



Na jarenlange kritiek van Europa heeft de Zwitserse bevolking op 19 mei 2019 middels referendum met een meerderheid van 66,4% van de stemmen de nieuwe vennootschapsbelastingregels goedgekeurd. Daarmee wil Zwitserland zich conformeren aan de regels en richtlijnen die de EU en de OESO vooropstellen. De nieuwe maatregelen treden op federaal niveau in werking vanaf 1 januari 2020. Daarbij werden de kantons verzocht om de hervormingen tegen die datum eveneens te implementeren. Hierna volgt een overzicht van de meest relevante wijzigingen.

Afschaffing bijzondere belastingregimes

Reeds in 2005 formuleerde de EU voor de eerste maal kritiek op de verschillende bijzondere belastingregimes als zouden deze verboden staatssteun uitmaken die het vrijhandelsverdrag schenden. In 2008 nam Zwitserland de eerste voorzichtige stappen om de regimes te her-evalueren waarna het tot 2017 duurde vooraleer een eerste wetsontwerp aan de Zwitserse bevolking ter goedkeuring werd voorgelegd. Die verwierp het ontwerp waarna de Zwitserse regering en het parlement terug aan het werk toog met het op 19 mei 2019 goedgekeurde wetsontwerp als gevolg.

De bijzondere belastingregimes

De Zwitserse vennootschapsbelasting wordt op federaal en kantonnaal niveau geregeld. Hoewel

Zwitserland 26 kantons kent, moet ieder kanton zijn fiscale wetgeving in lijn brengen met de algemene principes zoals die op federaal vlak werden geharmoniseerd. Dit maakt dat de onderlinge fiscale wetgeving steeds vrij identiek of gelijkaardig is geweest. Enkel de gemeenschappelijke tarieven durven tussen de kantons wel eens in belangrijke mate variëren (namelijk tussen 11,5% en 24,4%, afhankelijk van kanton en gemeente).

Een Zwitserse vennootschap kon dusver afwijken van de gemeenschappelijke tarieven en, afhankelijk van de context en de aard van de bedrijfsactiviteit, aanspraak maken op een gunstig afwijkend belastingregime.

Zo voorziet Zwitserland het zogeheten “*auxiliary*” belastingregime voor vennootschappen waarvan de operationele activiteiten hoofdzakelijk buiten Zwitserland plaatsvinden (de zogenaamde “*mixed companies*”). Doordat enkel een beperkt deel van de buitenlandse inkomsten aan kantonale en gemeentelijke belastingtarieven wordt onderworpen, wordt het effectieve belastingtarief herleid tot 9 à 12% (afhankelijk van kanton/gemeente). Voorwaarde is dat minimum 80% van de inkomsten buiten Zwitserland werden gegenereerd. Idem wat betreft de gemaakte kosten. Verder kent Zwitserland nog tot eind dit jaar het zogeheten “*domiciliary company*” regime voor puur administratieve activiteiten waarbij 75% tot 100% van de inkomsten worden vrijgesteld van kantonale belastingtarieven, met een uiteindelijke

belastingdruk van 7,8 tot 10% als gevolg. Ook het “*holdingcompany*” regime was voor veel holdingvennootschappen een interessant belastingregime daar het de belastingdruk over dividenden, meerwaarden, maar ook over interesten en royalty’s herleidde tot een tarief van 7,8%. Tot slot voorzag Zwitserland nog in de mogelijkheid om rulings af te sluiten voor financieringsvennootschappen (met in bepaalde gevallen een belastingdruk van slechts 1 tot 3%) en “*trading*” vennootschappen (onder het “*Principal company*” regime met een belastingdruk die beperkt was tot 5 à 8%).

Deze regimes gaan dus allen op de schop. Er werd weliswaar een overgangsregeling voorzien waardoor de per 31 december 2019 bestaande regimes kunnen blijven bestaan tot en met eind 2024.

Afschaffing en vervanging door gemeenrechtelijk belastingregime

Vennootschappen die op dit moment een gunstregime genieten, krijgen (in de meeste kantons) de keuze om nog voor 31 december 2019 afstand te doen van het gunstregime en een belastingneutrale step up te nemen op hun activa ten belope van de zogeheten verborgen of latente reserves, waarover dan de komende jaren afschrijvingen kunnen worden geboekt. Een step up kan eveneens worden gevraagd voor goodwill die men zelf heeft opgebouwd.

Alternatief die alle kantons voorzien, is de mogelijkheid om bij de kantonale overheid een bindende beslissing aan te vragen omtrent de verborgen reserves en omtrent de toepassing van een verlaagd belastingtarief over de reserves die gedurende de eerste 5 jaar worden gerealiseerd.

Diezelfde fiscale step up wordt tevens verleend aan bedrijven die hun activa, bedrijfsactiviteit, kantoor of zetel van werkelijke leiding naar Zwitserland verplaatsen.

Bovenstaande geldt niet voor aandelen die kwalificeren voor de Zwitserse deelnemingsvrijstelling (met name minstens 10%). Meerwaarden over dergelijke activa kunnen

immers blijven genieten van een vrijstelling van vennootschapsbelasting. Dergelijke vrijstelling blijft vanzelfsprekend eveneens bestaan voor dividenden.

Het gemeenrechtelijk belastingregime

Gemeenrechtelijke tarieven

Tegelijkertijd hebben een groot aantal kantons van de gelegenheid gebruik gemaakt om hun tarieven aan te passen of hebben ze aangekondigd dit te zullen doen. Over het algemeen gesproken is er sprake van een tendens naar een lagere gemeenrechtelijke belastingdruk dan voorheen. En dit zonder dat de belastingplichtige nog moet voldoen aan de soms ingewikkelde vereisten en voorwaarden opgelegd door de bijzondere belastingregimes.

De (gezamenlijke federale, kantonale en gemeentelijke) tarieven variëren doorgaans tussen 12 en 14% (zoals in Luzern, Vaud, Genève, Neuchâtel, Zug, Schwyz, ...). Enkele andere kantons voorzien in een hogere belastingdruk zoals Zürich (18,2%), Bern (21,64%), Valais (16,98%),...

Aftrekmogelijkheden

Deze nominale tarieven kunnen echter verder worden verlaagd door toepassing van één of meerdere fiscale aftrekposten.

- Patent box

Teneinde fiscaal competitief te blijven voor innoverende bedrijven voorziet Zwitserland in een vrijstelling tot 90% (in Genève bijvoorbeeld echter slechts 10%) van kwalificerende inkomsten uit intellectuele eigendom. De regeling geldt echter enkel voor patenten/octrooien en gelijkaardige beschermde rechten. Dus niet voor auteursrechten of merken. Noteer dat het regime daarmee nadeliger uitvalt voor inkomsten verkregen uit auteursrechtelijk beschermde software dan wanneer diezelfde inkomsten onder het Belgisch IP-regime zouden vallen. De nieuwe regeling maakt tevens toepassing van de aangepaste “nexus” benadering zoals voorgeschreven door de OESO waardoor enkel inkomsten die het gevolg

zijn van lokaal gemaakte O&O kosten in aanmerking kunnen komen van de gedeeltelijke vrijstelling. Een belangrijk nadeel van het regime is echter dat het voorziet in een fiscale afrekening op het moment dat het patent onder het patent box regime worden gebracht over alle O&O kosten die de laatste 10 jaar voor het patent werden gemaakt en afgetrokken. Dat maakt dat de nieuwe patent box slechts interessant is voor uitermate winstgevende patenten met een lange levensduur.

- Verhoogde aftrek voor O&O kosten

Kantons kunnen bedrijven die inzetten op onderzoek en ontwikkeling, binnenkort een bijkomende aftrek toestaan tot 50% bovenop de effectief gemaakte kosten. Meer bepaald betekent dit een verhoogde aftrek:

Over 135% van de loonkost van de tewerkgestelde onderzoekers en wetenschappers; en
Over 80% van O&O kosten die werden gefactureerd door derde partijen.

- Notionele interestaftrek

Om kantons die gemeenrechtelijk hogere belastingtarieven hanteren (door de federale wetgever vastgesteld op 'meer dan 18,03%') toe te laten om fiscaal aantrekkelijk te blijven, wordt (op specifiek verzoek van het kanton Zürich) aan dergelijke kantons de mogelijkheid geboden om aan hooggekapitaliseerde bedrijven een notionele aftrek toe te staan.

- Cumul van voorgaande

De federale wetgever laat een cumul toe van de patentaftrek, de verhoogde aftrek voor O&O kosten en de notionele interestaftrek. Enige beperking daarbij is dat de optelsom van de aftrekposten niet meer mag bedragen dan 70% van de belastbare winsten (voor verliescompensatie).

Tijd voor actie?

De hervorming in de vennootschapsbelasting heeft een impact op de belastingdruk van alle in Zwitserland gevestigde vennootschappen en Zwitserse vaste inrichtingen van buitenlandse

vennootschappen. Of dit ook zal leiden tot nodige actie vanwege de belastingplichtige hangt af van de concrete situatie van de betrokken vennootschap of vaste inrichting.

Actie zal in elk geval vereist zijn wanneer komt vast te staan dat de Zwitserse vennootschap door de belastinghervorming aan een lagere belastingdruk onderworpen zal worden dan voorheen, waardoor dividenden die aan de buitenlandse moedervenootschap worden uitgekeerd, desgevallend niet meer zullen kwalificeren voor de deelnemingsvrijstelling op het niveau van de moedervenootschap. In de relatie met België zal dit met name aan de orde zijn wanneer het gemeenrechtelijk nominaal of effectief belastingtarief van de Zwitserse dochtervennootschap onder de 15%-grens zakt. Een verhuis van de zetel van werkelijke leiding naar een hoger belast kanton kan dan een reële optie zijn.

Erik Sansen

Advocaat-vennoot Sansen International Tax Lawyers

Dit artikel verscheen in het tijdschrift Indicator.