



29. Januar 2024

Tonnagesteuer auf Seeschiffen. Bundesgesetz (22.035)

Bericht zuhanden der WAK-S

Zusammenfassung

Finanzielle Auswirkungen der Tonnagesteuer

Die Botschaft des Bundesrates fasste die Kernaussage zu den finanziellen Auswirkungen der Vorlage wie folgt zusammen: «Unter Berücksichtigung der zu erwartenden positiven Effekte auf den Wirtschaftsstandort Schweiz dürften allfällige Mindereinnahmen gering ausfallen.»¹ Dieses Ergebnis hat sich im Rahmen der vorliegend beschriebenen vertieften Abklärungen grundsätzlich bestätigt:

- Die geschätzten Einnahmen aus der direkten Bundessteuer der von der ESTV als Reedereien und Schiffseigner identifizierten juristischen Personen überstiegen zwischen 2015 und 2020 die Grenze von insgesamt 10 Mio. Franken nicht. Dabei gilt es zu berücksichtigen, dass es sich während dieses Zeitraums um schwierige und zum Teil verlustreiche Jahre für die Seeschifffahrt handelte. Für die in der Schweiz ansässigen Unternehmen oder Unternehmensgruppen, die als Reeder, Charterer, Vercharterer oder operative Schiffsmanagementgesellschaft Seeschifffahrtsaktivitäten direkt aus der Schweiz heraus ausüben, hätten in diesem Zeitraum diese 10 Mio. Franken jährlich die Obergrenze für Mindereinnahmen bei der direkten Bundessteuer aufgrund der Einführung der Tonnagesteuer dargestellt. Für die Gewinnsteuern der Kantone und Gemeinden dürften sich die Auswirkungen in der gleichen Grössenordnung bewegen wie für die direkte Bundessteuer.
- Zu beachten ist, dass für die beiden Boomjahre der Seeschifffahrt 2021 und 2022, in denen grosse Reedereien zweistellige Milliarden Gewinne schrieben, noch keine Daten vorliegen. Es ist möglich, dass in diesen beiden Jahren bei der direkten Bundessteuer die Steuereinnahmengrenze von 10 Mio. Franken mehr oder weniger stark überschritten wurde. Es ist aber auch möglich, dass die höheren Gewinne der Unternehmensgruppen mit Seeschifffahrtsaktivitäten in ausländischen Gesellschaften angefallen sind und sich die Gewinne der Schweizer Gesellschaften nicht wesentlich erhöht haben. Daten für das Jahr 2021 werden im Herbst 2024 vorliegen. Mit einer Auswertung dieser zusätzlichen Daten könnte überprüft werden, wie sich die Gewinne der in der Schweiz steuerpflichtigen Seeschifffahrtsunternehmen und die von ihnen generierten Steuereinnahmen in einem Boomjahr der Seeschifffahrt entwickelt haben. Dadurch würde sich die Unsicherheit über die Einschätzung der finanziellen Auswirkungen der Einführung der Tonnagesteuer in der Schweiz wesentlich verringern.
- Für die in der Schweiz ansässigen Unternehmensgruppen, die heute über ausländische Gruppengesellschaften Seeschifffahrtstätigkeiten ausüben, schätzt die ESTV aufgrund der vertieften Abklärungen im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen und Spartenrechnung, dass die Einführung der Tonnagesteuer in der Schweiz zu keinen wesentlichen Mindereinnahmen führen würde. Vielmehr könnte die Schweizer Tonnagesteuer zu Mehreinnahmen führen, wenn diese Unternehmensgruppen aufgrund der Schweizer Tonnagesteuer bisher im Ausland angesiedelte Unternehmensfunktionen in die Schweiz verlagern. Die Grössenordnung dieses Effekts können wir aber nicht quantifizieren.

Steuerbelastung in Abhängigkeit der zur Anwendung kommenden Staffeltarife

Ein internationaler Vergleich zeigt die Belastung mit der Schweizer Tonnagesteuer am Standort Genf gegenüber anderen Ländern. Dabei wird offensichtlich, dass sich die Steuerbelastung als kompetitiv erweisen würde, wobei Zypern das günstigste Land im Direktvergleich ist. Ein zentraler

¹ BBl 2022 1252 S. 3

Grund für die kompetitive Stellung der Schweiz liegt in den vergleichsweise niedrigen Gewinnsteuersätzen. Weil der Tonnagegewinn mit dem ordentlichen Gewinnsteuersatz versteuert wird, kommt diesem Punkt entscheidende Bedeutung zu.

Schaffung eines Klimafonds

Das BAFU plädiert für die Ablehnung des Antrags zur Schaffung eines Klimafonds. Die vorgeschlagene Ausgestaltung (Förderung einzelner Programme und Projekte, Verwaltung durch «repräsentativen Rat» unter Einbezug zweier Departemente) fällt im Vergleich mit den maximal erwartbaren Einnahmen des Klimafonds in Höhe eines niedrigen einstelligen Millionenbetrags zu aufwändig aus. Wenn der Fonds dagegen mit zweckgebundenen Einnahmen im dreistelligen Millionenbereich gefüllt werden würde, hätte er ein vertretbares Kosten-Nutzen-Verhältnis. Ausserdem kann sich die Branche bereits heute privatwirtschaftlich organisieren, um solche Beiträge zu leisten, ohne den Bund zu belasten. Auch eine Umsetzung im Rahmen einer Branchenvereinbarung nach Art. 41a des Bundesgesetzes über den Umweltschutz ist denkbar.

Falls der Ständerat einen solchen Fonds im Rahmen der Steuergesetzgebung als sinnvoll erachtet, wäre aus Sicht des BAFU zu prüfen, ob die Beiträge der Branche nicht effizienter über bestehende Schweizer Instrumente der internationalen Entwicklungszusammenarbeit im Umweltbereich eingesetzt werden können.

1 Ausgangslage

Die WAK-S hat an ihrer Sitzung vom 16. Oktober 2023 die Verwaltung darum ersucht, in nachstehenden Bereichen Abklärungen vorzunehmen:

- nochmalige Überprüfung der Schätzungen zu den finanziellen Auswirkungen (Lead: ESTV);
- die im internationalen Vergleich resultierenden Steuerbelastungen in Abhängigkeit der zur Anwendung kommenden Staffeltarife vorzunehmen (Lead: ESTV);
- eine erste Einschätzung zur Schaffung eines Klimafonds durchzuführen (Lead: BAFU).

2. Finanzielle Auswirkungen der Tonnagesteuer

2.1 Was ist bekannt?

2.1.1 Steuerliche Rahmenbedingungen der Seeschifffahrt

- Seeschifffahrtsaktivitäten sind typischerweise nicht standortgebunden und daher mobil. Die Tonnagesteuer ist international weit verbreitet und bewirkt eine sehr tiefe Besteuerung der unter die Tonnagesteuer fallenden Gewinne. Es besteht daher ein starker Anreiz, rentable Seeschifffahrtsaktivitäten unter der Tonnagesteuer oder unter einer anderen Form der tiefen Besteuerung zu betreiben.
- Führt die Schweiz eine eigene Tonnagesteuer ein, müssten Schweizer Unternehmen Seeschifffahrtsaktivitäten nicht länger via ausländische Tochtergesellschaften unter einer ausländischen Tonnagesteuer ausüben, um die Seeschifffahrtsaktivitäten zu steuerlich international wettbewerbsfähigen Bedingungen betreiben zu können.
- Dies könnte dazu führen, dass bisher in ausländischen Gesellschaften angesiedelte Seeschifffahrtsaktivitäten und allenfalls weitere damit zusammenhängende Aktivitäten künftig aus der Schweiz heraus erbracht werden.
- Dafür muss ein Seeschifffahrtsunternehmen auf der Basis des geltenden Rechts und des aktuellen Standes des Gesetzgebungsentwurfs die folgenden Voraussetzungen erfüllen:
 - Sitz in der Schweiz (Art. 50 DBG / Art. 20 Abs. 1 StHG)
 - Nachweis des strategischen und kommerziellen Managements in der Schweiz (Art. 73 Abs. 2 E-DBG / Art. 28a Abs. 2 E-StHG)
 - Einhaltung des Verwendungszwecks der Schiffe (Art. 72 Abs. 1 E-DBG / Art. 28a Abs. 1 E-StHG)
 - Die der Tonnagesteuer unterliegenden Seeschiffe müssen die Flagge von Staaten führen, die die vier relevanten Seeverkehrsübereinkommen (MARPOL, SOLAS, STCW, MLC) kumulativ ratifiziert haben.

Einige der Interessenten für die Tonnagesteuer werden diese Bedingungen bereits erfüllen, andere müssten dafür noch Dispositionen treffen.

2.1.2 Präferentielle Besteuerung von Seeschifffahrtsaktivitäten, Verrechnungspreise und Spartenrechnung

- Die präferenzielle Besteuerung von Seeschifffahrtsaktivitäten schafft innerhalb von Unternehmensgruppen einen Anreiz, Gewinne von ertragsstarken Gesellschaften zu den präferenziell besteuerten Gruppengesellschaften zu verlagern. Technisch würde eine solche Gewinnverschiebung erfolgen, indem die ertragsstarken Gruppengesellschaften im Austauschverhältnis mit den tonnagebesteuerten Gruppengesellschaften überhöhte Verrechnungspreise für die bezogenen Seeschifffahrtsleistungen zahlen oder die erbrachten Leistungen an die tonnagebesteuerten Gruppengesellschaften unterfakturieren.
- Ein analoger Anreiz besteht, wenn ein einzelnes Unternehmen künftig neben anderen Tätigkeiten auch Schifffahrtstätigkeiten ausübt, die der schweizerischen Tonnagesteuer unterliegen. Es

muss dann für steuerliche Zwecke eine Spartenrechnung mit einer Sparte für die der Tonnagesteuer unterliegenden Tätigkeiten und einer Sparte für die übrigen Tätigkeiten erstellen. Dabei besteht ein Anreiz, einen möglichst hohen Gewinnanteil der Tonnagesteuersparte zuzuordnen.

- Ein solcher Anreiz existiert im Übrigen bereits heute, wenn in der Schweiz tätige in- oder ausländische Unternehmensgruppen ausländische Tochtergesellschaften besitzen, die von einer ausländischen Tonnagesteuer oder einer anderen präferenziellen Besteuerungsform profitieren.
- Um den Folgen solcher Anreizstrukturen entgegenzuwirken, sieht das schweizerische Steuerrecht den Grundsatz des Drittvergleichs vor. Dieser verlangt, dass die Verrechnung von Leistungen zwischen verbundenen Unternehmen zu Preisen erfolgt, die zwischen unabhängigen Dritten unter gleichen oder vergleichbaren Verhältnissen vereinbart wurden bzw. worden wären. Auch die interne Verrechnung innerhalb der Spartenrechnung eines Unternehmens muss dem Drittvergleichsgrundsatz genügen.
- In der Praxis gibt es verschiedene Methoden – insbesondere die Kostenaufschlags- und die Preisvergleichsmethode – zur Umsetzung des Drittvergleichsgrundsatzes, durch deren Anwendung eine Gewinnverlagerung von ertragsstarken Unternehmen mit Sitz in der Schweiz zu tonnagebesteuerten Seeschiffahrtsunternehmen wirksam verhindert werden kann.
- Unzulässig wäre hingegen die Gewinnaufteilungsmethode, die zu einer grosszügigeren Gewinnzuweisung an die Seeschiffahrtsgesellschaft führen würde. Die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien kennen im Wesentlichen drei Konstellationen, in denen die Gewinnaufteilungsmethode angewendet werden kann: Neben dem hier nicht relevanten Fall, in welchem einheitliche immaterielle Wirtschaftsgüter bei beiden Parteien vorliegen, sind dies ein hoher Integrationsgrad der Geschäftstätigkeiten und die gemeinsame Übernahme wirtschaftlich bedeutender Risiken oder die getrennte Übernahme eng miteinander verbundener wirtschaftlich bedeutender Risiken.
- Es trifft zu, dass z.B. durch die Integration von Rohwarenhandel und Seetransport Synergien genutzt werden können. So kann beispielsweise ein Ölhändler, der Öltanker betreibt, temporäre Knappheiten an den Spotmärkten ausnutzen, indem er einen Tanker anweist, vor dem Einlaufen in den Zielhafen die Reisegeschwindigkeit zu drosseln, um einen höheren Preis zu lösen. Die geschäftliche Integration ist jedoch nicht so weit fortgeschritten, dass eine Trennung der Geschäftsfunktionen nicht mehr möglich wäre. Insbesondere die Risikokontrollfunktion wird vom Rohwarenhandel und nicht vom Schiffsbetreiber oder der Schiffsleitung ausgeübt, da der Rohwarenhandel über die notwendigen Informationen verfügt und die erforderlichen Anweisungen erteilt. Somit sind die Voraussetzungen für die Anwendung der Gewinnaufteilungsmethode nicht erfüllt.
- Aus der Einführung der schweizerischen Tonnagesteuer und der damit gegebenenfalls verbundenen Pflicht zur Führung einer Spartenrechnung ergeben sich somit keine grundsätzlich neuen Risiken.
- Die direkte Bundessteuer wird von den Kantonen unter Aufsicht des Bundes erhoben, d.h. es ist Aufgabe der kantonalen Veranlagungsbehörden, im Rahmen ihrer Veranlagungstätigkeit die Korrektheit der von den Unternehmen angewandten Verrechnungspreise bzw. der vorgenommenen Spartenrechnungen zu überprüfen. Die ESTV kann im Rahmen ihrer Aufsicht beispielsweise bei den kantonalen Veranlagungs- und Bezugsbehörden Kontrollen durchführen und in die Steuerakten der Kantone und Gemeinden Einsicht nehmen (Art. 103 Abs. 1 Bst. a DBG).

2.1.3 Welche Wissenslücken bestehen?

- Verwendet man publizierte Listen der in der Schweiz ansässigen Reedereien und Schiffseigner und wertet man die Daten über die Gewinne und Gewinnsteuereinnahmen bei der direkten Bundessteuer für die einzelnen in den entsprechenden Listen aufgeführten Gesellschaften aus, so zeigt sich, dass die Einnahmen aus der direkten Bundessteuer der juristischen Personen für

Reedereien und Schiffseigner in den letzten Jahren bis 2020 relativ gering waren. Sie überstiegen zwischen 2015 und 2020 die Grenze von insgesamt 10 Mio. Franken nicht. Zudem müssen diese Gewinne nicht vollständig auf Aktivitäten entfallen sein, die tatsächlich für die Schweizer Tonnagesteuer qualifizieren würden. Zu beachten ist allerdings, dass für die beiden Boomjahre der Seeschifffahrt 2021 und 2022 noch keine Daten vorliegen.

- Vollständig sind die Listen im Hinblick auf die unter Schweizer Flagge fahrenden Schiffe. Nach Angaben des schweizerischen Seeschiffahrtsamtes gab es per 13.12.2022 noch die beiden Reedereien Suisse-Atlantique Société de Navigation Maritime in Morges mit der Schiffseignerin Oceana Shipping AG in Morges und Reederei Zürich AG in Zürich mit den Schiffseignergesellschaften Azimuth Shipping AG, Bulk Shipping (Switzerland) AG, Loxodrome Maritime AG, Sextant Maritime AG und Zenith Shipping AG alle in Zug, die insgesamt 14 Schüttgutfrachter unter Schweizer Flagge von der Schweiz aus betreiben. Hinsichtlich des Gewinnsteueraufkommens dieser Gesellschaften stellt die Einführung einer Schweizer Tonnagesteuer – zumindest auf Basis der historischen Daten bis 2020 – kein finanzielles Risiko dar. Ob dies auch für die Boomjahre 2021 und 2022 gilt, ist offen.
- Bei den Seeschiffahrtsaktivitäten, die nicht unter Schweizer Flagge stattfinden, sind die Listen in Bezug auf die entsprechenden Aktivitäten von in der Schweiz ansässigen Gesellschaften möglicherweise nicht vollständig. Es kann daher nicht ausgeschlossen werden, dass einzelne Seeschiffahrtsaktivitäten von in der Schweiz ansässigen Unternehmen in den oben ausgewiesenen 10 Mio. Franken nicht enthalten sind. Lückenhaft ist das Bild namentlich bei rentablen, in der Schweiz ansässigen Unternehmensgruppen, welche Seeschiffahrtsaktivitäten als Haupt- oder Nebenaktivität betreiben.
- Angesichts der zyklischen Natur des Geschäfts und des Fehlens von Daten für die Boomjahre 2021 und 2022 sowie der Abhängigkeit von einigen wenigen Einzelfällen ist eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen auf der Grundlage historischer Daten zudem heikel.
- Seit dem Jahr 2020 könnte es überdies zu Zuzügen oder Funktionsverlagerungen in Schweizer Gesellschaften gekommen sein, die inzwischen zu zusätzlichen Steuereinnahmen und damit zu einem höheren Mindereinnahmepotenzial aus der Einführung der Tonnagesteuer in der Schweiz geführt haben. Für eine solche Entwicklung gibt es aber weder Hinweise noch einen Grund, weil sich die Standortbedingungen für die Seeschifffahrt in der Schweiz gegenüber dem Ausland jüngst nicht verbessert haben.
- Aufgrund der internationalen Rahmenbedingungen und der damit verbundenen Anreizstrukturen nehmen wir an, dass rentable in der Schweiz ansässige Unternehmensgruppen, welche Seeschiffahrtsaktivitäten als Haupt- oder Nebenaktivität betreiben, ihre Schiffe typischerweise via ausländische Tochtergesellschaften halten und betreiben. Dabei dürften diese Schiffe unter einem ausländischen Steuerregime der Tonnagesteuer oder unter einer anderen ausländischen Form der tiefen Besteuerung operieren. Trifft dies zu, ist die Einführung der Tonnagesteuer in der Schweiz bei diesen Unternehmensgruppen mit keinen wesentlichen fiskalischen Risiken verbunden, da die Seeschiffahrtsaktivitäten bisher nicht in der Schweizer Gesellschaft angesiedelt waren und dementsprechend bisher auch nicht in der Schweiz besteuert wurden. Aufgrund der Praxis der Veranlagungsbehörden zum Drittvergleich käme es auch nicht zu einer Erosion der Gewinnsteuereinnahmen, wenn diese Unternehmensgruppen neu tonnagebesteuerte Aktivitäten von der Schweiz aus betreiben würden. Dies haben die vertieften Abklärungen zu den Verrechnungspreisen und zur Spartenrechnung ergeben, wonach die Anwendung der Gewinnaufteilungsmethode ausgeschlossen ist. Aus diesem Grund kann die ESTV die diesbezüglichen finanziellen Risiken der Vorlage besser eingrenzen als noch in der Botschaft vom 4. Mai 2022² und im Bericht an die WAK-S vom 19. September 2023³ und schätzt

² Die Botschaft spricht in Ziffer 6.1 davon, dass die Gewinnaufteilung im Rahmen der Spartenrechnung ein gewisses Potenzial zur Steueroptimierung eröffnen könnte, wobei die Grössenordnung dieses Effekts unklar ist.

diese weiterhin als gering ein. Als Vorbehalt bleiben die fehlenden Daten aus der Statistik für die direkte Bundessteuer für die Boomjahre der internationalen Seeschifffahrt von 2021 und 2022. Jene für das Jahr 2021 werden erst im Herbst 2024 vorliegen.

2.1.4 Kernaussagen zu den finanziellen Auswirkungen

- Die Botschaft des Bundesrates fasste die Kernaussage zu den finanziellen Auswirkungen der Vorlage wie folgt zusammen: «Unter Berücksichtigung der zu erwartenden positiven Effekte auf den Wirtschaftsstandort Schweiz dürften allfällige Mindereinnahmen gering ausfallen.»⁴ Dieses Ergebnis hat sich im Rahmen der vorliegend beschriebenen vertieften Abklärungen grundsätzlich bestätigt:
 - Die geschätzten Einnahmen aus der direkten Bundessteuer der von der ESTV als Reedereien und Schiffseigner identifizierten juristischen Personen überstiegen zwischen 2015 und 2020 die Grenze von insgesamt 10 Mio. Franken nicht. Dabei gilt es zu berücksichtigen, dass es sich während dieses Zeitraums um schwierige und zum Teil verlustreiche Jahre für die Seeschifffahrt handelte. Für die in der Schweiz ansässigen Unternehmen oder Unternehmensgruppen, die als Reeder, Charterer, Vercharterer oder operative Schiffsmangementgesellschaft Seeschifffahrtsaktivitäten direkt aus der Schweiz heraus ausüben, hätten in diesem Zeitraum diese 10 Mio. Franken jährlich die Obergrenze für Mindereinnahmen bei der direkten Bundessteuer aufgrund der Einführung der Tonnagesteuer dargestellt. Für die Gewinnsteuern der Kantone und Gemeinden dürften sich die Auswirkungen in der gleichen Grössenordnung bewegen wie für die direkte Bundessteuer.
 - Zu beachten ist, dass für die beiden Boomjahre der Seeschifffahrt 2021 und 2022, in denen grosse Reedereien zweistellige Milliarden Gewinne schrieben, noch keine Daten vorliegen (vgl. auch die Ausführungen zur Gewinnentwicklung bei Maersk und Hapag-Lloyd in Ziff. 5.1 des ESTV-Berichts zuhanden der WAK-S vom 19.9.2023). Es ist möglich, dass in den beiden genannten Jahren bei der direkten Bundesteuer die Steuereinnahmengrenze von 10 Mio. Franken mehr oder weniger stark überschritten wurde. Es ist aber auch möglich, dass die höheren Gewinne der Unternehmensgruppen mit Seeschifffahrtsaktivitäten in ausländischen Gesellschaften angefallen sind und sich die Gewinne der Schweizer Gesellschaften nicht wesentlich erhöht haben. Daten für das Jahr 2021 werden im Herbst 2024 vorliegen. Mit einer Auswertung dieser zusätzlichen Daten könnte überprüft werden, wie sich die Gewinne der in der Schweiz steuerpflichtigen Seeschifffahrtsunternehmen und die von ihnen generierten Steuereinnahmen in einem Boomjahr der Seeschifffahrt entwickelt haben. Dadurch würde sich die Unsicherheit über die Einschätzung der finanziellen Auswirkungen der Einführung der Tonnagesteuer in der Schweiz wesentlich verringern.
 - Für die in der Schweiz ansässigen Unternehmensgruppen, die heute über ausländische Gruppengesellschaften Seeschifffahrtstätigkeiten ausüben, schätzt die ESTV aufgrund der vertieften Abklärungen im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen und Spartenrechnung, dass die Einführung der Tonnagesteuer in der Schweiz zu keinen wesentlichen Mindereinnahmen führen würde. Vielmehr könnte die Schweizer Tonnagesteuer zu Mehreinnahmen führen, wenn diese Unternehmensgruppen aufgrund der Schweizer Tonnagesteuer bisher im Ausland angesiedelte Unternehmensfunktionen in die Schweiz verlagern. Die Grössenordnung dieses Effekts kann die ESTV aber nicht quantifizieren.

Exkurs: Rahmen für die Zulässigkeit des Verzichts auf eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen einer Vorlage

- Das Bundesgericht anerkennt, dass es Gründe geben kann, weshalb sich die finanziellen Auswirkungen einer Massnahme nicht schätzen lassen. Es hält in BGE 138 I 61 Erw. 8.6 S. 93

³ Der Bericht enthält in Ziffer 4 die Aussage: «In finanzieller Hinsicht bilden das Hauptrisiko somit Abgrenzungsschwierigkeiten bei der Spartenrechnung, namentlich bei Unternehmen, die neben der Seeschifffahrt weitere Aktivitäten ausüben.»

⁴ BBI 2022 1252 S. 3

betreffend die Unternehmenssteuerreform II fest: «... Bei Vorlagen wie der vorliegenden war von den Stimmberechtigten u.a. abzuwägen zwischen den Steuerentlastungen zugunsten gewisser Wirtschaftssubjekte im Dienste der Wirtschaftsförderung auf der einen Seite und den Mindereinnahmen für den Staat auf der andern Seite. Für diese Beurteilung wären Hinweise auf die Mindereinnahmen als Folge des Kapitaleinlageprinzips notwendig gewesen. Soweit solche aus den genannten Gründen nicht möglich waren, hätte die Transparenz der Information als unerlässliches Minimum erfordert, dass auf die Unschätzbarkeit der Steuereinbussen hingewiesen worden wäre. Erst ein solcher Hinweis hätte es den Stimmberechtigten erlaubt, sich eine sachgerechte Auffassung über die Vorlage zu bilden. Es fehlte ihnen somit eine wesentliche Grundlage für ihre Meinungsbildung.»

- Gemäss interner Weisung versucht die ESTV im Sinne einer datengestützten Politikberatung, die Ausgangslage und die Auswirkungen einer Vorlage nicht nur qualitativ, sondern auch quantitativ aufzuzeigen. Ausgehend von der qualitativen Analyse zu den Auswirkungen der Reform sind Datenbedarf und Datenverfügbarkeit zu klären. Wenn mangels Datenverfügbarkeit keine Quantifizierung vorgenommen werden kann, ist dies zu deklarieren.
- Die ESTV hat in der Vergangenheit im Rahmen von Botschaftsvorlagen verschiedentlich die Auswirkungen von Reformvorlagen (auch vor Verhaltensanpassungen) nicht quantifizieren können. Beispiele sind:
 - 16.076 Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen: Die finanziellen Auswirkungen der im Rahmen des Parlamentsverfahrens eingefügte Einschränkung der Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und finanziellen Verwaltungssanktionen mit Strafzweck (Art. 27 Abs 4 und Art. 59 Abs. 3 DBG sowie Art. 10 Abs. 1^{ter} und Art. 25 Abs. 1^{ter} StHG) wurde nicht quantifiziert.
 - 14.093 Botschaft zum Bundesgesetz über die Revision der Quellenbesteuerung des Erwerbseinkommens. Siehe Botschaft [BBI 2015 657](#), Ziff. 3.1.1. Die Ausführungen beschränken sich auf qualitative Aussagen zu den finanziellen Auswirkungen.
 - 04.074 Botschaft zum Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligung. Siehe Botschaft, [BBI 2005 575](#), Ziff. 3.1f. Die Ausführungen beschränken sich auf die Aussage, dass die finanziellen Auswirkungen nicht absehbar seien.
- Auch bei nicht von der ESTV betreuten Steuervorlagen entscheidet das Parlament immer wieder über Steuervorlagen, ohne dass die Verwaltung deren Auswirkungen quantifizieren kann. So werden im Rahmen von Botschaften zu Doppelbesteuerungsabkommen die finanziellen Auswirkungen von Änderungen bei den Zuteilungsnormen der Besteuerungsrechte und der Residualsteuersätze⁵ nicht quantifiziert. Vgl. z.B. [BBI 2022 867](#), Ziffer 3 (Äthiopien); [BBI 2022 1205](#), Ziffer 3 (Armenien); [BBI 2021 2830](#), Ziffer 3 (Japan); [BBI 2020 1897](#) Ziffer 3 (Kuwait); [BBI 2020 6947](#), Ziffer 3 (Bahrain).

3. Steuerbelastung in Abhängigkeit der zur Anwendung kommenden Staffeltarife

Basis für die Bemessungsgrundlage ist die Ermittlung des Tonnagegewinns. Dieser berechnet sich im EU-Raum auf Basis der Nettoraumzahl (NRZ) jedes Schiffs, multipliziert mit einem fiktiven Gewinn je volle 100 NRZ unter Verwendung eines vierstufigen Tarifs (in Belgien, der Niederlande und Zypern fünfstufig) und pro Betriebstag. Der so ermittelte Tonnagegewinn wird anschliessend zum jeweiligen Gewinnsteuersatz versteuert.

Die nachfolgende Übersicht zeigt die Ausgestaltung der Staffeltarife in EU-Mitgliedstaaten⁶:

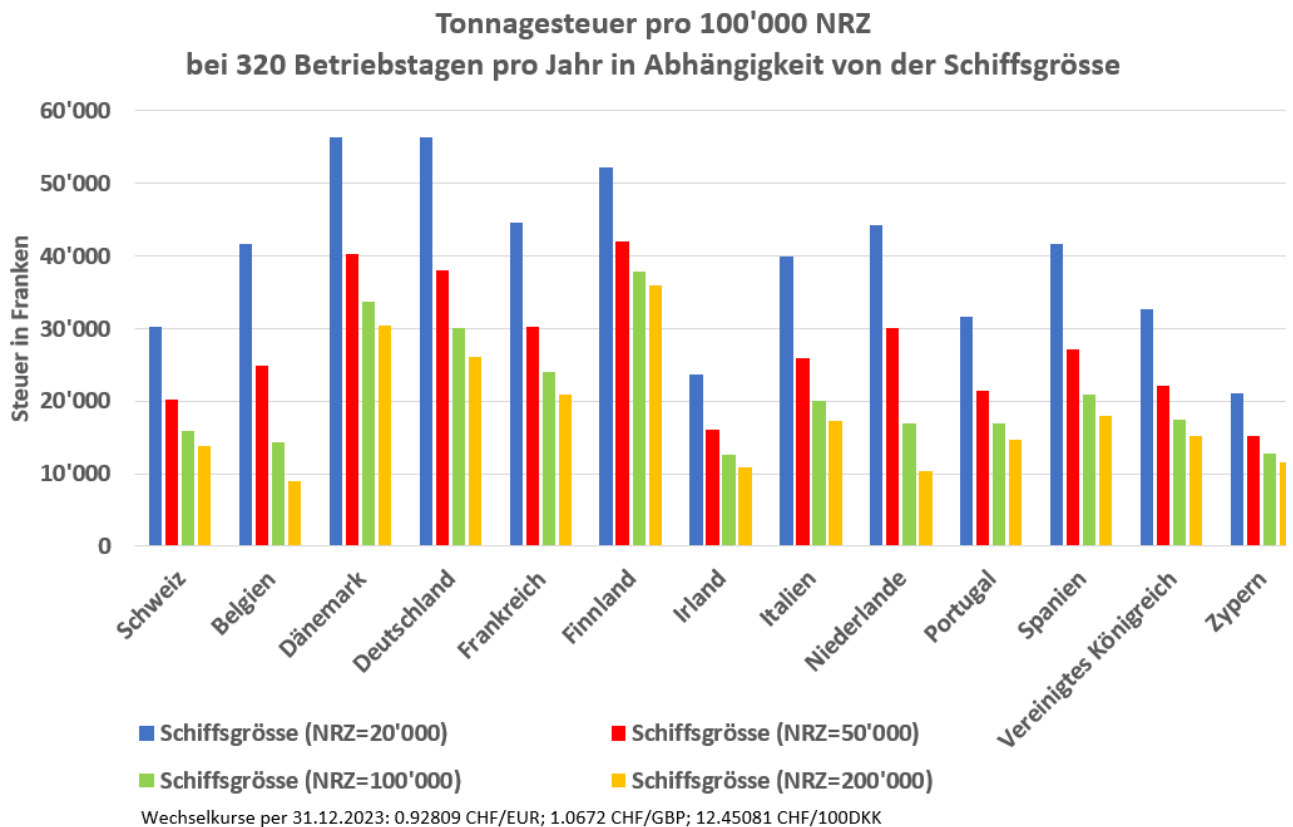
⁵ Die Residualsteuer ist derjenige Teil einer Quellensteuer, den das Quellensteuerland aufgrund des jeweils anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) von im DBA-Partnerstaat Ansässigen definitiv einbehalten darf.

⁶ https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202030/272414_2175193_193_2.pdf

Table 3: Tonnage tax rates in schemes previously approved by the Commission

	Taxation base under tonnage tax regimes per 100 net tons per day in EUR														
(Net tons)	NL	DE	DK	UK	ES	IE	FI	FR	BE	SL	PL	LT	EE	PT	IT
Up to 1,000	0.91	0.92	0.94	0.97	0.9	1	1.38	0.93	0.9	0.9	0.5	0.93	0.84	0.75	0.9
1,001 – 10,000	0.67	0.69	0.67	0.73	0.7	0.75	1.03	0.71	0.7	0.67	0.35	0.67	0.62	0.6	0.7
10,001 – 25,000	0.46	0.46	0.4	0.48	0.4	0.5	0.69	0.47	0.4	0.4	0.2	0.43	0.4	0.4	0.4
25,001 – 40,000	0.23	0.23	0.27	0.24	0.2	0.25	0.57	0.24	0.2	0.2	0.1	0.27	0.2	0.2	0.2
40,001 – 50,000	0.23	0.23	0.27	0.24	0.2	0.25	0.57	0.24	0.05	0.2	0.1	0.27	0.2	0.2	0.2
Over 50,000	0.05	0.23	0.27	0.24	0.2	0.25	0.57	0.24	0.05	0.2	0.1	0.27	0.2	0.2	0.2

Die nachfolgende Grafik zeigt die Belastung der Schweizer Tonnagesteuer am Standort Genf im Vergleich mit anderen Ländern. Genf ist das mit Abstand wichtigste Domizil der Seeschiffahrtsunternehmen in der Schweiz.⁷ Dabei wird offensichtlich, dass sich die Steuerbelastung als kompetitiv erweist, wobei Zypern das günstigste Land im Direktvergleich ist. Auch Irland hat eine tiefere Belastung als Genf. Auffällig ist auch, dass Belgien und die Niederlande bei einer zusätzlichen Tarifstufe (Belgien ab 40 000 NRZ und die Niederlande ab 50 000 NRZ) zusätzlichen Schiffsgrosse (200 000 NRZ) eine stark degressiv ausgestaltete Bemessungsgrundlage aufweisen.



Ein zentraler Grund für die kompetitive Stellung der Schweiz liegt in den niedrigen Gewinnsteuersätzen (Genf: 14%). Dänemark (22%), Deutschland (Hamburg: 32,28%), Frankreich (25%) und die Niederlande (25,8%) weisen für Unternehmen deutlich höhere Sätze auf. Zypern und Irland hingegen sind mit einem Gewinnsteuersatz von 12,5% ähnlich gut positioniert wie die Schweiz. Weil der

⁷ BBI 2022 1252, 7

Tonnagegewinn mit dem ordentlichen Gewinnsteuersatz versteuert wird, kommt diesem Punkt entscheidende Bedeutung zu.

4. Schaffung eines Klimafonds

Änderungsantrag zum Entwurf

Art. 78

¹ Steuerpflichtige Personen, welche von der Tonnagesteuer profitieren wollen, müssen für jedes Schiff, für das die Tonnagesteuer erhoben wird, eine Nebensteuer in Höhe von 10 Prozent der in Artikel 75 Absatz 2 festgelegten Beträge in einen Fonds einzahlen, der zur Finanzierung von Massnahmen zur Förderung des Betriebs und der ökologischen und sozialen Zerstörung von Seeschiffen bestimmt ist.

² Dieser Fonds finanziert Programme und Projekte, welche die Dekarbonisierung der Schifffahrtsbranche und die Verbesserung der Arbeitsbedingungen (Löhne und Gesundheit) und der Umweltbedingungen im Bereich der Zerstörung von Schiffen fördern.

³ Der Fonds wird von einem repräsentativen Rat verwaltet, dessen Arbeitsweise in einer Verordnung festgelegt wird. Er steht unter der gemeinsamen Aufsicht des SECO und der DEZA.

Das BAFU plädiert für die Ablehnung des Antrags. Es ist begrüssenswert, wenn die Schweizer Seeschifffahrtsbranche Verantwortung übernimmt und zusätzlich zu ihren Emissionsreduktionen auch finanzielle Beiträge zur Erreichung der Pariser Klimaziele leisten möchte. Für die Umsetzung dieses Fonds braucht es die Verwaltung jedoch nicht. Die Verknüpfung mit der Tonnagesteuer ist nicht notwendig, um einen solchen Fonds umzusetzen.

Die Branche kann sich bereits heute privatwirtschaftlich organisieren, um solche Beiträge zu leisten. Beispiele für solche Konzepte aus anderen Branchen sind die Klimastiftung Schweiz⁸ oder die Stiftung Zentrum für nachhaltige Abfall- und Ressourcennutzung.⁹ So wäre auch die Umsetzung des Klimafonds im Rahmen einer Branchenvereinbarung nach Artikel 41a des Bundesgesetzes über den Umweltschutz (USG; SR 814.01) denkbar: Die Branche selbst wäre in der Pflicht, den Fonds zu verwalten. Die Vereinbarung zwischen dem Bund und den Kehrichtverbrennungsanlagen vom März 2022 sieht beispielsweise vor, dass der Branchenverband eine vereinbarte Zielsetzung zur Abscheidung, Speicherung und Nutzung von CO₂ in der Grössenordnung eines Millionenbetrags zur Erreichung des Reduktionsziels bis 2030 finanziert.¹⁰

Falls der Ständerat einen solchen Fonds im Rahmen der Steuergesetzgebung dennoch als sinnvoll erachtet, wäre zu prüfen, ob die Beiträge der Branche nicht effizienter über bestehende Schweizer Instrumente der internationalen Entwicklungszusammenarbeit eingesetzt werden können. In Frage kämen insbesondere die von BAFU, SECO und DEZA verwendeten und international etablierten Instrumente¹¹, zum Beispiel: SIFEM, Green Climate Fund und die Global Environmental Facility.

Massnahmen, welche vom Fonds finanziert werden, sollten im Gesetz konkretisiert werden. Die im Antrag vorgeschlagene Ausgestaltung (Förderung einzelner Programme und Projekte, Verwaltung durch «repräsentativen Rat» unter Einbezug zweier Departemente) fällt jedoch im Vergleich mit

⁸ <https://www.klimastiftung.ch/de/>

⁹ <https://zar-ch.ch/zar/kompetenzenprojekte/co2-kompetenzzentrum/>

¹⁰

<https://www.bafu.admin.ch/bafu/de/home/themen/klima/fachinformationen/verminderungsmassnahmen/branchenvereinbarungen/vereinbarung-kehrichthverwertungsanlagen.html>

¹¹

https://www.parlament.ch/centers/documents/de/11_Klimaschutz%20im%20Ausland.%20Bericht%20an%20UREK-S.%20M%c3%a4rz%202023.pdf

den maximal erwartbaren Einnahmen des Klimafonds in Höhe eines niedrigen einstelligen Millionenbetrags zu aufwändig aus:

Selbst wenn alle 900 gemäss Bundesrat von Schweizer Reedern betriebenen Schiffe die Tonnagesteuer beantragen würden und es sich dabei im Durchschnitt um den in der Botschaft genannten Schiffstyp handelte, ergäben 10 % des theoretischen Tonnagegewinns in der Summe nur knapp 4 Mio. Franken jährlich für den Klimafonds. Dieses Rechenbeispiel dient zur groben Plausibilisierung der Grössenordnung der erwartbaren Fondseinnahmen.

Der Antragssteller ergänzte in der Kommission, dass sich die Idee an den Tabakpräventionsfonds gemäss Tabaksteuergesetz (Finanzierungsfonds Inlandtabak und Tabakpräventionsfonds, Art. 23)¹² anlehne. Pro Jahr stehen dem Tabakpräventionsfonds rund 13 Mio. Franken zur Verfügung. Bei einer Prüfung stellte die Eidgenössische Finanzkontrolle 2018 fest, dass der Fonds mit einem Personalaufwand von rund 500 Stellenprozenten betreut wurde.¹³ Eine Umsetzung liesse sich in der gegenwärtigen Finanzlage des Bundes kaum rechtfertigen.

Wenn der Fonds hingegen mit zweckgebundenen Einnahmen im dreistelligen Millionenbereich gefüllt werden würde, hätte er ein vertretbares Kosten-Nutzen-Verhältnis. Dies würde bedeuten, dass bei einem ökologisch rückständigen Schiff der allergrösste Teil der Steuerersparnis aus der Tonnagesteuer zugunsten des Fonds abgeschöpft werden müsste. Nur ökologisch fortschrittliche Schiffe könnten die volle Steuerersparnis erhalten.

Im Antrag sind SECO und DEZA bei der Aufsicht des Fonds genannt. Falls ein solcher Fonds geschaffen werden soll, der Programme und Projekte im Bereich der internationalen Zusammenarbeit finanziert, müsste auch das UVEK (BAFU) einbezogen werden, um ökologische Kriterien bei der Vergabe zu definieren und deren Einhaltung sicherzustellen.

¹² <https://www.tpf.admin.ch/tpf/de/home/fonds/tabakpraeventionsfonds.html>

¹³

https://www.efk.admin.ch/index.php?option=com_docindexer&task=download&id=5116&highlight=WyJOYWJha3ByXHUwMGU0dmVudGlvbiJd