



THOMAS HUG

BETRIEBSSTÄTTEN - NEUESTE ENTWICKLUNGEN UND TRENDS

SWISS BANKING ASSOCIATION, 2 DECEMBER 2021

WWW.THOMASHUG.COM

- Swiss Banking

Betriebsstätten – Trends und neueste Entwicklungen

Thomas Hug

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

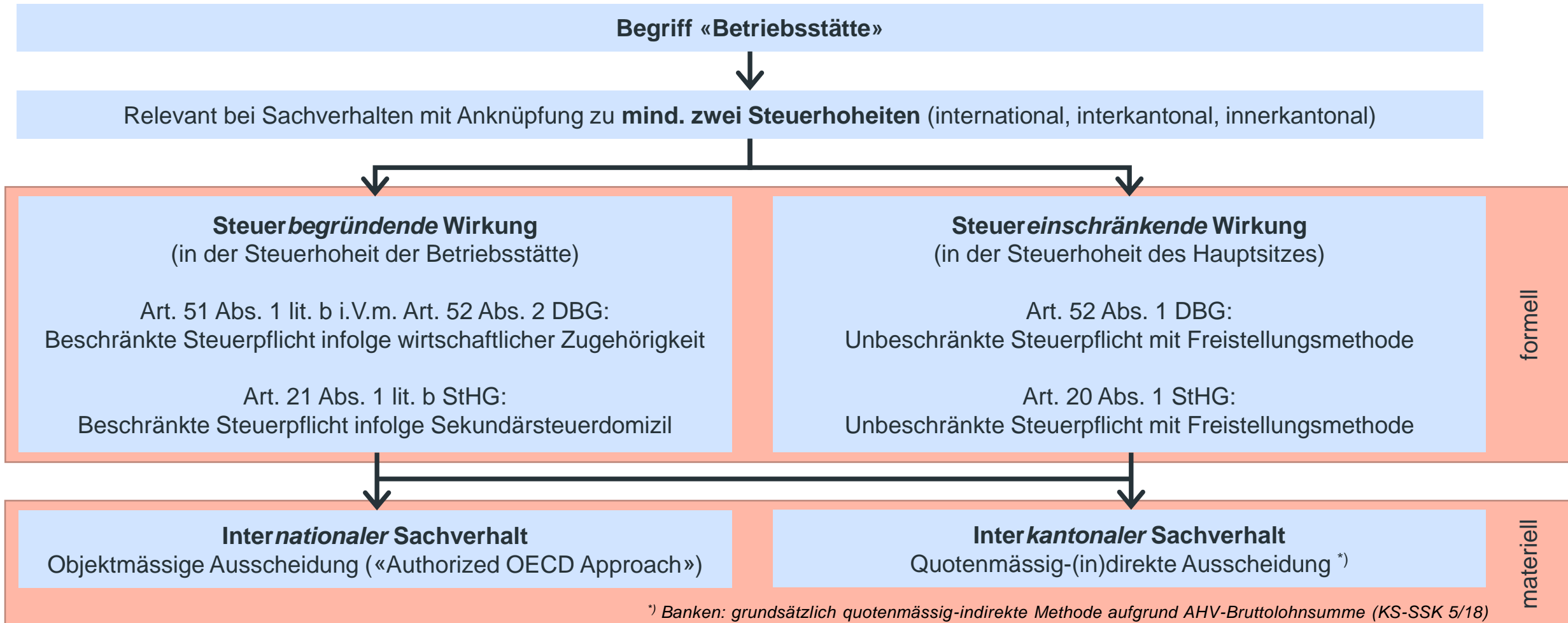
1. Begriff «Betriebsstätte»
2. Bankenspezifische Sachverhalte
3. Home Office als Betriebsstätte?
4. Virtuelle Präsenz als Betriebsstätte?
5. Fazit

- 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

^{*) Afrika: Algerien, Sambia; Asien: Aserbeidschan, China, Hong Kong, Indien, Kasachstan, Pakistan, Philippinen, Saudi-Arabien, Singapur, Taiwan, Thailand, Vietnam; Europa: Türkei; Südamerika: Argentinien, Chile, Peru}

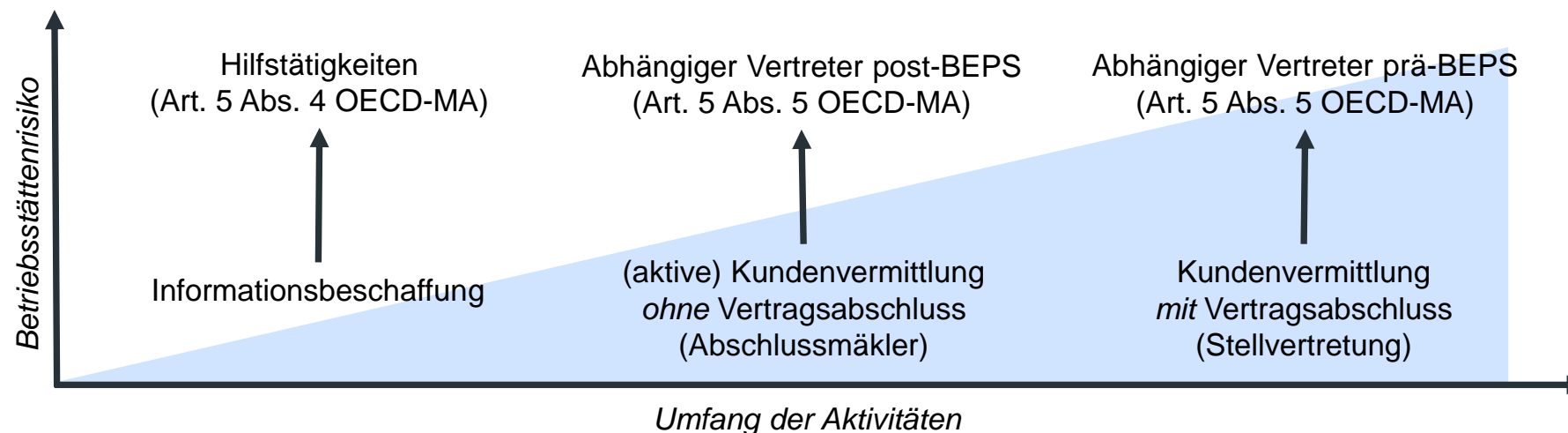
- Swiss Banking

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 Philippinen⁵ oder mit Vietnam⁶. Die Frage, ob nach saudischer Praxis die Dienstleistungen physisch im Betriebsstättenstaat erbracht werden müssen, ist derzeit Gegenstand von Beratungen der saudischen Behörden.

Auszug aus Botschaft Bundesrat (BBI 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