

Regierungsrat, Rathausstrasse 2, 4410 Liestal

Eidgenössisches Finanzdepartement  
BR Ueli Maurer  
Vorsteher EFD  
Bundesgasse 3  
3003 Bern

Liestal, 11. Mai 2021

## **Bundesgesetz über die Tonnagesteuer auf Seeschiffen – Vernehmlassung**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihre Einladung vom 24. Februar 2021 zur Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Tonnagesteuer auf Seeschiffen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Anliegen.

### **1. Hintergrund**

Die Vorlage zur Tonnagesteuer geht zurück auf einen parlamentarischen Auftrag aus dem Jahr 2016. Dieser erging im Zusammenhang mit der Unternehmenssteuerreform III (USR III) als Massnahme zur Aufrechterhaltung der Standortattraktivität für Schifffahrtsunternehmen nach Wegfall der kantonalen Steuerstatus. Aufgrund von verfassungsrechtlichen Bedenken und unterschiedlichen Verlautbarungen der Kantone hat der Bundesrat auf die Aufnahme der Bestimmungen zur Tonnagesteuer in die USR III verzichtet.

Nachdem ein zweites Rechtsgutachten mit Bezug auf die Verfassungsmässigkeit der Tonnagesteuer zu einem positiven Urteil gekommen war, wurde der Bundesrat vom Parlament Mitte 2016 beauftragt, die Verfassungsgrundlage einer Tonnagesteuer zu prüfen, die Formulierung der ursprünglich vorgesehenen Bestimmungen zu überarbeiten und anschliessend eine Vernehmlassung durchzuführen.

Mit der Vernehmlassungsvorlage zur Einführung eines Bundesgesetzes über die Tonnagesteuer nimmt der Bundesrat das genannte parlamentarische Anliegen auf.

### **2. Zur Vorlage**

Die Tonnagesteuer ist ein international gebräuchliches Förderinstrument in der Seeschifffahrt, welches bereits 21 EU-Mitgliedstaaten kennen.

Konzeptionell handelt es sich bei der Tonnagesteuer um eine alternative Methode zur Ermittlung der Gewinnsteuer. Bemessungsgrundlage ist nicht der tatsächlich erwirtschaftete Gewinn, sondern die pauschal mit einem gestaffelten Tarif multiplizierte Nettoraumzahl (Frachtvolumen des Seeschiffs). Diese wiederum wird mit der Anzahl Betriebstage multipliziert. Der so ermittelte steuerbare Reingewinn wird zum übrigen steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet und zum ordentlichen Gewinnsteuersatz besteuert. Im Ergebnis wird die Steuerschuld somit nicht nach dem tatsächlich erwirtschafteten Gewinn, sondern nach dem Frachtvolumen des jeweiligen Seeschiffs berechnet. Gemäss Erläuterungsbericht führt der gestaffelte Tarif bei rentablen Unternehmen zu einer vergleichsweise tiefen Besteuerung, welche aber auch dann greift, wenn der Betrieb von Seeschiffen zu Verlusten führt.

Unabhängig davon ist die Tonnagesteuer auf das Ergebnis aus den Kernaktivitäten (Betrieb von Schiffen) beschränkt. Darunter fallen im Wesentlichen die Bereederung (u.a. Fracht- und Passagierbeförderung), Befrachtung (Abwicklung von Transportaufträgen auf See) und Vercharterung (Vermietung von Seeschiffen inkl. Ausrüstung und Besatzung). Zudem fallen auch sämtliche Erträge aus dem Besitz und der Veräusserung von Seeschiffen unter die Tonnagesteuer. Das Ergebnis aus weiteren Aktivitäten des Seeschiffahrtsunternehmens, namentlich jenes aus Handelsaktivitäten, soll dagegen weiterhin der ordentlichen Gewinnsteuer unterliegen.

Die Tonnagesteuer basiert auf Freiwilligkeit. Die Wahl erfolgt für jedes Seeschiff separat für die Dauer von zehn Jahren. Detaillierte Bestimmungen zu den Voraussetzungen und zur Dauer der Anwendung der Tonnagesteuer, zur Bewertung der schiffahrtsbezogenen Vermögenswerte und Verpflichtungen bei späterem Übergang zur ordentlichen Besteuerung und zur Verlustverrechnung erleichtern den Vollzug und beschränken die Möglichkeiten zur ungerechtfertigten Steueroptimierung.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung verfügt über keine statistischen Daten, weshalb die Auswirkungen auf die Steuererträge von Bund und Kantonen nicht verlässlich geschätzt werden können. Da die Einführung der Tonnagesteuer ein gezieltes Mittel zur Erhaltung gleich langer Spiesse im internationalen Standortwettbewerb für Schifffahrtsunternehmen darstellt, rechnet der Bundesrat damit, dass allfällige Mindereinnahmen gering ausfallen.

### **3. Stellungnahme**

#### *3.1 Zur Einhaltung der internationalen Rahmenbedingungen*

Die Ausgestaltung der Bestimmungen zur Tonnagesteuer insbesondere mit Bezug auf die Voraussetzungen für die Anwendung und die gestaffelte Tarifierung lehnt sich eng an die bestehenden Regelungen der EU an. Zudem ist die Tonnagesteuer derzeit auch nicht Gegenstand der Aktivitäten der OECD zur Vermeidung schädlicher Steuerpraktiken. Daher geht der Regierungsrat davon aus, dass die gemäss Vernehmlassungsvorlage ausgestaltete Tonnagesteuer den internationalen Rahmenbedingungen entspricht.

### *3.2 Zur Frage der Verfassungsmässigkeit*

In zwei Rechtsgutachten wurde die Frage der Verfassungsmässigkeit der Tonnagesteuer kontrovers beurteilt. Stellt man die Grundätze der Rechtsgleichheit und der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit in den Vordergrund und berücksichtigt man dabei, dass damit andere Zweige – insbesondere des Transportsektors – steuerlich benachteiligt würden, bestehen im Sinne des Rechtsgutachtens Danon tatsächlich Bedenken. Folgt man dagegen den Überlegungen des Gutachters Oberson, dass es sich bei der Tonnagesteuer um eine besondere Erhebungsart der Gewinnsteuer handle und dass sich die ausserfiskalische Zielsetzung auf Artikel 101 BV (Aussenwirtschaftspolitik) und Artikel 103 BV (Strukturpolitik) abstützen lasse, kommt man zu einem anderen, positiven Ergebnis.

Ausschlaggebend dürfte letztlich sein, dass die Schweiz mit der Aufhebung der kantonalen Steuerstatus im Rahmen der Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF) nach Ablauf der entsprechenden Übergangsregelung nach Artikel 78g StHG an Standortattraktivität auch für die hochmobilen Schifffahrtsunternehmen eingebüsst hat; insbesondere auch deshalb, weil zahlreiche EU-Mitgliedstaaten eine tonnagebasierte Gewinnermittlung kennen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die EU ihrerseits bei der Formulierung ihrer Beihilferegeln unter dem Druck der Verhinderung der Ausflagung der Gemeinschaftsflotte in Offshore-Gebiete stand. Aus diesen Gründen kann die Schlussfolgerung des Bundesrates nachvollzogen werden, dass die Einführung der Tonnagesteuer mit Blick auf die Standort- und Fiskalinteressen von Bund und Kantonen ein geeignetes Instrument darstellt, gleich lange Spiesse im internationalen Standortwettbewerb auch nach Wegfall der kantonalen Steuerstatus zu erhalten. Sie ergänzt die mit der STAF eingeführten Ermässigungen auf den Erträgen aus Patenten und vergleichbaren Rechten, den Zusatzabzug für Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen und den Abzug auf Eigenfinanzierung. Diese stehen zwar sämtlichen Unternehmen zur Verfügung, wirken aufgrund der Anwendungsvoraussetzungen im Ergebnis aber auch nur in einzelnen Branchen.

Vor diesem Hintergrund unterstützt der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft im Grundsatz die geplante Einführung der Tonnagesteuer.

### *3.3 Zur Harmonisierung*

Die Bestimmungen über die Tonnagebesteuerung finden bei der direkten Bundessteuer und gleichlautend obligatorisch bei der Gewinnsteuer der Kantone Anwendung. Dies erleichtert den Vollzug und die Transparenz der schweizerischen Unternehmensbesteuerung, was der Regierungsrat im Sinne der «vertikalen Steuerharmonisierung» begrüsst.

### *3.4 Zur rechtlichen Ausgestaltung*

#### a) Artikel 73 E-DBG (Gegenstand der Tonnagesteuer)

Die Bestimmungen zum Steuersubjekt und zu den Aktivitäten der Schiffe richten sich nach den Leitlinien der EU und lassen sich im Vollzug gut fassen. Zu begrüssen ist auch die Unterscheidung zwischen dem Gewinn aus Nebenaktivitäten, welcher unter gewissen Voraussetzungen ebenfalls unter die Tonnagesteuer fällt (Artikel 73 Absatz 4), und den übrigen Gewinnen, welche der or-

entlichen Besteuerung unterliegen. Damit wird eine andere Behandlung insbesondere von Unternehmen, welche Handelsaktivitäten ausüben und keine eigenen Seeschiffe betreiben, sichergestellt. Hingegen ist in Artikel 73 Absatz 4 unklar, ob sich die 50 Prozent-Voraussetzung auf den nach Artikel 75 berechneten Gewinn oder auf den nach Grundsätzen des Handelsrechts ermittelten Gewinn aus dem Betrieb des Seeschiffs bezieht. Der Regierungsrat schlägt deshalb eine Präzisierung vor und stellt folgenden Antrag:

#### Artikel 73 Absatz 4 E-DBG

<sup>4</sup> Der Tonnagesteuer unterliegen sämtliche Gewinne aus dem Betrieb oder der Veräusserung des Schiffs. Der Gewinn aus Nebentätigkeiten an Bord unterliegt ebenfalls der Tonnagesteuer, sofern er höchstens 50 Prozent des *nach Handelsrecht ermittelten* Gewinns aus dem Betrieb des Schiffs beträgt.

#### b) Artikel 74 E-DBG (Voraussetzungen)

Der Regierungsrat weist darauf hin, dass der Referenzsatz, wonach mindestens 60 Prozent der Flotte unter der Flagge der Schweiz oder eines EWR-Mitgliedstaates betrieben werden müssen, zu restriktiv ist und dem Ziel, die Wettbewerbsfähigkeit der Schweizer Wirtschaft sicherzustellen, nicht gerecht wird.

Entsprechend schlägt der Regierungsrat vor, dieses Kriterium weniger restriktiv zu fassen bzw. eine entsprechende Anpassung zu prüfen.

#### c) Artikel 75 E-DBG (Berechnung)

Der Regierungsrat begrüsst die Aufnahme von ökologischen Kriterien in die Regelung der Steuererleichterung für umweltfreundliche Schiffe. Eine Ausweitung dieser Kriterien erscheint für den Regierungsrat möglich, sofern sie von den Steuerbehörden einfach zu interpretieren und im Rahmen ihrer Veranlagungstätigkeit einfach umzusetzen sind.

#### d) Artikel 72xx E-StHG (Anpassung der kantonalen Gesetzgebung)

Die analoge Anwendung der Bestimmungen des Tonnagesteuergesetzes für die direkte Bundessteuer und die kantonale Gewinnsteuer im Rahmen der vertikalen Steuerharmonisierung bringt es mit sich, dass die Bestimmungen des Tonnagesteuergesetzes auf beiden Ebenen auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft gesetzt werden müssen.

Gemäss Erläuterungsbericht wird der Bundesrat der von den Kantonen zur Umsetzung im kantonalen Recht benötigten Zeit bei der Inkraftsetzung Rechnung tragen. Der Regierungsrat weist jedoch darauf hin, dass die Übergangsbestimmung zur Behandlung von stillen Reserven gemäss Artikel 72g StHG und zahlreiche kantonale Praxen zur gewinnsteuerunwirksamen Aufdeckung der stillen Reserven aus der Zeit der Statusbesteuerung am 31. Dezember 2024 auslaufen. Wenn die Tonnagesteuer eingeführt werden soll, müssten deren Bestimmungen zur Verhinderung von Wegzügen auch auf der kantonalen Ebene spätestens auf den 1. Januar 2025 in Kraft gesetzt werden können.

#### **4. Fazit**

Der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft stimmt der geplanten Einführung der Tonnagebesteuerung zu und bittet den Bundesrat, die unter Ziffer 3.4 dargelegten rechtlichen Überlegungen im Rahmen der weiteren Arbeiten zu berücksichtigen.

Der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft ist überzeugt, dass mit der Tonnagebesteuerung für die in der Schweiz ansässigen Schifffahrtsunternehmen gleich lange Spiesse im internationalen Wettbewerb geschaffen werden. Zudem handelt es sich um eine äusserst gezielt wirkende Massnahme mit geringen finanziellen Auswirkungen zur Erhaltung der bisherigen Standortattraktivität im Bereich der Seeschifffahrtsunternehmen.

Hochachtungsvoll

Dr. Anton Lauber  
Regierungspräsident

Elisabeth Heer Dietrich  
Landschreiberin