
Blickpunkt International

1 Neuerungen im Schweizer Abkommensnetz¹

Folgende Neuerungen haben sich seit dem letzten Update² anfangs September bis Redaktionsschluss Ende Oktober 2016 hinsichtlich der Abkommen der Schweiz ergeben (chronologisch dargestellt):

- Die norwegische Regierung hat am 26. August 2016 das am 4. September 2015 unterzeichnete Änderungsprotokoll zum DBA mit der Schweiz genehmigt.³
- Am 31. August 2016 hat Pakistan der Unterzeichnung des bereits paraphierten DBA zwischen Pakistan und der Schweiz zugestimmt. Dieses wird das bestehende DBA aus dem Jahre 2005 ersetzen.⁴
- Der lettische Premierminister ermächtigte seinen Finanzminister am 20. September 2016, das bereits initialisierte Änderungsprotokoll des DBA zwischen Lettland und der Schweiz zu unterzeichnen.⁵
- Das Bundesgericht hat am 22. September 2016 (4A_83/2016) entschieden, dass Schweizer Banken dem US Internal Revenue Service (IRS) und dem US-Justizministerium (DOJ) die Namen der Finanzberater und einer US-Anwaltskanzlei, welche US-Einwohner bei der Erstellung nicht offener Schweizer Bankkonten unterstützte, nicht, gestützt auf das Joint Statement vom 29. August 2013 zwischen dem DOJ und dem EFD, herausgeben dürfen. Dies begründete das Gericht damit, dass die Herausgabe grundsätzlich eine Verletzung der Persönlichkeitsrechte darstelle, weil die USA über keine Gesetzgebung verfügten, die im Sinne des



Markus F. Huber

Dr. iur., Partner, International Tax Services,
EY Genf



Sita Mahawattage

M.A. HSG in Internationale Beziehungen und
Governance, dipl. Steuerexperte,
Senior Manager
International Tax Services, EY Zürich



Sven Kälin

Master of Law, Bachelor of Arts Japanese
Studies, Consultant, International Tax Services,
EY Zürich

schweizerischen Datenschutzgesetzes (DSG)
einen angemessenen Datenschutz gewähr-
leiste.⁶

- Die Schweiz hat am 26. September 2016 bei der OECD in Paris die Ratifikationsurkunde

des multilateralen Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (Amtshilfeübereinkommen) hinterlegt. Das von der Schweiz im Oktober 2013 unterzeichnete Übereinkommen wurde von den eidgenössischen Räten im Dezember 2015 genehmigt. Es tritt für die Schweiz am 1. Januar 2017 in Kraft und gilt für den Informationsaustausch in Steuersachen. Das Übereinkommen sieht verschiedene Formen der internationalen Zusammenarbeit im Steuerbereich vor und umfasst unter anderem den Informationsaustausch auf Ersuchen, den spontanen Informationsaustausch und den automatischen Informationsaustausch.⁷

- Am 30. September 2016 hat der Bundesrat das EFD beauftragt, eine Vernehmlassungsvorlage zur Anpassung des Beteiligungsabzugs im Zusammenhang mit der Gesetzgebung zu «Too-big-to-fail» (TBTF) auszuarbeiten. Ziel ist eine Reduktion der Steuerbelastung auf gewissen Finanzinstrumenten, sodass der Eigenkapitalaufbau der TBTF-Banken nicht beeinträchtigt wird.⁸

- Aufgrund der aktuellen Steuergesetzgebung werden Zinsaufwendungen für Kapitalbeschaffungsinstrumente wie CoCos, Write-off-Bonds und Bail-in-Bonds für Top-Holdings von Banken beim Beteiligungsabzug steuerlich nur anteilsgemäss berücksichtigt. Da diese Finanzierungsin-

Inhaltsverzeichnis

1 Neuerungen im Schweizer Abkommensnetz

2 Weitere Neuerungen im internationalen Verhältnis

3 Entwicklungen in der EU

3.1 Vorschlag der EU-Kommission für ein neues Unternehmenssteuerreformpaket

3.1.1 Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (GKKB)

3.1.2 Verbesserung der Streitbeilegungsmechanismen

3.1.3 Anpassung der Anti-Missbrauchsbestimmungen der EU betreffend hybrider Instrumente

3.2 Neueste Entwicklungen im Bereich der State-Aid-Investigations-EU-Kommission

3.2.1 EU-Entscheidung zu Apple

3.2.2 Weitere Untersuchungen der EU-Kommission

trumente dazu dienen, das Systemrisiko des Bankensektors zu reduzieren, ergibt dies einen Widerspruch zum Ziel der TBTF-Gesetzgebung, die Eigenkapitalbasis der Banken zu stärken.

- Bei Top-Holdings von Bankengruppen will der Bundesrat für die Berechnung des

¹ Stand am 1. November 2016.

² Vgl. Ausgabe SteuerRevue 10/2016, S.756 ff.

³ Vgl. IBFD Tax News Service: Mitteilung vom 1. September 2016. Näheres dazu bei HUBER/MAHAWATTAGE/STOFFEL, Blickpunkt International, in: SteuerRevue 12/2015, S. 967.

⁴ Vgl. IBFD Tax News Service: Mitteilung vom 1. September 2016.

⁵ Vgl. IBFD Tax News Service: Mitteilung vom 29. September 2016.

⁶ Vgl. Entscheidung des Bundesgerichts vom 22. September 2016, 4A_83/2016; IBFD Tax News Service: Mitteilung vom 7. Oktober 2016.

⁷ Vgl. Medienmitteilung des Eidgenössischen Finanzdepartementes EFD vom 26. September 2016; vgl. auch HUBER/MAHAWATTAGE/STOFFEL, Blickpunkt International, in: SteuerRevue 4/2015, S. 326 ff., und SteuerRevue 10/2015, S. 770.

⁸ Vgl. Medienmitteilung des Eidgenössischen Finanzdepartementes EFD vom 30. September 2016.

Beteiligungsabzugs solcher Finanzinstrumente eine Spartenrechnung einführen. Die Zinszahlungen auf CoCos, Write-Off-Bonds und Bail-in-Bonds sollen bei der Berechnung des Beteiligungsabzugs nicht berücksichtigt werden. Damit wird der Beteiligungszug nicht verringert.

- In der Sitzung vom 19. Oktober 2016 hat der Bundesrat einen Bericht bezüglich der Grundlagen für eine zukunftsfähige Finanzmarktpolitik verabschiedet. Unter den fünf im Vordergrund stehenden Stossrichtungen soll im Steuer- und Geldwäschereibereich die internationale Konformität durch global anerkannte Standards sichergestellt werden. Dazu will sich die Schweiz weiterhin in den internationalen Gremien für eine breite Umsetzung dieser globalen Standards einsetzen. Dieser Bericht zur Finanzmarktpolitik berücksichtigt das veränderte Umfeld für den Finanzplatz Schweiz seit der Publikation des letzten Berichts 2012.⁹
- Der Bundesrat hat am 27. Oktober 2016 an einer Medienkonferenz seine Argumente für eine Annahme der Unternehmenssteuerreform III dargelegt. Damit stellt sich der Bundesrat hinter den Entscheid des Parlaments vom 17. Juni 2016.¹⁰

2 Weitere Neuerungen im internationalen Verhältnis

Des Weiteren haben sich folgende neue Entwicklungen ergeben, die für internationale Konzerne mit Gesellschaften in der Schweiz von Bedeutung sind:

- Der Bundesrat hat am 23. September 2016 die Vernehmlassung zu einer Änderung der Verordnung über die Verrechnungssteuer eröffnet, bei welcher es um die Erleichterung der Konzernfinanzierung geht. Konzerninterne Zinszahlungen einer inländischen Konzerngesellschaft, welche als Garantin

eine Obligation einer zum gleichen Konzern gehörenden ausländischen Konzerngesellschaft (Emittentin) sichert, sollen nicht mehr in jedem Fall der Verrechnungssteuer unterliegen. Die Weiterleitung von Mitteln der ausländischen Emittentin an eine in der Schweiz ansässige Konzerngesellschaft soll dabei maximal im Umfang des Eigenkapitals der Emittentin möglich sein. Die Anpassung soll somit unabhängig und noch vor der sistierten Reform des Verrechnungssteuergesetzes (Wechsel zum Zahlstellenprinzip) umgesetzt werden.¹¹

- Das Schweizer Parlament beschloss in der Schlussabstimmung vom 30. September 2016 eine Änderung des Verrechnungssteuergesetzes, wobei die Änderung auf sämtliche noch nicht rechtskräftig veranlagten Fälle Anwendung finden sollte.¹²
 - Bei der Gesetzesänderung geht es um das Meldeverfahren bei der Verrechnungssteuer. Statt Verrechnungssteuern zu entrichten, können Tochterunternehmen konzerninterne Dividendenzahlungen der Steuerverwaltung melden, sofern die entsprechenden Voraussetzungen gemäss dem entsprechenden DBA oder dem Zinsbesteuerungsabkommen mit der EU erfüllt sind. Halten die Unternehmen die dreissigtägige Deklarationsfrist nicht ein, hatten diese bis anhin die Verrechnungssteuer zu entrichten. Diese konnten sie später zwar wieder zurückfordern, nicht aber den Verzugszins von fünf Prozent. Künftig kann die Meldung auch nach Ablauf der Frist erfolgen, ohne dass die Unternehmen Verzugszinsen bezahlen müssen.
 - Umstritten war, was mit den Verzugszinsen geschehen soll, die seit der Praxisänderung 2011 bei Unternehmen erhoben worden sind, welche die Meldefrist verpasst haben. Es handelt sich um Verzugszinsen im Umfang von ca. CHF 600 Mio.

Aufgrund der rückwirkenden Gesetzesänderung sind nun diese Verzugszinsen zurückzuerstatten. Die ESTV hat am 28. Oktober 2016 angekündigt, dass die Rückerstattung jedoch nicht von Amtes wegen erfolgt, sondern beantragt werden muss.¹³

- In einem zweiten Differenzverfahren wurde die Sanktion für eine Missachtung der Meldefrist auf eine Ordnungsbusse von CHF 5000.– anstatt einer strafrechtlichen Sanktion festgelegt.

3 Entwicklungen in der EU

3.1 Vorschlag der EU-Kommission für ein neues Unternehmenssteuerreformpaket

Am 25. Oktober 2016 hat die EU-Kommission ein neues Reformpaket im Bereich der Unternehmensbesteuerung vorgelegt. Damit soll erreicht werden, dass die Besteuerung in der EU fairer und effizienter gestaltet wird. Das vorgelegte Paket umfasst drei separate Initiativen:¹⁴

- Einführung einer gemeinsamen konsoli-

dierten Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (GKKB);

- Verbesserung der Streitbeilegungsmechanismen bei Abkommensstreitigkeiten innerhalb der EU;
- Ergänzung der Anti-Missbrauchsbestimmungen der EU betreffend hybrider Instrumente und Strukturen.¹⁵

3.1.1 Gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage (GKKB)

Die GKKB ist ein harmonisiertes System zur Berechnung der steuerpflichtigen Gewinne der Unternehmen in der EU. Anstelle der bisherigen nationalen Systeme bietet sie Unternehmen ein einziges Regelwerk für die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage. Dadurch soll es Unternehmen ermöglicht werden, für ihre gesamte Geschäftstätigkeit in der EU nur eine einzige Steuererklärung einzureichen. Ausserdem können die an der GKKB teilnehmenden Unternehmen ihre Verluste in einem Mitgliedstaat mit Gewinnen in einem anderen verrechnen. Dadurch wird eine Gleichbehandlung mit inlän-

⁹ Vgl. Medienmitteilung des Eidgenössischen Finanzdepartementes EFD vom 19. Oktober 2016.

¹⁰ Vgl. Medienmitteilung des Eidgenössischen Finanzdepartementes EFD vom 27. Oktober 2016.

¹¹ Vgl. Medienmitteilung des Eidgenössischen Finanzdepartementes EFD vom 23. September 2016; IBFD Tax News Service: Mitteilung vom 26. September 2016.

¹² Vgl. Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer (Verrechnungsteuergesetz, VStG), Änderung vom 30. September 2016, BBL 2016 7629; die Referendumsfrist läuft bis zum 19. Januar 2017; vgl. dazu auch EY Global Tax Alert 23. September 2016 «Swiss Parliament adopts changes to Swiss dividend notification procedure in favor of taxpayers».

¹³ Vgl. Mitteilung ESTV 003-V-2016-d vom 28. Oktober 2016.

¹⁴ Vgl. EY Global Tax Alert 25. Oktober 2016 «European

Commission proposes corporate tax reform package»; EY Global Tax Alert 26. Oktober 2016 «European Commission proposes staged approach towards harmonized group tax base»; EY Global Tax Alert 26. Oktober 2016 «European Commission releases draft directive addressing hybrid mismatches with non-EU countries»; Pressemitteilung der Europäischen Kommission vom 25. Oktober 2016.

¹⁵ Vgl. EY Global Tax Alert 25. Oktober 2016 «European Commission proposes corporate tax reform package»; EY Global Tax Alert 26. Oktober 2016 «European Commission proposes staged approach towards harmonized group tax base»; EY Global Tax Alert 26. Oktober 2016 «European Commission releases draft directive addressing hybrid mismatches with non-EU countries»; Pressemitteilung der Europäischen Kommission vom 25. Oktober 2016.

dischen Unternehmen ermöglicht. Durch die GKKB solle es für Unternehmen einfacher, billiger und attraktiver werden, im Binnenmarkt tätig zu sein. Die Kommission erhofft sich, dass die GKKB ein wirkungsvolles Instrument gegen Steuervermeidung sei, da durch gemeinsame Vorschriften für die Unternehmensbesteuerung in der EU Steuerschlupflöcher geschlossen, die Transparenz gefördert und der schädliche Steuerwettbewerb verringert würde.

Der erste Vorschlag der EU-Kommission zur GKKB wurde bereits im Jahr 2011 vorgelegt. Der Vorschlag war jedoch sehr ehrgeizig und umfangreich, sodass die Verhandlungen im Rat zum Stillstand kamen, ohne dass eine Einigung erzielt werden konnte. Daher hat sich die EU-Kommission dazu entschieden, dieses Projekt zur Einführung der GKKB in zwei Schritte zu unterteilen. In einer ersten Richtlinie soll die gemeinsame körperschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage (GKB), d. h. ohne Konsolidierungsregeln, festgelegt werden, und in einer zweiten Richtlinie soll dann die gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage inkl. der Konsolidierungsregeln umgesetzt werden.

Die GKKB soll für Konzerne mit einem konsolidierten Umsatz von mehr als EUR 750 Millionen obligatorisch sein, wobei in der EU ansässige Gesellschaften wie auch Betriebsstätten ausländischer Gesellschaften in der EU unter den Anwendungsbereich fallen sollen. Andere Gesellschaften können wählen, ob sie ebenfalls unter dem GKKB-Regime besteuert werden wollen (jeweils fix für 5 Jahre mit anschließender automatischer Verlängerung). Ansonsten bleiben sie basierend auf den nationalen Gesetzen im entsprechenden Land steuerpflichtig.

Die vorgeschlagenen Regeln für eine gemeinsame Körperschaftssteuerbemessungsgrundlage GKKB umfassen u. a. folgende Elemente:

- Beteiligungsabzug auf Beteiligungserträgen und Kapitalgewinnen bei Beteiligungen von mindestens 10% (Kapital oder Stimmrech-

te) und einer Haltedauer von 12 Monaten;

- Ausnahme der Besteuerung von ausländischen Betriebsstätten;
- Gewährung eines fiktiven Zinsabzuges («national interest deduction») auf Eigenkapital;
- Einschränkungen der Abzugsfähigkeit von Zinsen auf einen Betrag von EUR 3 Millionen oder auf 30% des EBITDA (falls dieser Wert höher ist);
- Festlegung der steuerlich abzugsfähigen Abschreibungen;
- Einführung von zusätzlichen R&D-Abzügen (sog. «R&D Super-Deductions»): ein zusätzlicher Abzug im Umfang von 50% wird bei R&D-Aufwänden bis zu EUR 20 Millionen gewährt und auf dem EUR 20 Millionen übersteigenden Betrag wird ein zusätzlicher Abzug von 25% gewährt. Bei kleinen, eigenständigen Unternehmen, die seit weniger als 5 Jahren bestehen, wird ein zusätzlicher Abzug von 100% auf Aufwänden bis zu EUR 20 Millionen gewährt;
- Zwingende Exit-Besteuerungsregeln;
- Einheitliche Betriebsstätten-Definition, die sich weitgehend nach den OECD-Vorschlägen des BEPS-Projektes unter Aktionspunkt 7 richtet;
- Anwendbarkeit des Fremdvergleichsgrundsatzes bei Transaktionen zwischen Gruppengesellschaften;
- Uneingeschränkter Vortrag von Verlustvträgen (aber kein Rücktrag).

Unter dem GKKB-Regime werden dann die Steuerbemessungsgrundlagen der verschiedenen Gesellschaften einer Gruppe zusammenaddiert (die gruppeninternen Transaktionen sind dabei zu eliminieren) und dann unter Anwendung eines Allokationsschlüssels (Umsatz, Personal, Vermögenswerte der einzelnen Gesellschaften) auf die verschiedenen Mitgliedsländer aufgeteilt. Es muss dann jeweils nur noch eine konsolidierte Steuererklärung durch die Muttergesellschaft der konsolidierten Gruppe eingereicht werden.

Gemäss dem Vorschlag der EU-Kommission ist es das Ziel, dass die Mitgliedstaaten die Richtlinie für die GKB bis zum 31. Dezember 2018 umsetzen und die Bestimmungen ab dem 1. Januar 2019 anwendbar seien. Die zweite Richtlinie betreffend die GKKB soll ab dem 1. Januar 2021 anwendbar sein.

Die GKKB (inklusive GKB) stellt ein sehr ambitioniertes und weitreichendes Unternehmenssteuerreformpaket der EU dar. Als Nächstes wird der Vorschlag dem Europaparlament zur Konsultation vorgelegt und anschliessend dem Rat der EU zur Genehmigung. Für die Implementation muss das Reformpaket einstimmig von allen EU-Mitgliedstaaten angenommen werden.

3.1.2 Verbesserung der Streitbeilegungsmechanismen

Die Kommission schlägt zudem eine Verbesserung der Mechanismen zur Streitbeilegung in Doppelbesteuerungsangelegenheiten vor. Ihrer Ansicht nach nehmen Rechtsstreitigkeiten über Fragen der Doppelbesteuerung sowohl zahlen- als auch wertmässig zu. Es gebe zwar Verfahren zur Streitbeilegung in Doppelbesteuerungsangelegenheiten, insbesondere das EU-Schiedsübereinkommen sowie bilaterale Verträge zwischen den Mitgliedstaaten, deren Geltungsbereich jedoch hauptsächlich auf Streitigkeiten über Verrechnungspreise beschränkt seien. Der Vorschlag der Kommission dehnt die Reichweite der von den Streitbeilegungsmechanismen erfassten Fälle aus. Er sieht ferner klare Fristen für die Beilegung von Doppelbesteuerungsstreitigkeiten durch die Mitgliedstaaten vor. Es soll ausserdem ein Instrument geschaffen werden, das eine Möglichkeit für Steuerpflichtige darstellt, blockierte oder langwierige Fälle voranzubringen. Im Rahmen des verbesserten Streitbeilegungsmechanismus sollen künftig die Mitgliedstaaten rechtskräftige und durchsetzbare Entscheide treffen müssen.

3.1.3 Anpassung der Anti-Missbrauchsbestimmungen der EU betreffend hybrider Instrumente

Zuletzt schlägt die Kommission gestützt auf die im Juni 2016 vereinbarte Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken¹⁶ verschiedene Massnahmen zur Bekämpfung von Steuerschlupflöchern in Drittländern vor. Dabei geht es vor allem um die Bekämpfung von hybriden Gestaltungen zwischen Mitgliedstaaten. Dank neuer Regelungen sollen Unternehmen Inkongruenzen zwischen den Steuervorschriften unterschiedlicher Mitgliedstaaten nicht mehr nutzen können, um einen steuerlichen Abzug für eine Zahlung in mehreren Ländern zu sichern oder in einem Land eine Zahlung steuerlich abziehen zu können, ohne dass diese im anderen Land besteuert wird.

3.2 Neuste Entwicklungen im Bereich der State-Aid-Investitions-EU-Kommission

3.2.1 EU-Entscheid zu Apple

Die Europäische Kommission ist am 30. August 2016 zu dem Ergebnis gelangt, dass Irland dem Unternehmen Apple anhand eines Rulings unzulässige Steuervergünstigungen von bis zu EUR 13 Mrd. gewährt habe, was gegen die EU-Beihilfavorschriften verstosse. Die irischen Behörden müssten nun basierend auf diesem Entscheid von Apple eine Steuernachzahlung für die Jahre 2003 bis 2014 verlangen.¹⁷

Die beihilferechtlichen Bestimmungen der EU sind immer dann anwendbar, wenn ein EU-Mitgliedstaat einem bestimmten Unternehmen eine

¹⁶ Vgl. dazu bei HUBER/MAHAWATTAGE/BERR/ZENGAFFINEN, Blickpunkt BEPS, in: SteuerRevue 10/2016, S. 770.

¹⁷ Vgl. Pressemitteilung der Europäischen Kommission vom 30. August 2016.

günstigere steuerliche Behandlung gewährt als anderen Unternehmen (Selektivität).

Der Entscheid basiert auf der Feststellung, dass der grösste Teil der Gewinne der in Irland ansässigen Gesellschaften Apple Sales International und Apple Operations Europe aufgrund entsprechender Steuerrulings an einen «Verwaltungssitz» alloziert und dadurch nicht besteuert würde. Dieser «Verwaltungssitz» sei in keinem bestimmten Land ansässig und verfüge auch nicht über Substanz im Sinne von Mitarbeitern und eigenen Geschäftsräumen. Die EU-Kommission kam basierend auf ihren Untersuchungen zum Schluss, dass die irischen Behörden mit den Steuervorbescheiden eine künstliche und weder sachlich noch wirtschaftlich gerechtfertigte interne Zuweisung von Gewinnen gebilligt hätten. Am «Verwaltungssitz» verfüge die Gesellschaft nach Ansicht der Kommission weder über die nötigen operativen Kapazitäten für die Ausübung der Verwaltungstätigkeit noch über andere nennenswerte Geschäftstätigkeiten, die eine Gewinnallokation gerechtfertigt hätten. Die Kommission beurteilte daher die intern-rechtliche Zuweisung der Gewinne an einen «Verwaltungssitz» als nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechend. Infolgedessen hätte Apple

aufgrund der Steuervorbescheide erheblich weniger Steuern als andere Unternehmen bezahlt, was nach den EU-Beihilfavorschriften unzulässig sei. Das irische Parlament hat sich in seiner Sitzung mit 93 zu 36 Stimmen für eine Berufung des Entscheides entschieden.¹⁸

3.2.2 Weitere Untersuchungen der EU-Kommission

Die EU-Kommission hat ebenfalls am 19. September 2016 eine Untersuchung der steuerlichen Behandlung der Engie-Gruppe (vormals «GDF Suez») in Luxemburg eingeleitet. Die Kommission will spezifisch prüfen, ob die luxemburgischen Steuerbehörden selektiv von nationalen Steuervorschriften in Bezug auf Steuervorbescheide für Engie abgewichen seien und dadurch ein Verstoß gegen die EU-Beihilfavorschriften vorläge.¹⁹

¹⁸ Vgl. Abstimmung des House of Oireachtas vom 7. September 2016, einsehbar unter «<http://www.oireachtas.ie/parliament>».

¹⁹ Vgl. Pressemitteilung der Europäischen Kommission vom 19. September 2016.

Adress- oder Namensänderungen

melden Sie uns bitte über

info@steuerrevue.ch oder Tel. 031 950 64 64