

- Swiss Banking

# Betriebsstätten – Trends und neueste Entwicklungen

Thomas Hug

Deputy Head Group Tax, Bank Julius Bär & Co. AG

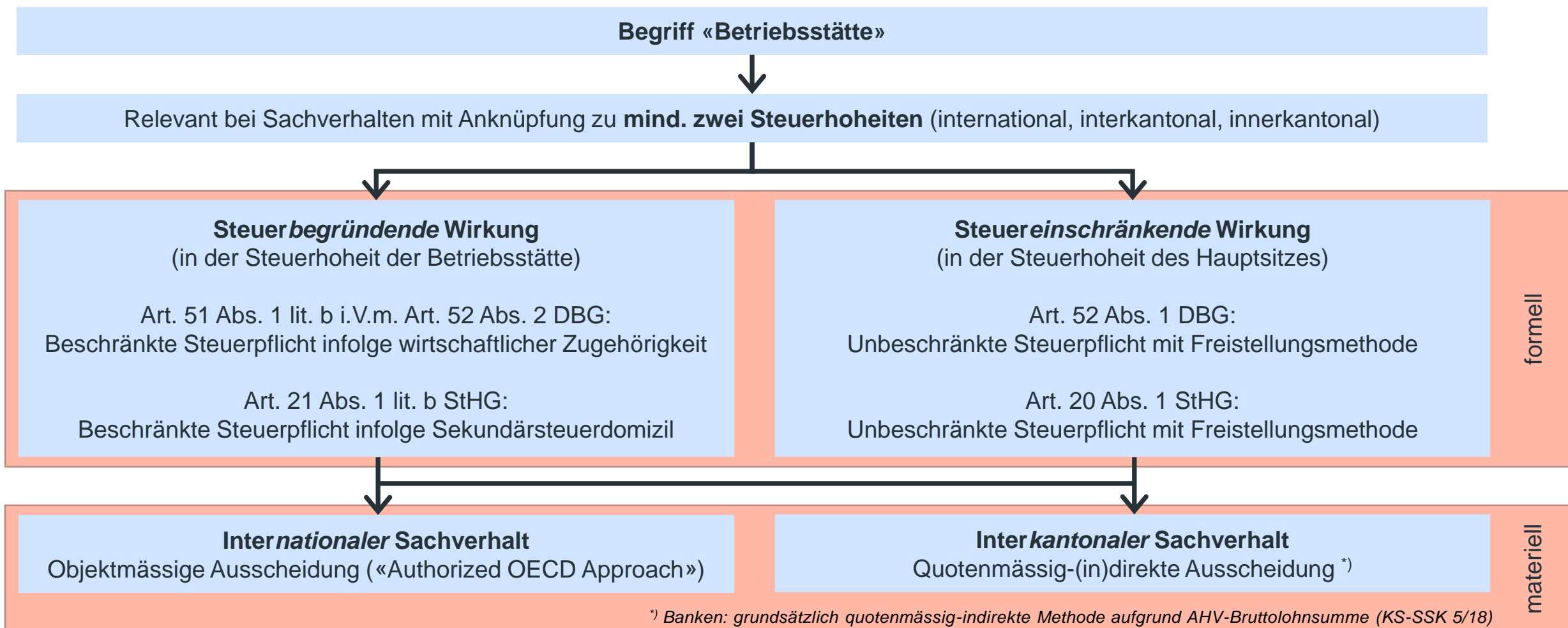
1. Begriff «Betriebsstätte»
2. Bankenspezifische Sachverhalte
3. Home Office als Betriebsstätte?
4. Virtuelle Präsenz als Betriebsstätte?
5. Fazit

- Swiss Banking

# 1. Begriff «Betriebsstätte»

# 1. Begriff «Betriebsstätte»

## Funktions- und Wirkungsweise



# 1. Begriff «Betriebsstätte»

## Legaldefinition

- **Internationale Betriebsstätte**
  - **Unilaterales Recht** (Art. 51 Abs. 2 DBG)
    - «*Feste Geschäftseinrichtung*, in der die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird»
    - Illustrative Positivliste: «Zweigniederlassungen, Fabrikationsstätten, Werkstätten, Verkaufsstellen, ständige Vertretungen, [...], Bau- oder Montagestellen von mindestens zwölf Monaten Dauer»
  - **Bilaterales Recht** (Art. 5 OECD-MA)
    - «*Feste Geschäftseinrichtung*, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird» (Abs. 1)
    - Illustrative Positivliste: «Ort der Leitung, Zweigniederlassung, Geschäftsstelle, Fabrikationsstätte, Werkstätte [...]» (Abs. 2)
    - Abschliessende Negativliste: Hilfs- und Vorbereitungstätigkeiten (Abs. 4)
    - Spezialfälle: Bauausführung/Montage (Abs. 3), Vertreter (Abs. 5/6, je nach DBA mit post-BEPS-Definition)
    - Sonderfall: Dienstleistungsbetriebsstätte (vorwiegend in CH-DBA mit Schwellen- und Entwicklungsländer\*)
- **Interkantonale Betriebsstätte**
  - Keine Legaldefinition
  - Definition BGer: «*Ständige körperliche Anlage oder Einrichtung*, in der ein *qualitativ und quantitativ wesentlicher Teil* der Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ausgeübt wird» (StE 2009 A 24.24.41 Nr. 3)
  - Kantonale Steuergesetze: teilweise keine Legaldefinition (AR, BL, BS, GL, SO, SZ, TG, ZG, ZH), teilweise Legaldefinition gemäss DBG

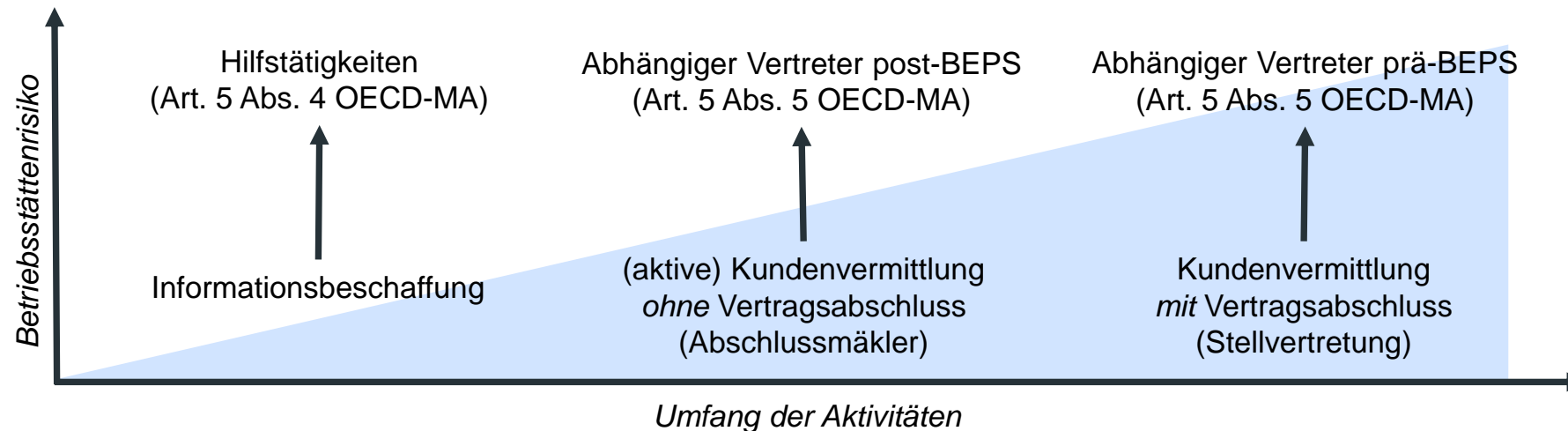
<sup>\*) Afrika: Algerien, Sambia; Asien: Aserbeidschan, China, Hong Kong, Indien, Kasachstan, Pakistan, Philippinen, Saudi-Arabien, Singapur, Taiwan, Thailand, Vietnam; Europa: Türkei; Südamerika: Argentinien, Chile, Peru</sup>

- Swiss Banking

## 2. Bankenspezifische Sachverhalte

## 2. Bankenspezifische Sachverhalte Representative Office («RepOffice»)

- Dauerhafte und gewerbsmässige Vertretung einer ausländischen Bank durch Personen zu Werbe- und anderen Zwecken, ohne jedoch für die ausländische Bank Geschäfte abzuschliessen (Definition Auslandsbankenverordnung FINMA)
- Der Umfang der regulatorisch erlaubten Tätigkeiten von RepOffices bei Banken kann je nach Land sehr unterschiedlich sein (passive Repräsentanz [bspw. China] vs. aktive Anwerbung von Kunden [bspw. Israel])
- Länderspezifische Abklärung notwendig; je aktiver das Verhalten der Mitarbeiter vor Ort, desto grösser das Risiko einer Betriebsstätte



## 2. Bankenspezifische Sachverhalte

### Private Banking Berater mit Reisetätigkeit

- **Voraussetzungen - mögliche Anknüpfungspunkte für Betriebsstätte**

- **Feste Geschäftseinrichtung (Art. 5 Abs. 1 OECD-MA):** Nutzung Räumlichkeiten von Konzerngesellschaften, regelmässige Nutzung von gleichen Hotels etc.
- **Abhängiger Vertreter (Art. 5 Abs. 5 OECD-MA):** Voraussetzung «Vertragsabschluss» wird in vielen Ländern eher extensiv ausgelegt (bspw. Entgegennahme von Börsenaufträgen, Beratung), Ausweitung des Begriffes durch BEPS-Projekt («playing principle role in conclusion of contract»)
- **Dienstleistungsbetriebsstätte:** physische Präsenz während einer gewissen Anzahl Tage (Problematik: Wie werden Tage gezählt? «*project or connected project*» = pro Berater oder aller Berater zusammen?)



- **Folgen - «Lessons Learned» aus Fall Italien**

- AIA/Selbstanzeigen von Kunden als Ausgangspunkt, weitere denkbare Quellen: Abgleich mit Immigrationsdaten
- Gewinnsteuerliche Betriebsstätte könnte weitere Probleme verursachen: lokale MWST-Registrationspflicht, Einkommenssteuer und Sozialversicherung bei Mitarbeitenden, regulatorische Registrierungspflicht
- Lösung Doppelbesteuerungskonflikt über Verständigungsvereinbarung (MAP) funktioniert in der Praxis nicht zwingend
- Ausländische Betriebsstätte bedeutet nicht automatisch, dass diese von den Schweizer Steuerbehörden anerkannt wird; Folgen: effektive Doppelbesteuerung, keine Abzugsfähigkeit ausländische Busse und Steuern (Meinung SSK, AGUN)



- Swiss Banking

# 3. Home Office als Betriebsstätte?

### 3. Home Office als Betriebsstätte?

«Hot Topic» (noch) ohne etablierte Verwaltungspraxis

- **Thematik muss differenziert betrachtet werden**
  - **während COVID-19:** nationale und viele internationale Steuerbehörden sowie die OECD «ignorieren» die Thematik bewusst mit der Begründung, dass es sich um eine zeitlich beschränkte Thematik handelt
  - **nach COVID-19:** noch keine etablierte Verwaltungspraxis
  
- **Interkantonale Sachverhalte**
  - Thematik wird aktuell in AGUN der SSK diskutiert
  - Begriff muss im interkantonalen Verhältnis streng ausgelegt werden, damit eine «*unzweckmässige Zersplitterung der Besteuerung*» vermieden werden kann (BGE 134 I 303, 307)
  - Versicherungsvertreterbüro mit weniger als drei Mitarbeitenden ist keine Betriebsstätte (BGer, 15.12.2016, 2C\_216/2014)
  
- **Internationale Sachverhalte**
  - Noch kein Trend erkennbar
  - Thematik ist bei der OECD auf der Agenda
  - Keine «Schlüsselgewalt», aber Beitrag des Arbeitgebers an Infrastrukturkosten?
  - Keine Pflicht, aber bewusste Reduktion der Arbeitsplätze durch Arbeitgeber (shared office space)?
  - Thematik muss holistisch betrachtet werden (Einkommenssteuer, Sozialversicherungen, MWST, regulatorische Bewilligungen)



- Swiss Banking

## 4. Virtuelle Präsenz als Betriebsstätte?

## 4. Virtuelle Präsenz als Betriebsstätte?

### Trend zur «Verwässerung» des historischen Begriffes

- Historischer Betriebsstättenbegriff knüpft an eine **(minimale) physische** Präsenz im Land an (Art. 51 Abs. 2 DBG, Art. 5 OECD-MA)
- Partielle Entwicklung hin zu einer **virtuellen Betriebsstätte** ohne physische Präsenz
  - Diskussionen im Rahmen des BEPS-Projektes: Nexus im Marktstaat ohne physische Präsenz (Pillar I)
  - DBA Schweiz – Saudi-Arabien: Dienstleistungsbetriebsstätte auch ohne physische Präsenz (Art. 5 Abs. 3 lit. b)?

z. B. mit den Philippinen<sup>5</sup> oder mit Vietnam<sup>6</sup>. Die Frage, ob nach saudischer Praxis die **Dienstleistungen physisch im Betriebsstättestaat erbracht** werden müssen, ist derzeit Gegenstand von Beratungen der saudischen Behörden.

Auszug aus Botschaft Bundesrat (BBl 2018 5273)

weiteren Ländern, die mit der Schweiz vergleichbar sind. Was die Schweiz mit Saudi-Arabien eingeht, ist also keine Ausnahme, sondern es ist der **saudi-arabische Standard**, der international nicht nur von Saudi-Arabien gepflegt wird, sondern eben auch von anderen Ländern. Aber er entspricht, und das hat Herr Schmid ausgeführt, eigentlich nicht unserer Idealvorstellung und dem UNO-Standard. Es gibt hier eine entsprechende **Abweichung in dieser Frage** der Betriebsstätten.

Wortmeldung BR Maurer bei Verhandlung im SR

- DBA Schweiz – Äthiopien: Einkünfte aus der Erbringung von «Beratungsdiensten» durch in der Schweiz domizilierten Personen dürfen auch ohne Betriebsstätte in Äthiopien besteuert werden (Art. 21 Abs. 4 i.V.m. Art. 22 Abs. 2 lit. c)
- Israel: extensive, unilaterale Auslegung des historischen Begriffes, insb. im Kontext digitaler Dienstleistungen
- Art. 12b UN-MA (Version 2021): Besteuerung von digital erbrachten Dienstleistungen («automated digital services»)
- Verwässerung führt zu einer **Atomisierung der Steuerpflicht** und einer Verschiebung vom Ort der Wertschöpfung zum Ort des Konsums
- Konzeptionelle Abkehr des Grundsatzes **Gewinnsteuer** als «Wertschöpfungssteuer» und **Mehrwertsteuer** als «Konsumsteuer»?

- Swiss Banking

## 5. Fazit

## 5. Fazit

### Take-aways

- Trotz seiner grossen Bedeutung ist der Betriebsstättenbegriff **unscharf formuliert**, was gerade in industriespezifischen Sachverhalten einen **erheblichen Interpretationsspielraum** mit sich bringt
- **Management des Betriebsstättenrisikos** im grenzüberschreitenden Geschäft immanent wichtig, da die Folgen – nicht nur (gewinn-)steuerlich – sehr materiell sein können
- **Home Office** begründet *mittelfristig eher international* und weniger interkantonal eine Betriebsstätte
- Trend zur «Verwässerung» des historischen Betriebsstättenbegriffs mit der Folge einer **Atomisierung des Steuersubstrats**

# Kontakt

## **Thomas Hug**

Bank Julius Bär & Co. AG

Deputy Head Group Tax

thomas.hug@juliusbaer.com

+41 58 887 51 67