

schulthess  
manager  
handbuch  
2018/2019

# Inhalt

Vorwort .....	7
<b>Die Wirtschaft floriert – doch die Herausforderungen sind gross</b> .....	9
<i>Prof. Dr. Rudolf Minsch</i>	
<b>Strategie und Führung</b>	
<b>Change Management – Veränderung in dynamischen Zeiten agil bewältigen</b> .....	21
<i>Dr. Marco Olavarria, Maren Borggräfe</i>	
<b>«Wandel gehört zum Selbstverständnis dieser Firma»</b> .....	33
<i>Interview mit Marco Gadola</i>	
<b>Rezepte und Anmerkungen zur Kunst der Kommunikation</b> .....	39
<i>Dr. Mirjam Teitler, Peter Hartmeier</i>	
<b>Was Unternehmen beim Einkauf von Rechtsrat beachten müssen</b> .....	45
<i>Dr. Bruno Mascello</i>	
<b>Corporate Governance</b>	
<b>Interessenkonflikte – wie hat sich ein Verwaltungsratsmitglied zu verhalten?</b> .....	55
<i>Prof. Dr. Rolf Watter, Annina Hammer</i>	
<b>Management-Vergütungen in börsenkotierten Aktiengesellschaften</b> .....	65
<i>Dr. Frank Gerhard</i>	
<b>Risiken im Organisationsreglement des Verwaltungsrats</b> .....	73
<i>Arlette Pfister</i>	
<b>Nonprofit Governance – Gutes besser tun</b> .....	79
<i>Prof. Dr. Georg von Schnurbein</i>	
<b>Compliance</b>	
<b>Compliance: Was heisst das konkret für die Unternehmensführung?</b> .....	89
<i>Dr. Christian Wind</i>	
<b>Compliance zwischen Überregulierung und Übervorsicht</b> .....	95
<i>Philipp Abegg</i>	
<b>Exportkontrolle und Digitalisierung durch Blockchain und Smart Contracts</b> .....	105
<i>Prof. Dr. Andreas Furrer, Peter Henschel</i>	
<b>Schweizer Unternehmen im Lichte der europäischen Datenschutzgrundverordnung</b> .....	113
<i>Claudia Keller</i>	

## Kartellrecht

<b>Leitplanken im B2B-Kontakt: So schützt man sich vor der WEKO</b> .....	121
<i>Prof. Dr. Patrick L. Krauskopf, Dr. Felix Schraner</i>	

## Finanzierung und Aktien

<b>Aktuelle Alternativen zur klassischen Bankenfinanzierung</b> .....	133
<i>Anita Schläpfer, Fabio Elsener</i>	

<b>GAFI-Meldungen der wirtschaftlich berechtigten Person</b> .....	141
<i>Phyllis Scholl, Prof. Dr. Rashid Bahar</i>	

## Steuern

<b>Schweizer Steuerrecht 2018: Unternehmenssteuerreform «reloaded»</b> .....	149
<i>Prof. Dr. Pascal Hinny</i>	

<b>Besteuerung der digitalen Wirtschaft</b> .....	155
<i>Dr. Alberto Lissi, Oliver Jäggi</i>	

<b>Mitarbeiterbeteiligungspläne im Wandel der Zeit</b> .....	163
<i>Dr. Natalie Peter</i>	

<b>Hausbesuche der unfreundlichen Art – Steuerfahndungen in der D-A-CH-Region</b> .....	171
<i>Daniel Holenstein</i>	

## Wirtschaftsdelikte

<b>Selbstanzeige von Unternehmen in internationalen Wirtschaftsstraffällen</b> .....	179
<i>Daniel Bühr</i>	

<b>Geldwäscherei: Grundlagen, Risiken, Vorkehrungen</b> .....	187
<i>Dr. Omar Abo Youssef</i>	

## Versicherungen

<b>Der Umgang mit Unternehmensrisiken und ihre Versicherungsdeckung</b> .....	199
<i>Peter Haas, Barbara Klett</i>	

## Digitalisierung

<b>Die Entwicklung der Arbeit in Zeiten der Digitalisierung</b> .....	209
<i>Prof. Michael Beckmann, Elisa Gerten</i>	

<b>«Weniger in Wettbewerb und mehr in Systemen denken»</b> .....	219
<i>Interview mit Dirk Sebald</i>	

<b>Legal Tech – vom Hype zur digitalen Transformation in der Rechtsberatung</b> .....	225
<i>Markus Hartung</i>	

<b>Blockchain und Initial Coin Offerings (ICOs) – eine neue Ära?</b> .....	231
<i>Dr. Yves Mauchle</i>	

**Personal**

<b>Auswahl von Führungskräften in Zeiten von Transformation .....</b>	<b>241</b>
<i>Doris Aebi</i>	
<b>Aufhebungsvereinbarungen – Tücken der friedlichen Trennung .....</b>	<b>249</b>
<i>Romina Carcagni Roesler</i>	
<b>Umgang mit Arbeitsunfähigkeit und Invalidität Arbeitnehmender .....</b>	<b>257</b>
<i>Prof. Dr. Thomas Gächter, Petra Koller</i>	
<b>Haften Arbeitgeber für Belästigungshandlungen ihrer Arbeitnehmenden? .....</b>	<b>267</b>
<i>Prof. Dr. Roger Rudolph, Dr. Anina Kuoni</i>	
Weiterbildung für Führungskräfte .....	275
Beratungsunternehmen im Profil .....	287
Verzeichnis Beratungsunternehmen .....	303
Autorenverzeichnis .....	305

# Besteuerung der digitalen Wirtschaft



**Dr. iur. Alberto Lissi**  
Tax Partner AG

Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, Partner

Beratungsschwerpunkte: Steuerplanung für nationale und internationale Unternehmungen und Unternehmer, M&A und Restrukturierungen von nationalen und internationalen Unternehmungen, Steuerberatung für Banken und Finanzinstitute



**lic. iur. Oliver Jäggi**  
Tax Partner AG

Rechtsanwalt, dipl. Steuerexperte, Senior Advisor

Beratungsschwerpunkte: Steuerplanung für nationale und internationale Unternehmungen und Unternehmer sowie Privatpersonen, Restrukturierungen von nationalen und internationalen Unternehmungen, Prozessführung

S. 301

## Die Herausforderung der Besteuerung der digitalen Wirtschaft

In den letzten zwei Jahrzehnten hat sich die Informations- und Kommunikationstechnologie (IKT) rasant entwickelt. Die Rechenleistung und Speicherkapazitäten konnten exponentiell gesteigert werden, die Herstellungskosten für Computer sind gesunken, Telekommunikationsnetze und das Internet haben sich ver-

breitet, Software und Datennutzung wurden optimiert.

Mit der Entwicklung der IKT und dem damit verbundenen Transformationsprozess haben Unternehmen ihre bestehenden Geschäftsmodelle angepasst und neue Modelle aufgestellt. Die so herausgebildete digitale Wirtschaft hat unter anderem folgende Geschäftsmodelle hervorgebracht: 1) Beim «E-Commerce» werden Waren oder Dienstleistungen über digitale Netzwerke angeboten und dann online oder offline vertrieben (z.B. Alibaba oder Amazon als Online-Händler oder Apple, das seine Waren online und im Detailhandel vertreibt). 2) Bei der Online-Werbung werden Waren oder Dienstleistungen über das Internet beworben und die Betreiber der Websites generieren Werbeeinnahmen oder erhalten ein Entgelt für den Verkauf von Nutzerdaten (z.B. Google, Facebook). 3) In der Sharing Economy werden über eine Internetplattform Waren oder Dienstleistungen ausgetauscht und die Vermittlungsplattform erhält eine Kommission (z.B. Airbnb, Uber). 4) Beim Cloud Computing werden Computerdienstleistungen wie Rechenleistung, Speicher oder Software über das Internet angeboten (z.B. Amazon Web Services, Google, Microsoft).

Die digitale Wirtschaft zeichnet sich durch einige wesentliche Merkmale aus, welche aus steuerlicher Sicht von Relevanz sind. Waren und Dienstleistungen können grenzüberschreitend in unterschiedlichen Ländern einfach und schnell angeboten werden. Unternehmen können die Geschäftsfunktionen von einem zentralen Standort ausüben ohne oder nur mit minimaler Präsenz von Personal im Absatzmarkt (Mobilität von

Geschäftsfunktionen). Mit einer geringen Aufstockung von Personal können Unternehmen die Grösse und Reichweite des Geschäfts steigern und maximieren (*Scale without Mass*). Nutzer können ihrerseits einfach geschäftliche Transaktionen global tätigen (Mobilität von Nutzern). Im Weiteren spielt die Entwicklung und Nutzung von immateriellen Rechten eine grosse Rolle. Digitale Unternehmen sind häufig von Software abhängig und investieren in die Entwicklung von neuen Softwareprodukten. Zudem stellt die Sammlung und Verarbeitung von Daten, insbesondere von Big Data, einen entscheidenden Faktor der digitalen Wirtschaft dar. Kundendaten werden zur Personalisierung der Werbung und Verbesserung des Sortiments ausgewertet. Schliesslich sind Netzwerkeffekte für Unternehmen der digitalen Wirtschaft von hoher Bedeutung. Je mehr Nutzer vorhanden sind, desto grösser ist der Wert des Netzwerkes (z.B. bei sozialen Netzwerken, Media-Sharing Sites).

Aufgrund der oben genannten Merkmale der digitalen Wirtschaft stellen sich derzeit folgende steuerlichen Probleme und Fragestellungen:

1. Es stellt sich die Frage nach der Bestimmung der Wertschöpfung (*Value Creation*) in den Geschäftsmodellen der digitalen Wirtschaft. Sind Nutzer und Daten als ein Teil der Wertschöpfungskette zu betrachten? Und wenn ja, welchen Anteil der gesamten Wertschöpfung digitaler Unternehmen machen Nutzer und Daten aus? Die Nutzer und die von ihnen zur Verfügung gestellten Daten im Quellenstaat werden gemäss den heutigen Steuerregeln nicht berücksichtigt.
2. Sodann stellt sich die Frage, ob ein weiterer steuerlicher Anknüpfungspunkt oder eine digitale Steuer für die digitale Wirtschaft im Quellenstaat geschaffen werden muss. Unter den derzeit geltenden Steuerregeln kann ein Unternehmen im Absatzmarkt in einem anderen Land besteuert werden, wenn ein steuerlicher Anknüpfungspunkt in diesem Land besteht, z.B. aufgrund einer separaten Gesellschaft oder einer Betriebsstätte. Zur Begründung einer Betriebsstätte wird eine phy-

sische Präsenz vorausgesetzt (d.h. eine feste Geschäftseinrichtung oder Mitarbeiter des Unternehmens vor Ort). In der digitalen Wirtschaft ist dagegen für die Geschäftstätigkeit in einem anderen Land keine physische Präsenz mehr erforderlich, welche eine Steuerpflicht nach den herkömmlichen Besteuerungsregeln begründen würde. Eine Ausnahme hiervon bilden die Konsumsteuern (MWST, Umsatzsteuern, Sales Taxes), die andere Anknüpfungsregeln kennen.

3. Schliesslich stellt sich die Frage nach der angemessenen und gerechten Besteuerung der digitalen Wirtschaft und der Aufteilung des Steuersubstrates im Ansässigkeitsstaat des Unternehmens und im Quellenstaat der Nutzer.

Diese Fragen im Zusammenhang mit der Besteuerung der digitalen Wirtschaft stellen eine grosse Herausforderung für sämtliche involvierten Parteien dar: für die einzelnen Staaten, die Steuerverwaltungen sowie die Unternehmen.

Um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, braucht es globale, international abgestimmte Lösungen. Dabei sollen folgende von der OECD erarbeitete Ottawa Taxation Framework Conditions beachtet werden:

- **Neutrality:** Die Besteuerung sollte gleich erfolgen für konventionelle und elektronische Handelsformen sowie für in- und ausländische Unternehmen.
- **Efficiency:** Die Compliance-Kosten für die Unternehmen und Verwaltungskosten für die Steuerbehörden sollten so weit wie möglich minimal sein.
- **Certainty and Simplicity:** Die Steuervorschriften sollten klar und einfach zu verstehen sein, sodass Unternehmen die steuerlichen Konsequenzen im Vorfeld einer Transaktion voraussehen können.
- **Effectiveness and Fairness:** Die Besteuerung sollte zum richtigen Zeitpunkt die richtige Steuerhöhe bringen und das Potenzial für Steuerhinterziehung und -vermeidung sollte minimiert werden.

- **Flexibility:** Die Steuersysteme sollten flexibel und dynamisch sein, um sicherzustellen, dass sie mit der technologischen und kommerziellen Entwicklung Schritt halten.
- die Einführung einer Ausgleichsteuer auf bestimmte digitale Dienstleistungen (*Equalisation Levy*).

### Internationale Entwicklungen

Sowohl die OECD, die EU wie einzelne Länder haben das Thema der Besteuerung der digitalen Wirtschaft aufgegriffen und sind daran, neue steuerliche Konzepte zu erarbeiten.

#### BEPS-Projekt/Interim-Report 2018 der OECD

Die OECD erarbeitete im Rahmen des Projektes Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) diverse Aktionspläne zur Bekämpfung der Steuervermeidung und künstlichen Gewinnverlagerung.

Dabei wurde mit Aktionspunkt 7 (*Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status*) der Begriff der Betriebsstätte bereits in gewissen Aspekten erweitert, um – unter anderem – den Entwicklungen im Bereich der digitalen Wirtschaft möglichst Rechnung zu tragen. Entsprechend wurden das OECD-Musterabkommen und der Kommentar dazu bereits im Jahr 2017 angepasst. Danach wird insbesondere gewissen Einrichtungen (Warenlager, Auslieferungslager, Einkaufsstellen oder Einrichtungen für die Informationsbeschaffung) die Qualifikation als Betriebsstätte nicht automatisch abgesprochen, sondern nur noch, wenn die damit verbundene Tätigkeit effektiv eine Hilfstätigkeit oder eine Tätigkeit vorbereitender Art darstellt. Neu kann deshalb beispielsweise ein Auslieferungslager eines Online-Detailhändlers im entsprechenden Land eine Betriebsstätte begründen.

Im Aktionspunkt 1 des BEPS-Projektes, welcher sich ausdrücklich mit den steuerlichen Herausforderungen der digitalen Wirtschaft befasst, wurden verschiedene Konzepte im Bereich der direkten Steuern besprochen:

- die Einführung der digitalen Betriebsstätte (digitale Präsenz, digitaler Nexus);
- die Einführung einer Quellensteuer auf bestimmte digitale Transaktionen;

Die OECD beschloss, das Thema der Besteuerung der digitalen Wirtschaft weiterzuverfolgen, und veröffentlichte dazu im März 2018 einen Zwischenbericht. Dieser Zwischenbericht enthält jedoch noch keine konkreten Vorschläge, da zwischen den Ländern sehr unterschiedliche Positionen bestehen. Die OECD will zwei wesentliche Aspekte des internationalen Steuerrechts weiter untersuchen: erstens die Frage nach der Anknüpfung für eine Gewinnbesteuerung von Unternehmen (sog. Nexus, d.h. unter welchen Umständen ein Unternehmen in einem Land für die Gewinnsteuer steuerpflichtig wird) sowie zweitens die Frage nach der Gewinnallokation (d.h., wie der Gewinn des Unternehmens zwischen den Ländern für die Besteuerung aufgeteilt wird). Die OECD beabsichtigt, weitere Ergebnisse im Jahr 2019 zu veröffentlichen und im Jahr 2020 einvernehmliche Lösungen zu präsentieren.

Es ist darauf hinzuweisen, dass Unternehmen, welche ihren mehrwertsteuerlichen Pflichten nachkommen und deshalb in den ausländischen Absatzmärkten registriert sind, bereits entsprechende Umsatzzahlen an die lokalen Steuerbehörden melden. Mögliche Steuerzahler können identifiziert werden und deren Umsätze sind heute schon bekannt.

#### Konkrete Vorschläge der EU-Kommission 2018

Die EU-Kommission geht im Vergleich zur OECD weiter und veröffentlichte im März 2018 bereits konkrete Vorschläge zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft. Mit diesen Vorschlägen will die EU-Kommission unterschiedliche und einseitige Massnahmen der EU-Mitgliedstaaten vermeiden. Die EU-Kommission ist der Ansicht, dass unter den jetzigen Steuerregeln die Wertschöpfung in der digitalen Wirtschaft (z.B. die Wertschöpfung durch die von Nutzern zur Verfügung gestellten Daten) nicht gebührend berücksichtigt wird und eine nicht gerechtfertigte Diskrepanz zwischen dem Ort der Wertschöpfung und dem Ort

der Gewinnbesteuerung besteht. Unter dem Titel der fairen Besteuerung der digitalen Wirtschaft macht die EU-Kommission zwei Gesetzgebungsvorschläge: Der erste Vorschlag ist als langfristige Massnahme gedacht und zielt auf die Einführung einer digitalen Betriebsstätte ab (sog. signifikante digitale Präsenz); der zweite Vorschlag ist eine Übergangslösung und sieht die Einführung einer Digitalsteuer auf Erträge aus bestimmten digitalen Dienstleistungen vor.

### *Vorschlag 1: Einführung einer digitalen Betriebsstätte*

Dieser Vorschlag würde es Mitgliedstaaten erlauben, Gewinne, die in ihrem Hoheitsgebiet erwirtschaftet werden, auch ohne eine physische Präsenz eines Unternehmens in ihrem Gebiet zu besteuern. Der Begriff des steuerlichen Anknüpfungspunktes der Betriebsstätte wird erheblich erweitert.

Eine virtuelle Betriebsstätte (signifikante digitale Präsenz) wird in einem Mitgliedstaat angenommen, wenn eines der folgenden Kriterien erfüllt ist:

- jährliche Erträge von mehr als EUR 7 Mio. in einem Mitgliedstaat;
- mehr als 100 000 Nutzer in einem Steuerjahr in einem Mitgliedstaat;
- Abschluss von mehr als 3000 Geschäftsverträgen über digitale Dienstleistungen zwischen dem Unternehmen und gewerblichen Nutzern in einem Steuerjahr.

Diese Vorschriften sollen für Unternehmen unabhängig davon gelten, ob sie in einem Mitgliedstaat der EU oder in einem Drittland (z.B. in der Schweiz) ansässig sind. Für einen Drittstaat gelten diese Vorschriften jedoch nur, wenn zwischen dem Drittstaat und dem betreffenden EU-Mitgliedstaat ein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, welches eine vergleichbare Bestimmung zur virtuellen Betriebsstätte enthält. Unter den derzeit geltenden Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz mit den EU-Staaten findet sich noch keine solche Bestimmung. Folglich wäre zumindest vorerst das Konzept der virtuellen Betriebsstätte zwischen

der EU und der Schweiz nicht anwendbar. Die EU-Kommission empfiehlt jedoch den Mitgliedstaaten, ihre Doppelbesteuerungsabkommen mit Drittstaaten im Hinblick auf die Einführung der digitalen Betriebsstätte anzupassen.

Der Vorschlag der EU-Kommission zur digitalen Betriebsstätte beinhaltet ebenfalls eine Regelung zur Gewinnallokation. In einer Funktionsanalyse sollen die wirtschaftlich signifikanten Tätigkeiten identifiziert werden. Dazu zählen unter anderem folgende Tätigkeiten:

- Erhebung, Speicherung, Verarbeitung, Analyse, Bereitstellung und Verkauf von Daten auf Nutzerebene;
- Erhebung, Speicherung, Verarbeitung und Anzeige nutzergenerierter Inhalte;
- Verkauf von Online-Werbeflächen;
- Bereitstellung von Inhalten Dritter über einen digitalen Marktplatz;
- Bereitstellung anderer digitaler Dienstleistungen.

Der steuerbare Gewinn zwischen dem Unternehmen und der Betriebsstätte soll dann anhand der Gewinnaufteilungsmethode (*Profit Split Method*) aufgeteilt werden. Als Faktoren für die Aufteilung können Ausgaben für Forschung, Entwicklung und Vermarktung sowie die Zahl der vorhandenen Nutzer und erhobenen Daten verwendet werden.

Die Einführung einer digitalen Betriebsstätte wird zu einer Verschiebung der Besteuerung von Unternehmensgewinnen vom Ansässigkeitsstaat in den Quellenstaat und eine Zersplitterung des Steuersubstrates führen. Für die betroffenen Unternehmen bedeutet dies eine Zunahme der administrativen Kosten für die Tax Compliance und das Risiko von internationalen Doppelbesteuerungen.

*Vorschlag 2: Einführung einer Digitalsteuer auf Erträgen aus bestimmten digitalen Dienstleistungen*  
Bis zur Einführung der digitalen Betriebsstätte soll eine Digitalsteuer auf Erträgen aus bestimmten digitalen Dienstleistungen erhoben werden. Die Digitalsteuer – in der Presse auch «Google-Steuer» genannt – ist eine indirekte Steuer und



wird unabhängig von einem Gewinn des Unternehmens erhoben. Sie soll sicherstellen, dass gewisse digitale Tätigkeiten, die derzeit nicht wirksam besteuert werden, direkte Einnahmen für die EU-Mitgliedstaaten schaffen.

Die Steuer soll Erträge aus Tätigkeiten erfassen, bei denen die Nutzer eine wichtige Rolle bei der Wertschöpfung spielen und die mit den derzeitigen Steuervorschriften sehr schwierig zu erfassen sind, z.B.

- Erträge aus dem Verkauf von Online-Werbe-  
flächen;
- Erträge aus digitalen Vermittlungsgeschäften, die Nutzern erlauben, mit anderen Nutzern zu interagieren, und die den Verkauf von Gegenständen und Dienstleistungen zwischen ihnen ermöglichen;
- Erträge aus dem Verkauf von Daten, die aus Nutzerinformationen generiert werden.

Der Steuersatz soll 3% auf den entsprechenden steuerbaren Erträgen betragen.

Der Besteuerung unterliegen Unternehmen mit jährlichen weltweiten Gesamterträgen von EUR 750 Mio. und steuerbaren Erträgen in der EU von EUR 50 Mio. Darunter fallen demzufolge die grossen multinationalen Unternehmen, nicht jedoch KMU oder die Start-up-Unternehmen. Falls die beiden vorgenannten Grenzwerte erfüllt werden, fallen unter die Digitalsteuer nicht nur Unternehmen mit Sitz in der EU, sondern auch Unternehmen mit Sitz in einem Drittstaat (z.B. Unternehmen mit Sitz in der Schweiz). Aus Sicht einiger Mitgliedstaaten fällt die Digitalsteuer nicht unter die geltenden Doppelbesteuerungsabkommen. So wären auch Schweizer Unternehmen betroffen und könnten sich zum Schutz nicht auf die geltenden Doppelbesteuerungsabkommen mit den entsprechenden EU-Mitgliedstaaten berufen.

Zur Milderung der negativen Auswirkungen einer möglichen Doppelbesteuerung – da die entsprechenden Erträge auch allenfalls der Gewinnsteuer unterliegen – sollen die EU-Staaten den Unternehmen ermöglichen, die bezahlte Digitalsteuer

als Kosten von der Basis der Gewinnsteuer abzuziehen. Diese Lösung würde jedoch die Doppelbesteuerung nicht vollständig beseitigen.

Die angedachte Digitalsteuer in Form einer indirekten Steuer ist abzulehnen, da die entsprechenden Gewinne bereits der Gewinnsteuer unterliegen und die Digitalsteuer zu einer zusätzlichen Belastung der Unternehmen führen würde. Zudem sind bei konsequenter Anwendung der MWST-Regeln die Leistungen im B2B-Bereich vom Leistungsempfänger zu besteuern und im B2C-Bereich vom Leistungserbringer. Damit wäre die indirekte Besteuerung der digital erbrachten Leistungen sichergestellt.

Die EU-Mitgliedstaaten sind sich über die Vorschläge der EU-Kommission uneinig, insbesondere, ob die Gesetzesvorschläge bereits vor einer langfristigen globalen Lösung der OECD eingeführt werden sollen. Es ist deshalb offen, ob die Vorschläge der EU-Kommission je umgesetzt werden und in den EU-Mitgliedstaaten in Kraft treten. Die EU wird sich jedoch auf jeden Fall aktiv in die Diskussionen innerhalb der OECD einbringen, um eine internationale Lösung im Bereich der Besteuerung der digitalen Wirtschaft zu erreichen.

#### *Unilaterale Massnahmen in diversen Ländern*

Einige Staaten haben bereits im Bereich der digitalen Wirtschaft unilaterale Steuermassnahmen ergriffen. Bereits eingeführt haben zum Beispiel Israel und Indien eine digitale Betriebsstätte (*Significant Economic Presence*), und Indien, Italien und Ungarn eine indirekte Digitalsteuer auf Erträgen aus bestimmten digitalen Dienstleistungen (*Equalisation Levy, Levy on Digital Transactions, Advertisement Tax*). Je nach Ausgestaltung der steuerlichen Massnahmen ist zu prüfen, ob diese Massnahmen unter die geltenden Doppelbesteuerungsabkommen fallen und diese für die Unternehmen Schutz bieten können.

#### **Die Position der Schweiz**

##### *BEPS-Projekt/OECD-Musterabkommen 2017*

Die Schweiz wird nur die als Mindeststandard vorgegebenen Massnahmen des BEPS-Projektes um-

setzen (d.h. Abschaffung der schädlichen Steuerpraktiken, der Nexus-Approach für die Patentbox, der Austausch von Informationen von Steuerrulings, die Verhinderung von Abkommensmissbrauch und der Austausch von länderbezogenen Berichten). Dazu gehört jedoch nicht die Ausweitung des Betriebsstätte-Begriffs nach Aktionspunkt 7 und dem angepassten OECD-Musterabkommen 2017 wie oben beschrieben. Die Schweiz wird versuchen, in den zukünftigen Verhandlungen über Doppelbesteuerungsabkommen den bisherigen engeren Begriff der Betriebsstätte beizubehalten. Es kann jedoch nicht ausgeschlossen werden, dass mit gewissen Ländern der weitere Begriff der Betriebsstätte in die Doppelbesteuerungsabkommen aufgenommen wird.

### **Besteuerung der digitalen Wirtschaft**

Die Schweiz wirkt in der Arbeitsgruppe der OECD betreffend die Besteuerung der digitalen Wirtschaft mit. Im März 2018 publizierte das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) die Position zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft, welche es auch innerhalb der OECD vertritt. Gemäss SIF sind die Regeln der Besteuerung grundlegend zu überprüfen. Dabei sind multilaterale Ansätze zu bevorzugen, welche die Gewinne im Staat besteuern, in dem die Wertschöpfung erbracht wird, und die weder Doppel- noch Überbesteuerung verursachen. Massnahmen ausserhalb des Geltungsbereichs von Doppelbesteuerungsabkommen sind zu vermeiden. Falls ein Staat kurzfristige Massnahmen einführen will, sind diese so eng wie möglich auszugestalten, auf in- und ausländische Unternehmen anzuwenden und zeitlich zu befristen (sog. Sunset-Klausel). Langfristige Massnahmen sollen im Rahmen der bestehenden internationalen Steuerregeln und der bestehenden OECD-Task-Force zur digitalen Wirtschaft gefunden werden.

### **Begriff der Betriebsstätte nach schweizerischem Recht**

Als Betriebsstätte gilt gemäss geltender schweizerischer Steuergesetzgebung eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ausgeübt wird. Vorausge-

setzt werden Räumlichkeiten, Einrichtungen oder Anlagen, welche fest oder ständig sind (und nicht nur vorübergehenden Charakter haben).

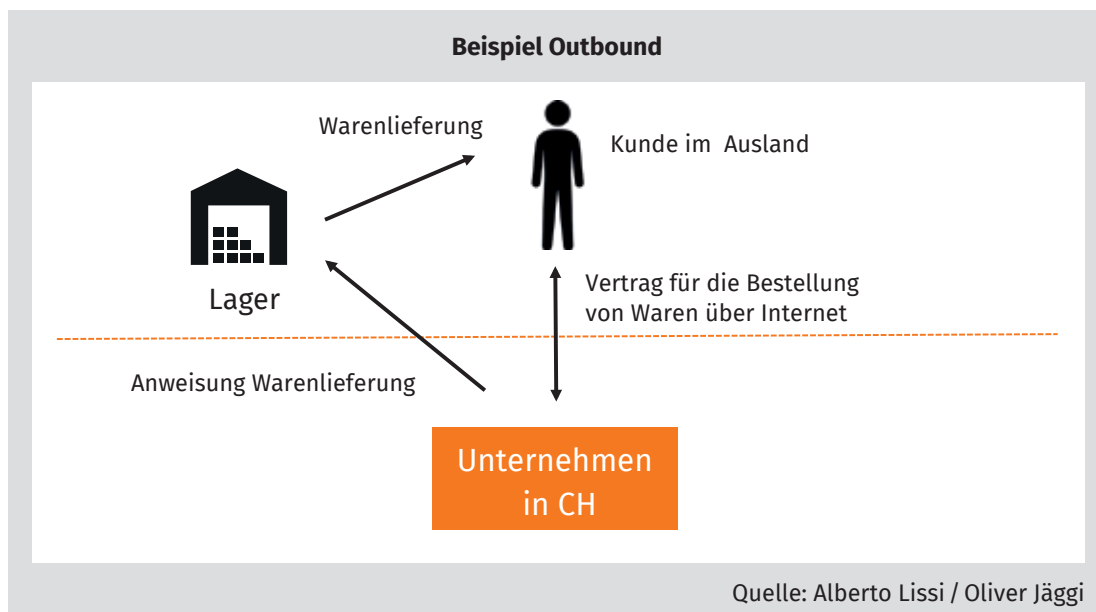
Falls zukünftig auf internationaler Ebene zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft eine digitale Betriebsstätte eingeführt wird (welche keine physische Präsenz voraussetzt, sondern z.B. auf die Anzahl von Nutzern im Quellenstaat abstellt), muss voraussichtlich auch die Schweizer Steuergesetzgebung revidiert werden.

Je nach Grad und Bedeutung der digitalen Wirtschaft innerhalb der Schweiz sind die gleichen Grundsätze auf das interkantonale Verhältnis anzuwenden, wenn das Unternehmen Sitz in einem Kanton hat und der Nutzer in einem anderen Kanton ansässig ist.

### **Outbound: Schweizerische Unternehmen mit Kunden im Ausland**

Im Outbound-Fall werden Waren und/oder Dienstleistungen von einem Schweizer Unternehmen über das Internet an Kunden im Ausland angeboten (siehe dazu ein Beispiel in der folgenden Abbildung).

Im Falle einer festen Geschäftseinrichtung im Ausland (z.B. unter gewissen Umständen Home-Office, Server) kann bereits unter den geltenden Doppelbesteuerungsabkommen eine Betriebsstätte des Schweizer Unternehmens im betreffenden Land angenommen werden. Bei einigen Ländern kann darunter auch ein Lager fallen (z.B. Indien, Thailand). Obwohl der Wortlaut in den geltenden Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz nicht angepasst worden ist, ist davon auszugehen, dass ausländische Staaten teilweise ihre Doppelbesteuerungsabkommen und Kommentierung so auslegen werden, dass auch ein Warenlager oder eine logistische Präsenz zu einer Betriebsstätte führt. Bei Annahme einer Betriebsstätte im Ausland wird das Schweizer Unternehmen im betreffenden Land für die Gewinnsteuer steuerpflichtig. Wurden diese Gewinne bereits vom Unternehmen in der Schweiz versteuert, besteht die Gefahr einer Doppelbesteuerung, soweit



diese nicht in einem Verständigungsverfahren beseitigt werden kann.

Angesichts der internationalen Entwicklungen im Bereich der Besteuerung der digitalen Wirtschaft in der OECD und der EU ist davon auszugehen, dass Schweizer Unternehmen, welche Leistungen ins Ausland erbringen, zukünftig vermehrt mit ausländischen Steuerforderungen konfrontiert werden (durch die Annahme einer digitalen Betriebsstätte ohne eigene physische Präsenz vor Ort, die Erhebung einer weitergehenden Digitalsteuer oder einer anderen steuerlichen Massnahme). Aus diesem Grund ist es für Schweizer Unternehmen wichtig, diesbezüglich die laufenden Entwicklungen auf internationaler Ebene weiterzuverfolgen. Dies ist erst recht angezeigt, weil sich wie oben dargelegt unter den geltenden Doppelbesteuerungsabkommen internationale Doppelbesteuerungen ergeben können.

Hinsichtlich der mehrwertsteuerlichen Verpflichtungen hat die EU ein vereinfachtes Abrechnungsverfahren bei der Erbringung von digitalen Leistungen eingeführt (sog. Ein-Ort-Registrierung oder Mini-One-Stop-Shop, «MOSS»). Damit sollen ausländische Unternehmen zur Registrierung

und zur Abrechnung der MWST motiviert werden. Die bisherigen Registrierungszahlen und MWST-Einnahmen liegen jedoch weit unter den von der EU erhofften Grössenordnungen. Der Abbau von formellen Hürden und die Vereinheitlichung der einzelnen Abrechnungsarten sind sicherlich als positiver Schritt zu bewerten. Allerdings kämpft derzeit die EU mit der Durchsetzbarkeit ihrer Regelungen.

#### **Inbound: Ausländische Unternehmen mit Schweizer Kunden**

Im Inbound-Fall werden Waren bzw. Dienstleistungen von einem ausländischen Unternehmen über das Internet Schweizer Kunden angeboten.

Soweit das ausländische Unternehmen für die Erbringung der Leistungen in der Schweiz keine physische Präsenz in Form einer festen Geschäftseinrichtung unterhält, hat die Schweiz aufgrund der bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen und des internen Steuerrechts kein Besteuerungsrecht, und die Gewinne des Unternehmens unterliegen nicht der Gewinnsteuer. Liegt eine feste Geschäftseinrichtung in der Schweiz vor (z.B. ein Home-Office von Mitarbeitern des ausländischen Unternehmens oder ein Server), besteht je

nach Umständen ein steuerlicher Anknüpfungspunkt in der Schweiz und es können sich für das Unternehmen Gewinnsteuerfolgen ergeben. Ein Auslieferungslager in der Schweiz sollte jedoch keine steuerliche Anknüpfung für die Gewinnsteuer begründen, da ein solches gemäss den geltenden Doppelbesteuerungsabkommen nicht als Betriebsstätte gilt (Hilfs- und vorbereitende Tätigkeit) und die Schweiz auch (vorerst) nicht beabsichtigt, den weiteren Begriff der Betriebsstätte gemäss den Bestimmungen aufgrund von BEPS-Aktionspunkt 7 und dem OECD-Musterabkommen 2017 in den Doppelbesteuerungsabkommen anzupassen.

Im Gegensatz zur EU und einigen anderen Ländern beabsichtigt die Schweiz, zumindest mittelfristig keine unilateralen steuerlichen Massnahmen im Bereich der digitalen Wirtschaft einzuführen (z.B. eine digitale Betriebsstätte oder eine Digitalsteuer auf bestimmte digitale Dienstleistungen).

Zur Abrechnung der MWST bietet die Schweiz ausländischen Unternehmen keine Vereinfachungen an. Das Gegenteil ist der Fall. Ausländische Leistungserbringer haben sogar höhere Anforderungen zu erfüllen als Schweizer Unternehmen, indem sie beispielsweise Garantien hinterlegen und einen inländischen Vertreter bestimmen müssen. Es ist daher anzunehmen, dass eine Vielzahl ausländischer Unternehmen, die sich nach den heutigen Regelungen in der Schweiz mehrwertsteuerlich registrieren lassen müssten, dieser Pflicht nicht nachkommen und so dem Bund erhebliche Einnahmen aus der digitalen Wirtschaft entgehen.

### Ausblick

Auch nach Beantwortung der derzeitigen aktuellen Fragen hinsichtlich der Wertschöpfung, der steuerlichen Anknüpfung und der Verteilung des Steuersubstrats werden sich zukünftig neue steuerliche Fragestellungen ergeben, da die digitale Wirtschaft sich laufend weiterentwickeln wird. Mit dem «Internet of Things» wird die «Machine-to-Machine Communication» ermöglicht und zur Automatisierung der Gegenstände führen (z.B. direkte Bezahlung des Fahrzeuges an das Parkhaus).

Die Entwicklung von vernetzten und intelligenten Robotern oder von 3D-Druckern wird in der Industrie die Produktion und Effizienz steigern und das Angebot erweitern. Kryptowährungen oder digitale Token werden sich möglicherweise als anerkannte digitale Zahlungsmittel und digitale Vermögenswerte in der Gesellschaft und Wirtschaft durchsetzen. Die Auswirkungen dieser technologischen Entwicklung auf die Steuerwelt können heute noch nicht abgeschätzt werden (z.B. stellt sich die Frage nach einer Robotersteuer). Auf jeden Fall hinken die Steuerregeln dem technologischen Fortschritt in der digitalen Wirtschaft nach, was für die Unternehmen Rechtsunsicherheit bedeutet.

---

### Kernaussagen

- Für Schweizer Unternehmen mit Kunden im Ausland (Outbound-Fall) besteht unter gewissen Umständen bereits heute im Bereich der direkten Steuern das Risiko der Annahme von Betriebsstätten im Ausland und von internationalen Doppelbesteuerungen.
  - Sowohl Schweizer wie auch ausländische Unternehmen (Outbound- und Inbound-Fall) müssen im Bereich der indirekten Steuern (MWST/Sales Taxes) den heute schon geltenden Registrierungs- und Abrechnungspflichten nachkommen.
  - Unternehmen müssen die laufenden Entwicklungen auf internationaler Ebene im Bereich der Besteuerung der digitalen Wirtschaft weiterverfolgen und ein Monitoring einrichten.
  - Die Steuerregeln hinken dem technologischen Fortschritt nach und müssen laufend angepasst werden, was für die Unternehmen Rechtsunsicherheit bedeutet.
-

# Das Handbuch für erfolgreiche Manager.

Mit Experten-Wissen zu brisanten Themen wie Strategie und Führung, Steuern, Compliance, Wirtschaftsdelikte und Arbeitsrecht

- ✓ aktueller Überblick zu den laufenden Entwicklungen
- ✓ mit Checklisten, Übersichten und Ergänzungen
- ✓ Kernaussagen für die schnelle Informationsaufnahme



Jetzt erhältlich  
[www.managerhandbuch.ch](http://www.managerhandbuch.ch)

Schulthess  
MANAGEMENT **S**