Institut für Banking und Finance der Universität Zürich

In Zusammenarbeit mit
PricewaterhouseCoopers AG

**Gemischte Gesellschaften unter
der Steuerkontroverse Schweiz-EU –
Eine Auslegeordnung**

Referenten:

Dr. Marcel Widrig / Dr. Urs Landolf

Prof. Dr. Kjell Nyborg

Vorgelegt von

Novak, Tea

6. Dezember 2012

Abstract

Vorliegende Bachelorarbeit liefert einen qualitativen Beitrag zur Diskussion über die Steuerkontroverse Schweiz-EU bezüglich der kantonalen Steuerregelung für Gemischte Gesellschaften nach Art. 28. Abs. 4 StHG. Diese Regelung wird von der EU-Kommission seit 2005 durch rechtliche Argumente kritisiert und mit politischem Druck bekämpft. Damit droht diesem kantonalen Steuerprivileg, welches einen wesentlichen Beitrag zur Standortattraktivität der Schweiz liefert, nun die Abschaffung. Ausgewählte alternative Besteuerungsmodelle für Gemischte Gesellschaften wurden auf ihre steuerliche Attraktivität, EU-Kompatibilität sowie EU-Akzeptanz untersucht. Als Lösung zeichnet sich eine Kombination von verschiedenen Besteuerungsmodellen ab. Trotz einigen erfolgversprechenden Alternativen, wie bspw. das Lizenzboxmodell, ist die optimale Lösung noch nicht vorhanden. Folglich erfordert dieser Bereich noch weitere Forschungsbemühungen der Schweiz.

Executive Summary

Problemstellung

Steuerliche Attraktivität ist für Unternehmen ein bedeutendes Kriterium bei ihrer Standortwahl und trägt damit wesentlich zur Attraktivität eines Unternehmensstandortes bei (EFD, 2006, S. 5; Chamber & BCG, 2007, S. 52). Für die Schweiz, als rohstoffarmes Land mit kleinem Binnenmarkt, ist ein attraktives Steuersystem von grosser Bedeutung, um Unternehmen von einer Niederlassung in der Schweiz zu überzeugen (economiesuisse, 2011, S. 2). Bislang hat sich die Schweiz steuerlich gegenüber anderen Ländern behaupten können (economiesuisse, 2011, S. 2), was unter anderem auch den kantonalen Steuerregelungen für Holding-, Verwaltungs- und sog. Gemischte Gesellschaften zu verdanken ist (EFD, 2006, S. 18). Diese Gesellschaften üben in der Schweiz keine, oder im Falle der Letzteren, nur eine untergeordnete Geschäftstätigkeit mit überwiegendem Auslandbezug aus (Art. 28 StHG). Auf Ebene der Kantone und Gemeinden werden diese Gesellschaften nicht ordentlich besteuert, sondern geniessen steuerliche Privilegien, welche zu einer tieferen effektiven Steuerbelastung führen.

Diese kantonalen Steuerprivilegien werden seit 2005 von der Europäischen Kommission [EU-Kommission] (2007a, Ziff. 1–6) offen kritisiert und durch rechtliche Argumente bekämpft. In ihrer unilateralen Entscheidung im Jahr 2007 hält die EU-Kommission (2007a, Ziff. 73, Art. 2) fest, dass die Körperschaftsregelungen für Holding-, Verwaltungs- und Gemischte Gesellschaften als staatliche Beihilfen qualifizieren und geeignet sind, den Wettbewerb zu verzerren sowie den Warenverkehr zwischen der Schweiz und der Europäischen Union [EU] zu beeinträchtigen. Sie sind damit nicht mit dem guten Funktionieren des Freihandelsabkommens von 1972 vereinbar und müssen gemäss der EU-Kommission abgeändert oder abgeschafft werden. Die Schweiz wies damals den Vorwurf der EU-Kommission mit Bestimmtheit zurück und war lediglich offen für einen Dialog (EFD, 2007b; EFD, 2007d). Dabei schloss sie aber jegliche Verhandlungen über die kantonalen Steuerregelungen aus. Trotz intensiver Gespräche und mehreren Treffen hat dieser Dialog bislang zu keiner Lösung in der Steuerkontroverse geführt (Huber, Duss, Kubaile & Freimoser, 2008, S. 430–431). Die Forderungen der EU-Kommission blieben aber bestehen und der Druck der EU auf die Schweiz hielt stetig an (Kuhn, 2011, S. 9). Sowohl der Bund, als auch die Kantone sind heute der Ansicht, dass eine Aufrechterhaltung der in der heutigen Form vorhandenen Steuer-

privilegien, darunter dieses für Gemischte Gesellschaften, langfristig unrealistisch ist (Schöchli, 2012).

Eine ersatzlose Abschaffung der kantonalen Steuerregelungen würde negative Folgen auf die Standortattraktivität der Schweiz haben (Walker & Linder, 2010, S. 128) und mit grosser Sicherheit Firmen zum Wegzug bewegen (Schöchli, 2011a). Die Folgen wären steuerliche Mindereinnahmen und vor allem bezüglich der Gemischten Gesellschaften Arbeitsplatzverluste (Kuhn, 2010; Schöchli, 2011a). Alternative Besteuerungsmodelle sind somit gefragt. Diese sollen einerseits die internationale Akzeptanz wiederherstellen und andererseits auch der Standortattraktivität der Schweiz und den Finanzkassen des Bundes und der Kantone Rechnung tragen (SIF, 2012).

Zielsetzung

Das Ziel der vorliegenden Bachelorarbeit besteht darin, einen qualitativen Beitrag zur Diskussion über die Steuerkontroverse Schweiz-EU bezüglich der sog. Gemischten Gesellschaften zu leisten.

Dies beinhaltet die Auseinandersetzung mit dem gegenwärtigen Besteuerungsmodell für Gemischte Gesellschaften sowie mit dessen historischer Entwicklung. Ferner sind die Argumente beider Parteien, welche in der Steuerkontroverse Eingang finden, aufzuführen und deren rechtlichen Grundlagen zu beschreiben. Anschliessend sind Grundsätze zu erarbeiten, mit denen Besteuerungsmodelle für Gemischte Gesellschaften EU-kompatibel auszugestalten wären, sofern dies überhaupt möglich ist. Folglich sind alternative Besteuerungsmodelle zum heutigen Steuermodell der Gemischten Gesellschaft aufzuzeigen und auf ihre Attraktivitätsförderung des Standortes Schweiz zu prüfen. Dabei ist auch zu thematisieren, inwiefern solche alternativen Modelle in der EU bereits Anwendung finden oder mit diesen vereinbar wären. Weiterhin soll die Akzeptanz für die beschriebenen alternativen Steuermodelle seitens der EU eingeschätzt werden.

Vorgehen

Die vorliegende Bachelorarbeit gliedert sich in drei Teile.

Im ersten Teil wird das kantonale Besteuerungsmodell der Gemischten Gesellschaft aus praktischer Sicht erläutert, indem auf öffentlich zugängliche Informationen von unterschiedlichen Kantonen zurückgegriffen wird. Anschliessend wird die historische Entwicklung und wirtschaftliche Bedeutung dieses Modelles aufgezeigt.

Die Argumente, welche in der Steuerkontroverse Eingang finden, werden im zweiten Teil anhand zweckmässiger Literatur erläutert und deren rechtlichen Grundlagen herausgearbeitet. Daraus folgen eine Gegenüberstellung sowie eine kritische Würdigung der hervorgebrachten Argumente.

Der dritte Teil widmet sich den Anforderungen an alternative Steuermodelle aus Sicht der Schweiz und der EU. Dabei werden aus dem vorangegangenen Teil der Bachelorarbeit Grundsätze für eine EU-kompatible Ausgestaltung von Steuermodellen abgeleitet sowie die Akzeptanz von Schweizer Steuermodellen durch die EU thematisiert. Anschliessend folgt die Beschreibung von ausgewählten alternativen Besteuerungsmodellen zur kantonalen Steuerregelung der Gemischten Gesellschaften, wobei diese anhand der erarbeiteten Anforderungen geprüft werden. Insbesondere wird die Förderung der Standortattraktivität der Schweiz und die EU-Kompatibilität betrachtet sowie die Akzeptanz der Modelle durch die EU eingeschätzt. Zudem wird aufgeführt, inwiefern solche Besteuerungsmodelle in der EU bereits Anwendung finden. Neben der Literaturrecherche werden hierbei die Informationen auch durch Experteninterviews gewonnen. Daraus folgen abschliessend eine Übersicht der Chancen und Risiken der alternativen Steuermodelle und die damit entstehenden Optionen für die Schweiz.

Resultate und allgemeine Beurteilung

Das kantonale Steuerprivileg für Gemischte Gesellschaften hat für die Schweiz eine wirtschaftliche, fiskalische und historische Bedeutung. Durch die Steuerkontroverse zwischen der EU und der Schweiz, welche mehr eine wirtschaftspolitische Angelegenheit als ein rechtliches Problem darstellt, droht diesem nun die Abschaffung. Die Schweiz muss sich folglich um alternative Besteuerungsmodelle bemühen, welche die erhöhte Steuerbelastung für Gemischte Gesellschaften, resultierend durch die Abschaffung des Steuerprivilegs, wieder auf ein attraktives Niveau bringen.

Die Analyse der betrachteten alternativen Besteuerungsmodelle zeigt auf, dass keine perfekte Alternative vorhanden ist, denn alle weisen Vor- und Nachteile auf. Zumal die Gemischten Gesellschaften auch sehr unterschiedliche Tätigkeiten ausüben, scheint eine Kombination von Alternativen angebracht zu sein. Diese Kombination muss vor allem für Handels-, Prinzipal- und Immaterialgüterverwertungsgesellschaften eine steuerliche Erleichterung bieten, da vor allem diese vom gemischten Steuerprivileg Gebrauch machen.

Trotz der Nachteile, gibt es erfolgversprechende Steuermodelle. Vor allem die Lizenzbox scheint eine steuerlich attraktive und EU-kompatible Alternative für Prinzipal- und Immate-

rialgüterverwertungsgesellschaften darzustellen, welche auch die Akzeptanz der EU erhalten sollte. Auch der fiktive Eigenkapitalzinsabzug kann allgemein die steuerliche Attraktivität und damit die Standortattraktivität der Schweiz verbessern und sollte als eine EU-kompatible Alternative akzeptiert werden. Jedoch begünstigt er nicht direkt die Gemischten Gesellschaften, wodurch sich der fiktive Eigenkapitalzinsabzug nur als ergänzende Alternative zur Reduktion der Steuerbelastung für Gemischte Gesellschaften eignet. Handlungsbedarf besteht noch bei der Forschung nach Alternativen zur Reduktion der Steuerbelastung für Handelsgesellschaften, denn bislang wurde keine befriedigende Alternative für diese gefunden.

Infolgedessen ist noch keine optimale Kombination von Alternativen vorhanden, welche die steuerliche Attraktivität aller Gemischten Gesellschaften genügend fördert. Demzufolge sollte die Schweiz die Forschung im Bereich alternativer Steuermodelle für die Gemischten Gesellschaften nicht aufgeben, sondern mit Geduld, Kreativität und Offenheit weiterverfolgen.

Wie und wann die Steuerkontroverse ein Ende finden wird, ist noch völlig offen. Zu hoffen ist aber, dass sich die Schweiz danach weiterhin als starker und attraktiver Unternehmensstandort behaupten kann.