

1. Juli 2016

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF
Frau Natassia Burkhalter
Bundesgasse 3
3003 Bern

Per Email an: vernehmlassungen@sif.admin.ch

Stellungnahme zum Implementierungsvorschlag des internationalen automatischen Austauschs länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne

Sehr geehrte Frau Burkhalter

Wir bedanken uns bestens für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum Vernehmlassungsvorschlag betreffend der Schweizer Implementierung des BEPS-Mindeststandards zum Country-by-Country-Reporting (CbCR). SwissHoldings ist der Verband der grossen Industrie- und Dienstleistungskonzerne der Schweiz und damit der hauptbetroffenen Schweizer Unternehmen des neuen internationalen Standards.

1. Allgemeine Ausführungen

Im Jahr 2013 begann die OECD zusammen mit der G20 das Projekt „Base Erosion and Profit Shifting“ kurz BEPS. Verschiedene Massnahmen des Projekts waren der Verbesserung der Transparenz bei der Besteuerung multinationaler Unternehmen gewidmet. Insbesondere sollten den Steuerverwaltungen zusätzliche Informationen für die Risikobeurteilung von Verrechnungspreisen zur Verfügung gestellt werden. Im Oktober 2015 wurden die technischen Arbeiten mit der Veröffentlichung mehrerer Berichte abgeschlossen. Der Bericht zur Massnahme 13 sieht die Einführung von länderbezogenen Berichten, sogenannten Country-by-Country-Reports, multinationaler Konzerne vor. Das Country-by-Country-Reporting zwischen Steuerverwaltungen stellt einen Mindeststandard dar, zu dessen Umsetzung sich alle OECD- und G20-Staaten verpflichtet haben. Was vom Mindeststandard im Detail umfasst wird, ist im Wesentlichen aus dem Schlussbericht zum Aktionspunkt 13 abzuleiten (insbesondere Rz 24-26 sowie 50-62).

Der länderbezogene Bericht wird grundsätzlich von der Konzernobergesellschaft des multinationalen Konzerns erstellt und auf automatischer Basis den nationalen Steuerbehörden der Staaten und Hoheitsgebiete übermittelt, in denen der Konzern über Tochtergesellschaften oder Betriebsstätten verfügt. Übermittelt ein Staat den länderbezogenen Bericht seiner Konzernobergesellschaften nicht, können die anderen Staaten einen Zweitmechanismus zur Anwendung bringen, wonach der Country-by-Country-Report von einer lokalen Tochtergesellschaft beizubringen wäre. Die OECD hat festgehalten, dass dies zu akzeptieren sei, wobei aber gleichzeitig ein solcher Zweitmechanismus nicht zum Mindeststandard zu zählen ist. Kommt ein multinationaler Konzern

seinen Pflichten nicht nach und wird der Country-by-Country-Report weder über die Steuerverwaltung der Konzernobergesellschaft noch über jene einer Tochtergesellschaft (Zweitmechanismus) verteilt, werden zahlreiche Staaten Bussen gegen ihre lokalen Tochtergesellschaften und Betriebsstätten aussprechen. In zeitlicher Hinsicht empfiehlt die OECD im Bericht zur Massnahme 13, die multinationalen Konzerne für die Geschäftsjahre mit Beginn ab 1. Januar 2016 zur Einreichung der ersten länderbezogenen Berichte zu verpflichten. Der erste Austausch ist für das Jahr 2018 geplant. Zahlreiche Staaten wollen sich an den OECD-Zeitplan halten.

Die Schweiz ist ein wirtschaftlich erfolgreiches Land mit zahlreichen grossen multinationalen Konzernen. Die Konzerne leisten hohe Gewinnsteuerzahlungen und tragen damit direkt und indirekt substantiell zur Finanzierung der staatlichen Leistungen bei. Damit die Konzerne auch in Zukunft erfolgreich aus der Schweiz heraus tätig sein können, sind sie auf attraktive steuerliche und sonstige Rahmenbedingungen angewiesen. Zu den steuerlichen Rahmenbedingungen gehört auch die rasche und konforme Umsetzung der internationalen Standards, damit die Konzerne keine Nachteile bei der Tätigkeit im Ausland widerfahren. SwissHoldings begrüsst daher, dass der Bundesrat mit dieser Vernehmlassungsvorlage den BEPS-Mindeststandard zum Country-by-Country-Reporting umsetzen will.

2. Übermittlung länderbezogener Berichte vor dem Inkrafttreten des ALBA-Gesetzes

Für die Konzerne ist es wichtig, dass sie für den Austausch keinen Sekundärmechanismus im Ausland (z. B. in einem EU-Staat) beanspruchen müssen. Dieser Mechanismus kann mit unabhäbigen Einschränkungen (z.B. Reporting nur in Euro) oder zusätzlichen Pflichten (z.B. Offenlegungspflichten gegenüber der Öffentlichkeit) verbunden sein, weshalb die Schweizer Konzerne davon nicht Gebrauch machen wollen. Ausserdem ist es für die Konzerne zentral, dass sie den OECD-Fahrplan (erster Austausch 2018) einhalten können, obwohl wegen des Schweizer Gesetzgebungsverfahrens der erste gesetzlich vorgeschriebene Austausch des länderbezogenen Berichts eines Schweizer Konzerns erst im Jahr 2020 erfolgen kann. SwissHoldings unterstützt deshalb, dass Artikel 29 des ALBA-Gesetzes die Übermittlung länderbezogener Berichte zu bereits vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes liegenden Steuerperioden (2016 und 2017) vorsieht. Dieser vorzeitige und für die Unternehmen freiwillige Austausch auf Grundlage von Doppelbesteuerungsabkommen oder anderen internationalen Abkommen stellt sicher, dass die anderen Staaten die Einschränkungen bei der Verwendung der Berichte sowie die Geheimhaltungspflichten einhalten müssen. Kürzlich hat die OECD sogar entschieden, dass Staaten wie die Schweiz, welche aus zeitlichen Gründen keine Verpflichtung zum Austausch für die Jahre 2016 und 2017 einführen können, stattdessen einen freiwilligen Austausch auf Grundlage ihrer ALBA-Vereinbarungen (statt auf Doppelbesteuerungsabkommen basierend) durchführen können. Für die Unternehmen hätte dies den Vorteil, dass der Austausch nicht auf DBA-Staaten beschränkt wäre, sondern dieser automatisch mit sämtlichen Staaten erfolgen würde, mit welchen die Schweiz ALBA-Vereinbarungen aktiviert hat. Auch Probleme bezüglich der Verletzung von Artikel 271 des Strafgesetzbuches sollten sich für Unternehmen in diesem Fall kaum mehr ergeben (siehe unten).

3. Beschränkung des Austauschs auf den länderbezogenen Bericht

Die Vernehmlassungsvorlage beschränkt den Austausch auf die Erfüllung des Mindeststandards das heisst auf den Austausch der länderbezogenen Berichte (Art. 13 ALBA-Gesetz). Gewisse Staaten verlangen neben dem länderbezogenen Bericht auch die Einreichung des Master-Files und des Local-Files. SwissHoldings ist der Ansicht, dass diese Dokumente den ausländischen Staaten direkt von den Unternehmen eingereicht und nicht vom Schweizer Staat übermittelt werden sollen. Die Erstellung eines Master- und/oder Local-Files ist nicht vom Mindeststandard erfasst, vielmehr empfiehlt die OECD die lokale Einreichung dieser beiden Dokumente. Wie in der Vernehmlassungsvorlage vorgesehen, sollte sich die Schweiz deshalb auf die Erfüllung des Mindeststandards beschränken und keinen freiwilligen weitergehenden Austausch für Master-Files und Local-Files vorsehen. Ein solcher Austausch birgt auch die Gefahr, dass beispielsweise bei einer Veröffentlichung des Master-Files durch den ausländischen Staat unklar ist, ob nun die Schweiz oder der betroffene Schweizer Konzern juristisch gegen den ausländischen Staat vorgehen soll. Ausserdem könnte ein solcher automatischer Austausch von Master-Files und Local-Files dazu beitragen, dass die OECD bereits in wenigen Jahren den Mindeststandard erweitert und den Austausch zusätzlicher Dokumente vorschreibt. Dies ist nicht im Interesse der Schweiz.

4. Anpassung der Strafbestimmungen

Die Strafbestimmungen des vorgeschlagenen ALBA-Gesetzes (Art. 24 -27 ALBA-Gesetz) sehen vor, dass die Strafverfahren nach dem Verwaltungsstrafrecht geführt werden und sich gegen die beschuldigte natürliche Person richten. Dabei sollen bei vorsätzlichem Begehen Bussen von bis zu 250'000 Franken verhängt werden können. Bei Fahrlässigkeit sollen die Bussen bis zu 100'000 Franken betragen können.

SwissHoldings erachtet die Höhe der Bussen mit Blick auf den heutigen Strafraumen für Verfahrenspflichtverletzungen im Unternehmenssteuerrecht als deutlich zu hoch. So sieht Artikel 174 DBG Bussen bis 1000 Franken und in schweren Fällen oder bei Rückfall solche bis zu 10'000 Franken vor. Die Bussen in Staaten wie Deutschland oder den USA fallen deutlich tiefer aus. Deutschland sieht beispielsweise Bussen von 5000 Euro vor. SwissHoldings erachtet bei vorsätzlichem Begehen Bussen von höchstens 50'000 Franken als angemessen. Ausserdem sollte analog zur Regelung beim automatischen Informationsaustausch von Bankinformationen bei Fahrlässigkeit ganz auf eine Busse verzichtet werden (Art. 32 AIAG).

SwissHoldings erscheint es aus praktischen und strafverfolgungsökonomischen Überlegungen sachgerecht, die Strafbestimmungen lediglich für das Unternehmen vorzusehen. Eine Bestrafung der beschuldigten natürlichen Person ist vollzugsuntauglich, schwerfällig und berücksichtigt zu wenig, wie in internationalen Konzernen Entscheid zustande kommen. Wir schlagen deshalb vor, eine Artikel 181 DBG nachgebildete Strafnorm vorzusehen, welche die Strafbarkeit der juristischen Person vorsieht.

Ebenfalls überflüssig erscheint eine Strafe für Schweizer Tochtergesellschaften mit Schweizer Konzernobergesellschaft, welche der Meldepflicht gemäss Artikel 10 Absatz 3 ALBA-Gesetz nicht nachkommen. Kommt die Schweizer Konzernobergesellschaft (aber nicht die Schweizer Tochtergesellschaft) ihren Berichterstattungspflichten nach, sollte auf eine Bestrafung der Schweizer Tochtergesellschaft verzichtet werden.

5. Kompetenz zur Notifizierung von ALBA-Vereinbarungen

Der Entwurf des ALBA-Gesetzes sieht in Artikel 28 vor, dass der Bundesrat darüber befinden kann, mit welchen Staaten die Schweiz den Austausch länderbezogener Berichte vornehmen will. SwissHoldings begrüsst diese Regelung. Durch die bilaterale Aktivierung des Austauschs wird sichergestellt, dass die Behörden des ausländischen Staats die länderbezogenen Berichte unter Wahrung der durch die ALBA-Vereinbarung gewährten Garantien erhalten. Werden die Berichte den Staaten direkt von den Unternehmen übermittelt, besteht die Gefahr, dass sie die internationalen Vorgaben zur Verwendung der Berichte sowie die Geheimhaltungspflichten nicht einhalten. Insofern ist es für Schweizer Unternehmen von Vorteil, wenn die Schweiz mit einem weiten Länderkreis den automatischen Informationsaustausch von länderbezogenen Berichten eingeht. Die Mitgliedfirmen von SwissHoldings sind daran interessiert, dass die Schweiz mit Staaten, die sich an den internationalen Standard halten, möglichst rasch ALBA-Vereinbarungen notifiziert.

6. Zweitmechanismus

Artikel 8 des ALBA-Gesetzes bestimmt, dass die Schweiz jeden anderen in der Schweiz ansässigen konstitutiven Rechtsträger eines multinationalen Konzerns, dessen jährlicher konsolidierter Umsatz den Schwellenwert überschreitet, zur Einreichung des länderbezogenen Berichts verpflichten kann. Voraussetzung hierfür ist, dass der Ansässigkeitsstaat der Konzernobergesellschaft kein Partnerstaat der Schweiz ist oder beim Partnerstaat ein systemisches Scheitern vorliegt, das heisst ein Austausch der länderbezogenen Berichte nicht funktioniert. SwissHoldings ist der Ansicht, dass die Schweiz nochmals eingehend prüfen sollte, ob diese Bestimmung nötig ist. Die Prüfung ist angezeigt, weil sie nicht Gegenstand des internationalen Mindeststandards ist.

7. Einreichen des länderbezogenen Berichts durch den Schweizer Konzern im Ausland

Artikel 12 des ALBA-Gesetzes bestimmt, unter welchen Bedingungen ein multinationaler Konzern mit Schweizer Konzernobergesellschaft den länderbezogenen Bericht selber einem ausländischen Staat über die dort gelegene Tochtergesellschaft einreichen darf. Dieses Befugnis ist insbesondere dann relevant, wenn zwischen der Schweiz und dem ausländischen Staat noch keine ALBA-Vereinbarung aktiviert wurde. Wendet der ausländische Staat den internationalen Standard zum CbCR anerkanntermassen an und verlangt er aufgrund seines internen Rechts den länderbezogenen Bericht, ist die Schweizer Konzernobergesellschaft befugt, den Bericht über die dort ansässige Tochtergesellschaft des Konzerns einzureichen. Eine Verletzung von Art. 271 des Schweizerischen Strafgesetzbuches liegt in einem solchen Fall nicht vor. SwissHoldings begrüsst diese Regelung. Wir würden uns allerdings eine Gesetzbestimmung wünschen, die explizit festhält, dass bei Einhaltung des internationalen Standards durch den ausländischen Staat der Schweizer Konzern keine Verletzung von Artikel 271 des Schweizerischen Strafgesetzbuches begeht. Setzt der ausländische Staat den internationalen Standard nicht korrekt um und veröffentlicht er beispielsweise erhaltene länderbezogene Berichte, ist die Schweizer Konzernobergesellschaft grundsätzlich verpflichtet keinen direkten Austausch mit diesem Staat vorzunehmen.

8. Definitionen

Artikel 2 des ALBA-Gesetzes enthält verschiedene Begriffsdefinitionen. SwissHoldings ist der Ansicht, dass einzelne dieser Definitionen nochmals eingehend geprüft werden sollten. Folgende Bestimmungen von Artikel 2 sind betroffen:

- Bst. c: Unseres Erachtens muss die kontrollierende Konzerngesellschaft nicht gleichzeitig diejenige Gesellschaft sein, welche nach den schweizerischen Rechnungslegungsvorschriften zur Erstellung der Konzernrechnung verpflichtet ist.
- Bst. e: Unseres Erachtens genügt eine generelle Referenz auf die subjektive Steuerpflicht nach Art. 50 DBG und Art. 51 Abs. 1 Bst. b DBG. Der Verweis auf das StHG ist rechtsystematisch nicht korrekt, da die Steuerpflicht durch die kantonalen Gesetze begründet wird.
- Bst. f und g: Wir sind der Ansicht, dass hier eine zusätzliche Klarstellung nötig ist. Mit Bst. g wird der abstrakte Begriff der Konzerngesellschaft für die Schweiz konkretisiert, wobei aber eine territoriale Anknüpfung analog zu Bst. e fehlt.

9. Delegationsbestimmungen

Verschiedene Bestimmungen des ALBA-Gesetzes enthalten die Delegation von Kompetenzen an den Bundesrat. Gewisse dieser Bestimmungen sollten nochmals eingehend geprüft oder gestrichen werden. Folgende Bestimmungen sind betroffen:

- Art. 3 Abs. 2: Gemäss dieser Bestimmung umschreibt der Bundesrat den erforderlichen Inhalt eines länderbezogenen Berichts näher. Er kann den erforderlichen Inhalt unter Berücksichtigung der internationalen Standards in diesem Bereich anpassen. Der geltende internationale Standard enthält zahlreiche Unklarheiten und Widersprüche. Diese sind von der OECD gewollt und sollten nicht vom Bundesrat in einer Verordnung behoben werden. Die Unklarheiten und Widersprüche geben den Unternehmen die Möglichkeit die bestmögliche Darstellung der tatsächlichen Umstände in den länderbezogenen Bericht aufzunehmen. SwissHoldings wünscht, dass die Schweiz ihren Unternehmen den von der OECD gewährten Freiraum vollumfänglich gewährt und keine Einschränkungen vornimmt. Wird der internationale Standard von der OECD angepasst, sollte der Schweizer Gesetzgeber die Neuerungen formell genehmigen, damit diese für Schweizer Konzerne verbindlich werden.
- Art. 6 Abs. 2: Gemäss dieser Bestimmung legt der Bundesrat den Schwellenwert fest, ab welchem ein Konzern zur Erstellung des länderbezogenen Berichts verpflichtet ist. Der Bundesrat kann den Schwellenwert unter Berücksichtigung des internationalen Standards anpassen. Wir sind der Meinung, dass aufgrund von Anpassungen des internationalen Standards erfolgende erhebliche Anpassungen des Schwellenwerts von den eidgenössischen Räten und nicht vom Bundesrat genehmigt werden sollten.

10. Überprüfung der länderbezogenen Berichte

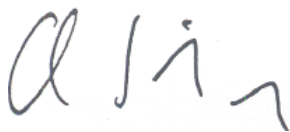
Gemäss Artikel 22 des ALBA-Gesetzes überprüft die ESTV die berichtenden Rechtsträger hinsichtlich der Erfüllung ihrer Pflichten. Hierfür kann die ESTV umfangreiche Abklärungen vornehmen. Insbesondere kann sie Geschäftsbücher, Geschäftsbelege und andere Urkunden einsehen, schriftliche und mündliche Auskünfte einholen oder Einvernahmen durchführen. Nach unserem Verständnis wie auch gemäss den Ausführungen im erläuternden Bericht (S. 31) ist es nicht Aufgabe der ESTV, den Inhalt der von den Unternehmen bereitgestellten länderbezogenen Berichte spezifisch zu überprüfen. Aufgabe der ESTV ist es zu prüfen, ob die Unternehmen ihrer Pflicht

einen länderbezogenen Bericht inklusive der nötigen Angaben nachgekommen sind. Für die der ESTV obliegenden Aufgaben sind diese umfassenden Rechte zur Sachverhaltsabklärung unnötig. SwissHoldings verlangt deshalb, dass die Aufgabe der ESTV einschränkender umschrieben wird und ihr nur die für diese Aufgaben nötigen Rechte zugestanden werden. Ausserdem ist in Artikel 22 explizit festzuhalten, dass die inhaltliche Prüfung der Berichte nicht Aufgabe der ESTV ist. Diesbezüglich möchten wir auch darauf hinweisen, dass in vielen internationalen Sachverhalten die berichtende Konzernobergesellschaft gar keine inhaltliche Prüfung durchführen kann, weil das Gesellschafts- und teilweise auch das Strafrecht vieler Staaten diesbezüglich Schranken aufweist. Insofern erfolgt die Beschränkung der Überprüfungsaufgabe auch zum Schutz der ESTV, die ja gar nicht prüfen kann, ob die Zahlen aus der Konzernrechnungslegung, die in den länderbezogenen Bericht einfließen die Konzernsituation korrekt widerspiegeln.

Wir bitten Sie höflich, unsere Positionen bei der Ausarbeitung der Botschaft zur Schweizer Implementierung des BEPS-Mindeststandards zum Country-by-Country-Reporting gebührend zu berücksichtigen.

Freundliche Grüsse

SwissHoldings
Geschäftsstelle



Christian Stiefel
Vorsitzender der Geschäftsleitung



Martin Hess
Dipl. Steuerexperte

Cc SH-Vorstand
Geschäftsstelle
