

Faktenblatt zum OECD/G20-Projekt zur «Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft»

1. Ausgangslage

Das Projekt zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft hat im Jahr 2019 massiv an Tempo aufgenommen. Projektträger (mit inhaltlicher Entscheidungsbefugnis) ist das mehr als 130 Staaten umfassende «OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS» und dessen Steering Committee, wobei die konkreten Projektarbeiten im Wesentlichen von der OECD ausgeführt werden. Im Februar/März 2019 hatte die OECD eine erste Vernehmlassung mit verschiedenen Modellen durchgeführt, die in zwei Grundrichtungen gehen (siehe auch Stellungnahme von SwissHoldings).

- Erstens soll eine Umverteilung von Gewinnsteuersubstrat von den Sitzstaaten zu den Marktstaaten umgesetzt werden (Pillar 1).
- Zweitens sollen globale Mindeststeuersätze eingeführt und von den Konzernen eingehalten werden (Pillar 2).

Ende Mai wurde ein zeitlich und inhaltlich ambitionierter Arbeitsplan präsentiert. Dieser sieht vor, dass bereits Anfang 2020 die Architektur der angepassten Konzernbesteuerungsregeln festgelegt und von der G20 genehmigt wird. Bis Ende 2020 sollen auch die Details der neuen Regeln festgelegt werden. Anschliessend kann mit der globalen Implementierung begonnen werden. Wie bereits bei den BEPS-Vorgaben aus dem Jahr 2015 soll die Implementierung teilweise über ein multilaterales Abkommen geschehen. Daneben werden auch Anpassungen im innerstaatlichen Steuerrecht der Schweiz nötig sein.

Für **Pillar 1** gab es drei Vorschläge für eine neue Aufteilung des Gewinnsteuersubstrats, die ihre Vor- und Nachteile hatten (wie aus den Inputs der Staaten und Unternehmen zu sehen war), aber auch viele gemeinsame Punkte. Daher hat das OECD Sekretariat einen sog. «Unified Approach under Pillar 1» ausgearbeitet, der aus den gemeinsamen Punkten der 3 Vorschläge besteht und die weitere Diskussion fokussieren soll. Am 9. Oktober hat das OECD Sekretariat den Unified Approach der Öffentlichkeit vorgestellt. Bis am 12. November können interessierte Kreise schriftliche Stellungnahmen einreichen. Anfang November sollen auch die Vorschläge zu **Pillar 2** (Mindestbesteuerung) der Öffentlichkeit präsentiert und eine Anhörung im Dezember gestartet werden.

Nachfolgend eine Kurzbeschreibung der wichtigsten Merkmale des Unified Approach:

Beschränkung auf verbrauchernahe Güter internationaler Konzerne

Der Vorschlag sieht nicht nur für Digitalkonzerne neue Besteuerungsregeln vor, sondern für sämtliche grösseren internationalen Konzerne, die «verbrauchernahe Güter und Dienstleistungen» (consumer-facing) veräussern. Was im Detail unter dem Begriff zu verstehen ist, werden die weiteren OECD-Arbeiten zeigen. Ausserdem sollen Mindestverkaufsvolumen vorgesehen werden, um sich nur auf grosse Unternehmen zu fokussieren. Tendenziell nicht unter die neuen Regeln fallen Konzerne, die Zulieferprodukte für andere Unternehmen herstellen (B2B), wie einen Chip, der in ein Apple-Mobiltelefon eingebaut wird, oder Zement, der an ein Bauunternehmen geliefert wird, welches diesen für einen Neubau benutzt. Betroffen dürfte hingegen ein grosser Produzent von Schokoriegeln sein, auch wenn diese an eine Supermarktkette (B2B) veräussert werden. Da die Riegel vom Supermarkt unverändert an die Endverbraucher verkauft werden, könnte der Riegelhersteller (B2B) und allenfalls auch der Supermarkt (B2C) von den neuen Regeln betroffen sein.



Neuer Nexus führt zu digitaler Betriebsstätte

Der Unified Approach verlangt keine feste Betriebsstätte im Marktstaat. Werden Güter und Dienstleistungen rein digital den Konsumenten des Marktstaats veräussert, begründet der Konzern neu dort eine digitale Betriebsstätte, sofern die Verkäufe einen noch zu bestimmenden Umfang (Verkäufe im Verhältnis zu Marktgrösse) erreichen.

Betrag A

Hat ein Unternehmen in einem Marktstaat eine Betriebsstätte (physisch oder neu digital, wie oben definiert), ist ihm ein gemäss einer fixen Formel bestimmter «Anteil A» des Residualgewinns gemäss Konzernabschluss zu überweisen. Dabei wird Residualgewinn als «Gewinn über einer bestimmten Gewinnmarge» (z.B. 10%) definiert. Der Betrag A ist somit nur geschuldet, sofern der Konzern besonders hohe Margen erzielt. Gegebenenfalls soll die Berechnung noch verfeinert werden, z.B. mittels regionaler oder Segmentgewinne anstatt des Konzerngewinns. Diese und weitere Fragen werden derzeit noch von der OECD erörtert.

Betrag B

Konzerne, die im Marktstaat bereits über eine physische Betriebsstätte (BS) oder eine Tochtergesellschaft verfügen (was für CH-Konzerne die Regel sein dürfte), die sich auf Routinetätigkeiten im Distributionsbereich oder ähnliche genau definierte Basistätigkeiten beschränken, sollen der BS oder Tochter neu den fixen «Betrag B» als Entschädigung zukommen lassen. Auch für diesen Betrag soll eine einfache Formel erarbeitet werden (z.B. ein fixer Prozentsatz auf die Verkäufe, allenfalls differenziert nach Region oder Industriesektor).

Betrag C

Übersteigen die von der BS oder Tochter im Marktstaat ausgeübten Funktionen das Niveau für den Betrag B (d.h. die dort definierten Marketing- und Distributionstätigkeiten), kann der Marktstaat eine Entschädigung der zusätzlichen Funktionen als «Betrag C» verlangen. Hier wird jedoch grossen Wert auf (gegebenenfalls neue) Streitbeilegungsmechanismen gelegt werden, um Doppelbesteuerungen zu vermeiden. Die Formel für den Betrag C soll wie bisher auf dem Drittvergleichsgrundsatz (ALP) beruhen.

Da die Beträge A, B, und C nicht komplett zu trennen sind, wird die OECD noch weitere Arbeiten durchführen, um hier Mehrfachbesteuerungen zu vermeiden.

Ebenso wichtig wie die Arbeiten zu **Pillar 1** (Unified Approach) sind für die Schweiz jene zu **Pillar 2** (Mindeststeuersätze). Damit der Mindeststeuersatz von allen Ländern nach denselben Regeln ermittelt wird, soll dieser nicht anhand der stark variierenden Steuerbemessungsregeln einzelner Länder, sondern aufgrund internationaler Rechnungslegungsstandards (insbesondere IFRS) bestimmt werden. Auch für die Berechnung des Betrags A soll auf diese Regeln abgestellt werden. Technisch sind derzeit noch viele Fragen offen, beispielsweise welche ausserordentlichen Ereignisse der Rechnungslegungsvorschriften zu einer steuerlichen Korrektur führen sollen oder wie mit Subventionen umzugehen ist.



2. Interessenlage / weiteres Vorgehen

Gegenüber den bisherigen **Pillar 1**-Vorschlägen schränkt der Unified Approach den Anwendungsbereich der neuen Regeln ein. Verschiedene Mitglieder von SwissHoldings tätigen hauptsächlich Geschäfte ausserhalb des consumer-facing goods and services-Bereichs. Dabei ist anzumerken, dass der Begriff «consumer-facing goods and Services-Bereich» zum aktuellen Zeitpunkt erst rudimentär definiert und aus diesem Grund nicht abschliessend klar ist, welche Unternehmen darunter subsumiert werden. Ferner ist zu beobachten, dass jene Unternehmen, die sicher im Anwendungsbereich sind, tendenziell höhere Gewinne erwirtschaften. Die Gefahr deutlicher Gewinnverschiebungen in Marktstaaten und erheblicher Steuerausfälle für die Schweiz besteht deshalb unverändert.

Der bestehende Unified Approach ist lediglich ein rudimentäres Gedankenmodell und bedarf in wichtigen Bereichen unbedingt der Konkretisierung. Angesichts des engen Zeitplans des Projekts dürfte die laufende Anhörung zu keinen grossen Anpassungen des Unified Approach führen. Die Auswirkungen des Ansatzes für Schweizer Unternehmen (und die Schweiz) werden sich hauptsächlich aus den anstehenden Konkretisierungsarbeiten ergeben. Wie gross die Umverteilung aufgrund der Beträge A, B und C zu den Marktstaaten ist, werden die Details der dazugehörigen Formeln ergeben.

Besonders wichtig wird auch sein, den Anwendungsbereich wirksamer und rascher Streitbeilegungsmechanismen auszubauen. Von den Beträgen A, B und C sollen nur Staaten profitieren, die hier mitwirken und insbesondere dem Einsatz rasch zum Zuge kommenden Schiedsgerichten zustimmen. Das gilt insbesondere für den G20-Staat Indien, der bei den Arbeiten mitwirkt und deshalb die Konsenslösung unbedingt mittragen sollte. Wichtig ist auch den administrativen Aufwand für die Unternehmen und die Steuerverwaltungen zu begrenzen. Hierfür sind klare Vorgaben und einfach anwendbare Regeln zentral.

Für die Schweiz zentral ist auch die Frage, ob ein Konzern den **Pillar 2** Mindeststeuersatz global betrachtet einhalten muss oder dies in jedem Land der Fall sein muss. Letzteres ist nach Meinung der Unternehmen wie beispielsweise auch der US-Administration (aufgrund ihrer Erfahrung mit den GILTI-Regeln) technisch nicht oder nur mit sehr grossem administrativem Aufwand möglich. Ähnlich wie bei GILTI der US-Steuerreform bevorzugt die Schweiz ein «global blending», welches es Konzernen erlaubt, tiefe Steuern in einem Land mit hohen Steuern in einem anderen Land zu verrechnen. Für die Attraktivität des Wirtschaftsstandorts Schweiz ist es zentral, dass der globale Mindeststeuersatz über ein global blending eingehalten werden kann und dieser nicht zu hoch ausfällt. Allerdings dürfte der Entscheid für ein global blending dazu führen, dass die G20-Leader den globalen Steuersatz höher ansetzen als bei einer Länderbetrachtung.

