

# EuroAirport Basel-Mulhouse-Freiburg: Anwendbares Steuerrecht im Schweizer Sektor – Abkommen zwischen der Schweiz und Frankreich

PATRICK BURGY \* UND GABRIELE HOFMANN-SCHMID \*\*

## 1. Einleitung

Der EuroAirport Basel-Mulhouse-Freiburg (EuroAirport, EAP) ist einzigartig. Er ist weltweit der einzige binationale Flughafen. Vollständig auf französischem Boden gelegen, ist er in drei Sektoren eingeteilt: einen französischen, einen internationalen und einen schweizerischen Sektor. Letzterer sowie das Flughafengebäude sind direkt von der Schweiz aus, ab Basel, über einen zollfreien Strassen-Korridor erreichbar. Das Flughafengebäude steht je zur Hälfte im schweizerischen und im französischen Sektor.

Neben Zürich-Kloten und Genf-Cointrin ist der EAP der dritte Landesflughafen der Schweiz. Im schweizerischen Sektor (CH-Sektor) sind heute etwa 50 Schweizer Unternehmen tätig, welche rund 4'500 Mitarbeitende beschäftigen.

2017 wurden bei knapp 100'000 Flugbewegungen fast 8 Millionen Passagiere von 20 Liniengesellschaften an 90 Destinationen in 30 Ländern befördert.

## 2. Vorgeschichte

Der erste Basler Flughafen wurde 1920 im Sternfeld auf dem Gebiet des heutigen Hafens und Kraftwerkes Birsfelden gebaut. Das rasche Wachstum erforderte indessen bald einen neuen Standort. Man suchte nach Alternativen und erstellte 1937 ein Projekt für einen Flughafen in Allschwil-Burgfelden mit 250 Hektaren. Dieses erwies sich jedoch als zu klein für die immer grösser werdenden Flugzeuge, so dass man nach Norden ins Elsass ausweichen musste. Der von Anfang an binational angelegte Flughafen wurde schliesslich nach dem Zweiten Weltkrieg realisiert.<sup>1</sup> Dies auf der Basis eines Staatsvertrages zwischen Frankreich und der Schweiz (Staatsvertrag 1949). Frankreich steuerte im Wesentlichen Grund und Boden bei, die Schweiz übernahm den Bau der Einrichtungen. Die Flughafengesellschaft wurde gegründet, eine öffentlich-recht-

\* vormals Partner bei KPMG

\*\* Dr. iur., Partnerin ATAG Advokaten AG, Präsidentin Koordinationsplattform Secteur Suisse EAP

<sup>1</sup> HAUSWIRTH in: Basler Zeitung vom 4. September 2018, S. 21: Wie die Fliegerei in die Region Basel kam.

## ABHANDLUNGEN

liche Unternehmung nach französischem Recht, die wirtschaftlich (im Liquidationsfall) je zur Hälfte Frankreich und der Schweiz gehört.

### 3. Rechtsgrundlagen

Die steuerrechtlichen Rechtsgrundlagen betreffend den EAP sind im Wesentlichen die folgenden:

Dokument	Inkrafttreten	Referenz	Zitiert als
Französisch-schweizerischer Staatsvertrag über den Bau und Betrieb des Flughafens Basel-Mülhausen in Blotzheim	vom 4. Juli 1949, genehmigt durch die Bundesversammlung am 21. Dezember 1949, in Kraft seit dem 25. November 1950	SR 0.748.131.934.92	Staatsvertrag 1949
Abkommen zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht	vom 9. September 1966, genehmigt durch die Bundesversammlung am 7. Juni 1967, in Kraft seit dem 26. Juli 1967	0.672.934.91	DBA 1966
Abkommen zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung der Französischen Republik über das am Flughafen Basel-Mülhausen anwendbare Steuerracht	abgeschlossen am 23. März 2017, in Kraft getreten nach Notenaustausch am 28. Dezember 2017	SR 0.748.131.934.924	Abkommen 2017
Gesetz über die direkten Steuern Basel-Stadt	Beschluss vom 8. November 2017, in Kraft seit dem 4. Januar 2018 (KB 11.11.2017)	640.100	Steuergesetz BS 2018
Wegleitung der Direction Générale des Finances Publiques über die Besteuerung im Schweizer Sektor des Flughafens Basel-Mulhouse	November 2016	Bei den Steuerbehörden Basel-Stadt und St. Louis zu beziehen	Leitfaden

Von steuerrechtlich relevanten Sachverhalten betroffen sind am EAP verschiedene Arten von Unternehmungen: (i) die Flughafengesellschaft (Betreiberin des Flughafens), (ii) die Luftfahrtgesellschaften, (iii) alle übrigen Unternehmen mit einer Betriebsstätte im Schweizer Sektor des EAP wie etwa Wartungs-, Verpflegungs- und Ausbildungsbetriebe sowie Logistik-, Fracht- und Zollabfertigungsunternehmen.

Nachfolgend wird insbesondere auf diese letzte Gruppe von schweizerischen Unternehmen eingegangen, welche ihren Sitz in der Regel im Kanton Basel-Stadt haben.

#### 4. Entwicklungen im Steuerrecht

Das Staatsvertrag 1949 sieht vor, dass auf dem ganzen Gebiet des Flughafens französisches Recht gilt.<sup>2</sup>

Ferner ist in einem Anhang zum Staatsvertrag festgehalten, dass die Steuern und Fiskalabgaben des Flughafens, der Luftfahrtgesellschaften und der mit dem Ausbau des Flughafens betrauten Unternehmen in einer Vereinbarung zwischen den Regierungen festgelegt werde.<sup>3</sup> Später wurde eine Ergänzung betreffend die im CH-Sektor beschäftigten Arbeitnehmer eingefügt.<sup>4</sup>

Die zwischen Frankreich und der Schweiz geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen<sup>5</sup> regeln die Besteuerung von Betriebsstätten<sup>6</sup> im Allgemeinen sowie die Behandlung von Luftfahrtgesellschaften,<sup>7</sup> ohne jedoch auf die Besonderheiten des EAP einzugehen. Immerhin wurde 1997 in einem Nachtrag festgehalten, dass die Luftfahrtgesellschaften nicht der französischen Gewerbesteuer unterliegen, sofern sie im internationalen Luftverkehr tätig sind.<sup>8</sup> Diese Bestimmung zielte auf die schweizerischen Fluggesellschaften, welche eine Betriebsstätte im CH-Sektor des EAP unterhalten.

Zoll-, Umsatz- und Mehrwertsteuerfragen waren seit den Sechzigerjahren Gegenstand verschiedener Notenaustausche.

#### 5. Unbefriedigender Zustand im Bereich Fiskalfragen – eine politische Lösung

Trotz der formalrechtlichen Ausgangslage hatte sich im CH-Sektor eine starke Vorstellung gebildet, die mit der Formel «CH-Sektor = CH-Wirtschaftsrecht» beschrieben werden kann. Diese Sichtweise wurde aber – insbesondere von den französischen Behörden – nicht uneingeschränkt geteilt. Während man sich im Laufe der Jahre bei gewissen umsatzsteuerlichen, arbeits- und sozialversicherungsrechtlichen Fragen dem schweizerischen Standpunkt angenähert hatte, beharrte die französische Seite auf dem Territorialitätsprinzip, wonach auf französischem Boden grundsätzlich französische Steuern geschuldet sind.

<sup>2</sup> Art. 6 Anwendbares Recht: «Für das ganze Gebiet des Flughafens gilt das französische Gesetz und Verordnungsrecht, soweit nicht durch diesen Staatsvertrag oder seine Anhänge ausdrücklich eine abweichende Regelung getroffen ist».

<sup>3</sup> Staatsvertrag 1949, Anhang II Pflichtenheft, Art. 14.

<sup>4</sup> Staatsvertrag 1949, Anhang II Pflichtenheft, Art. 14bis, in Kraft seit 8. November 1960.

<sup>5</sup> Derzeit in Kraft das DBA 1966, Stand 30. März 2016.

<sup>6</sup> DBA 1955, Art. 5.

<sup>7</sup> DBA 1966, Art. 8.

<sup>8</sup> DBA 1966, Art. 5 Abs. 5 Bst. A, eingefügt durch Art. 6 des Zusatzabkommens vom 22. Juli 1997, von der Bundesversammlung genehmigt am 12. März 1998, in Kraft seit 1. August 1998 (AS 2000 1935; BBl 1997 IV 1141).

Auf dem Spiel standen Investitionen, Arbeitsplätze und das weitere gute Gedeihen des CH-Sektors am Flughafen. Die lokalen Diskussionen weiteten sich aus zu internationalen Verhandlungen zwischen Bern und Paris, welche schliesslich in das Steuerabkommen vom 28. Dezember 2017 mündeten.

### 6. Das Steuerabkommen vom 28. Dezember 2017

Das Abkommen behandelt materiell folgende Bereiche:

- Die Besteuerung der Einkünfte der Flughafengesellschaft (Art. 1).
- Auf Luftverkehrsunternehmen anwendbare Luftverkehrssteuern (Art. 2).
- Unternehmensgewinnsteuern der im CH-Sektor tätigen Unternehmen (Art. 3).
- Mehrwertsteuer im CH-Sektor (Art. 4).
- Andere Steuern, Gebühren und Abgaben auf Unternehmen im CH-Sektor (Art. 5).

#### 6.1 Flughafengesellschaft

Aufgrund des Staatsvertrages 1949 war die Flughafengesellschaft bisher von den direkten Steuern (französische Unternehmensgewinnsteuer, *Impôt sur les sociétés*, IS) befreit, hat aber immer die französischen Lokalsteuern bezahlt.

Neu unterliegt die Flughafengesellschaft gemäss Art. 1 der ordentlichen französischen Unternehmensgewinnsteuer. Dies nicht zuletzt aus Gründen des Wettbewerbsrechts der Europäischen Union, da eine fortgesetzte Befreiung als eine unzulässige Staatsbeihilfe zu qualifizieren wäre.

Nach Abzug eines fixen Betrages von 3,2 Millionen Euro zugunsten der Gebietskörperschaften (gemeint sind die französischen Gemeinden), welche von der Regelung in Art. 5 Ziff. 3 direkt betroffen sind, wird die von der Flughafengesellschaft entrichtete Körperschaftssteuer zwischen Frankreich und der Schweiz (dem Kanton Basel-Stadt) hälftig geteilt.

#### 6.2 Luftverkehrsgesellschaften

Gemäss Art. 2 sind Luftverkehrsgesellschaften, die auf der Grundlage von schweizerischen Verkehrsrechten Leistungen erbringen, von der französischen Luftverkehrsabgabe (*taxe de l'aviation civile*) befreit. Sie zahlen aber eine Abgabe für Passagiere in Höhe von derzeit 1.50 Euro pro Flugticket.

Die Zivilluftfahrtbehörden beider Länder regeln die Details betreffend die Aufwendungen der französischen Luftfahrt-Aufsichtsbehörden in einer separaten Vereinbarung.

### 6.3 Mehrwertsteuer im CH-Sektor

Die Anwendung der Mehrwertsteuer im CH-Sektor war in der Vergangenheit nicht umfassend geregelt. In Umsetzung des Staatsvertrages 1949 wurde 1965 in einem Notenwechsel<sup>9</sup> lediglich die Behandlung von Bauleistungen im Zusammenhang mit dem Betrieb des Flughafens geregelt, welche grundsätzlich der französischen Umsatzsteuer unterlagen, allerdings nur zu einem festgelegten Bruchteil. Die Schweizer Unternehmen mussten zur Abwicklung eine französische Steuernummer beantragen, um die französische Vorsteuer geltend machen zu können.

Im Jahr 2003<sup>10</sup> wurde präzisiert, dass die soeben dargelegte begünstigte Behandlung nur für die «Bau- und Einrichtungsarbeiten des Flughafens, unter Ausschluss aller übrigen baugewerblichen Umsätze» gilt. Letztere unterstehen somit der vollen ordentlichen französischen Mehrwertsteuer.

Auf nicht baugewerbliche Lieferungen und Leistungen im CH-Sektor wurde schon bis anhin die Schweizer Mehrwertsteuer-Gesetzgebung angewendet.

Art. 4 des Abkommens 2017 schafft nun mit einer konsistenten (CH-Zollgebiet = CH-Mehrwertsteuer) und angemessenen Regelung («...unterliegen die Aktivitäten der im Schweizer Sektor des Flughafens tätigen Unternehmen der Schweizer Mehrwertsteuer») grundsätzliche Klarheit, wie auch dem Ratschlag des Regierungsrates an den Grossen Rat von Basel-Stadt zu entnehmen ist:

«Die Anwendung der Schweizer Mehrwertsteuer im Schweizer Zollsektor wie bis anhin wird vollständig anerkannt. Dies ist essentiell, denn wegen der engen Verschränkung des Zoll- und des Mehrwertsteuerrechts – dieses wird in der Schweiz an der Grenze von den Zollbehörden vollzogen – ist der CH-Sektor des EAP nur dann als Schweizer Flughafen funktionsfähig, wenn für die Mehrwertsteuer weiterhin Schweizer Recht gilt.

Aufgrund der Mitgliedschaft Frankreichs in der Europäischen Union wurde in diesem Punkt als Voraussetzung für die Unterzeichnung und Ratifikation des Staatsvertrags die Zustimmung der EU benötigt. Das Mehrwertsteuerrecht gehört zu den vergemeinschafteten Rechtsbereichen. Die für den CH-Sektor des EAP gültige Lösung bewirkt daher eine Ausnahme vom einheitlichen Mehrwertsteuergebiet der EU und der entsprechenden EU-Richtlinie, was das Einverständnis der Mitgliedstaaten erfordert.

Mit dem Entscheid vom 21. Februar 2017 hat der EU-Ministerrat<sup>11</sup> dem von Frankreich vorgelegten Antrag, den CH-Sektor am EAP

<sup>9</sup> Notenwechsel vom 15. Mai 1965 betreffend Erhebung der Umsatzsteuer auf den Bau- und Einrichtungsarbeiten des Flughafens Basel-Mulhouse.

<sup>10</sup> Notenaustausch vom 6./16. Mai 2003 zwischen der Schweiz und Frankreich betreffend Erhebung der Mehrwertsteuer im Flughafen Basel-Mulhouse.

<sup>11</sup> Durchführungsbeschluss 2017/320, der es Frankreich gestattet, betreffend EAP mit der Schweiz ein Abkommen zu treffen, welches von den Bestimmungen von Art. 5 der Richtlinie 2006/112 EG abweicht (siehe Art. 4 des Abkommens 2017).

von der EU-MWST-Richtlinie auszunehmen und damit die Geltung der Schweizer Mehrwertsteuer fortzuführen, zugestimmt.»<sup>12</sup>

Allerdings ist gerade das Mehrwertsteuerrecht ein Bereich, in dem der Teufel im Detail steckt. Es harren diverse – wesentliche – Detailfragen einer Regelung. So zum Beispiel, wie die Rückerstattung/Anrechnung der französischen Mehrwertsteuer auf baugewerblichen Leistungen erfolgen soll, welche mit französischer Mehrwertsteuernummer noch in der Bearbeitung sind. Müssen Schweizer Unternehmen eine französische Nummer behalten? Es ist jedoch davon auszugehen, dass diese Fragen einer pragmatischen Lösung im kooperativen Geiste des binationalen EAP zugeführt werden.

### 6.4 Direkte Steuern (Unternehmensgewinnsteuern)

Das im CH-Sektor erzielte Einkommen (der der Betriebsstätte zuzurechnende Gewinnanteil inklusive der Gewinne aus der Veräusserung von beweglichem und unbeweglichem Vermögen oder aus Vermögenszuwachs) unterliegt gemäss Art. 3 den anwendbaren französischen Einkommenssteuern.

Massgebend für die Feststellung des in Frankreich steuerbaren Betriebsstätte-Gewinnes sind neben dem französischen Steuerrecht auch die relevanten Bestimmungen des DBA 1966.<sup>13</sup>

### 6.5 Andere Steuern, Gebühren und Abgaben

Das Abkommen 2017 statuiert für die Schweiz ein exklusives Besteuerungsrecht auf dem den Betriebsstätten im CH-Sektor zurechenbaren Kapitalanteil. Als spätere «lex specialis» geht diese Bestimmung den früheren Regeln des gesetzgeberisch auf gleicher Stufe stehenden DBA 1966 vor. Diese extraterritoriale Besteuerung wird vom Kanton Basel-Stadt veranlagt und erhoben. Grundlage hierzu bilden §1 Abs. 1 Bst. g und §134a Steuergesetz BS.<sup>14</sup>

Zur Vermeidung einer gleichzeitigen Belastung der Unternehmen sowohl in Frankreich wie in der Schweiz mit Steuern, Gebühren und Abgaben von gleichartiger oder vergleichbarer Natur<sup>15</sup> sind die Unternehmen im CH-Sektor von der Gewerbesteuer (*contribution économique territoriale*) und den lohngebundenen Nebenabgaben befreit.

<sup>12</sup> Regierungsrat des Kantons Basel-Stadt; Ratschlag 17.1203.01 vom 27. August 2017 an den Grossen Rat betreffend Anpassung des Steuergesetzes, Seite 5 – Abkürzung EAP durch die Autoren eingesetzt (nachfolgend «Ratschlag»).

<sup>13</sup> Insbesondere Art. 5 (Definition der Betriebsstätte) und Art. 7 (zurechenbare Unternehmensgewinne).

<sup>14</sup> Eingefügt am 27. November 2017, in Kraft seit 4. Januar 2018.

<sup>15</sup> Abkommen 2017, Art. 5 Abs. 3 und Abs. 4.

## 7. Hinweise zum praktischen Vorgehen

Die zuständigen französischen Steuerbehörden in Saint-Louis haben unter Beizug der baselstädtischen Behörden einen Leitfaden entwickelt, welcher die meisten praktischen Fragen beantwortet.

In einem ersten Schritt erfolgt die Registrierung bei den französischen Behörden in Saint-Louis (*Service des Impôts des Entreprises*, SIE) mittels Formular «M0-EAP-CH». Dies führt zur Aufnahme ins nationale Register (SIRENE) und zur Zuteilung einer Identifikationsnummer (SIRET).

Ausgangspunkt für die Steuerdeklaration ist das handelsrechtliche Ergebnis in Schweizer Franken nach Schweizer Handelsrecht. Der Betriebsstätte-Gewinn der Betriebsstätte im CH-Sektor ist nach einer anerkannten und sachgerechten Ausscheidungsmethode, welche vorgängig mit schweizerischen oder französischen Behörden abgesprochen werden kann, zu ermitteln.

Das alsdann in Frankreich zu versteuernde Ergebnis erfordert in einem weiteren Schritt Korrekturen des ausgeschiedenen, schweizerischen Betriebsstätte-Ergebnisses um massgebliche Faktoren gemäss französischem Recht, welche sich teils erhöhend, teils mindernd auswirken. Diese sind mittels Formular Nr. 2058 A als Beilage zur Steuererklärung auszuweisen. Ein Unterschied, der alle schweizerischen Unternehmen betrifft, ist die Aufrechnung des in der Schweiz abzugsfähigen, aber nach französischem Steuerrecht nicht abzugsfähigen Steueraufwandes. Ein anderer Unterschied betrifft die Verlustverrechnung. Die französischen Regeln hierzu sind teils vorteilhafter (zeitlich unbeschränkte Verrechnung), teils nachteiliger (betragliche Beschränkungen) als in der Schweiz. Die in der Steuererklärung notwendige Währungsumrechnung in Euro kann zu dem von der Eidgenössischen Steuerverwaltung publizierten Jahresmittelkurs erfolgen.

Für die Steuererklärung wurde ein vereinfachtes Formular für die Betriebe im CH-Sektor entwickelt.<sup>16</sup> Die Einreichung erfolgt per E-Mail bis spätestens zum zweiten Arbeitstag im Mai, wenn das Geschäftsjahr am 31. Dezember des Vorjahres endet. Die Einreichungsfrist kann zum Beispiel bei abweichendem Geschäftsjahr erstreckt werden.

## 8. Zusammenfassung

Was bringt das Abkommen 2017? Zunächst, und das ist entscheidend, schafft es planerische Rechtssicherheit und Gleichbehandlung, was sowohl für die ansässigen Betriebe wie auch für künftige Investitionen von grösster Bedeutung ist.

Die Unternehmen im CH-Sektor wissen nun verbindlich, woran sie steuerlich sind. Insbesondere sind sie nicht mehr den diversen gewin-

<sup>16</sup> Formular Nr. 2065 EAP (inkl. anzuhängende Formulare Nr. 2058 A, 2058 B, 2571, 2572).

nunabhängigen lokalen Abgaben und übrigen Zuschlägen, vor allem auf der Lohnsumme, ausgesetzt. Die neu geschaffene, vom Kanton Basel-Stadt erhobene Kapitaltaxe von 1% auf dem Kapital der Betriebsstätten im CH-Sektor ist hierfür ein verhältnismässiger Preis.

Das Steuerverfahren ist administrativ vereinfacht und trägt den besonderen Umständen im CH-Sektor Rechnung, indem etwa die Rechnungslegung in deutscher Sprache und nach schweizerischen Regeln vorgenommen werden darf.

Die französische Gewinnsteuerbelastung ist zwar etwas höher als in der Schweiz, aber voraussehbar und berechenbar, selbstverständlich ergänzt um die nach französischem Steuerrecht notwendigen Korrekturen.

Im CH-Sektor, der schweizerisches Zollgebiet darstellt, gilt auch die schweizerische Mehrwertsteuer.

Die eingeführte Gewinnbesteuerung der Flughafengesellschaft und die Beteiligung der Kommunen am Steuerertrag entschädigt diese einerseits für die wegfallenden lokalen Steuern und korrigiert andererseits eine wettbewerbsrechtlich fragwürdige Situation.

Das Abkommen ist ein austariertes Verhandlungsergebnis, das den politischen und wirtschaftlichen Interessen aller Beteiligten unter Wahrung des Territorialitätsprinzips Rechnung trägt. Es leistet einen bedeutsamen Beitrag zum künftigen Gedeihen des EAP. Dies zeigt sich insbesondere in der guten grenzüberschreitenden Zusammenarbeit der Unternehmen mit den grenznahen Steuerbehörden. Diese dauert auch in der Klärung noch offener Detail- und Praxisfragen an. Damit wird dem binationalen Geist des Staatsvertrags 1949 zum Wohle der ganzen Region weiterhin nachgelebt.