
Blickpunkt International

1 Neuerungen im Schweizer Abkommensnetz

Folgende Neuerungen haben sich seit dem letzten Update anfangs März bis Redaktionsschluss anfangs Mai 2019 hinsichtlich der Abkommen der Schweiz ergeben (chronologisch dargestellt):¹

- Am 13. März 2019 hat der Nationalrat das multilaterale Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Massnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (**BEPS-Übereinkommen**, Englisch: Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting, kurz: Multilateral Instrument oder MLI) genehmigt, welches der Ständerat bereits am 4. Dezember 2018 angenommen hatte. Der Bundesrat ist nun ermächtigt, das Übereinkommen zu ratifizieren.² Das BEPS-Übereinkommen ist ein eigenständiges völkerrechtliches Übereinkommen, das die Grundlage für die Änderung von bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bildet, damit diese ohne bilaterales Revisionsprotokoll angepasst werden können.³ Mit dem BEPS-Übereinkommen sollen vorerst die Schweizer DBA mit Argentinien, Chile, Island, Italien, Litauen, Luxemburg, Mexiko, Österreich, Portugal, Südafrika, Tschechien und der Türkei an die im Rahmen des BEPS-Projekts festgelegten abkommensbezogenen Mindeststandards angepasst werden. Da das BEPS-Übereinkommen völkerrechtlich bereits seit 1. Juli 2018 in Kraft ist, hängt die Umset-



Markus F. Huber

Dr. iur., Partner Tax,
Meyerlustenberger Lachenal
Rechtsanwälte, Zürich



Sita Mahawattage

M.A. HSG in Internationale Beziehungen und
Governance, dipl. Steuerexpertin,
Director International Tax Services,
EY Zürich



Fabian Berr

Diplom-Volkswirt, Senior Manager
Transfer Pricing, EY Zürich

zung der Bestimmungen für die Schweizer DBAs nun vor allem vom Genehmigungs- und Ratifikationsprozess in anderen Staaten ab, wobei bis anhin lediglich **Litauen**, **Luxemburg** und **Österreich** das BEPS-Übereinkommen ratifiziert haben. Das BEPS-Übereinkommen tritt für die Schweiz drei Monate nach Hinterlegung der Ratifi-

**Livio Bucher**

MLaw, LL.M.,
Consultant International Tax Services,
EY Zürich

**Carmen Hugger**

Dipl.-Volkswirtin, Sinologin (M.A.)
Doktorandin Albert-Ludwigs-Universität,
Freiburg

kationsurkunde bei der OECD in Kraft. Die neuen Bestimmungen in den DBAs im Verhältnis zu den Staaten, welche das BEPS-Übereinkommen bereits ratifiziert haben, können somit frühestens im August 2019 in Kraft treten.⁴

- Am 23. März 2019 hat der Ständerat das Änderungsprotokoll zum DBA zwischen der Schweiz und **Grossbritannien** genehmigt, welches der Nationalrat bereits am 6. Dezember 2018 angenommen hatte. Der Bundesrat ist nun ermächtigt, den Ratifikationsprozess abzuschliessen.⁵
- Am 23. März 2019 hat der Ständerat das DBA zwischen der Schweiz und **Brasilien** genehmigt, welches der Nationalrat bereits am 6. Dezember 2018 angenommen hatte. Der Bundesrat ist nun ermächtigt, den Ratifika-

INHALTSVERZEICHNIS

- 1 Neuerungen im Schweizer Abkommensnetz**
- 2 Änderung der Rechtsgrundlagen zum automatischen Informationsaustausch**
- 3 Implikationen der STAF aus Verrechnungspreissicht**
 - 3.1 Patentbox und F&E Sonderabzug
 - 3.2 Abzug für Eigenfinanzierung (zinsbereinigte Gewinnsteuer)
- 4 OECD: Beneficial Ownership Toolkit**
- 5 OECD Task Force on Digital Economy: Öffentliche Konsultation**
- 6 Österreich: Publikation des Gesetzesentwurfes einer Digitalsteuer**
- 7 Zypern: Inkrafttreten des Umsetzungsgesetzes zu ATAD I**
- 8 Indien: Gerichtsentscheid zur Auslegung des Betriebsstättenbegriffs**

¹ Stand am 9. Mai 2019.

² Art. 1 Abs. 2 Bundesbeschluss über die Genehmigung des BEPS-Übereinkommen.

³ Botschaft zum BEPS-Übereinkommen, BBl 2018, S. 8.

⁴ Detaillierte Ausführungen zum BEPS-Übereinkommen finden sich insb. bei HUBER/MAHAWATTAGE/BERR/ZENGAFFINEN, Blickpunkt BEPS, Steuer Revue 10/2016, S. 768 ff. und HUBER/MAHAWATTAGE/BERR/MEYER-NANDI, Blickpunkt BEPS, Steuer Revue 4/2015, S. 320.

⁵ Detaillierte Ausführungen zu den Neuerungen finden sich in HUBER/MAHAWATTAGE/BUCHER, Steuer Revue 5/2018, S. 320 ff.

tionsprozess abzuschliessen. Das Inkrafttreten hängt nun massgeblich davon ab, ob die neugewählten Mitglieder des Parlaments in Brasilien das DBA genehmigen werden.

2 Änderung der Rechtsgrundlagen zum automatischen Informationsaustausch

Der Bundesrat hat an seiner Sitzung vom 27. Februar 2019 die Vernehmlassung zur Revision des Bundesgesetzes und der Verordnung über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA) eröffnet.

Durch die vorgeschlagene Gesetzesrevision sollen die Empfehlungen des Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes (**Global Forum**) umgesetzt werden. Das Global Forum sorgt dafür, dass die internationalen Standards hinsichtlich Transparenz und Informationsaustausch zu Steuerzwecken auf internationaler Ebene eingehalten und in einheitlicher Weise umgesetzt werden. Damit sollen weltweit gleiche Wettbewerbsbedingungen geschaffen werden.⁶

Das Global Forum hat die Schweizer Rechtsgrundlagen geprüft und Empfehlungen verabschiedet. Die Vernehmlassungsvorlage trägt diesen Empfehlungen Rechnung. Sie betreffen unter anderem gewisse Sorgfalts- und Registrierungspflichten, das Festhalten an einer Dokumentenaufbewahrungspflicht für meldende schweizerische Finanzinstitute sowie Begriffsbestimmungen. Weiter werden einige Ausnahmebestimmungen aufgehoben oder angepasst. Detaillierte Ausführungen zu den Änderungsvorschlägen können dem erläuternden Bericht zur Änderung des Bundesgesetzes und der Verordnung über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen vom 27. Februar 2019 entnommen werden. Die Änderungen sollen per 1. Januar 2021 in Kraft treten.

3 Implikationen der STAF aus Verrechnungspreissicht

In der Steuer Revue 11/2018⁷ wurde bereits über das am 28. September 2018 durch das Parlament verabschiedete Bundesgesetz über die Steuerreform und die AHV-Finanzierung (STAF), ehemals Steuervorlage 17, berichtet. Ziel der STAF ist es, die Schweiz langfristig als attraktiven Wirtschaftsstandort zu sichern bei gleichzeitiger Wahrung eines angemessenen Steuereinnahmenniveaus.⁸ Von besonderer Relevanz ist die Abschaffung einzelner Steuerregimes, die seit längerer Zeit, unter anderem von der EU, als schädlich eingestuft werden. Die Schweiz hat vor längerer Zeit gegenüber der EU zugesagt, dass die kritisierten Steuerregimes abgeschafft werden sollen. Die Vorlage wurde am 19. Mai 2019 vom Schweizer Stimmvolk angenommen und tritt auf den 1. Januar 2020 in Kraft.

3.1 Patentbox und F&E Sonderabzug

Zu den neuen Instrumenten zählen u. a. die Einführung einer Patentbox sowie ein Sonderabzug für Forschung und Entwicklung (F&E). Die Patentbox setzt bei der steuerlichen Begünstigung der Erträge von Patenten an, wohingegen der F&E-Sonderabzug vorsieht, dass bereits die Aufwände für Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten für Steuergutschriften qualifizieren, sofern jeweils die entsprechenden Voraussetzungen gegeben sind.

Die Einführung der Patentbox ist für die Kantone obligatorisch. Ein Teil der Reingewinne aus Patenten und vergleichbaren Rechten kann damit zukünftig reduziert besteuert werden. Die Grenze der Entlastung liegt bei 90 Prozent.⁹ Die genaue Höhe des Ermässigungssatzes liegt jedoch im Ermessen des jeweiligen kantonalen Gesetzgebers. Für die Patentbox qualifizieren sowohl in- als auch ausländische Patente sowie vergleichbare Rechte, wie Schutzzertifikate oder

ausländische Rechte.¹⁰ Software eignet sich hingegen nur, sofern sie Teil eines patentierten Produktes ist bzw. im Ausland patentrechtlich geschützt ist. Da die bisher geleisteten F&E-Aufwendungen steuerlich voll abgesetzt werden konnten, ist vorgesehen, dass diese Abzüge wieder hinzugerechnet und besteuert werden (Entry Tax).¹¹ Je nach gewählter Methode, wobei grundsätzlich ein Einbezug der F&E-Aufwendungen für die laufende und die zehn vorangegangenen Steuerperioden vorgesehen ist, kann die Entry Tax erhebliche steuerliche Belastungen zur Folge haben.¹² Unternehmen sollten daher vor Einführung einer Patentbox genau die Höhe der Entry Tax sowie weiterer Aufwendungen im Zusammenhang mit der Patentbox überprüfen und diese mit den erwarteten Vorteilen der Patentbox vergleichen.

Der Patentbox-Ansatz orientiert sich an den OECD-Vorgaben und berücksichtigt daher die geforderten Substanzvoraussetzungen durch die Anwendung des modifizierten Nexus-Ansatzes.¹³ Dieser sieht eine Verknüpfung zwischen den Erträgen aus einem Patent oder Recht sowie dem damit in Verbindung stehenden geleisteten Aufwand für F&E-Aktivitäten vor. Dies bedeutet, dass vor allem diejenigen Unternehmen von der Patentboxlösung profitieren, die die überwiegenden Kosten für die Entwicklung des jeweiligen Patents bzw. Rechts tragen. In die Berechnung fließen

damit die F&E-Aufwendungen des Steuerpflichtigen selbst ein, aber auch die Kosten, die durch Auftragsforschung entstanden sind. Die Auftragsforschung kann dabei von inländischen verbundenen Unternehmen sowie von in- oder ausländischen Dritten durchgeführt worden sein.¹⁴ Aus Verrechnungsspreissicht ist zu beachten, dass die Erträge nur dann dem Patentinhaber zugeordnet werden können, wenn er wesentliche Funktionen bei der Entwicklung, Verbesserung, dem Erhalt und Schutz sowie der Verwertung (sog. DEMPE-Funktionen) des Patents übernommen, wesentliche Vermögenswerte eingesetzt sowie wesentliche Risiken getragen hat.¹⁵ Das blosse rechtliche Eigentum begründet also noch keinen Anspruch auf die erzielten Erträge und qualifiziert auch nicht für eine privilegierte Besteuerung im Rahmen der Patentbox. Aus diesem Grund sollten Schweizer Unternehmen, welche die Nutzung der Patentbox ins Auge fassen, überprüfen, ob die wirtschaftliche Substanz vorhanden ist, um allfällige Inkonsistenzen zu vermeiden.

Zur weiteren Förderung von F&E-Aktivitäten können die kantonalen Gesetzgeber einen maximal anderthalbfachen Abzug des F&E-Aufwands zulassen (siehe Art. 25a nStHG). Zu den geförderten F&E-Tätigkeiten zählen wissenschaftliche Forschung – Grundlagen- und anwendungsorientierte Forschung – sowie wissenschaftsbasierte Innovation (darunter ist «die

⁶ Vgl. Erläuternder Bericht zur Änderung des Bundesgesetzes und der Verordnung über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen vom 27. Februar 2019, 2.

⁷ Vgl. BAUMER, Steuer Revue 11/2018, S.851.

⁸ Vgl. EY Global Tax Alert, Switzerland to hold public referendum on Swiss tax and social security reform, vom 4. Februar 2019.

⁹ Art. 24b Abs. 1 neues Steuerharmonisierungsgesetz (nStHG).

¹⁰ Art. 24a nStHG.

¹¹ Art. 24b Abs. 3 nStHG.

¹² Art. 6 des Entwurfs der Verordnung über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten.

¹³ Vgl. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes, 2015.

¹⁴ Art. 4 des Entwurfs der Verordnung über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten.

¹⁵ Vgl. OECD-Verrechnungspreisleitlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen, Kap. VI, Tz. 6.42, 2017.

Entwicklung neuer Produkte, Verfahren, Prozesse und Dienstleistungen für Wirtschaft und Gesellschaft durch Forschung, insbesondere anwendungsorientierte Forschung, und die Verwertung ihrer Resultate» zu verstehen). Zu beachten ist, dass für den Sonderabzug lediglich F&E-Aktivitäten qualifizieren, die physisch in der Schweiz durchgeführt werden, inklusive Auftragsforschung durch inländische verbundene Unternehmen oder im Inland gelegene Dritte. Damit bietet der Sonderabzug Unternehmen einen weiteren Anreiz, ihre F&E-Tätigkeiten in der Schweiz beizubehalten bzw. anzusiedeln. Zur Analyse bietet sich auch hier die Überprüfung der DEMPE-Funktionen an, die für eine vollständige Verrechnungspreisanalyse von konzerninternen Transaktionen, wie z. B. Auftragsforschung, ohnehin durchgeführt werden sollte.

3.2 Abzug für Eigenfinanzierung (zinsbereinigte Gewinnsteuer)

Die Steuervorlage sieht ebenfalls einen Abzug für Eigenfinanzierung auf dem überdurchschnittlichen Eigenkapital vor. Das Eigenkapital einer juristischen Person kann grundsätzlich unterteilt werden in Eigenkapital, welches von Unternehmungen langfristig benötigt wird (sog. Kernkapital) und Eigenkapital, welches von Unternehmungen nicht langfristig benötigt wird und durch Fremdkapital ersetzt werden könnte (sog. Sicherheitseigenkapital). Rechnerisch ergibt sich das Sicherheitseigenkapital somit als Differenz zwischen dem effektiv vorhandenen Eigenkapital und dem Kernkapital. Der kalkulatorische Zinssatz richtet sich dabei grundsätzlich nach der Rendite für zehnjährige Bundesobligationen. Soweit das Eigenkapital aber auf Forderungen gegenüber Nahestehenden, d. h. z. B. Konzerndarlehen, entfällt, besteht die Möglichkeit, einen höheren Zinssatz anzuwenden, sofern dieser dem Drittvergleich standhält.¹⁶ Dieser Anteil wird ermittelt über das Verhältnis der durchschnittlichen Gewinnsteuerwerte der

Forderungen gegenüber Nahestehenden zu den gesamten Aktiven.¹⁷ Durch den Abzug für Eigenfinanzierung soll erreicht werden, dass Fremd- und Sicherheitseigenkapital steuerlich gleichbehandelt werden – damit soll einerseits eine Unternehmensfinanzierung mit Eigenkapital gefördert und die Standortattraktivität für Konzernfinanzierungsgesellschaften erhalten und andererseits eine übermässige Verschuldung von Unternehmen verhindert werden.

Da Kantone einen Zinsabzug auf dem Eigenkapital nur zulassen können, wenn im Kantonshauptort die effektive Steuerbelastung durch Bund, Kanton und Gemeinde mindestens 18,03 Prozent beträgt (sog. «Hochsteuerkantone»), wird ein entsprechender Abzug voraussichtlich nur im Kanton Zürich Anwendung finden. Durch den Abzug für Eigenfinanzierung werden Anreize für internationale Unternehmensgruppen geboten, ihre Konzernfinanzierungsgesellschaften (und damit verbundene Aktivitäten wie Cash-Pooling oder allgemeine Treasury-Aktivitäten) in Zürich aufzubauen. Da ein höherer Zinsabzug als die Rendite für zehnjährige Bundesobligationen nur möglich ist, wenn das abzugsfähige Eigenkapital auf drittvergleichskonforme Forderungen gegenüber Nahestehenden entfällt, sollten Unternehmen, die den Eigenfinanzierungsabzug nutzen möchten, unbedingt überprüfen, ob die jeweils herangezogenen Zinsen auf Forderungen auch tatsächlich dem Drittvergleich standhalten.

4 OECD: Beneficial Ownership Toolkit

Das Global Forum hat am 20. März 2019 ein neues Beneficial Ownership Toolkit vorgestellt, welches in Zusammenarbeit mit der Interamerikanischen Entwicklungsbank (IDB) erarbeitet wurde.

Neben der Umsetzung des AIA ist das Konzept des Beneficial Owners (Deutsch: Nutzungsbe-

rechtigter) vor allem auch für die DBA-Berechtigung bei internationalen Dividenden, Zinsen oder Lizenzzahlungen relevant. Steuerbehörden und Gerichte tun sich nach wie vor schwer, klare Anhaltspunkte zu finden, wie der letztendlich wirtschaftlich Begünstigte zu ermitteln ist.¹⁸ Die Rechtsprechung und Praxis in den verschiedenen OECD Staaten divergiert dabei teils sehr stark.

Das Toolkit soll nun Staaten helfen, die Richtlinien des Global Forums umzusetzen und dabei insbesondere sicherstellen, dass Steuerverwaltungen Zugang zu verlässlichen Informationen über die Nutzungsberechtigten eines Unternehmens oder einer anderen juristischen Person haben.

Das Toolkit enthält detaillierte Erläuterungen zu den technischen und rechtlichen Anforderungen an die Nutzungsberechtigung, die Kriterien zur Identifizierung des Nutzungsberechtigten sowie Erläuterungen zu bestehenden Massnahmen, welche die Verfügbarkeit von Informationen über die Nutzungsberechtigung und seine Rolle beim AIA gewährleisten.

5 OECD Task Force on Digital Economy: Öffentliche Konsultation

Am 13. und 14. März 2019 fand die öffentliche Konsultation der Vorschläge der OECD Task For-

ce im Zusammenhang mit der digitalen Wirtschaft statt.¹⁹

An der Konsultation nahmen Vertreter aus rund 60 Staaten, Wirtschaft, Nichtregierungsorganisationen und Wissenschaft teil. Die OECD hat vorgängig über 200 Stellungnahmen zum Konsultationsentwurf vom 13. Februar 2019 erhalten. Die Vertreter diskutierten ihre Sichtweisen auf die im Entwurf dargelegten Vorschläge. Da die Konsultation vor allem darauf ausgelegt war, den Interessengruppen die Gelegenheit zu bieten, ihre Überlegungen darzulegen, haben sich Regierungsvertreter dazu noch nicht geäußert.²⁰ Die öffentliche Konsultation konzentrierte sich auf die Schlüsselfragen, die im Konsultationspapier genannt und in den schriftlichen Stellungnahmen, die im Rahmen des Konsultationsprozesses eingegangen sind, angesprochen wurden. Das Konsultationspapier der OECD vom 13. Februar 2019 beschreibt einen zweistufigen Ansatz in der Frage, wie die digitale Wirtschaft besteuert werden soll.

Der erste Teil würde die steuerlichen Zuteilungsregeln von Gewinnen zwischen Unternehmen und Staaten (Nexus) erneuern. Innerhalb dieser Kategorie prüft die OECD drei Vorschläge, die im Konsultationsdokument wie folgt beschrieben werden:²¹

1. «Active User Contribution»: Dieser Ansatz konzentriert sich auf die Ansässigkeit der Nutzer.

¹⁶ Art. 25a^{bis} Abs. 4 nStHG.

¹⁷ Art. 4 des Entwurfs der Verordnung über den steuerlichen Abzug auf Eigenfinanzierung juristischer Personen.

¹⁸ Zur Problematik im Bereich der DBA-Berechtigung vgl. insb. den Beitrag zu den EuGH-Entscheiden zur Erhebung von Quellensteuern auf Dividenden und Zinszahlungen in HUBER/MAHAWATTAGE/BULARD/ZAHND/BUCHER, *Blickpunkt International und Blickpunkt BEPS*, *Steuer Revue* 4/2019, 267.

¹⁹ Für weitere Informationen zum OECD Konsultationsentwurf zur digitalen Wirtschaft, vgl. HUBER/MAHAWATTAGE/BULARD/ZAHND/BUCHER, *Blickpunkt*

International und Blickpunkt BEPS, *Steuer Revue* 4/2019, 264.

²⁰ Vgl. EY Global Tax Alert, OECD hosts public consultation on document proposing significant changes to the international tax system vom 18. März 2019, abrufbar unter: <https://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-oecd-hosts-public-consultation-on-document-proposing-significant-changes-to-the-international-tax-system>.

²¹ Vgl. HUBER/MAHAWATTAGE/BULARD/ZAHND/BUCHER, *Blickpunkt International und Blickpunkt BEPS*, *Steuer Revue* 4/2019, 264.

Die derzeitigen Regeln zur internationalen Allokation von Gewinnen für Steuerzwecke sollten für bestimmte Unternehmen geändert werden. Bei diesen soll berücksichtigt werden, dass ihnen Informationen von ihren Nutzern zur Verfügung gestellt werden. Die Gewinne dieser Unternehmen sollen nun aufgrund ihrer Nutzer zugeteilt werden, unabhängig davon, ob diese Unternehmen eine physische Präsenz in den jeweiligen Staaten haben. Gemäss OECD wären Social Media-Plattformen wie Facebook, Suchmaschinen und Online-Marktplätze am meisten von der Anwendung dieser Regel betroffen.

2. «**Marketing Intangible Approach**»: Dieser Ansatz ist für eine breitere Gruppe von Unternehmen von Bedeutung. Die Verrechnungspreisregeln sollen vermehrt der Verkaufsförderung (Marketing) Rechnung tragen. Dadurch sollte der Staat ein Besteuerungsrecht haben, wo sich die Käufer befinden. Dieser Ansatz soll für alle Arten von Unternehmen gelten, nicht nur für stark digitalisierte Unternehmen.

3. «**Signifikante wirtschaftliche Präsenz**»: Beim Konzept der wesentlichen wirtschaftlichen Präsenz handelt es sich um ein alternatives Kriterium, das die Quellenstaatbesteuerung der Gewinne eines gebietsfremden Unternehmens unabhängig vom Grad der physischen Präsenz des betreffenden Unternehmens im Besteuerungsstaat gestattet.

Der zweite Teil des OECD-Ansatzes gemäss dem Konsultationsentwurf würde die verbleibenden BEPS-Herausforderungen der Risiko- und Gewinnverschiebung mit zwei miteinander verbundenen Regeln angehen, die Eingang in die Gesetze und DBAs finden sollen:

– **Income Inclusion Rule**: Die Regel würde als eine Art Hinzurechnungssteuer ausgelegt, indem ein Teil des Gewinns einer Unternehmung bei einem Anteilsinhaber von mind. 25% besteuert würde, falls der Gewinn nicht im Quellenstaat zu einem Mindestsatz besteuert würde;

– **Tax on Base-Eroding Payments**: Ergänzend zur Income Inclusion Rule soll der Abzug für Zahlungen an nahestehende Personen verweigert werden, wenn die Zahlung bei der empfangenden Person nicht genügend besteuert werden würde.

Das Projekt könnte möglicherweise zu weitreichenden Änderungen an den seit lange bestehenden Regeln zur Bestimmung der relevanten Steuerhoheit führen. Gegebenenfalls werden auch neue Massnahmen gegen das grenzüberschreitende Verschieben von Gewinnen entwickelt, welche über die Abschlussberichte zum BEPS-Projekt aus dem Jahre 2015 hinausgehen. Viele Interessenvertreter forderten daher besondere Vorsicht bei der Ausarbeitung der Details. Einige der Interessengruppen äusserten sich auch dazu, dass einige Änderungen an den Grundprinzipien der internationalen Besteuerung wohl unumgänglich seien, um die Regeln an die neuen Realitäten der Weltwirtschaft anzupassen.²²

Die OECD hat einen Zeitplan bis 2020 aufgestellt, um die Vorschläge auszuarbeiten, die es ermöglichen sollten, einen Konsensus zu erzielen, der einen koordinierten globalen Ansatz ermöglicht.

6 Österreich: Publikation des Gesetzesentwurfes einer Digitalsteuer

Am 5. April 2019 veröffentlichte das österreichische Bundesministerium für Finanzen einen Gesetzesentwurf zur Einführung einer Digitalsteuer. Der Vorschlag orientiert sich am «Digital-Advertising-Tax-Vorschlag»²³, der im März 2019 auf EU-Ebene nicht die Zustimmung aller EU-Mitgliedstaaten erzielen konnte.²⁴

Die Werbeabgabe gemäss Werbeabgabegesetz erfasste bisher nur klassische Werbung in Printmedien, Rundfunk und Fernsehen, auf Plakaten wie auch die sonstige Duldung der Benutzung

von Flächen und Räumen zu Werbezwecken.²⁵ Mit der Digitalsteuer soll nunmehr auch Onlinewerbung erfasst werden.

Der geplante Steuersatz von 5% soll auf dem Entgelt aus österreichischen Internet-Werbeentnahmen erhoben werden.²⁶ Der Steuer würden gemäß Entwurf aber nur Konzerne mit weltweitem Umsatz von mind. EUR 750 Mio. und Einnahmen aus österreichischen Quellen von mind. EUR 25 Mio. unterliegen.²⁷ Die Umsetzung ist auf den 1. Januar 2020 geplant.²⁸

7 Zypern: Inkrafttreten des Umsetzungsgesetzes zu ATAD I

Am 5. April 2019 nahm das zypriotische Parlament das Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie der Europäischen Union (EU) mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts (Richtlinie [EU] 2016/1164, Englisch: sog. Anti-Tax Avoidance-Richtlinie, [ATAD I]) an. Die gesetzlichen Bestimmungen werden rückwirkend auf den 1. Januar 2019 in Kraft gesetzt. Das Gesetz führt in Zypern erstmals CFC-Regeln,

eine Zinsschranke und allgemeine Missbrauchsbestimmungen ein.²⁹ Der Umsetzungsprozess zeichnete sich bis anhin durch intensive Diskussionen und Beratungen mit verschiedenen Interessensvertretern aus (u. a. unterstützte das EU Fiskal Komitee Zypern in dieser Hinsicht) und ist auch heute noch nicht vollständig abgeschlossen. Im Verlauf des Jahres 2019 sollen die Bestimmungen der Richtlinie vom 29. Mai 2017 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern (sog. ATAD II) ins zypriotische Recht umgesetzt werden.

Es wird erwartet, dass die Steuerbehörden mittels Rundschreiben Klarheit über die praktische Anwendung der Vorschriften schaffen werden. Die Umsetzung der Richtlinie führt zu vielen Änderungen des nationalen Steuerrechts, die sich unter Umständen erheblich auf steuerpflichtige Gesellschaften auswirken können.³⁰

8 Indien: Gerichtsentscheid zur Auslegung des Betriebsstättenbegriffs

Der Delhi High Court urteilte in einem Entscheid vom 21. Dezember 2018, dass gewisse Aktivitäten von Mitarbeitern einer US-Konzern-

²² Ibid.

²³ Vgl. Erläuterungen zum Ministerialentwurf, Ministerialentwurf, Digitalsteuergesetz 2020 und Umsatzsteuergesetz 1994, 132/ME XXVI. GP.

²⁴ Vgl. Kurzinformation zum Ministerialentwurf, Digitalsteuergesetz 2020 und Umsatzsteuergesetz 1994, 132/ME XXVI. GP.

²⁵ Ibid.

²⁶ § 3 Entwurf Digitalsteuergesetz 2020.

²⁷ § 2 Abs. 1 Entwurf Digitalsteuergesetz 2020.

²⁸ Vgl. EY Global Tax Alert, Austria publishes draft digital advertising tax bill vom 8. April 2019, abrufbar unter:

<https://taxnews.ey.com/news/2019-0718-austria-publishes-draft-digital-advertising-tax-bill>.

²⁹ Näheres zur ATAD I bei HUBER/MAHAWATTAGE/KÄLIN, Blickpunkt International, Steuer Revue 12/2016, S. 949 ff. und HUBER/MAHAWATTAGE/KÄLIN, Blickpunkt International, Steuer Revue 2/2017, S. 119 ff.

³⁰ Vgl. EY Global Tax Alert, Cyprus adopts legislation implementing EU Anti-Tax Avoidance Directive vom 8. April 2019, abrufbar unter: <https://taxnews.ey.com/news/2019-0719-cyprus-adopts-legislation-implementing-eu-anti-tax-avoidance-directive>.

gesellschaft und einer indischen Tochtergesellschaft in Indien als Betriebsstätte qualifizieren.³¹

Den Mitarbeitenden der US-Konzerngesellschaften standen während ihres Aufenthaltes Räumlichkeiten bei einer indischen Gruppengesellschaft zur ständigen Nutzung zur Verfügung. Die Mitarbeiter führten dort Marketingaktivitäten und verkaufsbezogene Aktivitäten für die US-Konzerngesellschaft vor Ort durch, insb. das Sammeln von Daten, Marktentwicklungsaktivitäten, die Anwerbung möglicher Kunden, Präsentation von Produkten, aber auch die Verhandlung von wesentlichen technischen und kommerziellen Bestandteilen von Verträgen.³² Nach Auffassung des Delhi High Court handelte es sich hierbei im Hinblick auf das Gesamtgeschäft nicht um Arbeiten vorbereitender oder unterstützender Natur für den US-Konzern, womit diese Aktivitäten als Betriebsstätte (Fixed Place Permanent Establishment) in Indien qualifizierten.

Da die Mitarbeitenden der indischen Tochtergesellschaft in die Führung des Kerngeschäfts der US-Konzerngesellschaften, insb. in die Aushandlung wesentlicher Vertragselemente wie technische Spezifikationen und des Preises involviert waren, haben diese ausserdem eine Vertreterbetriebsstätte des US-Konzerns in Indien begründet (Dependent Agency Permanent Establishment).

Da den indischen Steuerbehörden keine spezifischen Informationen über die Jahresgewinne

der Konzerngesellschaften vorlagen, folgten sie einem rein formalen Verteilungsansatz, indem sie pauschal 10% der Verkäufe von den Konzerngesellschaften an indische Kunden der Betriebsstätte zuwies und davon eine fiktive Marge von 35% als steuerbarer Gewinn der Betriebsstätte festsetzten. Diese ad hoc Methode der Gewinnzuweisung erachtete der Delhi High Court als mit der bisherigen indischen Rechtsprechung vereinbar.

In Indien gab es in den letzten Jahren eine umfangreiche Rechtsprechung zur Betriebsstättenproblematik. Der aktuelle Entscheid schärft dabei vor allem einige bestehende Grundsätze zur Begründung einer Betriebsstätte in Indien, indem er bestimmt, welche Arbeiten nicht als rein vorbereitende oder unterstützende Tätigkeiten qualifizieren und welche Arbeiten eine Vertreterbetriebsstätte begründen können. Der Entscheid führt zu einem erhöhten Betriebsstättenrisiko, wenn ausländische Mitarbeitende in Indien tätig werden.

³¹ Entscheid des Delhi High Court vom 21. Dezember 2018, TS-765-HC-2018 (DEL).

³² Vgl. EY Global Tax Alert, Indian court rules on US companies' permanent establishment due to sales and marketing activities in India vom 8. April 2019, abrufbar unter: <https://taxnews.ey.com/news/2019-0720-indian-court-rules-on-us-companies-permanent-establishment-due-to-sales-and-marketing-activities-in-india>.