

Proposition de la commission

La commission propose de prolonger le délai de deux ans, jusqu'à la session d'automne 1995.

Angenommen – Adopté

91.416

**Parlamentarische Initiative
(Carobbio)
Besteuerung
von Partnergesellschaften und Filialen**

**Initiative parlementaire
(Carobbio)
Imposition des filiales
et des succursales**

Kategorie V, Art. 68 GRN – Catégorie V, art. 68 RCN

Wortlaut der Initiative vom 13. Juni 1991

Gestützt auf Artikel 21sexies des Geschäftsverkehrsgesetzes und Artikel 27 des Geschäftsreglementes des Nationalrates reiche ich die folgende parlamentarische Initiative in der Form der allgemeinen Anregung ein:

Industrie-, Finanz- und Handelsgesellschaften schliessen sich immer mehr zusammen. Damit in steuerlicher Hinsicht davon nicht in erster Linie die Kantone profitieren, in denen die «Mutergesellschaften» ihren Sitz haben, sind Bestimmungen zu erlassen, wonach Partnergesellschaften oder Zweigniederlassungen von Industrie-, Finanz- und Handelsgesellschaften in dem Kanton besteuert werden, in dem sie ihre Geschäftstätigkeit ausüben. Besteuerungsgrundlage sollen dabei die Gewinne sein, die im Kanton tatsächlich erarbeitet werden. Darum wird vorzuschreiben sein, dass die Tätigkeiten der Partnergesellschaften oder der Zweigniederlassungen nach den effektiven Erträgen und nicht allein nach den Kosten verbucht werden.

Texte de l'initiative du 13 juin 1991

Conformément à l'article 21sexies de la loi sur les rapports entre les conseils et à l'article 27 du règlement de Conseil national, je dépose la présente initiative parlementaire conçue en termes généraux:

Compte tenu de la concentration toujours plus forte des sociétés industrielles, financières et commerciales, et pour éviter que les bénéficiaires principaux aillent aux cantons sièges des sociétés mères, il y a lieu d'élaborer des normes légales prévoyant l'imposition des sociétés affiliées et des succursales dans les cantons où elles sont domiciliées. Cette imposition sera calculée sur la base des bénéfices effectifs réalisés dans ces cantons. Il faudra en particulier veiller à ce que les activités des filiales ou succursales soient comptabilisées sur la base du produit effectif et non sur celle des coûts.

Herr **Matthey** unterbreitet im Namen der Kommission den folgenden schriftlichen Bericht:

Wir unterbreiten Ihnen hiermit gemäss Artikel 21ter des Geschäftsverkehrsgesetzes den Bericht der vorprüfenden Kommission über die von Nationalrat Carobbio am 13. Juni 1991 eingereichte parlamentarische Initiative. Sie schlägt in der Form einer allgemeinen Anregung vor, Partnergesellschaften oder Zweigniederlassungen von Industrie-, Finanz- oder Handelsgesellschaften in dem Kanton zu besteuern, in dem sie ihre Geschäftstätigkeit ausüben, damit in steuerlicher Hinsicht nicht in erster Linie die Kantone profitieren, in denen die «Mut-

tergesellschaften» ihren Sitz haben. Besteuerungsgrundlage sollen die Gewinne sein, die im Kanton tatsächlich erarbeitet werden, weshalb ihre Tätigkeiten nach den effektiven Erträgen und nicht allein nach den Kosten verbucht werden sollen.

Begründung des Initianten

Das Problem der Besteuerung der Partnergesellschaften stellte sich schon bei den «Partnerwerken», den Wasserkraftwerken also, welche die Gewässer der Berggebiete nutzen, jedoch einem «Hauptwerk» Strom abgeben, das in der Regel seinen Sitz in einem Kanton des Mittellandes hat. Der Mechanismus ist bekannt: Die Partnerwerke, die Strom erzeugen, berechnen die Elektrizität dem Hauptwerk zu einem Preis, der kaum über den Gestehungskosten liegt. Der erzielte Gewinn wird in dem Kanton versteuert, in dem das Hauptwerk seinen Sitz hat.

Das Problem der Besteuerung der Partnerwerke haben parlamentarische Vorstösse und eine Standesinitiative Graubünden aufgeworfen. Es ist bei der Behandlung der Bundesgesetze über die direkte Bundessteuer und über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden diskutiert worden.

Bei der Behandlung der beiden Gesetze hat das Problem nach langer Diskussion eine Teillösung gefunden, die es erlaubt, Partnerwerke nach den Gestehungskosten zuzüglich eines angemessenen Aufschlages, der dem Marktpreis Rechnung trägt, zu besteuern.

Die Frage der Besteuerung der Partnergesellschaften betrifft jedoch nicht nur die «Partnerwerke» der Elektrizitätswirtschaft, sondern auch die Partnergesellschaften des Industrie-, Handels- und Finanzsektors. Bekannt sind die Fälle von Firmen der Metallindustrie oder der chemischen Industrie: Ihre «Haupt-Gesellschaft» hat ihren Sitz in einem Kanton (meistens im Gebiet des Industriezentrums Zürich–Bern–Basel), während ihre Partnergesellschaften oder Filialbetriebe – sie produzieren Güter, die dann auf dem Schweizer Markt verkauft werden – in anderen Kantonen, zumeist in Rand- oder Bergkantonen, ihren Sitz haben. In diesen Fällen kommt es vor, dass die Produktion, die der «Haupt-Gesellschaft» verkauft wird, zum Gestehungspreis in Rechnung gestellt und verbucht wird. Folge davon ist eine ungleiche Verteilung der steuerbaren Gewinne und damit eine Benachteiligung der Rand- und Bergkantone.

Aehnliche Situationen sind im Bereich des Handels – man denke an die Warenhausketten – und im Dienstleistungssektor (Banken, Versicherungen, Stiftungen der zweiten Säule) denkbar und möglich.

Im Grunde genommen ist das Problem auf den schweizerischen «Steuerföderalismus» zurückzuführen, der unter den Kantonen zu einer Konkurrenzsituation führt. Diese Konkurrenzsituation betrifft nicht nur die Besteuerung der natürlichen Personen, sondern vor allem auch die Besteuerung der juristischen Personen. Bekannt ist der Fall des Kantons Zug. Eine wirkliche materielle Steuerharmonisierung könnte diese Situation korrigieren.

Da jedoch der Fall der Partnergesellschaften und der Zweigniederlassungen besonders hervorsteicht und in mancher Hinsicht einen Sonderfall darstellt, sollte er mit spezifischen Lösungen gesondert und vor einer allfälligen – kurz- und mittelfristig unwahrscheinlichen – materiellen Steuerharmonisierung angegangen werden.

Es geht darum, nach dem Beispiel der Besteuerung der Partnerwerke in der Elektrizitätswirtschaft die gesetzlichen Grundlagen zu prüfen und zu beschliessen, die eine gerechtere Besteuerung der erwähnten Gesellschaften erlauben, eine Besteuerung auch, die der wirtschaftlichen Realität besser Rechnung trägt, welche diese Gesellschaften in den Kantonen darstellen, in denen sie tätig sind. Insbesondere ist dafür zu sorgen, dass die Steuerwerte nicht bloss auf der Grundlage der Gestehungskosten der Produkte, Waren oder Dienstleistungen, mit denen die «Haupt-Gesellschaft» beliefert wird, errechnet werden, sondern auf der Grundlage eines um einen angemessenen Prozentsatz erhöhten Gestehungspreises. Damit solle den Verkaufspreisen Rechnung getragen werden.

Eine Lösung könnte darin bestehen, dass die Bestimmungen, die für die Partnerwerke der Elektrizitätswirtschaft erlassen worden sind, auf alle Partnergesellschaften oder Filialbetriebe aller Wirtschaftssektoren ausgedehnt werden.

1. Stand der Arbeiten in der Bundesversammlung und der Verwaltung zum gleichen Gegenstand

1.1 80.202 Standesinitiative Graubünden. Elektrizitätswerke. Steuerauscheidung

Am 27. Mai 1980 reichte der Kanton Graubünden eine Initiative folgenden Wortlautes ein: «Der Bund wird eingeladen, gestützt auf Artikel 46 Absatz 2 der Bundesverfassung für interkantonale Verhältnisse eine Gesetzesvorlage zur steuerlichen Gewinnberichtigung bei Partnerwerken der Elektrizitätswirtschaft zu verabschieden.»

Aktionäre der Partnerwerke sind vorwiegend ausserkantonale Gesellschaften, die vom Produktionswerk Strom lediglich zu den Selbstkosten inklusive einer Dividende beziehen, welche in der Regel einer angemessenen Eigenkapitalverzinsung entspricht. Sie beziehen Strom zu sogenannten Jahreskostenvergütungen und nicht zu einem marktmässig gebildeten Preis. Das Produktionswerk ist als Hilfsbetrieb 80 Jahre im Dienst ausserkantonaler Gesellschaften zur billigen Stromproduktion bestimmt. Während die gleichbleibenden Selbstkosten mit der Geldentwertung faktisch von Jahr zu Jahr kleiner werden, steigt der unversteuerte Wert der jährlichen Stromproduktion. Graubünden war der Auffassung, dass die Partnerwerke bewusst auf die Erzielung eines marktüblichen Gewinns verzichten. Dieser wird vom Produktionskanton in die Kantone der Bezugsgesellschaften verschoben, wo die Energie zu Marktpreisen verkauft wird. Durch die Kopplung des Kaufgeschäftes mit einer Gewinnausschüttung würden die Kantone und Gemeinden der Produktionswerke entsprechende Steuerausfälle erleiden. Die Erträge der Partnerwerke am Produktionsort seien steuerlich so festzusetzen, wie sie unter unabhängigen Dritten vereinbart würden.

Der Ständerat verhandelte das Geschäft am 16. Dezember 1982 und lehnte auf Antrag seiner Kommission die Initiative mit 22 zu 10 Stimmen ab. Er stützte sich auf Berichte der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 8. Mai und 21. Juli 1981 sowie auf die Stellungnahme des Bundesrates vom 20. September 1982.

Der Berichterstatter im Rat wies auf wichtige Punkte der Abklärungen hin:

– Berechnung des steuerbaren Gewinns einer Aktiengesellschaft liegt der Gewinn zugrunde, der sich aus der Gewinn- und Verlustrechnung ergibt, zuzüglich aller Aufwendungen, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeter Unkosten verwendet werden. Dazu gehören insbesondere die verdeckten Gewinnausschüttungen. Das Bundesgericht hat 1956 geschrieben, dass keine verdeckten Gewinnausschüttungen angenommen werden müssen, weil «unter Würdigung der bei der Gründung des jeweiligen Partnerwerks herrschenden energiewirtschaftlichen Verhältnisse ein für das betreffende Partnerwerk günstiger Vertrag auch mit einem unabhängigen Vertragspartner nicht erzielbar gewesen wäre».

– Verdeckte Gewinnausschüttungen in Form von Gewinnverschiebungen aufzudecken sei Sache der Gesetzesanwendung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung schlug als gangbaren Weg die sogenannte Kostenaufschlagsmethode vor, welche nach einem Ersatz für den fehlenden Dritten suchte. Dieser sollte durch die Ermittlung der massgebenden Kosten, erhöht um einen angemessenen Gewinnaufschlag, gebildet werden. Die Krux liege in der Frage, was massgebliche Kosten sind und was angemessener Gewinnaufschlag ist. Das Ziel der finanziellen Besserstellung der Gebirgskantone könne eher durch eine Anpassung der Wasserzinssätze erreicht werden.

– Der Bundesrat und die Kommission zweifelten daran, ob weitere positive interkantonale Steuerauscheidungsregeln auf dem Weg einer auf Artikel 46 Absatz 2 der Bundesverfassung gestützten Bundesgesetzgebung erlassen werden könnten. Zu diesem Zweck könne eher Artikel 42quinquies (Steuerharmonisierungsartikel) herangezogen werden. Im Verlaufe der Beratungen gelangte das Parlament zum

Schluss, dass er keiner Lösung auf der Ebene eines Bundesgesetzes bedürfe, sondern dass der Weg der Praxisänderung bei der Veranlagung genüge.

Am 4. Juni 1986 beschloss der Nationalrat, die Initiative abzuschreiben. Der Kanton Graubünden beschränkt darauf den vorgezeichneten Weg der Veranlagung, die Kraftwerke rekurrerten in einem Musterrekurs und bekamen vor Bundesgericht recht. Das Bundesgericht schützte das Vorgehen der Veranlagung nicht, sondern verlangte ein eigenes Bundesgesetz oder eine Regelung im Steuerharmonisierungsgesetz.

1.2 83.043 Steuerharmonisierung. Bundesgesetz

A. Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)

B. Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG)

In den Verhandlungen des Ständerates vom 18. März 1986 zum StHG wurde versucht, die Gewinnbesteuerung der Partnerwerke zu verankern.

Die Vertreter von Kraftwerkkantonen führten aus, dass nach Artikel 25 Absatz 1 Buchstabe a StHG Steuern zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehörten und in Abzug gebracht werden könnten. Die damit entstehenden Ausfälle seien nicht mit einer Tarifgestaltung auszugleichen. Die Befürworter verlangten deswegen eine Gewinnberichtigung, wozu hier die gesetzliche Grundlage zu schaffen sei. Auch das Bundesgericht verlange in der Begründung zum Musterrekurs des Kantons Graubünden eine gesetzliche Grundlage. Die Gegner verwiesen darauf, dass dieses Sonderproblem nicht ins StHG gehöre und eher das Bundesgesetz über die Nutzarmachung der Wasserkräfte revidiert werden müsse, dass erst gerade eine Neufestsetzung der Wasserzinse abgeschlossen worden sei, dass – nach Ablehnung der Standesinitiative Graubünden – in einem Steuerabkommen höhere Steuern für die Kraftwerke beschlossen worden seien, als sie nach Gesetz bezahlen müssten, und dass für den Endstrompreis eine Mischrechnung gemacht werde, aus welcher der Konsument Nutzen ziehe.

Die Anträge verlangten die Ermittlung und die Besteuerung des wirklichen wirtschaftlichen Werts des erzeugten Stroms – den Preis, den Dritte auf dem freiem Markt zu zahlen bereit wären. Der Antrag, «Leistungen an Gesellschafter oder nahestehende Personen sind zum wirklichen Wert zu bewerten» (Art. 27 Abs. 5 StHG), scheiterte mit 10 zu 22 Stimmen, und jener, «auf die Erzielung höherer Gewinne zum voraus verzichtende Kapitalgesellschaften und Genossenschaften» (Art. 32 Abs. 2 Bst. c StHG) den Vereinen gleichzustellen, mit 8 zu 17 Stimmen.

Beim DBG stimmte der Ständerat am 20. März 1986 dem Entwurf des Bundesrates (Art. 64 Abs. 1b DBG) diskussionslos zu, nachdem Anträge zurückgezogen worden waren, die auch «Gewinnverschiebungen und Gewinnvorwegnahmen» zum steuerbaren Reingewinn zählen und «Leistungen an Gesellschafter oder nahestehende Personen zum wirklichen Wert» (Art. 64 Abs. 1bis DBG) bewerten wollten.

Der Nationalrat stimmte am 1. März 1988 einem Antrag seiner Kommission (Art. 64 Abs. 4 DBG) mit 89 zu 65 Stimmen zu, die Gewinnbesteuerung der Partnerwerke in das DBG aufzunehmen. Gestützt auf diese Formulierung wurde von einer Minderheit des Nationalrates am 1. Februar 1989 eine ähnliche Formulierung im StHG (Art. 27 Abs. 5 StHG) eingebracht und mit 96 zu 12 Stimmen vom Nationalrat angenommen.

Im Differenzbereinigungsverfahren strich der Ständerat am 6. Dezember 1988 mit 13 zu 21 Stimmen die Bestimmung im DBG wieder, worauf die Kommission des Nationalrates für die Verhandlungen des DBG vom 7. Juni 1989 einen neuen Text präsentierte, der vom Nationalrat mit offensichtlichem Mehr angenommen wurde:

Leistungen, welche gemischtwirtschaftliche, im öffentlichen Interesse tätige Unternehmen überwiegend an nahestehende Personen erbringen, sind zum jeweiligen Marktpreis, zu den jeweiligen Gestehungskosten zuzüglich eines angemessenen Aufschlages oder zum jeweiligen Endverkaufspreis abzüglich einer angemessenen Gewinnmarge zu bewerten; das Ergebnis eines jeden Unternehmens ist entsprechend zu berichtigen. Am 4. Oktober 1989 vermochte sich auch im Ständerat die Fassung des Nationalrates für das StHG mit 23 zu 8 Stimmen

durchzusetzen. Darauf schlug die Kommission des Ständerates für die Verhandlungen vom 5. Oktober 1989 für das DBG eine analoge Formulierung vor, welcher ihr Rat mit 19 zu 8 Stimmen zustimmte. Nun beantragte die Kommission des Nationalrates Zustimmung zum Beschluss des Ständerates beim StHG. Der Nationalrat stimmte am 15. März 1990 stillschweigend zu und gleichzeitig auch dem Beschluss des Ständerates für das DBG. Damit waren für beide Gesetze gleichlautende Texte (Art. 24 Abs. 5 StHG vom 14.12.1990 und Art. 58 Abs. 3 DBG vom 14.12.1990) angenommen und die Differenzen beigelegt.

2. Aufwand und Zeitplan der parlamentarischen Arbeit
Gibt der Nationalrat der parlamentarischen Initiative keine Folge, so ist das Geschäft erledigt. Beschliesst der Rat der Initiative Folge zu geben, so beauftragt er eine Kommission, eine Vorlage auszuarbeiten. Die Kommission arbeitet innert zwei Jahren Bericht und Antrag aus, das heisst in diesem Fall für den Herbst 1995. Der Aufwand für die Ausarbeitung eines neuen Bundesgesetzes über die interkantonale Steuerauscheidung wurde in der Diskussion als «enorm» bezeichnet, und es wurde die Befürchtung geäussert, von der Aufgabe überfordert zu sein. Aus der über 100jährigen Rechtsprechung des Bundesgerichtes wären die heute angewandten Regeln der Steuerauscheidung zu kodifizieren. Die Kommission hätte die Möglichkeit, mittels Expertenaufrag arbeiten zu lassen und die Entwicklung zu koordinieren.

3. Möglichkeit, das angestrebte Ziel mit einer Motion oder einem Postulat zu erreichen

Dieser Punkt wurde nur in einer Stellungnahme gestreift, die bezweifelte, dass die WAK das Thema zum Gegenstand einer Motion machen könne. Verfahrensmässig steht der Ueberweisung des Postulates der WAK in Form einer Motion nichts entgegen.

4. Die Zweckmässigkeit der Behandlung, wenn über den gleichen Gegenstand eine Volksinitiative zustande gekommen ist
Es ist keine Volksinitiative über diesen Gegenstand eingereicht oder lanciert worden.

Erwägungen der Kommission

1. Vor der WAK erläuterte der Initiant am 6. Februar 1992, dass durch die bekannte interne Verrechnung Gewinne der Zweigniederlassungen im Sitzkanton der Muttergesellschaft besteuert würden. Diese Möglichkeit erleichterte die Wahl des Sitzes der Muttergesellschaft in einem steuermässig interessanten Kanton, was eine Folge der fehlenden materiellen Steuerharmonisierung unter den Kantonen sei. Im Rahmen der Besteuerung der Partnerwerke der Elektrizitätswirtschaft sei das Problem aufgegriffen, aber eben nur für diese gelöst worden. Der unter einzelnen Kantonen vereinbarte Steuerausgleich würde das Problem der Steuerausfälle in den benachteiligten Kantonen nicht wirklich lösen. Die gesetzlichen Bestimmungen seien auf alle Zweigniederlassungen und Tochtergesellschaften auszudehnen.

In der Diskussion wurde darauf hingewiesen, dass laut Bundesverfassung der Bund ein Gesetz über die Steuerauscheidung erlassen müsste. Weil keine mehrheitsfähige Lösung gefunden wurde, hat man das Problem dem Bundesgericht überlassen. Die Kommission wollte wissen, wie die Steuerauscheidung heute vor sich gehe, wie die Kantone mit der aktuellen Situation zufrieden seien und wie sich eine eventuell bessere Aufteilung auf die Kantone erreichen liesse. Ein entsprechender Antrag, der einen summarischen Bericht der Eidgenössischen Steuerverwaltung verlangte, wurde gutgeheissen.

2. Der Bericht erklärt Grundsätzliches und Methoden und enthält Stellungnahmen der Kantone und der Konferenz staatlicher Steuerbeamter. Die Schweiz hat anstelle eines Bundesgesetzes seit 1874 durch das Bundesgericht ein System richterlichen Rechtes entwickelt, welches als Vorteile die Anpassungsfähigkeit an Besonderheiten der spezifischen Branche und Sonderlösungen im gegenseitigen Einvernehmen bei Sonderfällen kennt. Wesentliches Merkmal der Sitz- und Betriebsstättenbesteuerung ist, dass die Gesellschaft sowohl im Sitz- wie auch in allen Betriebsstättenkantonen steuerpflichtig ist, so dass diese den Reingewinn der Steuerpflichtigen nach ihrem Steuerrecht veranlagen. Jeder beteiligte Kanton muss

die Gesamtsteuer auf den Teil reduzieren, welcher der Bedeutung der auf seinem Hoheitsgebiet tätigen Betriebsstätte entspricht. Die Summe aller kantonalen Quoten beträgt in jedem Geschäftsjahr 100 Prozent, so dass weder Ueber- noch Untersteuerungen resultieren. Diese Regeln quantifizieren die Bedeutung des Sitzes und der Betriebsstätten eines Unternehmens und legen die Quoten der einzelnen Kantone an der gesamten Gewinn- und Kapitalsteuer fest.

Zwei verschiedene zivil- und steuerrechtliche Sachverhalte werden unterschieden:

– Das interkantonale Unternehmen bildet eine juristische und wirtschaftliche Einheit; es besteht aus dem Stammhaus und Zweigniederlassungen und/oder Filialen.

– Das interkantonale Unternehmen bildet eine wirtschaftliche, aber keine juristische Einheit – einen Konzern. Alle Konzernglieder sind selbständige Steuersubjekte.

Steuerpflichtig wird ein Unternehmen in einem Kanton, wenn der zivilrechtliche Sitz mit dem Ort der tatsächlichen Leitung identisch ist (primäres Steuerdomizil). Sekundäre Steuerdomizile in anderen Kantonen entstehen, wenn dauernde Betriebsstätten unterhalten werden. Geschäftsbeziehungen mit in anderen Kantonen ansässigen Wirtschaftssubjekten ohne dort unterhaltene Betriebsstätten lösen keine Steuerpflicht aus.

Es werden drei Methoden der Steuerberechnung angeführt:

– Indirekte Methode, bei Fabrikations-, Bauunternehmen und Elektrizitätswerken nach Massgabe der Erwerbsfaktoren, bei Handelsunternehmen nach dem Verhältnis der Umsätze, bei Dienstleistungsunternehmen wie Versicherungen im Verhältnis der Prämieinnahmen, bei Treuhandgesellschaften nach Massgabe der Honorareinnahmen erhoben.

Die Anwendungsfälle der indirekten Methode kennen eine pauschale Korrekturmassnahme nach Ermessen, das sogenannte Präzipuum, weil die Bemessungsfaktoren nicht geeignet sind, die Bedeutung zentraler Funktionen wie Management, Forschung und Entwicklung, Marketing, Werbung, Vermögensverwaltung angemessen widerzuspiegeln. Dem Sitzkanton eines Handelsunternehmens wird gemäss Praxis ein Vorausanteil von 20 Prozent, demjenigen einer Versicherung einer von 20 bis 30 Prozent und demjenigen einer Treuhandgesellschaft einer von 10 bis 20 Prozent zugesprochen.

– Direkte Methode, aufgrund der Erfolgsrechnungen erhoben, bei Banken die Regel.

Das Präzipuum zugunsten des Sitzkantons beträgt meistens 10 Prozent

– Gemischte Methode, bei gemischten Fabrikations- und Handelsunternehmen erhoben, angewandt bei nicht dekungsgleicher Sparten- und Betriebsstättenorganisation, z. B. Kleiderfabrik mit Verkaufsgeschäften.

Das Präzipuum schwankt zwischen 10 und 30 Prozent.

Bei Konzernen stellt sich die Frage der Verrechnungspreise für konzerninterne Warenlieferungen und Dienstleistungen, d. h. die Auseinandersetzung mit den konzerninternen Gewinnverschiebungen. Dank einer grosszügigen Praxis der Kantone werden konzerninterne Verrechnungspreise nur steuerlich korrigiert, wenn eindeutig vergleichbare Drittpreise vorliegen, diese systematisch unberücksichtigt geblieben sind und bei den einzelnen Konzerngliedern krasse Missverhältnisse in der Aufteilung des konsolidierten Gewinns festgestellt werden.

Zwölf Kantone waren in ihrer Stellungnahme der Auffassung, dass das derzeit angewandte Steuerauscheidungs- bzw. Abgrenzungsverfahren zu einer befriedigenden und gerechten Verteilung der Steuerabgaben führt. Eine neue Berechnungsmethode sei nur sinnvoll, wenn diese den von Lehre und Praxis entwickelten heutigen Ausscheidungsmethoden überlegen wäre.

Acht Kantone vertraten die Auffassung, dass Kantone, in denen die Unternehmen ihren Sitz haben, gegenüber den Kantonen, in denen sich Tochterfirmen oder Zweigniederlassungen befinden, bevorteilt werden und dass sie mit der gegenwärtigen Situation nicht zufrieden waren. Sie wünschten eine konsequentere Ausrichtung der Berechnungsmethode nach internationalen Grundsätzen, d. h., ab einer bestimmten Betriebsgrösse müssten die steuerbaren Gewinne nach Massgabe der individuellen Erfolgsrechnungen und Bilanzen aus-

geschieden, die Funktionen der Zentralleitung zu Selbstkosten umgelegt und das Präzipium abgeschafft werden.

Die restlichen sechs Kantone antworteten nicht.

Ein Kanton wollte durch ein neues Gesetz zu einer besseren interkantonalen Gewinnaufteilung gelangen, acht Kantone sahen die Lösung in einer Aenderung der gegenwärtigen Praxis und Rechtsprechung, vier davon in einer flankierenden Teilrevision des Rahmengesetzes, analog zu Artikel 24 Absatz 5 StHG oder Artikel 58 Absatz 3 DBG. Es sollten einige bewährte und auch neue Grundsätze verankert werden.

Obschon es sich um ein interkantonales Problem handelt, will die Eidgenössische Steuerverwaltung aktiv bleiben und darüber wachen, dass das Recht zur Veranlagung einer juristischen Person nur dann dem Sitzkanton zugesprochen wird, wenn dieser auch mit dem Ort der tatsächlichen Leitung übereinstimmt. Für den Fall, dass der parlamentarischen Initiative Folge gegeben werde, empfiehlt sie, beim Ausschuss der Konferenz staatlicher Steuerbeamter einen Zusatzbericht mit konkreten Verbesserungsvorschlägen anzufordern.

Die Konferenz staatlicher Steuerbeamter schrieb, dass das Bundesgericht in seiner 100jährigen Rechtsprechung zwar der direkten Methode den Vorzug gibt, aber beweglich geblieben ist, wie gewisse Sonderfälle beweisen. Diese schrittweise entwickelten Konfliktregeln, wie auch das aktuell angewendete System, sind durchaus befriedigend.

3. Am 25. Mai 1992 diskutierte die WAK diesen Bericht. Kantone mit vielen Tochter- oder Zweigniederlassungen, die wenig Steuern zahlen, spüren den beschriebenen Tatbestand deutlich. Kantone mit grossen Steuereinnahmen aus wenigen Tochter- oder Zweigniederlassungen sind entsprechend gegen eine Aenderung, weil sie von der aktuellen Regelung profitieren. Die Handhabung in der Praxis ist anders als im Bericht dargestellt: Die direkte Methode wird nur bei den Banken angewendet. Das Tessin, für das die Bundesgerichtsentscheide und das Besteuerungssystem unbefriedigend sind, möchte, dass die Eidgenössische Steuerverwaltung und die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren Weisungen erlassen, wie im Fall der Banken. In Artikel 4 sowie in Artikel 21 StHG soll vorgesehen werden, dass diese Weisungen für die interkantonale Steuerauscheidung massgebend sind.

Da nur ein einziger Kanton ein neues Gesetz fordere, die Mehrheit aber die aktuelle Lage als richtig empfinde, fehle die politische Legitimation zu einer weitergehenden Lösung. Nach mehr als 100jähriger Rechtsprechung sei die Materie einigermaßen geregelt, und das Schaffen eines neuen Bundesgesetzes wäre für die Kommission eine enorm schwierige Aufgabe, ja, sie wäre überfordert. Der Vorschlag für Weisungen ergäbe lediglich ein Kompendium allgemeiner Veranlagungsvorschriften gemäss den Entscheiden des Bundesgerichtes. Denkbar wäre allenfalls, gewisse Ausscheidungsregeln ins StHG aufzunehmen, um das Bundesgericht in seiner Praxis zu korrigieren.

Die WAK beschloss zuerst mit 7 zu 13 Stimmen, keine weiteren Abklärungen mehr vorzunehmen, anschliessend mit 9 zu 11 Stimmen bei 1 Enthaltung, der parlamentarischen Initiative keine Folge zu geben.

Am 26. Mai 1992 verabschiedete die WAK ein Postulat 93.3010, mit welchem sie den Bundesrat einlädt, den Erlass solcher Weisungen zu prüfen. Der Bundesrat erklärte sich in seiner Antwort vom 28. Oktober 1992 bereit, das Postulat 90.3010 (vorm. Ad 91.416) entgegenzunehmen, und der Nationalrat überwies es am 18. Dezember 1992 ohne Diskussion.

M. Matthey présente au nom de la commission le rapport écrit suivant:

Nous vous soumettons, conformément à l'article 21ter de la loi sur les rapports entre les conseils, le rapport de la commission chargée de l'examen préalable de l'initiative déposée le 13 juin 1991 par M. Carobbio. Cette initiative, conçue en termes généraux, propose que les sociétés affiliées et les succursales des sociétés industrielles, financières et commerciales soient imposées dans les cantons où elles sont domiciliées, ceci afin d'éviter que les bénéfices principaux tirés de leur activité aillent aux sièges des sociétés mères. Cette imposition

sera calculée sur la base des bénéfices réalisés dans ces cantons, en veillant à ce que les activités des filiales ou succursales soient comptabilisées sur la base du produit effectif et non sur celle des coûts.

Développement de l'auteur de l'initiative

Le problème de l'imposition des sociétés affiliées s'est déjà posé à propos des centrales dites «Partnerwerke», sociétés hydroélectriques qui exploitent les forces hydrauliques des régions de montagne, mais dont le siège principal se trouve généralement dans des cantons de plaine. Le mécanisme est connu. Les sociétés affiliées, productrices d'énergie, facturent leur production à la société principale à un prix légèrement supérieur au coût de revient, tandis que la société principale revend l'énergie au prix du marché. Les bénéfices réalisés sont imposés dans les cantons sièges des sociétés principales.

Ce problème a été soulevé par des interventions parlementaires et par une initiative du canton des Grisons. Il a été débattu à l'occasion de la modification de la loi sur l'impôt fédéral direct, ainsi que lors du projet d'harmonisation fiscale.

Après moult discussions, on a trouvé une solution permettant d'imposer les centrales hydroélectriques affiliées sur la base du coût de l'énergie majoré d'un supplément tenant compte du prix du marché.

Ce problème ne concerne pas seulement le secteur hydroélectrique, mais aussi plusieurs branches industrielles, commerciales et financières. On connaît le cas d'entreprises chimiques ou métallurgiques, dont la société mère a son siège dans un canton, le plus souvent dans le triangle industriel Bâle-Berne-Zürich, tandis que les sociétés affiliées, ou dans certains cas les succursales, autrement dit les entreprises productrices d'articles écoulés sur le marché suisse, ont leur siège dans d'autres cantons, le plus souvent périphériques ou de montagne. Dans plusieurs cas, on constate que la production vendue à la société mère est facturée et donc comptabilisée aux prix de revient. Il en résulte une distribution non équitable des revenus imposables, qui pénalise les cantons périphériques et ceux de montagne.

D'autres situations similaires sont possibles dans les secteurs du commerce – on pense notamment aux réseaux de grands magasins – et dans ceux des services (banques, assurances, établissements de prévoyance).

Le fond du problème est constitué par le «fédéralisme fiscal», qui suscite une sous-enchère entre les cantons. Il concerne l'imposition des personnes physiques, mais surtout celle des personnes morales. Le canton de Zoug en est un exemple notoire. Seule une harmonisation fiscale effective permettrait de corriger cette situation.

Le cas des filiales et succursales évoqué plus haut constitue un exemple particulièrement criant et il mérite d'être abordé au moyen de solutions radicales, en attendant une nouvelle harmonisation fiscale, plutôt improbable à court ou moyen terme. S'agissant de l'imposition fiscale des centrales affiliées du secteur hydroélectrique, il faut étudier et adopter des bases légales permettant une imposition des sociétés en cause qui soit plus équitable et plus conforme aux réalités économiques des cantons dans lesquels elles déploient leur activité.

Il faut en particulier faire en sorte que le calcul des valeurs imposables se fasse non seulement sur la base des prix de revient des produits et des services fournis à la société mère, mais en fonction du prix coûtant majoré d'un pourcentage adéquat qui tienne compte des prix de vente sur le marché.

1. Etats des travaux sur le même objet dans l'Assemblée fédérale et dans l'administration

1.1 80.202 Initiative du canton des Grisons. Centrales électriques. Ventilation de l'impôt

Le 27 mai 1980, le canton des Grisons a déposé une initiative libellée comme il suit: «La Confédération est invitée à adopter, en vertu de l'article 46 alinéa 2 de la constitution, une loi permettant à l'autorité de taxation de rectifier les bénéfices déclarés par les entreprises en participation du secteur de l'électricité, lorsque ces bénéfices proviennent de la livraison de courant à des sociétés sises dans d'autres cantons.»

Les actionnaires des entreprises en participation sont avant tout des sociétés extérieures aux cantons, qui reçoivent du courant au prix de revient, dividende inclus, ce qui correspond en général à un rendement de fonds propres équitable. Ces sociétés reçoivent, des centrales de production, du courant en guise de remboursement des frais annuels et non pas à un prix fixé d'après le marché. La centrale de production est destinée pendant 80 ans, en tant qu'entreprise auxiliaire au service de sociétés extra cantonales, à la production de courant bon marché. Tandis que les coûts de revient se réduisent pratiquement d'année en année à la suite de la dépréciation de l'argent, la valeur non imposée de la production de courant croît d'année en année. Le canton des Grisons estimait que les sociétés de partenaires renonçaient volontairement à la réalisation d'un bénéfice usuel sur le marché. Celui-ci était transféré du canton de production dans les cantons de sociétés bénéficiaires, où l'énergie était vendue aux prix du marché. D'après le canton des Grisons, le lien entre la transaction et la distribution de bénéfices occasionnait aux cantons et aux communes où étaient sises les centrales de production des pertes de recettes fiscales. Les bénéfices des sociétés de partenaires au lieu de production devaient être imposés de la même manière que s'ils avaient été fixés par des tiers indépendants.

Le conseil des Etats a délibéré le 16 décembre 1982 sur cet objet et a rejeté, à la demande de sa commission, l'initiative par 22 voix contre 10. Il s'est fondé à cet effet sur des rapports de l'Administration fédérale des contributions du 8 mai et du 21 juillet 1981 ainsi que sur l'avis du Conseil fédéral du 20 septembre 1982.

Le rapporteur devant le conseil a évoqué des points importants des consultations:

– Le calcul du bénéfice imposable d'une société par actions se base sur les gains provenant du compte de pertes et profit, en sus de tous les fonds qui ne sont pas utilisés pour la couverture de frais justifiés par un usage commercial, dont les transferts occultes de bénéfices font en particulier partie. Le Tribunal fédéral a écrit en 1956 qu'aucune distribution dissimulée de bénéfices ne devait être acceptée: «Compte tenu de la situation sur le plan énergétique lors de la fondation de la société de partenaires actuelle, un contrat plus avantageux pour la société concernée n'aurait pas pu être obtenu avec un partenaire indépendant.»

– La dénonciation des distributions de bénéfices sous forme de transferts occultes est une question d'application de la loi. L'Administration fédérale des contributions a proposé comme voie praticable la méthode du prix de revient majoré, laquelle recherche un remplaçant pour le tiers manquant. Celui-ci doit être formé par l'obtention des coûts déterminants, augmentés d'une marge appropriée. La question est de savoir ce qu'on peut considérer comme coûts déterminants et comme marge appropriée. Le but visé, à savoir une amélioration de la situation financière des cantons de montagne, pourrait être plutôt atteint par une adaptation de la redevance hydraulique.

– Le Conseil fédéral et la commission doutent que d'autres réglemmentations de répartition fiscale positives sur le plan intercantonal puissent être édictées par le biais d'une loi fédérale fondée sur l'article 46 alinéa 2 de la constitution. A cet effet, il vaudrait mieux recourir à l'article 42quinquies (article sur l'harmonisation fiscale). Au cours des délibérations, le Parlement est arrivé à la conclusion qu'il n'avait pas besoin d'une solution qui se situe au niveau d'une législation fédérale, mais que la voie d'un changement de pratique dans la taxation suffisait. Sur ce, le canton des Grisons emprunta la voie déjà toute tracée en matière de taxation, les centrales hydroélectriques déposèrent un recours modèle et obtinrent gain de cause auprès du Tribunal fédéral. Celui-ci ne protégea pas la pratique en matière de taxation, mais exigea une loi fédérale spécifique ou l'insertion d'une réglementation particulière dans la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes.

1.2 83.043 Harmonisation fiscale. Lois fédérales

A. Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)

B. Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)

Dans les délibérations du Conseil des Etats du 18 mars 1986 sur la LIFD, certains ont tenté d'y inscrire l'imposition des bénéfices réalisés par les sociétés de partenaires.

Les représentants des cantons déclarèrent qu'en vertu de l'article 25 alinéa premier lettre a LHID, les impôts faisaient partie des dépenses justifiées par un usage commercial et qu'il était possible de les déduire. Les pertes de recettes fiscales ainsi encourues ne pouvaient être compensées par un réaménagement du barème fiscal. Les partisans de ce système réclamèrent donc une rectification des bénéfices, pour laquelle il faudrait créer une base légale. Selon eux, le Tribunal fédéral exigeait également une base légale dans l'exposé des motifs du recours modèle du canton des Grisons. Les adversaires rappelèrent que ce problème particulier n'était pas du ressort de la LHID et qu'il fallait plutôt réviser la Loi fédérale sur l'utilisation des forces hydrauliques, les redevances hydrauliques ayant fait l'objet d'une nouvelle fixation. Ils firent valoir en outre qu'après le rejet de l'initiative du canton des Grisons, dans un arrangement fiscal, on avait décidé d'une imposition des forces motrices plus élevée que le montant fixé par la loi et qu'une facture mixte pour le prix final du courant était établie à l'avantage du consommateur. Les propositions réclamaient l'évaluation et l'imposition de la valeur économique réelle du courant produit, autrement dit le prix que des tiers accepteraient de payer sur le marché libre. La proposition «Les prestations fournies à des associés ou à des proches sont imposées à leur valeur réelle» (art. 27 al. 5 LHID) échoua par 22 voix contre 10, de même qu'une autre proposition visant un traitement semblable des «... sociétés de capitaux et les sociétés coopératives renonçant par avance à réaliser des gains plus élevés...» (art. 32 al. 2 let. c LHID) et des associations, qui fut rejetée par 17 voix contre 8.

S'agissant de la LIFD, le Conseil des Etats a approuvé sans discussion, le 20 mars 1986, le projet du Conseil fédéral (art. 64 al. 1b LIFD) après le retrait de propositions qui compartaient également «les transferts de bénéfices et les prélèvements par avance de bénéfices» comme un bénéfice net imposable et qui demandaient une taxation des «prestations fournies à des associés ou à des proches à leur valeur réelle» (art. 64 al. 1bis LIFD).

Le Conseil national a également approuvé, le 1er mars 1988, par 89 voix contre 65, une proposition de sa commission (art. 64 al. 4 LIFD) d'inscrire l'imposition des bénéfices des sociétés de partenaires dans la LIFD (art. 27 al. 5 LHID). Se fondant sur cette formulation, une minorité du Conseil national a inséré, le 1er février 1989, une formulation analogue dans la LHID et le Conseil national l'a adoptée par 96 voix contre 12.

Dans la procédure d'élimination des divergences, le Conseil des Etats, le 6 décembre 1988, par 21 voix contre 13, a de nouveau biffé cette disposition dans la LIFD. La commission du Conseil national a alors présenté un nouveau texte à l'intention des délibérations de ce conseil du 7 juin 1989, que celui-ci a approuvé à une nette majorité:

Les prestations que des entreprises d'économie mixte remplissant une tâche d'intérêt publique fournissent, de manière prépondérante, à des entreprises qui leur sont proches sont évaluées au prix actuel du marché, à leur coût actuel de production majoré d'une marge appropriée ou à leur prix de vente final actuel diminué d'une marge de bénéfice; le résultat de chaque entreprise est ajusté en conséquence.

Le 4 octobre 1989, la version du Conseil national de la LHID a également réussi à s'imposer au Conseil des Etats par 23 voix contre 8. La commission du Conseil des Etats a ensuite proposé, à l'intention des délibérations du 5 octobre 1989 pour le LIFD, une version analogue, que son conseil a approuvé par 19 voix contre 8. Sur ce, la commission du Conseil national a proposé à celui-ci de donner son aval à la décision du Conseil des Etats concernant la LHID. Le Conseil national a approuvé tacitement le projet de la LHID le 15 mars 1990 et en même temps la décision du Conseil des Etats relative à la LIFD. C'est ainsi que des textes identiques (art. 24 al. 5 LHID du 14.12.1990 et art. 58 al. 3 LIFD du 14.12.1990) étaient adoptés pour les deux lois après élimination des divergences.

2. Ampleur et calendrier du travail parlementaire

Si le Conseil national ne donne pas suite à l'initiative parlementaire, l'objet sera classé. Si le conseil décide de donner suite à l'initiative, il chargera une commission d'élaborer un projet de loi. La commission lui rendra compte et lui soumettra des propositions dans un délai de deux ans, soit dans ce cas à l'automne 1995. La somme de travail nécessaire à l'élaboration d'une nouvelle loi fédérale sur le partage des impôts au niveau intercantonal a été qualifiée d'«énorme» au cours de la discussion et certains ont exprimé leur crainte de se voir dépasser par l'ampleur de la tâche. Il s'agirait de codifier les règles de ventilation fiscale, qui s'étend sur plus d'un siècle. La commission pourrait mandater des experts à cet effet et coordonner les différents travaux.

3. Possibilité de transformer l'initiative en motion ou postulat pour atteindre le but visé

Ce sujet n'a été que brièvement abordé dans un avis, lequel doutait que la CER puisse en faire l'objet d'une motion. Du point de vue de la procédure, rien ne s'oppose à la transmission du postulat de la CER sous forme de motion.

4. Opportunité de traiter l'initiative lorsqu'une initiative populaire a abouti sur le même objet

Aucune initiative populaire portant sur le même objet n'a été déposée ni lancée.

Considérations de la commission

1. L'auteur a expliqué devant la CER, le 6 février 1992, qu'en raison du prix de transfert interne des marchandises et des services, les bénéfices des succursales sont imposés dans le canton siège de la société mère. Cette possibilité facilite le choix du siège de la société mère dans un canton avantageux du point de vue fiscal, ceci en raison de l'absence d'une harmonisation fiscale matérielle entre les cantons. Selon l'auteur de l'initiative, le problème a été abordé dans le cadre de l'imposition des sociétés partenaires du secteur hydroélectrique, mais il n'a été résolu que dans ce domaine. L'accord de compensation conclu entre certains cantons n'apporterait pas de solution véritable aux problèmes de pertes de recettes fiscales des cantons défavorisés. Il vaudrait mieux étendre les dispositions de la loi aux filiales et aux succursales.

Au cours de la discussion, on a rappelé le fait qu'aux termes de la Constitution fédérale, la Confédération était tenue de promulguer une loi sur la répartition fiscale. La commission n'ayant pas trouvé de solution qui remporte l'adhésion d'une majorité des membres, elle a laissé au Tribunal fédéral le soin de résoudre le problème. La commission désirait savoir comment le partage des impôts se déroule aujourd'hui, si les cantons sont satisfaits de la situation actuelle et quels seraient les moyens de parvenir à une meilleure répartition des recettes fiscales entre les cantons. Une proposition dans ce sens demandant un rapport sommaire de l'Administration fédérale des contributions a été adoptée.

2. Le rapport («Répartitions fiscales et délimitations de la substance imposable des entreprises», du 5.5.1992, AFC, n'existe qu'en allemand) contient des généralités, un exposé des diverses méthodes d'imposition ainsi que des avis des cantons et de la Conférence des fonctionnaires fiscaux d'Etat. Depuis 1874, la Suisse a développé avec le Tribunal fédéral, en lieu et place d'une loi fédérale, un système de jurisprudence, qui présente l'avantage de s'adapter aux spécificités de chaque branche et, dans des cas spéciaux, de trouver des solutions adéquates d'un commun accord. Une caractéristique essentielle de l'imposition du siège d'une société et de ses établissements stables repose sur le fait que ladite société est imposable à part entière non seulement dans les cantons sièges, mais aussi dans les cantons où elle a des établissements stables. En vertu de ce principe, chaque canton où se trouvent des établissements stables impose selon sa propre législation fiscale la totalité du bénéfice net des contribuables. Ces cantons seront toutefois tenus de réduire, conformément à leur législation fiscale, le montant global de l'impôt calculé à la part correspondant à l'importance de l'établissement stable sis sur leur territoire. La somme des quotes-parts cantonales se monte, pour chaque exercice, exactement à 100 pour cent, ceci afin d'éviter une surimposition ou une sousimposition.

Ces règles permettent de quantifier l'importance revenant au siège et aux établissements stables d'une entreprise et de déterminer ainsi les quotes-parts de chaque canton à l'ensemble de l'impôt sur le bénéfice et de l'impôt sur le capital.

Le rapport effectue une distinction entre les deux faits de droit civil et de droit fiscal suivants:

– L'entreprise intercantonale forme une unité économique et juridique; elle se compose d'un siège et de diverses succursales.

– L'entreprise intercantonale forme une unité économique, mais non une unité juridique; il s'agit en fait d'un groupe dont toutes les sociétés constituent des sujets fiscaux à part entière. Une entreprise est imposable dans un canton lorsque sa direction et son siège civil coïncident (domicile fiscal primaire). D'autres domiciles fiscaux hors canton ne naissent que s'il y a un établissement stable dans d'autres cantons. Les relations commerciales avec des agents économiques établis dans d'autres cantons n'entraînent aucune obligation fiscale dans ces cantons tant qu'une entreprise n'y possède pas d'établissement stable.

Le rapport mentionne trois méthodes d'imposition sur le bénéfice:

– La méthode indirecte qui fixe l'impôt sur le bénéfice total des entreprises comme suit: pour les entreprises de fabrication et de construction ainsi que des centrales électriques sur la base des facteurs productifs, pour les entreprises commerciales en fonction du rapport entre les chiffres d'affaires, pour les sociétés de services telles que les assurances d'après les primes encaissées, et pour les sociétés fiduciaires sur la base des honoraires.

Dans tous les cas précités où la méthode indirecte est appliquée, il existe une mesure de correction forfaitaire en faveur du siège: le préciput, les facteurs auxiliaires précités n'étant en règle générale pas à même de refléter de manière adéquate l'importance de certaines fonctions centrales (p. ex. management, recherche et développement, marketing, publicité, gestion de fortune). Le préciput attribué usuellement au canton siège d'une entreprise est respectivement de 20 pour cent pour une entreprise commerciale, de 20 à 30 pour cent pour une compagnie d'assurances et de 10 à 20 pour cent pour une fiduciaire.

– La méthode directe d'imposition fondée sur les comptes de résultats individuels, appliquée en règle générale aux banques.

Le préciput en faveur du canton siège se monte généralement à 10 pour cent.

– La méthode mixte, utilisée lorsque l'organisation des secteurs commerciaux et celle des établissements stables de l'entreprise concernée ne se recouvrent pas, comme dans les entreprises mixtes qui exploitent à la fois un commerce et une fabrique (p. ex. fabriques de vêtements possédant des magasins de confection).

Le préciput varie entre 10 et 30 pour cent.

S'agissant des groupes, le problème suivant se pose: les prix de transfert pour les livraisons de marchandises et les services à l'échelon interne, en d'autres termes la problématique des transferts occultes effectués au sein du groupe. Grâce à une pratique généreuse des cantons, les prix des transferts internes ne sont corrigés sur le plan fiscal que s'il existe des prix de marché comparables et que ceux-ci aient été systématiquement ignorés. Il en est de même lorsqu'on découvre des différences de taille en ce qui concerne la répartition du bénéfice consolidé.

Douze cantons estiment, dans leurs avis respectifs, que les résultats obtenus sur la base des méthodes de répartition fiscale ou de la délimitation de la substance imposable appliquée aujourd'hui sont satisfaisants et équitables. Selon eux, une nouvelle méthode d'imposition ne s'avérerait judicieuse qu'à condition de présenter des avantages par rapport aux méthodes actuelles de répartition fiscale, développées à partir de la pratique et de la jurisprudence.

Huit cantons sont par contre d'avis que les cantons sièges sont avantagés par rapport aux cantons sur le territoire desquels se trouvent des filiales ou des succursales d'entreprises et ils se déclarent insatisfaits de la situation actuelle. Ils souhai-

teraient un alignement plus strict des méthodes d'imposition sur les principes appliqués au niveau international. Autrement dit, dès qu'une entreprise dépasse certaines dimensions, les bénéfiques devraient être répartis uniquement en fonction des comptes de résultats et bilans individuels. De même, il faudrait dans ce cas ventiler au prix de revient les fonctions exercées par la direction centrale, ce qui reviendrait à abandonner le préciput.

Les six autres cantons n'ont pas répondu à l'enquête.

Un seul canton estime que la création d'une nouvelle loi serait nécessaire en vue d'obtenir une meilleure répartition intercantonale des bénéfiques. Huit autres cantons sont d'avis que seule une modification de la pratique et de la jurisprudence actuelle apporterait une solution efficace au problème, dont quatre préconisent une révision partielle de la loi-cadre à titre de mesure de soutien en vue de modifier la pratique actuelle, par exemple par l'introduction d'un article analogue à l'article 24 alinéa 5 LHID ou à l'article 58 alinéa 3 LIFD. Il serait ainsi possible de fixer dans la loi des principes éprouvés de même que des principes nouveaux.

Bien qu'il s'agisse d'un problème intercantonal, l'Administration fédérale des contributions n'entend pas demeurer inactive; elle veillera à ce que l'attribution du droit à la taxation d'une personne morale au canton siège dépende du fait que la direction effective de cette société se trouve bien dans ledit canton.

Au cas où il serait donné suite à l'initiative, l'AFC recommande de demander au Comité de la Conférence des fonctionnaires fiscaux d'Etat de présenter un rapport complémentaire contenant des propositions concrètes.

Selon la Conférence des fonctionnaires fiscaux d'Etat, le Tribunal fédéral a certes privilégié la méthode directe tout au long de sa jurisprudence centenaire, mais il a su faire preuve de flexibilité, comme en témoignent certains cas particuliers. Cet ensemble de règles de conflit construit progressivement, de même que le système actuel, donne toute satisfaction.

3. Ce rapport a fait l'objet d'une discussion au sein de la CER le 25 mai 1992. Les cantons comptant sur leur sol de nombreuses filiales et succursales qui paient peu d'impôts ressentent nettement la situation décrite ci-dessus. Les cantons bénéficiant de recettes fiscales considérables prélevées sur quelques filiales et succursales s'opposent quant à eux à une modification, car ils profitent de la réglementation actuelle. La pratique en matière de taxation diffère en réalité de celle décrite dans le rapport: la méthode directe n'est appliquée qu'aux banques. Le Tessin, qui ne se satisfait pas de la jurisprudence du Tribunal fédéral et du système d'imposition, souhaite que l'Administration fédérale des contributions et la Conférences des directeurs cantonaux des finances édictent des instructions comme dans le cas des banques. Les articles 4 et 21 LHID doivent prévoir que ces instructions concernant la répartition fiscale intercantonale font foi.

Comme un seul canton exige la création d'une nouvelle loi, alors que la majorité des autres cantons se satisfont de la situation actuelle, la légitimation politique fait défaut pour l'adoption d'une solution plus radicale. Après une jurisprudence vieille de plus d'un siècle, une certaine réglementation existe en la matière; la création d'une nouvelle loi fédérale représenterait une tâche ardue et trop lourde pour la commission. La proposition visant à promulguer des instructions permettrait d'obtenir un condensé des prescriptions générales en matière de taxation conformément aux décisions du Tribunal fédéral. On pourrait en tout cas envisager d'inscrire cette règle de répartition fiscale dans la LHID, afin de corriger certains aspects de la pratique du Tribunal fédéral. La CER a tout d'abord décidé, par 13 voix contre 7, de ne pas procéder à d'autres consultations, et ensuite, par 11 voix contre 9 et avec 1 abstention, de ne pas donner suite à l'initiative parlementaire.

Le 26 mai 1992, la CER a voté la transmission d'un postulat 93.3010, dans lequel elle invite le Conseil fédéral à examiner la promulgation de telles instructions. Le Conseil fédéral, dans sa réponse du 28 octobre 1992, s'est déclaré prêt à accepter le postulat 93.3010 (ancien Ad 91.416) et le Conseil national a transmis celui-ci le 18 décembre 1992 sans discussion.

Antrag der Kommission

Die Kommission beantragt mit 9 zu 11 Stimmen bei 1 Enthaltung, der Initiative keine Folge zu geben.

Proposition de la commission

La commission propose, par 11 voix contre 9 et avec 1 abstention, de ne pas donner suite à l'initiative.

Angenommen – Adopté

92.423

Parlamentarische Initiative (Zisyadis) Erleichterte Einbürgerung für staatenlose Kinder Initiative parlementaire (Zisyadis) Naturalisation facilitée pour les enfants apatrides

Kategorie V, Art. 68 GRN – Catégorie V, art. 68 RCN

Wortlaut der Initiative vom 15. Juni 1992

Gestützt auf Artikel 21bis des Geschäftsverkehrsgesetzes unterbreite ich eine parlamentarische Initiative in der Form einer allgemeinen Anregung, die darauf abzielt, die gesetzlichen Bestimmungen über die Einbürgerung zu lockern.

Der Bund wird ersucht, die gesetzlichen Bestimmungen in dem Sinne zu ändern, dass staatenlose Kinder eingebürgert werden können, die in unserem Land geboren sind, aber die Altersgrenze für ein Einbürgerungsgesuch noch nicht erreicht haben.

Texte de l'initiative du 15 juin 1992

Conformément à l'article 21bis de la loi sur les rapports entre les conseils, je propose une initiative parlementaire rédigée en termes généraux, visant à assouplir les dispositions légales en matière de naturalisation.

La Confédération est invitée à modifier les dispositions légales permettant d'accorder la naturalisation à des enfants apatrides nés dans notre pays, mais n'ayant pas atteint l'âge limite pour le dépôt de la demande de naturalisation.

Frau **Zölch** unterbreitet im Namen der Kommission den folgenden schriftlichen Bericht:

Wir unterbreiten Ihnen gemäss Artikel 21ter des Geschäftsverkehrsgesetzes den Bericht der vorprüfenden Kommission über die von Herrn Zisyadis am 15. Juni 1992 eingereichte Initiative. Die Initiative verlangt eine erleichterte Einbürgerung für in der Schweiz geborene staatenlose Kinder.

Die Kommission hat am 14. Mai 1993 den Initianten angehört.

Begründung des Initianten

Artikel 7 der internationalen Konvention über die Rechte des Kindes legt das Recht fest, eine Nationalität zu erlangen.

In unserem Land leben zahlreiche Kinder, die hier die ganze Schulpflicht absolviert haben, aber keine Staatsbürgerschaft besitzen. Sie können ihr Einbürgerungsgesuch erst mit 16 Jahren einreichen, obwohl viele von ihnen genügend lange hier sind, um ihr Recht auf Einbürgerung geltend zu machen. Diese Limite lässt sich für Jugendliche, die schon eine Staatsbürgerschaft besitzen, noch akzeptieren; sie diskriminiert hingegen staatenlose Jugendliche und behindert sie in ihrem Alltag.

Parlamentarische Initiative (Carobbio) Besteuerung von Partnergesellschaften und Filialen

Initiative parlementaire (Carobbio) Imposition des filiales et des succursales

In	Amtliches Bulletin der Bundesversammlung
Dans	Bulletin officiel de l'Assemblée fédérale
In	Bollettino ufficiale dell'Assemblea federale
Jahr	1993
Année	
Anno	
Band	IV
Volume	
Volume	
Session	Herbstsession
Session	Session d'automne
Sessione	Sessione autunnale
Rat	Nationalrat
Conseil	Conseil national
Consiglio	Consiglio nazionale
Sitzung	15
Séance	
Seduta	
Geschäftsnummer	91.416
Numéro d'objet	
Numero dell'oggetto	
Datum	08.10.1993 - 08:00
Date	
Data	
Seite	1938-1944
Page	
Pagina	
Ref. No	20 023 224

Dieses Dokument wurde digitalisiert durch den Dienst für das Amtliche Bulletin der Bundesversammlung.

Ce document a été numérisé par le Service du Bulletin officiel de l'Assemblée fédérale.

Questo documento è stato digitalizzato dal Servizio del Bollettino ufficiale dell'Assemblea federale.