SwissHoldings
Verband der Industrie- und Dienstleistungskonzerne in der Schweiz
Fédération des groupes industriels et de services en Suisse
Federation of Industrial and Service Groups in Switzerland

10. August 2016

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF
Frau Silvia Frohofer
Bundesgasse 3
3003 Bern

Per Email an: **vernehmlassungen@sif.admin.ch**

Stellungnahme zur Revision der Steueramtshilfeverordnung (insbesondere zum Austausch von Informationen zu Steuervorbescheiden)

Sehr geehrte Frau Frohofer

Wir bedanken uns bestens für die Gelegenheit zur Stellungnahme zum Vernehmlassungsvorschlag betreffend die Revision der Steueramtshilfeverordnung. Die Revision dient im Wesentlichen der Implementierung des BEPS-Mindeststandards zum Austausch von Informationen zu Steuervorbescheiden.

Im Jahr 2013 nahm die OECD zusammen mit der G20 das Projekt „Base Erosion and Profit Shifting kurz BEPS“ in Angriff. Verschiedene Massnahmen des Projekts waren der Verbesserung der Transparenz bei der Besteuerung multinationaler Unternehmen gewidmet. Im Lauf des Projekts gewann dabei auch das Thema der Steuervorbescheide d.h. der sogenannten Steuerrulings an Bedeutung. Auslöser war der Luxleaks-Skandal aus dem Jahr 2014. Im Oktober 2015 wurden die technischen Arbeiten des BEPS-Projekts mit der Veröffentlichung mehrerer Berichte abgeschlossen. Der Bericht zur Massnahme 5 sieht dabei insbesondere die Verpflichtung zum Austausch von Informationen zu verschiedenen Kategorien von Steuerrulings vor. Der Austausch von Informationen zu Rulings stellt einen BEPS-Mindeststandard dar, zu dessen Umsetzung sich alle OECD- und G20-Staaten verpflichtet haben. Rechtsgrundlage für den Austausch bildet hauptsächlich das Amtshilfeübereinkommen in Steuersachen von OECD und Europarat (Amtshilfeübereinkommen). Das Abkommen wurde von sämtlichen OECD- und G-20-Staaten unterzeichnet. Der Austausch der Steuerrulings soll nach den Regeln des spontanen Informationsaustauschs gemäss Artikel 7 des Amtshilfeübereinkommens erfolgen.

Die Schweiz hat das Amtshilfeübereinkommen im Jahr 2013 unterzeichnet und Ende 2015 haben die eidgenössischen Räte das Abkommen genehmigt. Gleichzeitig hat das Parlament auch die Revision des Steueramtshilfegesetzes beschlossen und dabei mehrere Verfahrensbestimmung zur Umsetzung des spontanen Informationsaustauschs ins Steueramtshilfegesetz aufgenommen. Mit der vorliegenden Vernehmlassungsvorlage zur Revision der Steueramtshilfeverordnung will der Bundesrat die konkreten Vorgaben zur Implementierung des BEPS-Mindeststandard zum Austausch von Informationen zu Steuerrulings schaffen. Darüber hinaus werden

die Rechtsgrundlagen für die weitere Praxis des spontanen Informationsaustauschs durch die Schweiz geschaffen.

Die Schweiz ist ein kleines erfolgreiches Land, das wirtschaftlich eng mit anderen Staaten verbunden ist. Der Wohlstand des Landes beruht zu einem wesentlichen Teil auf dem Erfolg der Schweizer Unternehmen im Ausland. Hierfür sind die Unternehmen auf attraktive steuerliche und sonstige Rahmenbedingungen angewiesen. Zu den steuerlichen Rahmenbedingungen gehört, dass internationale Standards rasch und standardkonform umgesetzt werden. Schweizer Unternehmen dürfen im Ausland keine Nachteile widerfahren, weil die Schweiz es unterlässt internationale Standards umzusetzen. SwissHoldings begrüsst daher, dass der Bundesrat den BEPS-Mindeststandard zum Austausch von Informationen zu Steuerrulings umsetzen will.

Zeitliche Aspekte

Das Amtshilfeübereinkommen und damit auch die Verpflichtung zum Austausch von Informationen zu Steuerrulings sollen für die Schweiz auf den 1. Januar 2017 in Kraft treten und ab dem 1. Januar 2018 Anwendung finden. Dies bedeutet, dass die Schweiz nur Informationen zu Steuerrulings austauschen wird, die für Besteuerungszeiträume gelten, welche am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnen. Ein Ruling aus dem Jahr 2010, welches letztmals für die Steuerperiode 2017 Gültigkeit hat, wird demnach nicht ausgetauscht und auch nicht von der ESTV bei den Kantonen einverlangt. SwissHoldings begrüsst diese zeitliche Umsetzung ausdrücklich. Sie gibt den Unternehmen Zeit die von einem Austausch betroffenen Rulings eingehend zu prüfen und allenfalls aufzuheben. In organisatorischer Hinsicht wäre wünschenswert, wenn die Steuerverwaltungen den Unternehmen bis spätestens Mitte 2017 eine Liste der potentiell von einem Austausch betroffenen (bestehenden) Rulings unterbreiten würden. Speziell zu erwähnen sind diesbezüglich die Rulings zu den vor der Abschaffung stehenden Steuerregimes (z.B. zur gemischten Gesellschaft). Diese Rulings müssen gemäss den Vorgaben der OECD mit einer Vielzahl von Staaten ausgetauscht werden. Entscheiden die Unternehmen solche Rulings aufzuheben und im Jahr 2018, d.h. im hoffentlich letzten Jahr vor dem Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform III, auf ein Ruling zu verzichten, kann ein Austausch in der Regel vermieden werden und voraussichtlich die Zahl der Steuerdispute von Schweizer Unternehmen mit anderen Staaten reduziert werden. Die Einführung des spontanen Informationsaustauschs auf den 1. Januar 2018 gibt den Unternehmen die Möglichkeit den Austausch mit anderen Staaten hauptsächlich auf Rulings zu beschränken, die zu keinen Steuerdisputen in Form von Aufrechnungen in anderen Staaten führen sollten. SwissHoldings ersucht deshalb den Bundesrat darauf zu verzichten, einzelnen Staaten eine vorzeitige Einführung des spontanen Austauschs von Informationen zu Steuerrulings auf den 1. Januar 2017 einzuräumen. Gemäss unseren Informationen wäre eine vorzeitige Einführung auf das Jahr 2017 auch nicht sachgerecht, zeichnet sich doch ab, dass verschiedene Staaten ihren internationalen Verpflichtungen nicht rechtzeitig oder nur ungenügend nachkommen werden. Die Unternehmen müssen sich allerdings bewusst sein, dass auch andere BEPS-Massnahmen die Offenlegung von Angaben zu gewissen der vom Austausch betroffenen Vorabbescheide vorsehen. So sehen die OECD Vorgaben zum Masterfile (Aktion 13) die Offenlegung unilateraler APAs (Art. 9 Abs. 1 Bst. b der Verordnung) und gewisser anderer Rulings (inkl. Prinzipalrulings) vor. Diese Neuerungen sind von den Unternehmen bereits 2016 zu beachten.

Definition Ruling

Der Bericht zu BEPS Aktion 5 verwendet eine weitgehende Definition des Rulingbegriffs. Gemäss OECD ist ein Ruling eine behördliche Auskunft an einen Steuerpflichtigen, die dessen Steuersituation betrifft und worauf sich dieser verlassen kann. Das Schweizer Steuerrecht kennt in verschiedener Hinsicht eine engere Definition. Ein Beispiel hierfür ist, dass die OECD auch mündliche Rulings kennt, das Schweizer Steuerrecht hingegen diesbezüglich restriktiver ist. Verzichtet die Schweizer Steuerbehörde darauf eine mündliche Auskunft schriftlich festzuhalten, gibt sie zu verstehen, dass die mündliche Auskunft nicht vorbehaltlos erteilt wurde und diese entsprechend keine Rechtswirkung zu entfalten vermag. Ausserdem haben die Unternehmen ein Recht darauf zu erfahren, dass die Steuerverwaltung eine mündliche Auskunft als Ruling qualifiziert hat. Das Unternehmen sollte nicht erst im Rahmen des Informationsaustauschverfahrens damit konfrontiert werden, dass eine mündliche Auskunft von der Steuerverwaltung schriftlich festgehalten wurde und nun mit einem anderen Staat ausgetauscht werden soll. SwissHoldings schlägt deshalb vor, dass Artikel 8 der Verordnung entsprechend angepasst wird und auszutauschende mündliche Rulings von Schweizer Steuerbehörden umgehend schriftlich festgehalten und dem Steuerpflichtigen unterbreitet werden müssen. Gelangen der Steuerpflichtige und die Steuerbehörde dabei zur Überzeugung, dass kein Ruling vorliegt (z.B. mangels Möglichkeit sich darauf zu verlassen), ist das Schriftstück von der Steuerbehörde als blosse verwaltungsinterne Aktennotiz zu betrachten und darf deshalb nicht ausgetauscht werden. Ähnlich verhält es sich mit nachträglichen Rulings respektive nachträglichen Zusicherungen. Solche sind nach den Vorgaben der OECD ebenfalls auszutauschen. Gemäss Schweizer Recht kann sich ein Steuerpflichtiger auf eine solche Zusicherung mangels Vertrauensschutz aber gar nicht berufen. Weicht die Steuerverwaltung im Veranlagungsverfahren von einer nachträglichen Zusicherung ab, kann der Steuerpflichtige den Grundsatz des Vertrauensschutzes nicht anrufen. Damit fehlt im Schweizer Recht bei einer nachträglichen Zusicherung das zentrale Element der OECD Definition, wonach sich der Steuerpflichtige auf die Auskunft verlassen kann. Auch diesem Umstand ist bei der Ausgestaltung von Artikel 8 der Verordnung Rechnung zu tragen.

Generell muss festgehalten werden, dass der weite Rulingbegriff der OECD erhebliche Auswirkungen auf die Zusammenarbeit von Steuerverwaltungen und Unternehmen in der Schweiz haben könnte. Die heutige enge Zusammenarbeit ist im Interesse von Fiskus und Unternehmen. Sie ist ein wichtiger Baustein für eine korrekte und effiziente Veranlagung. Bei den Unternehmen besteht derzeit erhebliche Unsicherheit, wie die neuen Vorgaben zum Austausch von Informationen zu Rulings umgesetzt werden. Werden künftig nicht nur die eigentlichen Rulings zu bedeutenderen Sachverhalten, sondern auch der Grossteil kurzer Mails zwischen Verwaltung und Unternehmen zu kleinen Veranlagungsfragen als auszutauschende Rulings betrachtet, ist das heutige auf Vertrauen beruhende, effiziente Veranlagungsverfahren in der Schweiz gefährdet und könnte durch ein formalistisches System abgelöst werden. Dies ist weder im Interesse des Fiskus noch der Unternehmen. Angesichts dessen ist es entscheidend, dass die Steuerverwaltungen in der Schweiz bei der Umsetzung der OECD-Vorgaben Augenmass und Vernunft walten lassen.

Bagatellfälle

Artikel 5 Absatz 1 der Verordnung bestimmt, dass in Bagatellfällen kein spontaner Informationsaustausch erfolgt. Als Bagatellfälle gelten insbesondere Sachverhalte, in denen die steuerlich relevanten Beträge und die potenziellen Steuererträge des Empfängerstaates in einem Missverhältnis zum Aufwand in der Schweiz stehen. SwissHoldings unterstützt diese Regelung. In Absatz 2 bestimmt der Verordnungsentwurf allerdings, dass in Zweifelsfällen ein Informationsaustausch vorzunehmen ist. Wir sind der Meinung, dass der Absatz 2 der Verwaltung einen zu grossen Ermessensspielraum einräumt. Da es für die Steuerverwaltung schwierig ist, die potentiellen Steuererträge im ausländischen Empfängerstaat zu beurteilen, sollten die Steuerpflichtigen die Möglichkeit haben, bereits im Zeitpunkt der Abwägung, ob ein Bagatellfall vorliegt, den Schweizer Steuerverwaltungen Informationen zukommen zu lassen, damit diese ihr Ermessen ordnungsgemäss ausüben können.

Auszutauschende Rulings

Artikel 9 Absatz 1 Bst. c der Verordnung hält fest, dass Steuervorbescheide mit grenzüberschreitendem Bezug auszutauschen sind, sofern diese eine Reduktion des in der Schweiz steuerbaren Gewinns ermöglichen, der in der Jahresrechnung nicht ersichtlich ist. SwissHoldings möchte diesbezüglich festhalten, dass Feststellungsverfügungen zum Austritt aus den heutigen Steuerregimes gemäss Artikel 78g des Steuerharmonisierungsgesetzes mangels Rulingeigenschaft nicht ausgetauscht werden. Das gleiche gilt auch für in einer Veranlagung enthaltene Zinsaufwendungen auf dem Eigenkapital. Solche Verfügungen bilden nicht Gegenstand des Austauschs von Informationen zu Steuerrulings. Ein Austausch solcher Verfügungen würde eine Anpassung der Amtshilfeverordnung voraussetzen. Ebenfalls nicht auszutauschen sind Rulings zu über den geschäftsmässig begründeten Aufwand hinaus abzugsfähigen Forschungs- und Entwicklungsaufwand. Da nur inländischer Geschäftsaufwand von diesem im Rahmen der Unternehmenssteuerreform III beschlossenen Abzug profitieren kann, fehlt es den entsprechenden Rulings an einem grenzüberschreitenden Bezug.

Empfängerstaaten

Gemäss Artikel 10 Absatz 3 der Verordnung kann der Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen die Übermittlung auf diejenigen Staaten beschränken, die sich zum Standard der OECD betreffend den spontanen Informationsaustausch über Steuervorbescheide bekennen. SwissHoldings ist der Ansicht, dass hier eine „Kann-Vorschrift“ unangebracht ist. Das blosse Bekenntnis fremder Staaten zum Mindeststandard der OECD darf nicht genügen. Wir verlangen diesbezüglich, dass der Austausch auf Staaten beschränkt wird, die sich zum Standard bekennen, diesen effektiv umgesetzt haben und auch Rulings austauschen oder austauschen würden, falls entsprechende Rulings ausgestellt würden. Der Wortlaut ist entsprechend zu präzisieren.

Rechtsgrundlagen für die weitere Praxis des spontanen Informationsaustauschs

Artikel 7 des Amtshilfeübereinkommens verpflichtet die Schweiz zur generellen Einführung des spontanen Informationsaustauschs. Die Vernehmlassungsvorlage enthält deshalb auch die Rechtsgrundlagen für die über den Austausch von Steuerrulings hinausgehende, weitere Praxis des spontanen Informationsaustauschs durch die Schweiz. Das Steueramtshilfegesetz (Art. 22a) sieht diesbezüglich vor, dass sich die Schweiz an der Praxis anderer Staaten orientiert. Effektiv wird die Schweiz jedoch erst erfahren wie der spontane Informationsaustausch von anderen

Staaten umgesetzt wird, wenn sie vom Ausland spontan übermittelte Informationen empfängt. Es wird deshalb vorerst darauf verzichtet die Fälle, in denen ein spontaner Informationsaustausch zu erfolgen hat, in der Verordnung zu regeln. SwissHoldings unterstützt dieses Vorgehen grundsätzlich, da damit sichergestellt werden kann, dass die Schweiz nicht über die internationale Praxis hinausgeht. Sollten weitere Anwendungsfälle des spontanen Informationsaustausches relevant werden, schlägt SwissHoldings aus Rechtssicherheits- und Transparenzgründen vor, dass diese in der Verordnung verankert werden. Dabei ist die Wirtschaft frühzeitig in die entsprechenden Arbeiten einzubeziehen.

Wir bitten Sie höflich, unsere Positionen bei der Totalrevision der Steueramtshilfeverordnung gebührend zu berücksichtigen.

Freundliche Grüsse

SwissHoldings
Geschäftsstelle

Dr. Gabriel Rumo
Mitglied der Geschäftsleitung

Martin Hess
Dipl. Steuerexperte

Cc SH-Vorstand, SH Tax Group, Geschäftsstelle