

# Herausforderungen für die Gewinnbesteuerung der digitalen Wirtschaft

Die Informations- und Kommunikationstechnologie (IKT) hat die herkömmlichen Geschäftsmodelle verändert: Es gibt viele neue Geschäftsformen ohne physische Präsenz. Dieser Umstand stellt das internationale Steuerrecht vor neue Fragestellungen wie beispielsweise bezüglich der Definition der Betriebsstätte.



Katja Lötscher

Im Jahre 2013 haben die OECD und die G20 Länder einen 15-Punkte Aktionsplan zur Bekämpfung von Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS, vgl. dazu auch unseren damaligen Artikel in der r&c Ausgabe 3-2013, S. 11) verabschiedet. Ein Kernelement dieser Arbeiten ist die Beseitigung der doppelten Nichtbesteuerung durch einheitliche internationale Steuerregeln sowie die Ausrichtung der Besteuerung an Wirtschaftstätigkeit und Wertschöpfung.



Reto Giger

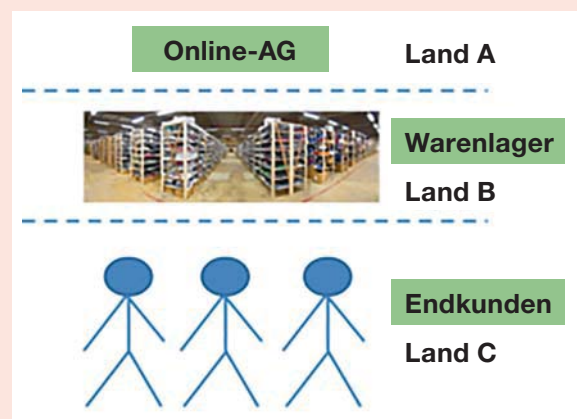
Im Oktober 2015 sind Abschlussberichte publiziert worden, so auch der 290 Seiten umfassende Bericht zu Punkt 1 des BEPS-Aktionsplans «Herausforderungen für die Besteuerung der digitalen Wirtschaft». Nachfolgende Ausführungen beschränken sich auf Gewinnsteuerfolgen.

## Digitale Wirtschaft und ihre Geschäftsmodelle

Die Wirtschaft hat sich durch die Informations- und Kommunikationstechnologie (IKT) transformiert, indem Geschäftsabläufe standardisiert und Geschäftsmodelle angepasst worden sind. Durch IKT ist es möglich, Geschäftsformen in wesentlich grösserem Umfang und über weitere Entfernungen durchzuführen als früher. Dazu gehören verschiedene Formen des elektronischen Geschäftsverkehrs (e-commerce), Online-Zahlungsdienste, App Stores, Online-Werbung, Cloud Computing, partizipative Netzwerkplattformen und Hochgeschwindigkeitshandel. Die digitale Wirtschaft entwickelt sich rasant

weiter, wie der Einsatz von Robotern, virtueller Währung (Bitcoins), 3D-Druck zeigen.

## Beispiel: Online-Versandhändler



### Geschäftsmodell:

- Land A:** Tiefsteuerland, Einkauf- und Verkaufsprozesse.
- Land B:** Hochsteuerland, Warenlager: Betrieb durch Drohnen.
- Land C:** Hochsteuerland, Online-Vertrieb.

Gewinnsteuerfolgen gemäss geltendem OECD-Musterabkommen (OECD-MA):

- **Land A:** Steuerpflicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit, sog. «unbeschränkte Steuerpflicht».
- **Land B:** Art. 5 Abs. 4 OECD-MA: Keine steuerliche Anknüpfung, da das Warenlager nicht als Betriebsstätte qualifiziert.
- **Land C:** Art. 5 Abs. 4 OECD-MA: Keine steuerliche Anknüpfung, da keine physische Präsenz gegeben ist und folglich wiederum keine Betriebsstätte vorliegt.

**Besteuerung nach geltendem Recht:** Der Absatzgewinn des Online-Versandhändlers ist vollumfänglich im Land A steuerbar; aufgrund fehlender gewinnsteuerlicher Anknüpfungen (fehlende Betriebsstätte) in den Ländern B und C entfallen dort Gewinnbesteuerungen. Vereinfacht ausgedrückt versteht man gemäss Art. 5 Abs. 1 OECD MA unter einer Betriebsstätte nach steuerlichen Gesichtspunkten eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

**Künftige Besteuerung als Anwendungsfall von BEPS?** Im Rahmen von verschiedenen Aktionspunkten plant die OECD, die Besteuerung im Lager- (im Land B) und im Absatzstaat (im Land C) ebenfalls zu ermöglichen. Technisch wird diskutiert, den aktuell geltenden Ausnahmekatalog der Betriebsstättendefinition von Art. 5 OECD-MA anzupassen und zwar in der Hinsicht, dass «künstliche» Vereinbarungen zwischen Konzerngesellschaften nicht zur Umgehung des Betriebsstättenstatus genutzt werden können. Im Weiteren sollen die Datennutzung, die dazugehörigen immateriellen Werte sowie die globalen Wertschöpfungsketten im Rahmen der Verrechnungspreise thematisiert werden, was ebenfalls zu einer Besteuerung im Land B oder C führen kann.

### Internationale steuerpolitische Stossrichtung

Es muss davon ausgegangen werden, dass die Bestrebungen zur Neuverteilung des Gewinnsubstrats aufgrund geänderter digitaler Geschäftsmodelle international weiter verfolgt werden: Die OECD wirft die Frage auf, ob die derzeit geltenden Grundlagen zum steuerlichen Anknüp-

fungspunkt aufgrund physischer Präsenz (sog. Nexusregeln) für die digitalen Geschäftsmodelle noch sachgerecht sind. Zudem werden Fragen rund um die digitalen Daten (Erzeugung, Bereitstellung, geschaffener Wert, Eigentum etc.) diskutiert. Die Taskforce der OECD einigte sich darauf, diese steuerlichen Grundsatzüberlegungen im Kontext des bestehenden internationalen steuerrechtlichen Rahmens anzugehen. Der Kampf um Steuersubstrat wird sich folglich auch in diesem Bereich akzentuieren. Auch auf nationaler Ebene gibt es Bestrebungen, die Nicht-Besteuerung von Gewinnen aufgrund fehlender Betriebsstätte zu verhindern: Grossbritannien beispielsweise führte dazu ab 1. April 2015 die sog. «diverted profit tax (DPT)» von 25 % auf «umgeleiteten Gewinnen» ein.

### Zusammenfassung

Internationale Unternehmen mit IKT-Geschäftsmodellen (z. B. Banken, Handelsunternehmen) sind im Fokus von Steuerverwaltungen und müssen künftig mit einer tendenziell höheren Besteuerung rechnen. Auf internationaler Ebene werden sich die steuerlichen Massnahmen im Rahmen der BEPS-Arbeiten im 2016 konkretisieren.

---

*Katja Lötscher, Senior Associate, dipl. Steuerexpertin und dipl. Wirtschaftsprüferin,  
katja.loetscher@ghm-partners.com*

*Reto Giger, Partner, lic.iur., dipl. Steuerexperte,  
reto.giger@ghm-partners.com*

**HANDELSCHULE  
KV BASEL**

## Schreiben Sie ein neues Karrierekapitel: Die Lehrgänge Finanz- und Rechnungswesen.

- Sachbearbeiterin/Sachbearbeiter Rechnungswesen mit Vertiefung Rechnungswesen, Steuern oder Treuhand (Start: 4. 4. 16)
- Fachfrau/Fachmann Finanz- und Rechnungswesen (Start: 4. 4. 16)
- Expertin/Experte Rechnungslegung und Controlling (Start: 18. 10. 16)
- NDS HF in Finanzmanagement und Rechnungslegung (Start: 15. 4. 16)
- Finanzberaterin/Finanzberater IAF (Start: 15. 8. 16)
- Finanzplanerin/Finanzplaner (Start: Dez. 16)

**Mehr von Ihrer Weiterbildung. In Basel.**  
www.hkvbs.ch oder 061 295 63 63



**kaufmännischer  
verband**  
mehr wirtschaft. für mich.  
basel