

Regulatorische Entwicklungen

Steuerliche Entwicklungen

Letztes Update: Mai 2024



Inhaltsverzeichnis

1	BEPS 2.0 / Säule 2 – Einführung einer globalen Mindeststeuer	3
1.1	BEPS 2.0 / Säule 2 im Überblick	3
1.2	Jüngste politische Entwicklungen	3
1.3	Jüngste Publikationen.....	4
1.4	Was Sie tun sollten	4
2	Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden	5
2.1	DAC6	5
2.2	DAC7	6
2.3	DAC8	7
3	OECD Crypto Asset Reporting Framework (CARF)	8
3.1	CARF	8
4	EU-Richtlinie zur Veröffentlichung länderbezogener Berichterstattung („Public CbCR“) und australischer Gesetzesentwurf für Public CbCR	9
4.1	Was ist „Public CbCR“?	9
4.2	Wer ist von Public CbCR betroffen?	9
4.3	Was muss veröffentlicht werden?.....	10
4.4	Wer muss veröffentlichen?	10
4.5	Wo und wie muss veröffentlicht werden?	10
4.6	Welche Folgen hat die Nichteinhaltung?	10
4.7	Nächste Schritte.....	10
5	Verordnung über Subventionen aus Drittstaaten (Foreign Subsidies Regulation, FSR)	12
5.1	Hintergrund	12
5.2	Anwendungsbereich	12
5.3	Nächste Schritte.....	13
6	BEPS 2.0/Säule 1 – Bewältigung der steuerlichen Herausforderungen der digitalen Wirtschaft	14
6.1	BEPS 2.0 Säule 1 – Betrag A	14
6.2	BEPS 2.0 Säule 1 – Betrag B	14
7	EU-Ratsrichtlinie zur Geschäftstätigkeit in Europa: Rahmen für die Unternehmensbesteuerung (BEFIT)	16
7.1	Hintergrund	16
7.2	Anwendung der BEFIT-Regeln.....	16
7.3	Verwaltung und Verfahren	17
8	CO₂-Grenzausgleichsmechanismus (CBAM)	18
8.1	Hintergrund	18
8.2	Wer wird davon betroffen sein?	18
8.3	Was muss ich wissen?	18
8.4	Was betroffene Unternehmen jetzt tun sollten	19

1 BEPS 2.0 / Säule 2 – Einführung einer globalen Mindeststeuer

Die OECD arbeitet kontinuierlich an den internationalen Vorgaben für die Umsetzung von BEPS 2.0/Säule 2. Einzelne Länder (darunter die Schweiz) haben die internationalen Anforderungen in nationales Recht umgesetzt, und es ist zu erwarten, dass weitere Länder folgen werden.

Status: • 1. Januar 2024 in vielen Ländern einschliesslich der EU und der Schweiz

1.1 BEPS 2.0 / Säule 2 im Überblick

Säule 2 des Projekts zur Verhinderung von Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen (BEPS 2.0) der OECD zielt durch die Einführung einer Mindestbesteuerung pro Land von 15 % auf die Einschränkung des internationalen Steuerwettbewerbs und damit des Anreizes für ungerechtfertigte Gewinnverschiebungen innerhalb eines Konzerns ab. Diese globale Mindestbesteuerung gilt grundsätzlich nur für Unternehmen mit konsolidiertem Umsatz von über EUR 750 Mio., mit einigen wenigen Ausnahmen, z.B. für staatliche Einrichtungen, internationale und gemeinnützige Organisationen, Vorsorgeeinrichtungen und Investmentfonds, die als oberste Holdingeinheit in einer Struktur fungieren.

Sehr vereinfacht ausgedrückt operiert der Regelansatz (die „GloBE-Regeln“) überwiegend mit zwei Parametern: (1) einer eigenen Definition des Steueraufwands und (2) einer spezifischen GloBE-Bemessungsgrundlage. Zum relevanten Steueraufwand werden im Allgemeinen jegliche Steuern gezählt, welche eine Besteuerung der Einkünfte und/oder des Gewinns oder Eigenkapital zum Gegenstand haben. Ausgangspunkt für die Ermittlung der GloBE-Bemessungsgrundlage ist der für Konsolidierungszwecke verwendete finanzielle Abschluss eines Konzerns nach einem für diese Zwecke akzeptierten Rechnungslegungsstandard, wie beispielsweise IFRS, US GAAP oder Swiss GAAP FER. Die OECD lässt jedoch auch zu, dass die Berechnung der lokalen Ergänzungssteuern auf der Grundlage lokaler Rechnungslegungsstandards erfolgt, wenn sich die Länder dafür entscheiden (die weiteren Entwicklungen in den verschiedenen Umsetzungsländern müssen beobachtet werden). Mathematisch ausgedrückt muss der Quotient aus massgebendem Steueraufwand (im Zähler) und der GloBE-Bemessungsgrundlage (im Nenner) mindestens 15% betragen, wobei die Berechnung pro Land erfolgen muss.

Sollte die effektive Steuerbelastung nach dieser Berechnung in einem Land die geforderte Mindestbesteuerung nicht erreichen und GloBE-Einkünfte einen bestimmten substanzbasierten Schwellenwert überschreiten, darf die Differenz durch andere Länder besteuert werden. Dabei handelt es sich primär um das Land der Konzernobergesellschaft bzw. einer Zwischenholdinggesellschaft.

1.2 Jüngste politische Entwicklungen

Der genaue Zeitplan für die Umsetzung von Säule 2 hängt davon ab, wann die einzelnen Länder die Regeln in ihre lokalen Gesetzgebungen aufnehmen. In der Schweiz hat der Bundesrat am 22. Dezember 2023 durch die Veröffentlichung einer entsprechenden Verordnung beschlossen, in einem ersten Schritt die qualifizierte nationale Ergänzungssteuer (QDMTT, „Qualified Domestic Minimum Top-up Tax“) für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen, umzusetzen. Bezüglich der internationalen Ergänzungssteuern (IIR, „Income Inclusion Rule“ bzw. UTPR, „Undertaxed Payments Rule“) hat der Bundesrat die Umsetzung vorerst verschoben und wird zu einem späteren Zeitpunkt darüber entscheiden.

Die EU, das Vereinigte Königreich, Liechtenstein, Japan, Südkorea, Australien und Kanada gehören zu den Jurisdiktionen, welche die Säule 2 ab 2024 umgesetzt haben.

1.3 Jüngste Publikationen

Am 18. Dezember 2023 veröffentlichte das OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS (IF) eine dritte Reihe von Verwaltungsleitlinien (Administrative Guidance), die als zusätzliche wertvolle Grundlage für multinationale Konzerne dienen, die die Komplexität der Einhaltung der GloBE-Regeln bewältigen müssen. Die Verwaltungsleitlinien decken sechs Themen ab, darunter Anpassungen bei der Bilanzierung von Kaufpreisallokationen in qualifizierten Abschlüssen, Leitlinien für die vorübergehende CbCR-Safe-Harbour-Regelung, Leitlinien für die Anwendung bestimmter GloBE-Regeln, Leitlinien für die Zurechnung gemischter CFC-Steuern, Übergangsfristen für multinationale Konzerne mit kurzen Steuerjahren und eine vereinfachte Safe-Harbour-Berechnung für nicht wesentliche Tochtergesellschaften.

1.4 Was Sie tun sollten

Mit der laufenden Umsetzung von Säule 2 sollten die Steuerpflichtigen bestimmen, ob sie in den Anwendungsbereich der Regeln fallen und planen, die entsprechenden globalen/lokalen Berichterstattungspflichten zu erfüllen, die grundsätzlich 15 Monate nach dem Ende des Geschäftsjahres fällig sein sollen (18 Monate bei erstmaliger Einreichung). Zu diesem Zweck sollten die CbCR-Prozesse des Konzerns hinsichtlich der Frage überprüft und beurteilt werden, ob die verfügbaren Transitional CbCR Safe Harbours in Anspruch genommen werden können. Darüber hinaus sollten die Steuerpflichtigen eine Analyse der Unternehmen im Konzern durchführen und sich der potenziell neuen Einreichungspflichten bewusst werden, die in Gebieten gelten, die eine QDMTT einführen. Unternehmen sollten darüber hinaus gegebenenfalls feststellen, inwiefern sie bereits heute überhaupt über all die notwendigen Daten für die Berechnung der GloBE-Einkünfte sowie des relevanten Steueraufwands verfügen, so dass eine Berechnung zeitnah auf globaler Basis im Rahmen des künftigen Prozesses für die Erstellung des Jahresabschlusses erfolgen kann. In vielen Fällen werden Anpassungen bei den IT-Systemen bzw. Reporting-Prozessen unvermeidbar sein, um eine effiziente und automatisierte Berechnung zu ermöglichen, welche Compliance gewährleistet.

Weitere Informationen finden Sie unter:

<https://www.pwc.ch/de/dienstleistungen/steuerberatung/unternehmenssteuern-steuerstrukturen/beps2.html>

2 Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden

2.1 DAC6

Die Richtlinie beinhaltet Meldepflichten für Steuerzahler und deren Berater bei grenzüberschreitenden Steuermodellen innerhalb der EU oder mit EU-Parteien. Obwohl eine Einführung in der Schweiz nicht vorgesehen ist, kann die Richtlinie Schweizer Konzerne mit Niederlassungen in der EU oder Finanzdienstleistungsgruppen mit Kunden in der EU betreffen.

Status: • 1. Juli 2020

Hintergrund

In den Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) besteht die Sorge, dass aggressive Steuerplanungsmodelle die Steuerbasis der einzelnen Mitgliedstaaten gefährden und Druck auf die öffentlichen Finanzen ausüben könnten. Die EU vertritt die Ansicht, dass die aggressivsten Steuerplanungsmodelle ein grenzüberschreitendes Element aufweisen. Im Juni 2018 ergänzte die EU daher die Richtlinie 2011/16/EU, um Steuerzahler oder deren Berater (z. B. Steuerberater, Rechtsanwälte) zu verpflichten, solche potenziell aggressiven Steuerplanungsgestaltungen gegenüber den lokalen Steuerbehörden zwingend offenzulegen.

Mit der Richtlinie 2018/822 („DAC6“) soll sichergestellt werden, dass die Steuerbehörden der EU-Mitgliedstaaten ausreichende Informationen erhalten, um durch geeignete zukünftige Massnahmen solchen Steuerplanungsmodellen entgegenwirken zu können. Die Richtlinie ist weit gefasst und wirkt sich in der EU auf Steuerzahler aus, die sowohl im Finanzdienstleistungssektor als auch im Nicht-Finanzdienstleistungssektor tätig sind. Obwohl eine Einführung von DAC6 in der Schweiz nicht vorgesehen ist, kann die Richtlinie Auswirkungen auf Konzerne mit dem Hauptsitz in der Schweiz und Niederlassungen in der EU oder auf Finanzdienstleistungsgruppen mit Kunden in der EU haben.

Kernpunkte von DAC6

DAC6 umfasst die folgenden Kernpunkte:

- Seit Juli 2020 müssen Steuerzahler oder deren Berater (Intermediäre) bestimmte grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle den Steuerbehörden melden. Solche Modelle mit einem grenzüberschreitenden Charakter können Transaktionen innerhalb der EU oder Transaktionen zwischen EU- und Nicht-EU-Parteien umfassen.
- Die gemeldeten Informationen werden automatisch zwischen den Steuerbehörden aller EU-Mitgliedstaaten ausgetauscht.
- Der Begriff Intermediär ist weit gefasst und kann Steuerberater, Rechtsanwälte, Banken und Vermögensverwalter sowie weitere Dienstleister in einem umfassen, die im Rahmen der betroffenen Modelle Dienstleistungen erbringen.
- In Bezug auf Intermediäre hat Generalanwalt Nicholas Emiliou am 29. Februar 2024 in der Rechtssache C-623/22 Belgian Association of Tax Lawyers seine Schlussanträge dahingehend formuliert, dass die Befreiung von der Meldepflicht für Dritte im Rahmen der anwaltlichen Berufsprivilegien nur für Rechtsanwälte gilt und nicht auf die Tätigkeiten von Berufsangehörigen wie Buchhaltern, Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern ausgedehnt werden kann. Der Europäische Gerichtshof wird sein Urteil in den kommenden Monaten verkünden.
- Die Bestimmung der meldepflichtigen Sachverhalte basiert auf bestimmten, in der Richtlinie enthaltenen, Merkmalen (sog. „Hallmarks“). Diese Merkmale stellen

Indikatoren/Beschreibungen potenziell aggressiver Steuerplanungsgestaltungen aus Sicht der EU dar.

- Die Merkmale umfassen unter anderem Bestimmungen hinsichtlich grenzüberschreitender Transaktionen des automatischen Informationsaustauschs oder der Verrechnungspreisgestaltung.
- Bestimmte Merkmale kommen nur dann zur Anwendung, wenn einer der wesentlichen Hauptvorteile eines Steuerplanungsmodells darin besteht, einen Steuervorteil zu erzielen bzw. zu erwarten.
- Eine Meldung von meldepflichtigen Steuergestaltungsmodellen muss innerhalb einer Frist von 30 Tagen erfolgen.

Jeder EU-Mitgliedstaat hat Sanktionen eingeführt, um eine korrekte Meldung gemäss den DAC6 Bestimmungen zu gewährleisten. Diese Sanktionen konzentrieren sich auf das Versäumnis zur Einreichung von meldepflichtigen Steuerplanungsmodellen und haben Geldstrafen (z. B. bis zu EUR 5 Mio. in Polen) und nichtfinanzielle Sanktionen zur Folge.

Wie sind Meldungen einzureichen

- Die Mitgliedstaaten gehen bei der Übermittlung der Meldungen uneinheitlich vor, wobei die folgenden Methoden am häufigsten angewandt werden:
 - Online-Formular
 - XML
- XML (Extensible Markup Language) ist eine technische Darstellung hierarchisch strukturierter Daten in Form einer Textdatei, die sowohl von Computern als auch Menschen lesbar ist. Die Staaten stellen Schemata zur Verfügung, wie die Informationen zu strukturieren sind, und tauschen diese Dateien dann mit den anderen Staaten aus.
- Die inhaltlichen und sprachlichen Anforderungen divergieren von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat. Ausserdem ist in bestimmten Ländern, die von der meldepflichtigen Gestaltung („reportable arrangement“) betroffen sind, unter Umständen trotz bereits erfolgter Meldung in einem anderen Land eine zusätzliche summarische Einreichung obligatorisch.

Nächste Schritte

- Die DAC6 Meldepflicht ist in allen EU-Mitgliedstaaten obligatorisch. Daher ist es von grösster Bedeutung, über ein solides DAC6-Governance-Rahmenwerk zu verfügen, welches die Rollen und Zuständigkeiten innerhalb einer Unternehmensgruppe in Bezug auf DAC6 im Einzelnen festlegt, Prozesse für die Identifizierung, Beurteilung und Überwachung von sogenannten Arrangements definiert. Ebenfalls ist ein Prozess für die Interaktion mit Intermediären zu definieren und sicherzustellen, dass die Meldung rechtzeitig und korrekt erfolgt.
- Um Bussen zu vermeiden, sollte jetzt ein besonderes Augenmerk auf die 30-Tagesfrist für die Meldung von „neuen“ Arrangements gelegt werden.
- Es wird mit Rückfragen der lokalen Steuerbehörden bezüglich abgegebener DAC6-Meldungen zu rechnen sein, die Steuerverwaltungen haben sich bisher aber noch nicht allzu aktiv mit diesem Thema befasst.

2.2 DAC7

- DAC7 (am 19. Februar 2021 veröffentlicht) zielt darauf ab, die „Steuerlücke“, welche durch die „share and gig economy“ entsteht, sowohl bei der MWST als auch bei der Körperschaftssteuer zu schliessen, indem von Betreibern von digitalen Plattformen, welche die Verkäufer und Nutzer verbinden, verlangt wird, bestimmte Informationen über die Verkäufer an relevante nationale Steuerbehörden innerhalb der EU zu melden.
- Der sachliche Anwendungsbereich beinhaltet den Verkauf von Waren, persönlichen Dienstleistungen sowie die Vermietung von Immobilien und allen Transportarten – sogenannte „meldepflichtige Geschäftsaktivitäten“ („relevant activities“).

- Die vom Betreiber der digitalen Plattform zu meldenden Informationen umfassen die Identifikationsdaten der Verkäufer und Informationen über die von diesen Verkäufern über die Plattform erzielten Gewinne.
- Sowohl EU- als auch nicht-EU-Betreiber sind von der Meldepflicht betroffen, wenn sie meldepflichtige Geschäftstätigkeiten („relevant activities“) von EU-Verkäufern ermöglichen oder es die Vermietung in der EU gelegene Immobilien betrifft, unabhängig vom Wohnort der Verkäufer.
- Die Schweiz wird DAC7 nicht einführen. Das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) hat sich auch gegen Übernahme des inhaltlich fast deckungsgleichen OECD Standards ausgesprochen.
- Schweizer Unternehmen mit Tochtergesellschaften oder einem steuerlichen Sitz in der EU könnten jedoch unter die Regelung fallen.
- DAC7 muss von den Mitgliedstaaten bis zum 1. Januar 2023 umgesetzt werden. Die ersten Berichte sind bis zum 31. Januar 2024 für das Jahr 2023 zu veröffentlichen.
- Die Europäische Kommission hat über die Gleichwertigkeit von Neuseeland und Kanada entschieden. Für diese beiden Nicht-EU-Länder wird die Gleichwertigkeit ab 2024 gelten, wenn ihre Vorschriften in Kraft treten. Für 2023 mussten die Plattformen der beiden Länder den EU-Mitgliedstaaten direkt Bericht erstatten, da DAC7 bereits in Kraft war.
- Mehrere Mitgliedstaaten haben DAC7 noch nicht umgesetzt. Die Europäische Kommission unternimmt derzeit rechtliche Schritte gegen mehrere Länder, darunter Belgien, Zypern, Griechenland, Polen und Spanien, weil sie die Richtlinie nicht in ihre nationale Gesetzgebung aufgenommen haben.
- Im Januar 2024 hat das deutsche Bundeszentralamt für Steuern eine Übergangsregelung veröffentlicht, wonach es für die Meldung des Geschäftsjahres 2023 nicht zu beanstanden ist, wenn die Betreiber der Meldeplattform jedem Anbieter bis zum 1. April 2024 eine Meldung übermitteln.

2.3 DAC8

- DAC 8 bezweckt eine Ausweitung der EU-Meldepflichten im Bereich Kryptowährungen und E-Geld und beinhaltet den grenzüberschreitenden Austausch von Informationen über digitale Vermögenswerte.
- Krypto-Börsen und Broker werden Steuerbehörden Daten über die Käufe und Verkäufe von Kryptowährungen und E-Geld liefern müssen.
- Die OECD hat Anfang 2022 ein Musterabkommen im Entwurf für die Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs über digitale Vermögenswerte veröffentlicht (Crypto Asset Reporting Framework oder CARF).
- Der europäische Rat erzielte auf der ECOFIN-Tagung eine politische Einigung über DAC8 zur Angleichung an den CARF und MiCA der OECD. Die EU-Mitgliedstaaten haben bis zum 31. Dezember 2025 Zeit, um DAC8 in lokales Recht zu überführen.
- Wenn das OECD Crypto Asset Reporting Framework zum OECD-Minimalstandard erklärt wird, wird die Schweiz höchstwahrscheinlich den CARF umsetzen.

3 OECD Crypto Asset Reporting Framework (CARF)

3.1 CARF

Die OECD hat ihre neue Rahmenvereinbarung für die Meldung über Kryptovermögenswerte (CARF) verabschiedet. Eine natürliche oder juristische Person, die als Unternehmen eine Dienstleistung erbringt, die den Transfer von Kryptovermögenswerten für oder im Namen von Kunden umfasst, indem sie unter anderem als Gegenpartei oder Vermittler für solche Transaktionen auftritt, oder eine Handelsplattform zur Verfügung stellt, unterliegt den neuen Meldepflichten.

Inkrafttreten: • 1. Januar 2026

- Erweiterung der Meldepflichten in Bezug auf Kryptowährungen im Vergleich zum bestehenden OECD CRS.
- Das CARF wurde im Oktober 2022 von der OECD veröffentlicht.
- Im November 2023 kündigte die Schweiz zusammen mit rund 50 anderen Ländern (darunter unter anderem Liechtenstein, Deutschland und die USA) an, dass sie das neue Crypto Asset Reporting Framework (CARF) per 1. Januar 2026 umsetzen will.
- Unter CARF müssen juristische und natürliche Personen in der Schweiz, die den Transfer von Kryptovermögenswerten ermöglichen oder eine Handelsplattform zur Verfügung stellen, steuerlich relevante Informationen über ihre meldepflichtigen Nutzer an die Schweizer Steuerverwaltung melden.
- Das CARF umfasst und definiert (1) die meldepflichtigen Dienstleister oder Intermediäre, (2) die meldepflichtigen Krypto-Nutzer, (3) die Due-Diligence-Verfahren zur Identifizierung der meldepflichtigen Krypto-Nutzer und (4) die meldepflichtigen Informationen, die übermittelt werden müssen.

4 EU-Richtlinie zur Veröffentlichung länderbezogener Berichterstattung („Public CbCR“) und australischer Gesetzesentwurf für Public CbCR

Teil des BEPS-Aktionspunkts 13, welcher grosse multinationale Unternehmen mit einem konsolidierten Umsatz von mindestens EUR 750 Mio. verpflichtet, aggregierte Finanz- und Steuerdaten in einem länderbezogenen, nicht-öffentlichen Bericht jährlich bei den zuständigen Steuerbehörden einzureichen.

- Status:
- Die Ergänzung der EU-Bilanzrichtlinie ist am 21. Dezember 2021 in Kraft getreten. Die EU-Mitgliedstaaten sind dabei, die Richtlinie bis 22. Juni 2023 in nationales Recht zu überführen. Die Umsetzung ist für das GJ 2025 geplant. Einige EU-Mitgliedsstaaten werden sie jedoch früher umsetzen (z. B. Rumänien).
 - Im Februar 2024 veröffentlichte die australische Regierung einen aktualisierten Gesetzesentwurf für ein neues Public CbCR. Bei Verabschiedung wird die erste Meldefrist für Konzerne, deren Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, der 31. Dezember 2026 sein.

4.1 Was ist „Public CbCR“?

- Country-by-Country-Reporting („CbCR“) ist Teil des BEPS-Aktionspunkts 13, wonach grosse multinationale Unternehmen mit einem konsolidierten Umsatz von mindestens EUR 750 Mio. verpflichtet sind, aggregierte Finanz- und Steuerdaten in einem länderbezogenen, nicht-öffentlichen Bericht jährlich bei den zuständigen Steuerbehörden einzureichen.
- Das Public CbCR hingegen zielt auf eine Veröffentlichung der bisher im CbCR enthaltenen Informationen und folglich auf eine erhöhte Steuertransparenz von Unternehmen und öffentliche Kontrolle ab.
- Mit Veröffentlichung der um das Public CbCR (EU-Richtlinie 2021/2101 vom 24. November 2021) ergänzten EU-Bilanzrichtlinie am 1. Dezember 2021, trat diese am 21. Dezember 2021 in Kraft.

4.2 Wer ist von Public CbCR betroffen?

- Die Richtlinie findet Anwendung auf Unternehmensgruppen und Einzelunternehmen mit Hauptsitz in der EU, die in mehr als einer Jurisdiktion tätig sind und deren (konsolidierte) Umsatzerlöse in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren jeweils EUR 750 Mio. übersteigen.
- Erfasst sind auch in der EU tätige Tochtergesellschaften und Zweigniederlassungen, deren Mutterunternehmen ihren Sitz ausserhalb der EU (Drittstaat) hat, sofern
 - Bei Tochtergesellschaften mindestens zwei der drei nachfolgenden Voraussetzungen zutreffen:
 - Umsatzerlöse von mehr als EUR 8 Mio. (je nach Mitgliedstaat bis zu EUR 12 Mio.)
 - Bilanzsumme von mehr als EUR 4 Mio.
 - Zahl der Beschäftigten in Vollzeitäquivalenten in Höhe von 50
 - Bei Zweigniederlassungen die Umsatzerlösgrenze von EUR 8 Mio. übertroffen wird

4.3 Was muss veröffentlicht werden?

Das Public CbCR soll den Namen der Konzernobergesellschaft oder des Einzelunternehmens, das betreffende Geschäftsjahr und die verwendete Währung enthalten. Ausserdem muss eine Liste aller Tochtergesellschaften des betreffenden Geschäftsjahres veröffentlicht werden (um den Verwaltungsaufwand zu verringern, kann die Liste der Tochtergesellschaften im konsolidierten Abschluss herangezogen werden). Zusätzlich muss der Bericht folgende Informationen beinhalten:

- Kurze Beschreibung der Art der Geschäftstätigkeiten
- Zahl der Beschäftigten in Vollzeitäquivalenten
- Erträge (u. a. Summe der Nettoumsatzerlöse)
- Betrag des Gewinns oder Verlusts vor Ertragsteuern
- Betrag der noch zu zahlenden Ertragsteuer für das betreffende Geschäftsjahr
- Betrag der bezahlten Ertragsteuer
- Betrag der einbehaltenen Gewinne am Ende des betreffenden Geschäftsjahres

Die oben genannten Informationen müssen für jedes Land, in dem der Konzern/das Unternehmen tätig ist, separat offengelegt werden, wenn es sich dabei um einen Mitgliedstaat handelt oder das Land entweder auf der EU-Liste der nicht-kooperierenden Jurisdiktionen („EU-Blacklist“) oder zwei Jahre hintereinander auf der Liste der Jurisdiktionen steht, die noch nicht alle internationalen Steuerstandards erfüllen, sich aber zu Reformen verpflichtet haben („EU-Greylist“).

4.4 Wer muss veröffentlichen?

- Die Meldepflicht liegt bei der Konzernobergesellschaft, soweit diese in der EU operativ tätig ist.
- Sollte diese ihren Hauptsitz ausserhalb der EU haben, obliegt die Veröffentlichung der EU-Tochtergesellschaft bzw. der EU-Zweigniederlassung.

4.5 Wo und wie muss veröffentlicht werden?

- Auf der Website der betroffenen Gesellschaft. Wenn die Konzernobergesellschaft ihren Sitz ausserhalb der EU, aber in der EU tätige Tochtergesellschaften oder Zweigniederlassungen hat, haben diese Tochtergesellschaften oder Zweigniederlassungen einen von der Konzernobergesellschaft erstellten Bericht zu veröffentlichen und zugänglich zu machen.
- Der Bericht muss kostenlos und in einer offiziellen EU-Sprache innerhalb von zwölf Monaten ab dem Bilanzstichtag für mindestens fünf Jahre öffentlich zugänglich gemacht werden.
- Der Bericht muss in einem elektronischen Berichtsformat, welches maschinenlesbar ist, verfügbar sein.

4.6 Welche Folgen hat die Nichteinhaltung?

- Mitgliedstaaten dürfen in ihren nationalen Vorschriften Sanktionen in Form von Geldbussen festlegen, sofern die Unternehmen den Offenlegungspflichten nicht nachkommen.

4.7 Nächste Schritte

- Mit Inkrafttreten der Ergänzung der EU-Bilanzrichtlinie am 21. Dezember 2021 mussten die EU-Mitgliedstaaten die Mindeststandards der Richtlinie bis spätestens zum 22. Juni 2023 in nationales Recht überführen.
- Das erste Anwendungsjahr ist damit bei kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahr das am 01. Januar 2025 beginnende Geschäftsjahr; bei abweichendem Wirtschaftsjahr erfolgt die Erstanwendung ab dem Geschäftsjahr 24/25 (falls nach dem 21. Juni 2024 beginnend)

bzw. dem Geschäftsjahr 25/26. Es besteht für die Mitgliedstaaten jedoch die Möglichkeit, sie früher umzusetzen.

- Rumänien ist der erste Mitgliedstaat, der die EU-Richtlinie mit Wirkung zum 1. Januar 2023 in nationales Recht umgesetzt hat (d.h. erste Berichterstattung am 31. Dezember 2024 für das Berichtsjahr 2023). Konzerne, die in Rumänien tätig sind, sollten sich früher als in der EU-Richtlinie vorgesehen auf die Veröffentlichung von Public CbCR vorbereiten. Kroatien und Bulgarien haben die EU-Richtlinie mit Wirkung vom 1. Januar 2024 in nationales Recht umgesetzt (d. h. erstes Berichtsjahr am 31. Dezember 2025 für die Abschlusszahlen 2024).
- Im Februar 2024 veröffentlichte die australische Regierung einen aktualisierten Gesetzesentwurf für ein neues "Public CbCR". Der aktualisierte Entwurf hätte die Offenlegung von Steuer- und Finanzinformationen vorgeschrieben, die derzeit nicht in den vertraulichen CbC-Berichten enthalten sind, die bei den Steuerbehörden und dem öffentlichen CbCR der EU eingereicht werden. Eine Beschreibung des Steueransatzes eines Konzerns und die Gründe für den Unterschied zwischen der noch zu zahlenden Einkommensteuer (laufendes Jahr) und dem Betrag der fälligen Einkommensteuer sind zwei wichtige Angaben, die derzeit in den anderen CbCR-Regelungen nicht verlangt werden.
- Nach dem überarbeiteten Gesetzesentwurf müssen CbCR-Muttergesellschaften mit einem jährlichen Gesamteinkommen von mindestens A\$ 1 Milliarde und einem Einkommen von mindestens A\$ 10 Millionen aus Australien bestimmte qualitative und quantitative Steuerinformationen offenlegen, die für Australien und 41 bestimmte Länder aufgeschlüsselt werden.
- Die Liste der genannten Länder umfasst auch die Schweiz. Obwohl die aufgeführten Länder auf dem aktuellen Standardentwurf basieren und andere durch ein Rechtsinstrument hinzugefügt oder gestrichen werden können, müssen multinationale Konzerne, die der australischen öffentlichen CbCR-Regelung unterliegen, Informationen über die Schweiz separat veröffentlichen, wenn der Gesetzesentwurf auf der Grundlage der aktuellen Liste erlassen wird.
- Nach dem jetzigen Entwurf wäre das Jahr, das am 31. Dezember 2025 endet, das erste Jahr, für das die australische CbC-Berichtspflicht gilt, wobei die Berichte bis zum 31. Dezember 2026 fällig wären.

5 Verordnung über Subventionen aus Drittstaaten (Foreign Subsidies Regulation, FSR)

Mit der FSR zielt die Europäische Kommission darauf ab, die EU-Beihilfenvorschriften auf Länder ausserhalb der EU auszudehnen, um gegen von Nicht-EU-Staaten gewährte „Subventionen“ vorzugehen. Im Rahmen der FSR kann die Europäische Kommission Nicht-EU-Unternehmen von Fusionen und Übernahmen oder öffentlichen Ausschreibungen ausschliessen, wenn die beteiligten Unternehmen – oder Mitglieder ihres Konzerns – finanzielle Zuwendungen aus Nicht-EU-Staaten erhalten haben.

Status: • Die FSR trat am 12. Januar 2023 in Kraft und waren ab dem 12. Juli 2023 anzuwenden, wobei die Meldepflichten ab dem 12. Oktober 2023 beginnen.

5.1 Hintergrund

Die Europäische Kommission ist besorgt über Subventionen, die von Nicht-EU-Staaten gewährt werden und den EU-Binnenmarkt verzerren, indem sie den Empfängern einen unfairen Vorteil bei der Übernahme von Unternehmen oder bei der Vergabe öffentlicher Aufträge in der EU verschaffen und dabei den Wettbewerb verfälschen.

Während die EU-Beihilfenvorschriften die EU-Mitgliedstaaten daran hindern, Subventionen zu gewähren, die eine wettbewerbsverzerrende Wirkung auf den Binnenmarkt haben, verfügt die EU-Kommission über kein Instrument, um ähnliche von Nicht-EU-Regierungen gewährte Subventionen zu bewerten.

Der FSR zielt darauf ab, solche Verzerrungen anzugehen und diese Regelungslücke zu schliessen.

5.2 Anwendungsbereich

Im Rahmen der FSR ist die EU-Kommission befugt, finanzielle Zuwendungen von Nicht-EU-Regierungen an in der EU tätige Unternehmen zu untersuchen. Es ist wichtig zu wissen, dass die FSR nicht auf Nicht-EU-Unternehmen beschränkt ist, sondern auch EU-Unternehmen erfasst, die von Subventionen von Drittstaaten profitieren. Stellt die EU-Kommission fest, dass es sich bei solchen finanziellen Zuwendungen um wettbewerbsverzerrende Subventionen handelt, kann sie Massnahmen ergreifen, um deren Auswirkungen zu beseitigen.

Die Verordnung gewährt der Europäischen Kommission weitreichende Befugnisse, indem sie drei Instrumente einführt:

1. Eine **Verpflichtung zur vorherigen Anmeldung von Zusammenschlüssen**, wenn (i) der EU-Umsatz des zu übernehmenden Unternehmens, mindestens eines der am Zusammenschluss Beteiligten oder des Gemeinschaftsunternehmens mindestens EUR 500 Mio. beträgt und (ii) sich die drittstaatliche finanzielle Zuwendung auf mehr als EUR 50 Mio. beläuft.
2. Eine **Verpflichtung zur vorherigen Anmeldung öffentlicher Vergabeverfahren**, wenn (i) der geschätzte Auftragswert mindestens EUR 250 Mio. beträgt und (ii) das Angebot eine drittstaatliche finanzielle Zuwendung von mindestens EUR 4 Mio. pro Drittstaat vorsieht.

3. In **allen anderen Marktsituationen** kann die Kommission in Eigeninitiative („von Amts wegen“) eine Prüfung einleiten. Dies beinhaltet auch die Möglichkeit für öffentliche Vergabeverfahren und kleinere Zusammenschlüsse eine Ad-hoc-Anmeldung zu verlangen.

Eine drittstaatliche Subvention ist ein direkter oder indirekter finanzieller Beitrag einer Nicht-EU-Regierung, der auf ein oder mehrere Unternehmen oder Branchen beschränkt ist und einem im Binnenmarkt tätigen Unternehmen einen Vorteil verschafft. Da die Definition sehr weit gefasst ist, können ausländische Subventionen im Sinne der FSR z. B. zinslose Darlehen, unbegrenzte Bürgschaften, Kapitalzuführungen, Steuervergünstigungen, Steuergutschriften, Zuschüsse usw. umfassen.

In Fällen, in denen eine ausländische Subvention vorliegt, die den Wettbewerb in der EU verfälscht oder zu verfälschen droht, hat die Europäische Kommission weitreichende Befugnisse. Sie kann nicht nur eine Fusion/Übernahme blockieren oder ein Unternehmen von der Teilnahme an öffentlichen Ausschreibungen ausschliessen, sondern auch Rückzahlungen, Verhaltensmassregeln oder Veräusserungen auferlegen oder von Unternehmen eine Änderung ihrer Führungsstruktur verlangen.

Ausserdem können Verstösse gegen die FSR erhebliche Strafen nach sich ziehen. Wenn die Parteien eine meldepflichtige Transaktion nicht melden oder gegen andere durch die Gesetzgebung auferlegte Verpflichtungen verstossen, kann die Europäische Kommission eine Geldstrafe von bis zu 10 % des weltweiten Konzernumsatzes im vorangegangenen Geschäftsjahr verhängen.

5.3 Nächste Schritte

Laut einem Kurzbericht vom 1. Februar 2024 hat die Europäische Kommission bisher mehr als 100 Anträge für hochdotierte öffentliche Aufträge und M&A-Transaktionen erhalten. Bis Ende Januar 2024 hatte die Europäische Kommission bereits Voranmeldungsgespräche für mehr als 50 Fälle aufgenommen, die ein breites Spektrum an verschiedenen Sektoren abdecken. Die häufigsten Arten von drittstaatlichen finanziellen Zuwendungen, die in den ersten Anmeldungen bewertet wurden, beziehen sich auf die Finanzierungsquellen der angemeldeten Transaktionen. Dazu gehörten bisher Kapitalzuführungen und Kapitalbeteiligungen, aber auch Darlehen von Finanzinstituten, staatliche Bürgschaften, direkte Zuschüsse für bestimmte Projekte sowie Steuervergünstigungen, insbesondere für Forschungs- und Entwicklungsausgaben und Investitionsvorhaben, die als einem Drittstaat zurechenbar angesehen werden könnten.

Ein wesentlicher erster Schritt, um mit Sicherheit unter der FSR arbeiten zu können, ist die Durchführung einer gründlichen strategischen Überprüfung, um die spezifischen Auswirkungen und Implikationen für das Unternehmen zu verstehen.

6 BEPS 2.0/Säule 1 – Bewältigung der steuerlichen Herausforderungen der digitalen Wirtschaft

Die Arbeit an der Umsetzung der Änderungen der Säule 1 von BEPS 2.0 Betrag A geht weiter. Während für Betrag A (der nur die grössten und profitabelsten multinationalen Unternehmen betrifft) voraussichtlich mehr Zeit benötigt wird, um die technischen Aspekte der Anwendung und die wesentlichen Meinungsunterschiede zwischen bestimmten Schlüsselländern zu lösen, gibt es ein klares politisches Bekenntnis zur Fertigstellung. Der finalisierte (19. Februar 2024) Bericht zu Betrag B führt Zielvergütungsniveaus für einfache Marketing- und Vertriebstätigkeiten ein, die für eine Vielzahl von multinationalen Unternehmen in allen Branchen relevant sind und ab dem 1. Januar 2025 umgesetzt werden.

Status:

- BEPS 2.0 Betrag A: Inkrafttreten derzeit für 2025 oder später erwartet
- BEPS 2.0 Betrag B: Inkrafttreten derzeit für 2025 erwartet

6.1 BEPS 2.0 Säule 1 – Betrag A

Die technische Arbeit an Betrag A (Formelaufteilung der Gewinne auf die Länder, auch wenn ein multinationales Unternehmen keine physische Präsenz hat) wird fortgesetzt. Trotz unterschiedlicher Ansichten zu bestimmten Schlüsselthemen, ist die politische Unterstützung gross, und die OECD hat die Verpflichtung bekräftigt, die technischen Arbeiten und die Umsetzung voranzutreiben.

Ein multilaterales Übereinkommen und eine begleitende Erklärung sollen in der „zweiten Hälfte des Jahres 2023“ zur Unterzeichnung veröffentlicht werden. Das Übereinkommen wird voraussichtlich 2025 in Kraft treten.

Über die wesentlichen technischen Aspekte und einen Zeitplan wurde noch nicht entschieden, obwohl klar ist, dass es derzeit eine Reihe von Meinungsverschiedenheiten zwischen den Ländern gibt, die den künftigen Rahmen für den Betrag A diskutieren und verhandeln. Nichtsdestotrotz ist die politische Unterstützung für den Betrag A nach wie vor gross, wobei das OECD Inclusive Framework einen Aufschub aller lokalen Steuern auf digitale Dienste (Digital Service Taxes; DSTs) bis Ende 2024 vorschlägt (mögliche Verlängerung bis Ende 2025).

In einigen Ländern mehren sich kritische Stimmen und die Ungeduld wächst. Neuseeland kündigte am 29. August 2023 eine „lokale“ DST (3 % auf die Bruttoeinnahmen aus digitalen Dienstleistungen) an, die 2025 in Kraft treten soll.

6.2 BEPS 2.0 Säule 1 – Betrag B

Am 19. Februar 2024 veröffentlichte das OECD/G20 Inclusive Framework („IF“) einen Bericht über die Festlegung der Vergütung von einfachen Marketing- und Vertriebstätigkeiten innerhalb multinationaler Unternehmen – der sogenannte Betrag B der Säule 1 von BEPS 2.0. Die Veröffentlichung dieses Berichts ist einer der letzten Schritte des langen Prozesses der Entwicklung von Säule 1.

In den neuen Leitlinien wird dargelegt, wie die fremdvergleichskonforme Rentabilität für eine der am häufigsten angewandten konzerninternen Geschäftstätigkeiten zu ermitteln ist: den Vertrieb von Produkten durch Unternehmen, die mit einem begrenzten Risikoprofil arbeiten,

entweder durch ein Kauf-Verkaufs-Modell oder durch Konzernunternehmen, die als Handelsvertreter/Kommissionäre auftreten.

Der Inhalt des Berichts wurde in die OECD-Verrechnungspreisleitlinien („TPG“) aufgenommen, und es ist beabsichtigt, ihn mit zusätzlichen Kommentaren weiter zu verfeinern, die von der OECD bis zum 31. März 2024 veröffentlicht werden sollen.

Wichtigste Erkenntnisse:

- Anders als für den Betrag A der Säule 1 von BEPS 2.0 gibt es keine Mindestbeträge für die Anwendung des Betrags B. Der Betrag B wird daher für eine Vielzahl von Konzernen, Unternehmen und Branchen gelten.
- Der Anwendungsbereich der Vorschriften des Betrags B, der jetzt als vereinfachter und gestraffter Ansatz bezeichnet wird („simplified and streamlined approach“) ist auf den Grosshandelsvertrieb von materiellen Gütern beschränkt und erstreckt sich nicht auf den Vertrieb von Dienstleistungen (einschliesslich digitaler Dienstleistungen).
- Die Definition des Begriffs „Händler“ (Englisch: „distributor“) umfasst sowohl Kauf- und Verkaufshändler als auch Handelsvertreter und Kommissionäre, die am Verkauf von Waren beteiligt sind – dies sind alles gängige Geschäftsmodelle, die von Schweizer Konzernen angewandt werden.
- Es wurde eine Reihe von Regeln aufgestellt, um festzustellen, ob die Tätigkeiten eines Händlers als „einfache“ Vertriebs- und Marketingaktivitäten gelten. Die Regeln verlangen, dass eine Funktionsanalyse und eine genaue Abgrenzungsanalyse durchgeführt werden, um festzustellen, ob ein Unternehmen in den Anwendungsbereich der neuen Regeln fällt oder nicht.
- Die Leitlinien enthalten eine Preismatrix, in der die spezifischen Rentabilitätsniveaus für verschiedene Unternehmenstypen aufgeführt sind. Die Matrix wurde im Vergleich zu früheren Entwürfen leicht aktualisiert, aber die allgemeinen Zielreferenzwerte liegen immer noch zwischen 1,5 % und 5,5 %. Welcher Satz zur Anwendung kommt, hängt von der Branche, der Jurisdiktion sowie der Betriebsvermögens- und Betriebskostenintensität jedes qualifizierenden Unternehmens ab.
- Die Anwendung der Preismatrix kann zu Gewinnzielen führen, die über diejenigen liegen, die typischerweise von Schweizer Konzernen oder in der Schweiz ansässigen Tochtergesellschaften ausländischer multinationaler Unternehmen angewendet werden.

Der Bericht legt fest, dass der vereinfachte und gestraffte Ansatz des Betrags B nun Teil des Anhangs zu Kapitel IV der OECD-Verrechnungspreisleitlinien (TPG) ist und dass weitere technische Leitlinien vor Ende März 2024 veröffentlicht und aufgenommen werden sollen. Die lokalen Behörden können dann damit beginnen, diesen neuen Rahmen für Steuerjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2025 beginnen.

In der Praxis ist zu beobachten, dass eine Reihe von Steuerbehörden die Preismatrix (die erstmals in einem Konsultationsbericht vom Juli 2023 veröffentlicht wurde) bereits als hochrangigen Bezugspunkt für die erwarteten EBIT-Margen verwenden, die von Basisvertriebsunternehmen erzielt werden sollen (z. B. bei APA-/MAP-Verhandlungen).

7 EU-Ratsrichtlinie zur Geschäftstätigkeit in Europa: Rahmen für die Unternehmensbesteuerung (BEFIT)

Die Europäische Kommission hat am 12. September 2023 ein neues Paket von Vorschlägen veröffentlicht, um einheitliche Steuervorschriften für die Geschäftstätigkeit in der EU zu schaffen (EU-Ratsrichtlinie zur Geschäftstätigkeit in Europa: Rahmen für die Unternehmensbesteuerung (BEFIT))

Status:

- Entwurf
- Im Falle einer Annahme müssten die Mitgliedstaaten die BEFIT-Vorschriften bis zum 1. Januar 2028 umsetzen und ab dem 1. Juli 2028 auf BEFIT-Konzerne anwenden.

7.1 Hintergrund

BEFIT ist der Vorschlag der Europäischen Kommission, der darauf abzielt, die Kosten für die Einhaltung von Steuervorschriften für grosse grenzüberschreitende Unternehmen in der Europäischen Union zu senken. Nach Angaben der Kommission wird der Vorschlag „sowohl den Unternehmen als auch den Steuerbehörden das Leben erleichtern, indem er ein neues, einheitliches Regelwerk zur Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage von Unternehmensgruppen einführt.“ Der Vorschlag ersetzt die Vorschläge der Kommission für eine gemeinsame Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (sog. „Common Corporate Tax Base, CCTB“) und eine gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (sog. „Common Consolidated Corporate Tax Base, CCTB“). Falls er angenommen wird, müssten die Mitgliedstaaten die BEFIT-Vorschriften bis zum 1. Januar 2028 umsetzen und ab dem 1. Juli 2028 auf BEFIT-Konzerne anwenden. Die BEFIT-Vorschriften würden für Konzerne mit einem Jahresumsatz von mindestens EUR 750 Mio. (d. h. dieselbe Umsatzschwelle wie Säule 2) und ihre zu mindestens 75 % gehaltenen Tochtergesellschaften („BEFIT-Gruppe“) verbindlich gelten. Die EU-Unternehmen von Konzernen mit Hauptsitz ausserhalb der EU werden nur dann in eine BEFIT-Gruppe einbezogen, wenn sie in der EU in mindestens zwei der letzten vier Steuerjahre zusammen mindestens EUR 50 Mio. an Jahreseinkünften erzielt haben oder wenn diese Unternehmen mindestens 5 % der Gesamteinnahmen des Konzerns ausmachen. Für kleinere Konzerne ist die Anwendung der Vorschriften fakultativ, sie können diese anwenden, sofern sie einen konsolidierten Abschluss erstellen. Der Vorschlag sieht keine Ausnahmen für bestimmte Branchen vor, jedoch werden branchenspezifische Merkmale bei der Berechnung der EU-Einnahmen berücksichtigt.

7.2 Anwendung der BEFIT-Regeln

1. Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage auf Unternehmensebene

Alle Mitglieder derselben BEFIT-Gruppe berechnen ihre Steuerbemessungsgrundlage unter der Verwendung gemeinsamer Regeln für steuerliche Anpassungen ihrer jeweiligen Abschlüsse. Die Anpassungen sind nicht vollständig an die Anpassungen der Säule 2 GloBE angeglichen. So ist beispielsweise der Ausschluss von Dividenden und Gewinnen aus der Veräusserung von Aktien bei BEFIT auf 95 % der Dividenden und Gewinne begrenzt, während es bei GloBE keine solche Begrenzung gibt.

2. Aggregation der Steuerbemessungsgrundlage auf der Ebene der EU-Gruppen

Die Steuerbemessungsgrundlagen der Mitglieder der BEFIT-Gruppe werden in einer einzigen Steuerbemessungsgrundlage zusammengefasst. Die Gewinne und Verluste nahestehender Unternehmen, die nicht Mitglieder der BEFIT-Gruppe sind (weil sie sich beispielsweise nicht in der EU befinden), werden nicht in die Steuerbemessungsgrundlage der Gruppe aufgenommen.

3. Zuteilung der aggregierten Bemessungsgrundlage

Die BEFIT-Bemessungsgrundlage wird den Mitgliedern der BEFIT-Gruppe unter Verwendung einer übergangsweisen Aufteilungsregel (sieben Jahre) zugewiesen. Für jedes Steuerjahr zwischen dem 1. Juli 2028 und spätestens dem 30. Juni 2035 wird einem Mitglied der BEFIT-Gruppe ein Prozentsatz der aggregierten Steuerbemessungsgrundlage auf der Grundlage der durchschnittlichen steuerpflichtigen Ergebnisse der vorangegangenen drei Steuerjahre zugewiesen. Die EU-Mitgliedstaaten dürfen in Bereichen, die nicht unter den gemeinsamen Rahmen fallen, zusätzliche Anpassungen nach der Zuteilung vornehmen (d. h. ihre nationalen Vorschriften für die Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage anwenden). Die Säule 2 (nationale) Rechtsvorschriften sind in diesem Stadium von Bedeutung, da die EU-Mitgliedstaaten sicherstellen müssen, dass der effektive Steuersatz mindestens 15 % beträgt.

Die übergangsweise Aufteilungsregel soll den Weg für eine dauerhafte Aufteilungsmethode ebnen, die auf einer Formelaufteilung unter Verwendung materieller Faktoren beruhen kann.

4. Erleichterung der Einhaltung von Verrechnungspreisen

Für Transaktionen mit verbundenen Unternehmen ausserhalb der BEFIT-Gruppe zielt der Vorschlag darauf ab, die Einhaltung der Verrechnungspreise durch die Einführung eines gemeinsamen Risikobewertungsinstruments zu vereinfachen. Im Rahmen dieses „Ampelsystems“, das auf einer Interquartilspanne einer öffentlichen Benchmark basiert (die auf dem Ansatz der transaktionsbezogenen Nettomargenmethode beruht), würden Transaktionen von Händlern und Auftragsfertigern mit begrenztem Risiko in eine niedrige, mittlere oder hohe Risikozone fallen. Von den Steuerverwaltungen der EU-Mitgliedstaaten würde erwartet, dass sie ihre Bemühungen auf die Hochrisikozone konzentrieren. Diese gemeinsame Risikobewertung berührt nicht die materiellen Vorschriften, die bestimmen, ob eine bestimmte Transaktion zu einem Preis erfolgt ist, der einem Drittvergleich stand hält.

7.3 Verwaltung und Verfahren

Eine zentrale Anlaufstelle ermöglicht es dem berichtenden Unternehmen (im Prinzip die oberste Muttergesellschaft), die Steuerinformationen der gesamten Gruppe bei der Steuerverwaltung eines EU-Mitgliedstaates einzureichen. Diese Steuerverwaltung wird die Informationen an die anderen Mitgliedstaaten weitergeben, in denen die Gruppe tätig ist. Steuerprüfungen und die Streitbeilegungen werden weiterhin auf der Ebene der einzelnen Mitgliedstaaten durchgeführt.

8 CO₂-Grenzausgleichsmechanismus (CBAM)

Am 1. Oktober 2023 trat der CBAM in Kraft. CBAM ist ein Meilenstein des „Fit for 55“-Pakets und soll die Emissionen von in die EU importierten Produkten entsprechend bepreisen. Ausserdem soll der Mechanismus eine grünere und sauberere Produktion in Nicht-EU-Ländern fördern. Unternehmen, die vom CBAM betroffen sind, werden mit zusätzlichen Berichterstattungspflichten und finanziellen Auswirkungen konfrontiert, sobald der Mechanismus vollständig in Kraft ist.

Status

- Übergangsfrist trat am 1. Oktober 2023 in Kraft
- Der operationelle CBAM wird am 1. Januar 2026 in Kraft treten

8.1 Hintergrund

Ursprünglich wurde der CBAM als Teil des „Fit for 55“-Pakets der Europäischen Kommission angekündigt. Diese Initiative zielt darauf ab, die Netto-Treibhausgasemissionen bis 2030 um mindestens 55 % im Vergleich zu 1990 zu reduzieren. Der CBAM soll zu diesem Ziel beitragen, indem es die Verlagerung von CO₂-Emissionen reduziert. In diesem speziellen Kontext liegt eine Verlagerung von CO₂-Emissionen vor, wenn die Bemühungen der EU zur Verringerung der CO₂-Emissionen durch einen Anstieg der Emissionen in Nicht-EU-Ländern ausgeglichen werden. Dies kann passieren, wenn Unternehmen ihre Produktion in Nicht-EU-Länder mit weniger ehrgeizigen CO₂-Richtlinien verlagern und/oder ihre Importe von CO₂-intensiven Produkten aus diesen Ländern erhöhen. Der Mechanismus soll daher die Verlagerung von CO₂-Emissionen verhindern. Praktisch gesehen wird CBAM eine Steuer auf die Einfuhr CO₂-intensiven Produkten aus Ländern ausserhalb der EU sein.

8.2 Wer wird davon betroffen sein?

Gemäss der Verordnung (EU) 2023/956 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 10. Mai 2023 zur Einführung des CBAM unterliegen Importeure von Waren und Zollagenten mit Sitz in der EU, die als indirekte Vertreter handeln, dem CBAM (sogenannte „CBAM Anmelder“). Nicht in der EU ansässige Importeure müssen einen in der EU ansässigen Vertreter benennen, der die Verpflichtungen gemäss der CBAM-Verordnung übernimmt.

Die Verordnung gilt für Waren, die in Anhang I der Verordnung (EU) 2023/956 aufgeführt sind und aus einem Drittland stammen. Waren mit Ursprung in der Schweiz, Liechtenstein, Norwegen und Island sind derzeit vom CBAM befreit.

Die vorgeschlagenen Produktkategorien für den Geltungsbereich von CBAM sind Aluminium, Eisen und Stahl, Zement, Düngemittel, Elektrizität, Wasserstoff sowie nachgelagerte Erzeugnisse und Vorläuferwaren aus Stahl und Eisen. Eine Ausweitung auf weitere Kategorien, zum Beispiel Produkte aus Polymeren (Kunststoffe) oder Chemikalien, ist in naher Zukunft möglich.

8.3 Was muss ich wissen?

CBAM hat zwei Phasen: die Übergangsphase (oder „Startphase“) und die operative Phase. In der Übergangsphase ist der CBAM bereits in Kraft, aber die Importeure sind noch nicht verpflichtet, CBAM-Zertifikate zu erwerben und den CO₂-Preis für die in den importierten Produkten enthaltenen Emissionen zu zahlen.

Die Importeure müssen ab dem 1. Oktober 2023 vierteljährlich CBAM-Berichte erstellen und einreichen, in denen die sogenannten „eingebetteten grauen Emissionen“ (ein definierter Begriff: „embedded emissions“) angegeben werden. Bei den eingebetteten grauen Emissionen handelt es sich hauptsächlich um direkte Emissionen (d. h. Emissionen, die bei der Herstellung von Waren freigesetzt werden) und in bestimmten Fällen auch um indirekte Emissionen (allgemein Emissionen aus der Erzeugung von Elektrizität, die bei Produktionsprozessen verbraucht wird).

Der CBAM-Bericht verlangt auch die Offenlegung aller in Nicht-EU-Ländern gezahlten CO₂-Preise (in der Übergangszeit nur zu Informationszwecken und daher ohne Anrechnung).

Die CBAM-Berichte müssen innerhalb eines Monats nach dem Ende des Berichtsquartals eingereicht werden. Der erste CBAM-Bericht (für das vierte Quartal 2023) war am 31. Januar 2024. Der letzte CBAM-Bericht des Übergangszeitraums (für das letzte Quartal des Jahres 2025) muss bis zum 31. Januar 2026 eingereicht werden. Ab dem 1. Januar 2026, wenn der operationelle Mechanismus beginnt, wird aus der vierteljährlichen Berichterstattung eine jährliche Verpflichtung. Der von einer akkreditierten Prüfstelle geprüfte CBAM-Jahresbericht und die CBAM-Erklärung müssen dann bis zum 31. Mai nach dem jeweiligen Berichtszeitraum eingereicht werden, d. h. der erste Bericht für den Berichtszeitraum 2026 muss spätestens am 31. Mai 2027 eingereicht werden.

Die CBAM-Anmelder müssen ab diesem Zeitpunkt auch die CBAM-Zertifikate erwerben. Die CBAM-Zertifikate, die die deklarierten eingebetteten grauen Emissionen abdecken, sind für den jeweiligen Berichtszeitraum abzugeben. Der Preis der CBAM-Zertifikate wird an den wöchentlichen Durchschnittspreis für CO₂ im Emissionshandelssystem der EU gekoppelt sein.

Der CBAM-Bericht muss digital über ein IT-System erstellt und eingereicht werden, das noch nicht vollständig implementiert ist. Wenn ein Unternehmen in einem Quartal keine CBAM-Waren eingeführt hat, muss kein Bericht eingereicht werden.

8.4 Was betroffene Unternehmen jetzt tun sollten

In der Übergangsphase müssen sich die betroffenen Unternehmen „nur“ um die Erfassung der Daten von Lieferanten kümmern und die CBAM-Meldungen jedes Quartals einreichen. Dies erfordert volle Transparenz über die Menge der importierten Produkte und den CO₂-Preis, der möglicherweise bereits im Herkunftsland gezahlt wurde. Darüber hinaus sollten die betroffenen Unternehmen und ihre Lieferanten wissen, welche direkten und indirekten Emissionen in den Produkten enthalten sind und wie sie diese in CBAM-konformer Weise berechnen können.

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass der CBAM die Unternehmen in dreierlei Hinsicht beeinflussen wird:

- Er wird das Risiko der Nichteinhaltung der Vorschriften (non-compliance) erhöhen, wenn die betroffenen Unternehmen nicht mit dem komplexen Verfahren vertraut sind.
- Der Zeitaufwand (und die damit verbundenen Kosten) für die Erhebung und Verarbeitung von Daten bei den Lieferanten wird sich erhöhen.
- Er wird die Kosten durch den zusätzlichen CO₂-Preis erhöhen, der ab 2026 zu zahlen ist.

Da der CBAM-Anmelder ein in der EU ansässiges Unternehmen sein muss, sollten Importeure, die nicht in der EU ansässig sind, einen Vertreter benennen, um ihre CBAM-Verpflichtungen zu erfüllen. Waren, die in der Schweiz, Island, Liechtenstein und Norwegen hergestellt werden, sind vom CBAM ausgenommen – es lohnt sich also zu prüfen, ob das Ursprungsland korrekt dokumentiert ist, wenn die aufgeführten Produkte aus diesen Ländern in die EU exportiert werden.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2024 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. PricewaterhouseCoopers refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity.