen/finanzstatistik/daten.html>
- ESTV (2022): Eidgenössische Steuerverwaltung. Grunddaten abrufen. <https://swisstaxcalculator.estv.admin.ch/#/taxdata/tax-rates>

- EU Tax Observatory (2021): Revenue effects of the global minimum tax: country-by-country estimates. Note No. 2.
- FDK (2022): Medienmitteilung vom 7. April 2022. [https://www.fdk-cdf.ch/-/media/FDK\\_CDF/Dokumente/Themen/Steuerpolitik/Unternehmensbesteuerung/220131\\_DET\\_digitale\\_Wirtschaft\\_MM\\_DEF.pdf?la=de-CH](https://www.fdk-cdf.ch/-/media/FDK_CDF/Dokumente/Themen/Steuerpolitik/Unternehmensbesteuerung/220131_DET_digitale_Wirtschaft_MM_DEF.pdf?la=de-CH)
- Feld, L. & Krichgässner G. (2002): The impact of corporate and personal income taxes on the location of firms and on employment: some panel evidence for the Swiss Cantons. In: Journal of Public Economics 87, S. 129-155.
- IMD (2021): International Institute for Management Development - World Talent Ranking 2021. <https://www.imd.org/7YWQEii1/rEcRp9yn/SFRWenBH/>
- IPrime Group Association (2022): Die Patentbox in der Schweiz. <https://www.patent-box.ch/>
- Kanton Zürich (2020): Merkblatt Patentbox. <https://www.zh.ch/de/steuern-finanzen/steuern/treuhaender/steuerbuch/steuerbuch-definition/zstb-64b-1.html>
- Laamanen, T.; Simula T. & Torstila S. (2012): Cross-border relocations of headquarters in Europe.  
In: Journal of International Business Studies. vol.43, no. 2, S. 187-210.
- Lahner, J. (2020): Regionalökonomie und Standortfaktoren in der Wirtschaftsförderung. In: Stember, J., Vogelgesang, M., Pongratz, P., Fink, A. (Hsg.) Handbuch Innovative Wirtschaftsförderung. Springer Gabler, Wiesbaden. [https://doi.org/10.1007/978-3-658-21404-3\\_31](https://doi.org/10.1007/978-3-658-21404-3_31)
- Landua, D.; Wagner-Endres S. & Wolf U. (2017): Standortfaktoren für Unternehmen – die kommunale Sicht. Deutsches Institut für Urbanistik, Berlin.
- Lawless, M.; McCoy D.; Morgenroth E. & O’Toole C. (2018): Corporate tax and location choice for multinational firms, Applied Economics, vol. 50, no. 26, S. 2920-2931, DOI: 10.1080/00036846.2017.1412078
- Legatum Institute (2021): The Legatum Prosperity Index 2021. <https://www.prosperity.com/rankings>
- Rathelot, R. & Sillard P. (2008): The importance of local corporate taxes in business location decisions: Evidence from French Micro-Data. In: The Economic Journal, 118 (March), S. 499–514.
- WEF (2019): The Global Competitiveness Report 2019. World Economic Forum. S. 534- 537. <https://www.weforum.org/reports/how-to-end-a-decade-of-lost-productivity-growth/digest>

## B. Recherche Unternehmensdaten

Nachfolgend werden die von BSS geprüften Datenquellen zusammengefasst. BSS hat die folgenden Unternehmensdaten geprüft:

- Orbis-Daten
- Statistik der Unternehmensgruppen STAGRE
- Top 500 Liste der Handelszeitung

Weitere Unternehmensdaten, welche im Rahmen der vorliegenden Studie einen Mehrwert bieten könnten, sind uns nicht bekannt.

### B.1 Orbis-Daten

- *Herausgeber:* Bureau van Dijk
- *Grundgesamtheit:* Umfassende internationale Unternehmensdatenbank
- *Variablen:* Eine sehr grosse Anzahl Variablen ist verfügbar (inkl. Umsatz, Gewinn, bezahlte Steuern, Unternehmensstruktur, Branche und Kanton).
- *Referenzjahr:* Unterschiedlich je nach Unternehmen
- *Datenqualität:* Schlecht (bzw. schlecht für den vorliegenden Zweck): Für das Sample der Schweizer Tochtergesellschaften von ausländischen Konzernen sind fast keine Finanzkennzahlen verfügbar.
- *Kosten:* 10'000 CHF, um Daten von 1000 Unternehmen aus der Datenbank zu exportieren

### B.2 Statistik der Unternehmensgruppen (STAGRE)

- *Herausgeber:* Bundesamt für Statistik
- *Grundgesamtheit:* In der Schweiz ansässige Unternehmen, welche einer Unternehmensgruppe mit Sitz in der Schweiz oder im Ausland angehören.
- *Variablen:* U.a. Umsatz, Branche, Kanton, Anzahl Beschäftigte (aber kein Gewinn und keine Steuerdaten)
- *Referenzjahr:* 2020
- *Datenqualität:* Gut
- *Kosten:* Rund 200 CHF
- *Bemerkung:* STAGRE weist nur die Umsätze der in der Schweiz ansässigen Unternehmenseinheiten aus. Somit lassen sich die Unternehmen mit einem *weltweiten* Gesamtumsatz von mehr als 750 Mio. CHF nicht identifizieren.

## B.3 Top 500 Liste der Handelszeitung

- *Herausgeberin:* Handelszeitung
- *Grundgesamtheit:* Die umsatzstärksten Unternehmen mit Sitz in der Schweiz. Die Liste erhebt jedoch keinen Anspruch auf Vollständigkeit.
- *Variablen:* Name der Firma, Hauptsitz, Umsatz, Ebit, Gewinn, Beschäftigte, Branche. Bei den Finanzkennzahlen ist zudem die Veränderung im Vergleich mit 2019 verfügbar.
- *Referenzjahr:* 2020
- *Datenqualität:* Mittel
  - Umsatz, Hauptsitz und Branche sind immer verfügbar, Beschäftigte sind fast immer verfügbar (aber für das vorliegende Mandat nicht relevant).
  - Ebit und Gewinn sind nur in ca. 40% der Unternehmen verfügbar
- *Kosten:* 45 CHF

## C. Modell zur Berechnung der Mehreinnahmen

### C.1 Berechnung

Das Modell zur Berechnung der Mehreinnahmen aus der OECD-Mindeststeuer basiert auf den Steuerdaten des Jahres 2020. Das Modell zeigt, wie sich die Mehreinnahmen der OECD-Mindeststeuer auf die Kantone verteilen. Auch in Kantonen, in denen bereits heute ein Unternehmenssteuersatz von über 15 Prozent gilt, sind Mehreinnahmen zu erwarten, da der Gewinnabzug durch die Patentbox, für die von der OECD-Mindeststeuer betroffenen Unternehmen, nicht länger zulässig ist. Damit erhöht sich der steuerbare Gewinn und entsprechend steigen die Steuereinnahmen in allen Kantonen. Nachfolgend werden die Berechnungsschritte erläutert, welche dem Modell zur Berechnung der Mehreinnahmen zu Grunde liegen.

#### **Schritt 1: Berechnung der gesamten Steuerzahlungen von juristischen Personen pro Kanton im Jahr 2020**

Für die Berechnungen starten wir mit der Gesamtheit der von den juristischen Personen bezahlten Steuern an die Kantone und an die Gemeinden im Jahr 2020.

- Die Daten zu den Steuereinnahmen der *Kantone* sind für das Jahr 2020 von der EFV verfügbar (EFV 2022).
- Die Daten zu den Steuereinnahmen der *Gemeinden* kann die EFV bei Abschluss der vorliegenden Studie jedoch nur für das Jahr 2019 ausweisen (EFV 2022). Diese Daten wurden mit einem Faktor auf das Jahr 2020 hochgerechnet, wobei der Faktor der Veränderung der Steuereinnahmen zwischen 2019 und 2020 pro Kanton, in dem die jeweilige Gemeinde zugehörig ist, entspricht.

Basierend auf den Steuereinnahmen der *Kantone* und den approximierten Steuereinnahmen der dazugehörigen *Gemeinden* wurden pro Kanton die gesamten Steuerzahlungen von juristischen

Personen im Jahr 2020 berechnet. Die gesamten Steuereinnahmen sind einerseits als Totalbetrag, und andererseits unterteilt in die drei Kategorien «Gewinnsteuern», «Kapitalsteuern» und «übrige direkte Steuern» verfügbar.

### **Schritt 2: Ermittlung des relevanten *Gewinnsteuersatzes* pro Kanton**

Die Gewinnsteuersätze in den Kantonen werden oft für den Kantonshauptort angegeben. In einigen Kantonen unterscheiden sich die Gewinnsteuersätze aber zwischen den einzelnen Gemeinden. Unternehmen sind meist nicht nur am Kantonshauptort, sondern auch in anderen Gemeinden ansässig. Daher haben wir anhand der jeweiligen Gemeindesteuerfüsse (siehe ESTV 2022) einen *gewichteten Gewinnsteuersatz* pro Kanton berechnet. Als Gewicht diente der Anteil des Umsatzes, der von den im Kanton ansässigen grossen Unternehmen<sup>9</sup> in der jeweiligen Gemeinde anfällt.

### **Schritt 3: Ermittlung des steuerbaren Gewinns (Annäherung «Steuersubstrat») pro Kanton**

Anhand der Gewinnsteuereinnahmen (von Schritt 1) und der Gewinnsteuersätze<sup>10</sup> (von Schritt 2) lässt sich anschliessend die Höhe des steuerbaren Gewinns pro Kanton ermitteln. Die Höhe des steuerbaren Gewinns entspricht einer ersten Annäherung des Steuersubstrats pro Kanton.

### **Schritt 4: Berücksichtigung der Kapital- und anderen Steuern im Steuersatz**

In der OECD-Mindeststeuer können nebst der Gewinnsteuer auch andere von den Unternehmen bezahlten Steuern angerechnet werden. Im Anschluss berücksichtigen wir deshalb die gesamte Steuerbelastung der Unternehmen durch Gewinn-, Kapital- und weitere Steuern pro Kanton. Der daraus resultierende Steuersatz wird im Folgenden als kantonaler Unternehmenssteuersatz bezeichnet. Er zeigt, wie hoch der Anteil des Gewinns ist, den die Unternehmen durch Gewinn-, Kapital- und weitere Steuern bezahlen müssen.

*Zahlenbeispiel:* Kanton Basel-Stadt hat einen Steuersatz von 13.04%. Zieht man die Bundessteuern von 8.5 Prozentpunkten ab, verbleiben 4.54%. Die Steuereinnahmen von Kanton und Gemeinden aus juristischen Personen betragen im Jahr 2020 640 Mio. CHF, davon stammen 495 Mio. CHF aus Gewinnsteuern (Resultat von Schritt 1). Dividiert man die 495 Mio. CHF Gewinnsteuern durch die 4.54%, resultiert das gesamte Steuersubstrat – knapp 11 Mrd. CHF. Da in der OECD-Mindeststeuer aber Kapital- und andere Steuern ebenfalls angerechnet werden können, sollten die *gesamten* Steuereinnahmen aus juristischen Personen (also die 640 Mio. CHF) mit dem Steuersubstrat verglichen werden. Dividiert man die 640 Mio. CHF durch die knapp 11 Mrd. CHF, resultiert ein kantonaler Steuersatz von 5.86%. Zusammen mit den 8.5% Bundessteuern resultiert ein hypothetischer Steuersatz von 14.36%. Der ursprünglich ausgewiesene Gewinnsteuersatz von 13.04% erhöht sich also, wenn man weitere Steuerzahlungen wie die Kapitalsteuern ebenfalls miteinberechnet.

<sup>9</sup> Wir stützen uns dabei auf die Top 500 Liste der Handelszeitung, vgl. Anhang B.3.

<sup>10</sup> Wobei die Gewinnsteuer des Bundes abgezogen wird.

Die nachfolgende Tabelle 8 zeigt die Steuersätze, die aus den obigen Schritten resultieren. Lesebeispiel: Im Kanton Aargau müssen grosse Unternehmen rund 20.01% ihres Gewinns durch Gewinn-, Kapital und übrige Steuern zahlen. Der exakte Steuersatz hängt vom Steuerfuss der Gemeinde ab, in welcher das betroffene Unternehmen ansässig ist.

**Tabelle 8: Kantonaler Unternehmenssteuersatz des Modells**

Kanton	Steuersatz
Aargau	20.01%
Appenzell Ausserrhoden	14.13%
Appenzell Innerrhoden	13.41%
Basel-Landschaft	21.65%
Basel-Stadt	14.36%
Bern	21.93%
Freiburg	14.37%
Genf	18.84%
Glarus	14.91%
Graubünden	17.94%
Jura	18.76%
Luzern	13.65%
Neuenburg	13.87%
Nidwalden	13.20%
Obwalden	13.35%
Schaffhausen	14.69%
Schwyz	13.48%
Solothurn	17.62%
St. Gallen	14.82%
Tessin	19.23%
Thurgau	13.41%
Uri	13.04%
Waadt	15.05%
Wallis	26.08%
Zug	12.49%
Zürich	23.40%

## Zwischenfazit

Wir kennen:

- Das Steuersubstrat pro Kanton (noch ohne Eingrenzung auf die betroffenen Unternehmen und ohne Berücksichtigung der Patentbox)
- Der hypothetische kantonale Steuersatz, der resultiert, wenn man nebst den Gewinnsteuern auch Kapital- und weitere von den juristischen Personen bezahlten Steuern berücksichtigt und diese mit dem Steuersubstrat des Kantons vergleicht.

### Schritt 5: Einschränkung auf die betroffenen Unternehmen

Von der Mindeststeuer betroffen sind nur grosse Unternehmen mit einem jährlichen Umsatz von über 750 Millionen Euro. In einem nächsten Schritt geht es darum, den Anteil des Steuersubstrats zu ermitteln, der auf die von der OECD-Mindeststeuer betroffenen Unternehmen fällt. Dazu treffen wir die Annahme, dass die betroffenen Unternehmen angesichts ihres Umsatzes von über 750 Millionen Euro auch einen entsprechend hohen Gewinn ausweisen.

Die ESTV hat uns dafür eine Tabelle generiert, welche pro Kanton den Anteil des steuerbaren Reingewinns ausweist, der von den Unternehmen mit einem steuerbaren Reingewinn von über 10 Mio. CHF stammt. Dahinter steckt die Annahme, dass die von der OECD-Mindeststeuer betroffenen Unternehmen (also Unternehmen mit einem Umsatz von 750 Mio. Euro) tendenziell einen Reingewinn von über 10 Mio. CHF ausweisen, während die nicht betroffenen Unternehmen tendenziell einen kleineren Reingewinn ausweisen.<sup>11</sup>

*Zahlenbeispiel:* Die Unternehmen A, B und C weisen steuerbare Reingewinne von 5, 11 und 14 Mio. CHF aus. Die Summe aller Reingewinne (in Mio. CHF) beträgt  $5+11+14=30$ . Nur die Unternehmen B und C weisen einen steuerbaren Reingewinn von über 10 Mio. CHF aus. Uns interessiert daher der Anteil des Reingewinns, der von den beiden Unternehmen B und C stammt. Dieser Anteil beträgt  $(11+14)/30 = 83\%$ .

Gemäss der Tabelle der ESTV fallen rund 2200 Unternehmen in die Kategorie der Unternehmen mit einem Reingewinn von über 10 Mio. CHF. Diese Zahl deckt sich mit den Angaben des Bundesrates Ueli Maurer, der in der Medienkonferenz vom 13.01.2022 von rund 200 Schweizer Unternehmen und 2000 internationalen Tochterunternehmen mit Sitz in der Schweiz spricht (EFD 2022). Gesamtschweizerisch betrachtet liegt der Anteil des Steuersubstrats dieser rund 2200 Unternehmen am gesamten Steuersubstrat der Schweiz bei rund 92.6% – es gibt jedoch starke Unterschiede zwischen den Kantonen (AI: 25.6%, NE: 98.6%).

Pro Kanton wird nun der Anteil des Reingewinns, der durch die von der OECD-Mindeststeuer betroffenen Unternehmen anfällt, mit dem Steuersubstrat (gemäss Schritt 3) multipliziert. Dies

<sup>11</sup> Mit dem Grenzwert von 10 Mio. CHF lehnen wir uns an die Berechnungen von EFD (2022) an. Natürlich gibt es auch Unternehmen mit über 750 Mio. Euro Umsatz, die einen tieferen Reingewinn oder sogar einen Verlust aufweisen. Gleichzeitig gibt es auch Unternehmen mit einem tieferen Umsatz, die einen Reingewinn von über 10 Mio. CHF aufweisen. Die beiden Effekte dürften sich aber gemäss EFD (2022) in etwa die Waage halten. Erwähnt sei hier nochmals, dass das primäre Ziel der Berechnungen nicht ist, eine möglichst präzise Prognose der gesamthaften zusätzlichen Steuererträge (nach Einführung der OECD-Mindeststeuer) zu berechnen, sondern eine Vorstellung zur Verteilung der Erträge über die Kantone zu erhalten. Unter Berücksichtigung dieses Ziels ist die hier getroffene Annahme unseres Erachtens akzeptabel.

ergibt eine erste Annäherung an das Steuersubstrat, welches auf die von der OECD-Mindeststeuer betroffenen Unternehmen fällt.

## Schritt 6: Berücksichtigung der Patentbox

Ein weiteres wichtiges Element der OECD-Mindeststeuer betrifft Gewinnabzüge wie die Patentbox. Nach der Einführung der Mindeststeuer dürfen die betroffenen Unternehmen die Patentbox *nicht* mehr nutzen. Die Patentbox hat es Unternehmen bisher erlaubt, einen Teil ihres Forschungsaufwandes vom steuerbaren Gewinn abzuziehen, was eine Reduktion der Bemessungsgrundlage und folglich eine Senkung des Steueraufwandes zur Folge hatte. Da die Patentbox von den betroffenen Unternehmen künftig nicht mehr genutzt werden darf, erhöht sich deren steuerbarer Gewinn und folglich steigen die Steuereinnahmen in allen Kantonen.

Die Kantone legen jeweils fest, in welchem Umfang die Patentbox den steuerbaren Gewinn ermässigt, wobei die Reduktion zu maximal 90 Prozent des Patentertrags erfolgen darf. Ausserdem sind nur Patenterträge abzugsfähig, die in Zusammenhang mit Forschung und Entwicklung stehen (IPrime Group Association 2022). Hier greift der modifizierte Nexus-Ansatz. Dieser bewirkt, dass die Steuererleichterung durch die Patentbox umso höher ausfällt, je mehr Forschung und Entwicklung im Inland stattfindet. Der Nexus-Quotient stellt das Verhältnis von qualifizierendem Forschungsaufwand im Inland zum gesamten Forschungsaufwand dar und wird mit dem Faktor

1.3 multipliziert (Kanton Zürich 2020). In unserem Modell gehen wir von einem Nexus-Quotienten zwischen 0.4 und 0.8 aus. Dies entspricht einem Anteil des qualifizierenden Forschungsaufwandes von rund einem bis zwei Drittel am gesamten Forschungsaufwand. Den Anteil des Steuersubstrats in der Patentbox pro Kanton entnehmen wir den Schätzungen des EFD Berichts (2018). Anhand dessen sowie der jeweiligen Ermässigung pro Kanton und des Nexus-Quotienten lässt sich abschätzen, wie hoch der steuerbare Gewinn der betroffenen Unternehmen *ohne Patentbox* sein wird (im Vergleich zu einer Situation mit Patentbox)<sup>12</sup>.

## Schritt 7: Berechnung der kurzfristigen Mehreinnahmen

Um die Mehreinnahmen zu berechnen, werden pro Kanton die Steuereinnahmen durch die betroffenen Unternehmen im Jahr 2020 mit den Steuereinnahmen derselben Unternehmen nach der Einführung der OECD-Mindeststeuer verglichen:

$$hh = * - 2020 * 2020$$

Es gilt:

- *Steuersatz<sub>2020</sub>* ist der hypothetische kantonale Steuersatz gemäss Schritt 4. Das ist der Steuersatz, der resultiert, wenn man nebst den Gewinnsteuern auch Kapital- und weitere von den juristischen Personen bezahlten Steuern berücksichtigt und diese mit dem Steuersubstrat des Kantons vergleicht.

<sup>12</sup> Anzumerken ist hier wiederum, dass wir uns bei unseren Berechnungen auf Steuerdaten aus dem Jahr 2020 beziehen müssen. Wir können also lediglich abschätzen, wie hoch die Steuerermässigung durch die Patentbox in den Jahren nach Inkrafttreten der STAF gewesen sein wird und welchen Umfang die zusätzlichen Steuereinnahmen haben werden, die nach Einführung der OECD-Mindeststeuer durch den Wegfall der Patentboxregelung resultieren.

- *Steuersubstrat<sub>2020</sub>* ist das Steuersubstrat der betroffenen Unternehmen gemäss Schritt 5, wobei der Abzug durch die Patentbox weiterhin gestattet ist.
- *Steuersatz<sub>OECD</sub>* ist der gleiche Steuersatz wie der *Steuersatz<sub>2020</sub>* mit einer Ausnahme: Falls der Steuersatz im Jahr 2020 unter 15% lag, wird neu ein Steuersatz von 15% verwendet. Falls der Steuersatz im Jahr 2020 mindestens 15% betrug, gibt es keine Änderung.
- *Steuersubstrat<sub>OECD</sub>* ist das Steuersubstrat der betroffenen Unternehmen gemäss Schritt 6, wobei der Abzug durch die Patentbox nicht mehr gestattet ist.

Die Mehreinnahmen gemäss der obigen Rechnung befinden sich gemäss unserer Rechnung in einer Range zwischen 1.2 bis 2.1 Milliarden CHF (bei einem Nexus-Quotienten in der Range von 0.4 und 0.8). Bei einem mittleren erwarteten Nexus-Quotienten von 0.6 sind mit Mehreinnahmen von rund 1.6 Milliarden CHF zu rechnen.

## C.2 Bemerkungen

Wie bereits erläutert, bestehen nur wenig Daten, um die Mehreinnahmen der OECD-Mindeststeuer quantifizieren zu können. Das Modell zur Berechnung der Mehreinnahmen ist daher mit gewissen Unschärfen verbunden, die nachfolgend erläutert werden. Die Verteilung der Mehreinnahmen zwischen den Kantonen ist davon grösstenteils nicht systematisch betroffen.

- *Bemessungsgrundlage*: Es kann gut sein, dass die OECD Bemessungsgrundlage des Gewinns von der heute in der Schweiz gültigen Rechnungslegungsstandards abweicht. Entsprechend könnte es sein, dass auch Unternehmen, die heute einen Steuersatz von über 15 Prozent bezahlen, eine Steuererhöhung erfahren (Deloitte 2022). Dieser Aspekt fliesst nicht in das Modell, da die Einzelheiten zur Bestimmung der Berechnungsgrundlage seitens der OECD aber noch unklar sind.
- *Unterschreitung der Mindeststeuer im Ausland*: Theoretisch besteht ein zusätzliches Einnahmepotenzial für die Schweiz, wenn Länder im Ausland die Mindeststeuer unterschreiten. Im Ausland besteht jedoch – wie in der Schweiz – kein Anreiz, von der Mindestbesteuerung abzuweichen. Im vorliegenden Modell wird daher davon ausgegangen, dass *keine* zusätzlichen Mehreinnahmen für die Schweiz durch eine Unterschreitung der Mindeststeuer im Ausland anfallen.
- *Substanzabzug*: Gemäss EFD-Bericht können 5 Prozent der Lohnkosten in einem Staat sowie 5 Prozent der Sachanlagen von den massgebenden Gewinnen in Abzug gebracht werden. In der Übergangsregelung wurde die Höhe des Abzugs absteigend von 10 Prozent (Personalkosten) sowie von 8 Prozent (Sachanlagen) in den ersten Jahren des Inkrafttretens abgestuft. Das führt bei allen Kantonen zu einer Überschätzung der Mehreinnahmen, die aus der Einführung der OECD-Mindeststeuer resultieren können.
- *Unternehmen mit Standorten in verschiedenen Kantonen*: Unser Modell geht davon aus, dass Unternehmen in Kantonen mit einem effektiven Steuersatz von weniger als 15% die Ergänzungssteuer bezahlen müssen. Falls ein Unternehmen jedoch in einem anderen Kanton mehr als 15% Steuern bezahlt, kann es diesen Mehrbetrag im Kanton mit den tieferen Steuern anrechnen lassen (vgl. Abbildung «schematische Darstellung betr. schweizerische Ergänzungssteuer» auf Seite 31 des EFD-Berichts). Das führt bei den Tiefsteuer-Kantonen zu einer Überschätzung der Mehreinnahmen (als Folge der Einführung der OECD-Mindeststeuer). Man kann aber davon ausgehen, dass ein Grossteil der von der OECD-Mindeststeuer betroffenen

Unternehmen innerhalb der Schweiz die Steuern optimiert – und sich die diesbezügliche Überschätzung der Mehreinnahmen in den Tiefsteuernkantonen daher nicht stark ins Gewicht fällt. Zudem findet keine Überschätzung statt, falls das Unternehmen zwar in mehreren Kantonen Steuern zahlt, aber all diese Kantone einen effektiven Steuersatz unter 15% aufweisen.

- *Zeithorizont:* Die Schätzungen der Mehreinnahmen beziehen sich auf einen kurzfristigen Zeithorizont. Mittel- bis langfristig könnte die Schweiz als Unternehmensstandort an Attraktivität verlieren. Ausserdem ist davon auszugehen, dass eine höhere Steuerbelastung sich negativ auf die Investitionen der Unternehmen und damit auf deren zukünftigen Gewinn auswirkt. Entsprechend wäre langfristig mit tieferen Mehreinnahmen zu rechnen.



**BSS Volkswirtschaftliche Beratung AG**, Aeschengraben 9, 4051 Basel  
T +41 61 262 05 55 | [contact@bss-basel.ch](mailto:contact@bss-basel.ch) | [www.bss-basel.ch](http://www.bss-basel.ch)