

Dienstag, 22. August 1967

Ausführungsvorschriften zu
Doppelbesteuerungsabkommen;
pauschale Steueranrechnung.

Finanz- und Zolldepartement. Antrag vom 21. Juli 1967 (Beilage).
Politisches Departement. Mitbericht vom 3. August 1967 (Ein-
verstanden).

Gestützt auf den Antrag des Finanz- und Zolldepartements und
mit Zustimmung des Politischen Departements hat der Bundesrat

b e s c h l o s s e n :

Der im Entwurf vorgelegte Bundesratsbeschluss über die Durch-
führung der in den Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppel-
besteuerung vorgesehenen Entlastung für ausländische Steuern
(Pauschale Steueranrechnung) wird genehmigt.

In die Gesetzessammlung.

Protokollauszug an das Finanz- und Zolldepartement (Vor-
steher und Steuerverwaltung 10 Exemplare), sowie an das Politische
Departement zur Kenntnis (5 Exemplare).

Für getreuen Auszug,
der Protokollführer:

Flückiger

Bern, den 21. Juli 1967

An den Bundesrat

Ausführungsvorschriften zu
Doppelbesteuerungsabkommen;
pauschale Steueranrechnung

1. Die von der Schweiz mit dem Ausland abgeschlossenen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sehen vor, dass Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren grundsätzlich im Wohnsitzstaat des Empfängers besteuert werden. Indessen musste in fast allen Abkommen für Dividenden, in einer geringeren Zahl von Abkommen für Zinsen und schliesslich in zwei neuen Abkommen (mit Spanien vom 26. April 1966 und Frankreich vom 9. September 1966) auch für Lizenzgebühren dem Quellenstaat ein begrenztes Besteuerungsrecht zugestanden werden (Beilage 1).

Bis vor wenigen Jahren wurde die durch diese abkommensmässigen Quellensteuervorbehalte für schweizerische Steuerpflichtige bewirkte Doppelbesteuerung nur teilweise und unvollkommen dadurch gemildert, dass der schweizerische Einkommensempfänger die ausländische Steuer vom Bruttoertrag abziehen konnte. Dies wurde jedoch sowohl von den betroffenen Steuerpflichtigen wie auch von den anderen Vertragsstaaten als ungenügend bezeichnet.

Ausländische Staaten sehen, zum Teil schon in ihrem internen Recht, hauptsächlich aber in den Doppelbesteuerungsabkommen, zur Vermeidung der erwähnten Doppelbesteuerung den Abzug der ausländischen Steuer von der auf die gleichen Einkünfte entfallenden inländischen Steuer (Steueranrechnung) vor. Diese Methode ist nun im Musterabkommen für die Vermögens- und Einkommenssteuern, das die

OECD im Jahre 1963 veröffentlicht hat, ausdrücklich niedergelegt und auch von jenen Staaten anzuwenden, die im übrigen nicht die Methode der Steueranrechnung sondern der Steuerbefreiung befolgen.

Die Steueranrechnung ist im schweizerischen Steuerrecht praktisch unbekannt. Der Einführung dieser Methode stehen, auch wenn sie auf ausländische Quellensteuern von an schweizerische Empfänger fliessenden Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren beschränkt würde, ausserordentlich grosse praktische Schwierigkeiten entgegen. Aus diesem Grunde hat sich die Schweiz in den neuen Doppelbesteuerungsabkommen nicht allgemein zur Einführung der Steueranrechnung im technischen Sinne verpflichten können. Die Schweiz konnte sich aber auch nicht mehr länger weigern, mehr als nur den Abzug der ausländischen Quellensteuern von den Bruttoerträgen zuzugestehen. Der Kommentar zum Musterabkommen der OECD sieht vor, dass die Schweiz eine andere Regelung zu treffen hat, um der doppelten Besteuerung der im Quellenstaat begrenzt besteuerten Einkünfte abzuhelpfen.

2. Im Hinblick auf diese Empfehlung der OECD musste die Schweiz in den nach 1963 geführten Verhandlungen über die Revision bestehender und den Abschluss neuer Doppelbesteuerungsabkommen für schweizerische Einkommensempfänger eine besondere Entlastung zum Ausgleich der dem anderen Vertragsstaat vertraglich zuzugestehenden begrenzten Steuern vorsehen. Es ist dabei gelungen, der Schweiz eine gewisse Gestaltungsfreiheit zu wahren. Die Abkommen mit sieben Staaten (Frankreich, 9.9.1966; Grossbritannien, 30.9.1954/14.6.1966; Irland, 8.11.1966; Niederlande, 12.11.1951/22.6.1966; Schweden, 7.5.1965; Spanien, 26.4.1966; Südafrika, 3.7.1967) sehen übereinstimmend folgende Möglichkeiten vor:

- entweder die Anrechnung der im andern Vertragsstaat erhobenen Steuer auf Dividenden (allenfalls auch Zinsen und Lizenzgebühren) auf die von diesen Einkünften in der Schweiz geschuldete schweizerische Steuer,
- oder eine pauschale Ermässigung der schweizerischen Steuer,
- oder eine teilweise Befreiung der Einkünfte von der schweizerischen Steuer.

Die Schweiz hat gemäss den Vorschriften über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Art der Entlastung zu bestimmen und das Verfahren zu ordnen.

3. Die Vorarbeiten für die Ausgestaltung der von der Schweiz zu gewährenden Entlastung sind schon Ende 1963 aufgenommen worden. Eine aus Vertretern der am meisten interessierten Kantone und Verbände zusammengesetzte Arbeitsgruppe hat im Oktober 1964 eine als pauschale Steueranrechnung bezeichnete Lösung unterbreitet. Die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren hat dieser Lösung am 15. Juni 1965 ausdrücklich zugestimmt. Gestützt darauf sind in enger Zusammenarbeit mit den kantonalen Steuerverwaltungen und den Wirtschaftsverbänden die Ausführungsvorschriften zunächst für das Doppelbesteuerungsabkommen mit Schweden, später für alle neuen Abkommen ausgearbeitet worden. Es wurde als zweckmässig erachtet, dass nicht zu jedem Abkommen im wesentlich gleichlautende Ausführungsbestimmungen erlassen werden, sondern dass eine generelle Regelung für alle neuen Abkommen getroffen wird. Der aus diesen Arbeiten hervorgegangene Entwurf liegt bei (Beilage 2).

4. Die in Aussicht genommene Regelung lässt sich wie folgt zusammenfassen.

In der Schweiz ansässige Empfänger von Erträgnissen, die in einem Vertragsstaat einer begrenzten Steuer unterliegen, können für diese Steuer die pauschale Steueranrechnung beanspruchen. Dieser Anspruch setzt voraus, dass das Abkommen mit dem Quellenstaat eine solche Entlastung vorsieht und dass die Erträgnisse den schweizerischen Steuern tatsächlich unterliegen.

Der Betrag der pauschalen Steueranrechnung richtet sich zunächst nach der Höhe der Steuer, die der andere Vertragsstaat nach dem Abkommen erheben darf. Der Betrag der Entlastung in der Schweiz wird aber herabgesetzt, wenn die Steuerbelastung des Ertragsempfängers in der Schweiz niedriger ist. Zur Vereinfachung wird die schweizerische Steuerbelastung für natürliche Personen in der Regel anhand eines generellen Tarifs bestimmt; für juristi-

sche Personen wird auf die effektive Steuerbelastung im Fälligkeitsjahr abgestellt.

Der nach vorstehenden Regeln festgesetzte Betrag der pauschalen Steueranrechnung wird in Anlehnung an die für die Verrechnungssteuer geltende Ordnung in bar vergütet oder mit fälligen Steuern verrechnet. Ueber die in einem Betrag festgesetzten Vergütungen wird zwischen Bund und Kantonen nach einem festen Schlüssel ($1/3$ zu Lasten des Bundes, $2/3$ zu Lasten des Wohnsitzkantons) abgerechnet.

Die pauschale Steueranrechnung wird erstmals für die im Jahre 1967 fällig werdenden Erträgnisse im Jahre 1968 beansprucht werden können.

5. Die vorerwähnte Regelung ist von der grossen Mehrheit der Kantone und der am Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen interessierten Wirtschaftsverbände gebilligt worden. Vereinzelt sind zwar noch andere Lösungen befürwortet worden. So würden Prof. Herold, Sekretär des Vororts des Handels- und Industrievereins, sowie die Kantone Solothurn, Baselstadt und Baselland eine Entlastung in Form eines sog. Auslandabzugs vorziehen; dabei würde der abkommensmässige ausländische Quellensteuerrückbehalt (z.B. 15 %) verdrei- oder vervierfacht (45 % oder 60 %) und den schweizerischen Einkommenssteuern nur ein Nettoeinkommen (von 55 % bzw. 40 %) unterstellt. Diese Lösung wird aber von den übrigen Kantonen und Interessenten abgelehnt. In den Beratungen ist festgestellt worden, dass dem in den Abkommen zwar als möglich bezeichneten beschränkten Auslandabzug grössere Nachteile anhaften, als der nunmehr vorgesehenen Lösung. Der beschränkte Auslandabzug müsste bei der Veranlagung gewährt werden. Ausserdem führt er gerade in den bedeutenden Fällen zu völlig unbefriedigenden Ergebnissen. Demgegenüber weist die von der Mehrheit unterstützte Lösung den Vorteil auf, dass sie übermässige Vor- oder Nachteile für die Steuerpflichtigen vermeidet, vom Veranlagungsverfahren getrennt werden kann, an ein seit über 20 Jahren bekanntes Verfahren (Rückerstattung der Verrechnungssteuer) anknüpft und überdies dem international gehandhabten eigentlichen Verfahren der Steueranrech-

nung am nächsten kommt. Aus diesen Gründen hat schliesslich der Kanton Baselstadt der vorliegenden Lösung, ergänzt durch Artikel 10, Absatz 4, zugestimmt. Den Bedenken des Kantons Baselland wird auf Grund von Artikel 9, Absatz 2, Buchstabe b Rechnung getragen werden können. Daher ist der von der Expertengruppe ausgearbeitete und von der Konferenz der Finanzdirektoren gebilligte Entwurf zu genehmigen und eine andere Lösung erst dann in Betracht zu ziehen, wenn unüberwindliche Schwierigkeiten bei der Durchführung der pauschalen Steueranrechnung auftreten sollten.

6. Der im Entwurf vorgelegte Bundesratsbeschluss über die Durchführung der in den Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vorgesehenen Entlastung für ausländische Steuern (Pauschale Steueranrechnung) hat seine gesetzliche Grundlage:

- einerseits in den schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen (Ziff. 2 hievor), in denen sich die Schweiz zu einer solchen Entlastung verpflichtet hat; nach diesen Abkommen steht die Bestimmung der Entlastung und die Ordnung des Verfahrens ausdrücklich der Schweiz zu;
- andererseits im Bundesbeschluss vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (AS 1951, 889); danach werden die Ausführungsbestimmungen für die Durchführung der Doppelbesteuerungsabkommen vom Bundesrat aufgestellt (Art. 1), der insbesondere zuständig ist, zu bestimmen, wie eine staatsvertraglich vereinbarte Anrechnung von Steuern des andern Vertragsstaates auf die in der Schweiz geschuldeten Steuern durchzuführen ist (Art. 2, Abs. 1, Buchst. e), und auf die Widerhandlungen gegen die Ausführungsvorschriften die Strafbestimmungen der eidgenössischen Steuergesetze anwendbar zu erklären (Buchst. f).

Der Bundesratsbeschluss regelt die Materie abschliessend. Immerhin erscheint es zweckmässig, gewisse Besonderheiten der Regelung durch das Finanz- und Zolldepartements zu überlassen. Der Entwurf für eine später zu erlassende Verfügung des Finanz- und Zolldepartements liegt bei (Beilage 3).

- 6 -

Aus diesen Gründen beehren wir uns, zu

b e a n t r a g e n :

Der im Entwurf vorgelegte Bundesratsbeschluss über die Durchführung der in den Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vorgesehenen Entlastung für ausländische Steuern (Pauschale Steueranrechnung) wird genehmigt.

An die Bundeskanzlei zum Vollzug (Veröffentlichung des Bundesratsbeschlusses in der Amtlichen Sammlung), an das Finanz- und Zolldepartement (Vorsteher und Steuerverwaltung 10 Exemplare), sowie an das Politische Departement zur Kenntnis (5 Exemplare).

An das Politische Departement zum Mitbericht.

EIDG. FINANZ- UND ZOLLDEPARTEMENT



Roger Bonvin

Beilagen:

1. Entlastungen von ausländischen Quellensteuern
2. Entwurf zu einem Bundesratsbeschluss (deutsch und französisch)
3. Entwurf zu einer Verfügung des Finanz- und Zolldepartements