

*as
u
44*

Eidg. Steuerverwaltung

D 3.Allg.12/a - Hu/Li/Gd/mj
27.4.1971

Vertrauliches Protokoll

über die Besprechungen des Arbeitsausschusses für Doppelbesteuerungsfragen
vom 15. April 1971, in Bern, 09.00 - 13.30 Uhr

Teilnehmer: Dir. Dr. Locher (ESTV; Vorsitz);
Me Hufschmid (GE); PD Dr. Studer (BS); Dr. Zuppinger (ZH);
Dr. Constantin (Industrie-Holding); Dr. Oeri (Schweiz. Unternehmen in Deutschland); Dr. Oetterli (Bankiervereinigung); Fspr. Ludwig;
Minister Nussbaumer^x, Wipfli (EPD); Dr. Widmer, Gendre, Lüthi, Hulliger (ESTV).

Entschuldigt abwesend: Brélaz, Dr. Faist, Forney, Prof. Dr. Herold, Dr. Wetter.

1. Revisionsverhandlungen mit Deutschland

Den Mitgliedern des Arbeitsausschusses ist der Text der während der Revisionsverhandlungen vom 23. - 26. März 1971 bereinigten Artikel 1 - 13 mit zum Teil noch abweichenden deutschen und schweizerischen Vorschlägen, sowie das Verhandlungsprotokoll zugestellt worden. Ein entsprechender deutscher Entwurf ist in Aussicht gestellt. Locher gibt einen kurzen Rückblick über die Verhandlungen der Volldelegationen vom 23. - 26. März 1971 in Bern. Er erwähnt das gute Verhandlungsklima und den kooperativen Geist, in dem die Verhandlungen geführt wurden. Die schweizerische Delegation bekundete ihren festen Willen, auf massvolle deutsche Revisionsbegehren einzutreten und monierte Missbräuche im Zusammenhang mit geltenden Abkommensbestimmungen auszu-schliessen. Hingegen muss der deutschen Tendenz, die Regeln des OECD-Musterabkommens in ihr Gegenteil zu verkehren, entgegengetreten werden.

Im folgenden werden die Artikel des deutsch-schweizerischen Entwurfes vom 26.3.1971 kurz kommentiert und die noch bestehenden Divergenzen erläutert.

Art. 1 + 2

Die beiden Artikel gelten als bereinigt und geben zu keinen Bemerkungen Anlass.

Art. 3

Entgegen dem schweizerischen Wunsch will Deutschland in Abs. 1 lit. d, abweichend vom OECD-Musterabkommen, die Personengesellschaften nicht erwähnen. Diese deutsche Forderung ist nicht unzumutbar. Die Schweiz könnte hier Deutschland entgegenkommen.

x Am bei Inkrafttreten 1 anwesend.



Art. 4

Einigkeit besteht darüber, dass bei der Wohnsitzbestimmung für natürliche und juristische Personen vom nationalen Recht ausgegangen wird (Abs. 1).

Die bezüglich dieses Artikels bestehenden Unterschiede sind weitgehend redaktioneller Natur.

Die Auslegung des Begriffes "gewöhnlicher Aufenthalt" sollte in einem Briefwechsel präzisiert werden, um eine einseitige Ausdehnung des Wohnsitzbegriffes zu verhindern. Studer erwähnt das Problem der Ferienwohnungen, die von Schweizern in Deutschland unterhalten werden. Zuppinger entgegnet, dass nach dem vorliegenden schweizerischen Entwurf das Bestehen einer Ferienwohnung kein Anknüpfungspunkt für eine unbeschränkte deutsche Steuerpflicht sein kann.

Auf Frage von Locher betont Oeri, dass die in Abs. 3 gewählte schweizerische Umschreibung des Mittelpunktes der tatsächlichen Geschäftsleitung einer Gesellschaft besser und klarer ist als die entsprechende deutsche Formulierung, wonach sich der Mittelpunkt einer Geschäftsleitung dort befindet, "wo nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse die für die Geschäftsleitung nötigen Massnahmen getroffen werden". Das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse spielt bei der Bestimmung der Organschaft im deutschen Umsatzsteuerrecht eine Rolle. Die damit gemachten negativen Erfahrungen lassen es als angeraten erscheinen, diese deutsche Formulierung, die der deutsche Fiskus nach Bedarf als escape-Formel missbrauchen kann, abzulehnen. Ludwig hält den Begriff des "Gesamtbildes" für nicht justitiabel und kann sich davon kein richtiges Bild machen. Auch den im deutschen Entwurf verwendeten Ausdruck "Konzernspitze" hält er für unglücklich. Ueberdies sollten die in Art. 24 des deutschen Entwurfes erwähnten Einschränkungen in den Art. 4 eingebaut werden, da sonst beim unbefangenen Leser Hoffnungen entstehen, die dann ins Gegenteil verkehrt werden. Diese redaktionelle Verbesserung würde der Klarheit des Gesetzestextes dienen.

Auf Frage zu Abs. 4 erklärt Widmer, dass die Regelung des Art. 4 Abs. 5 lit. b des schweizerisch-französischen Doppelbesteuerungsabkommens bis jetzt keine Schwierigkeiten bereite. Es fragt sich aber, ob das kantonale Recht eine genügende gesetzliche Basis darstellt. Die waadtländische Lösung sollte aber genügen. Constantin bezweifelt dies, da der Kanton Waadt die Einkünfte aus französischen Quellen zu einem bestimmten Maximalprogressionssatz, der nicht dem normalen Satz entspricht, besteuert. Locher hebt den Grundsatz hervor, dass auf den deutschen Einkünften die volle normale Steuer (Gesamtprogressionssatz) erhoben werden muss. Dies erfordert von uns ein Umdenken. Die steuerliche Behandlung der andern, nichtdeutschen Einkünften hingegen berührt Deutschland nicht.

Art. 5

Constantin wünscht eine Ergänzung in dem Sinne, dass auch Personen, die von einem Unternehmen des einen Staates für die Erledigung von Verzollungs- und Verfrachtungsformalitäten im andern Staat bestellt werden, keine Betriebsstätte begründen.

Art. 6

Keine Bemerkungen.

Art. 7

Die deutsche Zusatzbestimmung, wonach auf Vergütungen, die ein Gesellschafter einer Personengesellschaft von der Gesellschaft für seine Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Ueberlassung von Wirtschaftsgütern bezogen hat, die vorstehenden Absätze Anwendung finden, wenn diese Vergütungen nach dem Steuerrecht des Vertragstaates, in dem die Betriebsstätte gelegen ist, den Einkünften des Gesellschafters aus dieser Betriebsstätte zugerechnet wird, ist Ausfluss der deutschen Bilanzbündeltheorie. Für die Schweiz bildet dieses deutsche Begehren keinen casus belli. Auch hier wäre eine Konzession möglich.

Art. 8

Dieser Artikel entspricht der OECD-Regelung und dem geltenden Abkommen. Allfällige deutsche Vorbehalte bezüglich der Schifffahrtsgesellschaften können im Rahmen der Behandlung der Basis-Gesellschaften geprüft werden.

Art. 9

Keine Bemerkungen.

Art. 10

Locher erklärt, dass sich in Deutschland Entwicklungen abzeichnen, die einen Uebergang vom gespaltenen Körperschaftssteuersatz zum französisch-belgisches System herbeiführen können. Deutschland kann sich im gegenwärtigen Zeitpunkt vernünftigerweise in dieser Frage noch nicht festlegen. Es stellt sich das Problem der Statuierung einer salvatorischen Klausel für den Fall, dass der gesplante Körperschaftssteuersatz durch das französische System ersetzt wird.

Ludwig schlägt vor, dass die in Abs. 2 lit. b aufgeführte "stille Beteiligung im Sinne des deutschen Rechts" im Abkommen eigens definiert werde. Es sollte nicht einfach auf das deutsche Recht abgestellt werden. Locher erläutert die abweichende deutsch-schweizerische Terminologie. Oeri erblickt eine redaktionelle Aenderungsmöglichkeit in der Streichung der Worte "im Sinne". Nach Oetterli und Studer könnte der Passus "im Sinne des deutschen Rechts" ersetzt werden durch die Formel "nach deutschem Recht".

Auf Frage Lochers erklärt Constantin, dass er nichts gegen die von der Schweiz angebotene Senkung der für die höhere Quellensteuer von 25 % massgebenden Beteiligung von 25 % auf 20 % einzuwenden habe. Dagegen beantragen Constantin und Ludwig, dass die deutsche Ergänzungsabgabe ziffernmässig bestimmt werden sollte, um die Möglichkeit einer späteren Erhöhung auszuschliessen. Locher ist damit einverstanden, dass die Ergänzungsabgabe auf den heutigen Satz fixiert wird. Studer gibt zu bedenken, dass die Senkung der Beteiligungsquote von 25 % auf 20 % für einige Firmen eine grosse Bedeutung haben kann. Eine grössere schweizerische Zurückhaltung wäre angesichts der neuen Entwicklungen in Deutschland angebracht.

Art. 11 + 12

Keine Bemerkungen.

Art. 13

Ausgangspunkt der deutschen Revisionsbegehren ist § 6 des Aussensteuergesetzes. Die schweizerischen Gegenvorschläge sind dadurch gekennzeichnet, dass am Grundsatz der Besteuerung der Kapitalgewinne am Wohnsitz des Veräusserers festgehalten werden soll. Abweichende Regelungen sind dann angebracht, wenn dies im Interesse einer Bekämpfung stossender Ausnutzungsmöglichkeiten nötig ist. Dem trägt der in Abs. 3 enthaltene schweizerische Vorschlag Rechnung. Hingegen ist die in Abs. 5 des deutschen Entwurfes postulierte Wertzuwachsbesteuerung auf in- und ausländischen Beteiligungen bei Wegzug unannehmbar. Hier muss im Abkommen eine klare Grenzziehung vorgenommen werden gegen überbordende Regelungen des innerdeutschen Rechts. Oetterli unterstützt die Missbrauchsbekämpfung, wie sie in Abs. 3 des schweizerischen Entwurfes zum Ausdruck kommt, voll und ganz. Auch die schweizerischen Banken können an stossenden Manipulationen, wie sie das bestehende Abkommen in gewissen Fällen erlaubte, kein Interesse haben. Studer verweist auf das Problem der Vermeidung der Doppelbesteuerung bei späterer Veräusserung. Wenn schon nichtrealisierte Gewinne besteuert werden sollen, was an sich ungewöhnlich ist, sollte aber dann zum mindesten Rückerstattung gewährt werden, wenn später effektiv veräussert wird.

2. Bericht der Arbeitsgruppe Nr. 31 der OECD zu einem Abkommen über die
Rechtshilfe beim Steuerbezug

Locher weist darauf hin, dass die Frage der gegenseitigen Rechtshilfe bei der Steuerveranlagung und beim Steuerbezug im Jahre 1967 durch das Fiskalkomitee aufgegriffen wurde. Der schweizerische Delegierte versuchte damals, die Anhandnahme der Ausarbeitung eines Mustervertrages über diese Rechtshilfe zu verhindern, indem er geltend machte, dass ein solcher Vertrag nicht in den Rahmen des Mandats des Fiskalkomitees falle und zudem unnötig sei. Das Komitee bejahte jedoch seine Zuständigkeit zur Ausarbeitung eines Mustervertrages und setzte eine Arbeitsgruppe ein. Unter diesen Umständen widersetzte sich der schweizerische Delegierte der Behandlung der Frage gegenseitiger Rechtshilfe nicht, behielt sich aber zum Schlussergebnis alle Freiheiten vor. Dadurch war es der Schweiz möglich, bei den Arbeiten im Fiskalkomitee mitzuwirken.

Die Arbeitsgruppe sollte zum vorliegenden Entwurf zu einem Abkommen über die Rechtshilfe beim Steuerbezug in materieller Hinsicht Stellung nehmen. Die Frage, ob die Schweiz einem solchen Abkommen überhaupt zustimmen könnte, ist politischer Natur und kann im heutigen Zeitpunkt offen gelassen werden; zu gegebener Zeit steht es der Schweiz frei, zum definitiven Mustervertrag einen ausdrücklichen Vorbehalt anzubringen, wie dies in bezug auf Artikel 26 des OECD-Musterabkommens geschehen ist. Es wäre jedoch nützlich, zum Inhalt des Abkommens die uns notwendig scheinenden Abänderungen und Ergänzungen vorzuschlagen, um für den Fall, dass die Schweiz einmal aus politischen Gründen gezwungen sein sollte, mit einem andern Staat ein solches Abkommen abzuschliessen, ein brauchbares Modell zu besitzen. Als schweizerisches Muster kann dabei das sich gegenwärtig in Revision befindliche interkantonale Konkordat betreffend die Gewährung gegenseitiger Rechtshilfe zur Vollstreckung öffentlich-rechtlicher Ansprüche herangezogen werden. Nach diesem Konkordat geschieht die Gewährung von Rechtshilfe durch Erteilung der definitiven Rechtsöffnung im Betreibungsfalle für Steuerforderungen. In einem zwischenstaatlichen Abkommen müsste die definitive Rechtsöffnung für ausländische Steuerforderungen gewährt werden: die Entscheidungen der ausländischen Steuerbehörden müssten nach Massgabe von Art. 80 Abs. 2 SchKG vollstreckbaren gerichtli-

chen Urteilen gleichgestellt werden. Dabei muss geprüft werden, welche Voraussetzungen zur Erteilung der definitiven Rechtsöffnung vorliegen müssen und wie das Verfahren zu ordnen ist.

Zuppinger erklärt, dass im Kanton Zürich das Bedürfnis nach Vollstreckung von Steuerforderungen im Ausland bis im Jahre 1966 ziemlich gross war; seit Einführung der Quellensteuer auf gewissen Erwerbseinkünften ist dieses jedoch geringer. Es gibt aber immer noch Fälle, in denen man über eine Rechts- hilfe froh wäre. Locher ist sich bewusst, dass es Fälle gibt, in denen die Eintreibung von Steuerforderungen im Ausland wünschbar wäre. Indessen darf nicht ausser acht gelassen werden, dass die Fälle, in denen die Schweiz aus- ländische Steuerforderungen einzutreiben hätte, viel zahlreicher sein dürf- ten. Es wäre zu befürchten, dass die Schweiz von solchen Begehren buchstäb- lich überflutet und zum Steuerbüttel des Auslandes würde; dies wurde bisher abgelehnt. Der Ausfall an schweizerischen Steuern mangels eines solchen Ab- kommens dürfte in keinem Verhältnis zum Aufwand zugunsten ausländischer Steuerbehörden stehen.

Wipfli weist darauf hin, dass schweizerischerseits offenbar ein Wunsch nach Vollstreckungshilfe besteht, da das EPD häufig angegangen wird, um Steuerbescheide im Ausland ansässigen Personen zuzustellen; solche Begehren müssen natürlich abgelehnt werden.

Studer bestreitet nicht, dass es Fälle gibt, in denen eine Vollstrek- kungshilfe nützlich wäre. Er gibt jedoch zu bedenken, dass die steuerrecht- lichen Verhältnisse in andern Staaten nicht unbeachtet bleiben dürfen; es stellen sich hier z.B. Fragen über die Rechtskraft von Entscheidungen oder über die Handhabung der internen Steuergesetzgebung.

Hufschmid bemerkt, dass auch Genf Fälle von Steuerpflichtigen kennt, die ohne Bezahlung der Steuern im Ausland verschwinden; sie sind nicht sehr zahl- reich, aber betragsmässig umso bedeutender. Grundsätzlich hat er keine Ein- wendungen zum vorliegenden Entwurf, ist sich aber bewusst, dass die Begehren zur Hauptsache die Vollstreckung von Forderungen in der Schweiz zum Gegen- stand hätten. Ferner weist er darauf hin, dass nach dem Steuerrecht des Kan- tons Genf Steuerpflichtige, die die Steuern nicht fristgemäss bezahlen, einen Zuschlag von 1/20 auf dem geschuldeten Betrag zu bezahlen haben; bei allfäl- ligen Verhandlungen über ein solches Abkommen müsste geprüft werden, ob die- ser Zuschlag auch bei ausländischen Steuerforderungen erhoben werden soll. Locher schlägt vor, den Abkommensentwurf durchzugehen. Zu Artikel 3 ist zu bemerken, dass es nützlich wäre, wenn die Begehren auf Vollstreckungshilfe über eine Zentralstelle geleitet würden, die dann als Vertreterin der Steuer- behörden des andern Staates die Betreibung einleiten könnte, sofern die an- dern Voraussetzungen erfüllt wären. Ob die EStV oder die Justizabteilung als Zentralstelle zu gelten hätten, kann offen bleiben. Artikel 5 ist in der vor- liegenden Fassung für unsere Verhältnisse nicht brauchbar. Es müsste z.B. analog zur Wehrsteuer gesagt werden, dass die rechtskräftigen Veranlagungen der ausländischen Steuerbehörde vollstreckbaren Gerichtsurteilen i.S. von Art. 80 SchKG gleichzustellen sind.

Studer stellt fest, dass schon im interkantonalen Verhältnis der Rechts- öffnungsrichter oft keine Gewissheit hat, ob die notwendigen Voraussetzungen erfüllt und er die Rechtsöffnung erteilen kann. Im internationalen Verhältnis dürfte dies noch grössere Schwierigkeiten bereiten. Daher sollten die auslän- dischen Vollstreckungsbegehren von einer Zentralstelle filtriert werden, da diese besser beurteilen kann, ob die Voraussetzungen auf Grund des ausländi- schen Rechts erfüllt sind.

Constantin ist der Meinung, dass der Abschluss eines solchen Abkommens nicht für sich allein sondern in Verbindung mit einem Doppelbesteuerungsabkommen erfolgen sollte.

Ludwig glaubt aus dem vorliegenden Entwurf entnehmen zu können, dass die ausländischen Begehren nicht direkt an den Rechtsöffnungsrichter zu stellen sind. Die schweizerische Zentralstelle muss zuerst den Schuldner zur Zahlung auffordern. Erst wenn er nicht bezahlt, tritt der Rechtsöffnungsrichter in Funktion. Das Verfahren wäre somit gleich zu gestalten wie bei der Einziehung des zusätzlichen Steuerrückbehalts USA.

Widmer meint, dass der ausländische Staat den Schuldner bereits zur Zahlung aufgefordert haben sollte. Seines Erachtens könnte man diese Sicherheit aber noch einbauen.

Locher findet im übrigen die Bestimmungen des vorliegenden Entwurfes vernünftig. Abgesehen von der politischen Zweckmässigkeitsfrage könnten wir mit einem solchen Abkommen leben. Die Landesgrenze wäre keine Barriere bei der Vollstreckung von Steuerforderungen. Der in der Schweiz wohnhafte Schuldner würde aber in bezug auf ausländische Steuerforderungen nicht schlechter gestellt als bei schweizerischen Forderungen.

Studer schlägt vor, im Abkommen eine allgemeine "ordre public-Klausel" aufzunehmen, damit die ausländischen Begehren in einem bestimmten Rahmen gehalten werden können.

Locher ist ferner der Meinung, dass bei Inkrafttreten eines solchen Abkommens nur neue Steuerforderungen vollstreckbar sein sollten.

Ludwig erkundigt sich, wie das EPD die politische Frage beurteilt.

Wipfli möchte wissen, ob das Fiskalkomitee noch andere Abkommensentwürfe, insbesondere für die Rechtshilfe bei der Steuerveranlagung oder ganz allgemein ein Rechtshilfeabkommen in Steuersachen auszuarbeiten gedenkt.

Locher weist darauf hin, dass die Entwicklung auf internationalem Gebiet eine ständig zunehmende zwischenstaatliche Zusammenarbeit mit sich bringt. Die Schweiz hinkt hier etwas hinten nach. Immerhin muss festgestellt werden, dass die Praxis oft ganz anders aussieht, indem die Anwendung der auf dem Papier vereinbarten Zusammenarbeit im Ausland oft zu wünschen übrig lässt, wogegen die Schweiz die übernommenen Verpflichtungen getreulich ausführt.

Wipfli glaubt, dass es richtig ist, wenn die Schweiz an den Arbeiten zum vorliegenden Modellabkommen aktiv mitwirkt und versucht, das Beste herauszuholen. Auch er glaubt aber, dass es noch verfrüht ist, einem solchen Abkommen vorbehaltlos zustimmen zu können.

3. Fragebogen der UNO vom 25. Februar 1971 über die internationale Steuerflucht

Locher: In Anwendung einer 1967 angenommenen Resolution durch den Wirtschafts- und Sozialrat der UNO (ECOSOC) hat der Generalsekretär der UNO eine Expertengruppe gebildet und diese mit dem Studium der besonderen Probleme beauftragt, die sich bei der Aushandlung von Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Entwicklungsländern und Industrieländern stellen. Diese Experten wurden von der betreffenden Regierungen ernannt, handeln aber auf eigene Verantwortung.

- 7 -

Herr Direktor Locher hat an beiden bisher stattgefundenen Sessionen teilgenommen. Die erste wurde in Genf abgehalten in der Zeit vom 2. bis 13. Dezember 1968 (ihre Arbeiten sind erschienen in einer Publikation der Vereinten Nationen, Referenz F.69 XVI.2); die zweite fand vom 20. April bis 1. Mai 1970 statt, gleichfalls in Genf, aber ihre Arbeiten wurden noch nicht publiziert. Eine dritte Session wird noch dieses Jahr stattfinden in der Zeit vom 25. Oktober bis 5. November.

Der Fragebogen der UNO ist uns im Anschluss an die heute stattgefundene Zusammenkunft zugestellt worden; er ist im Hinblick auf die nächste Session errichtet worden, in deren Verlauf das Problem des Informationsaustausches erneut überprüft wird.

Wipfli gibt bekannt, dass das Sekretariat der UNCTAD (United Nations Conference on Trade and Development) damit beauftragt worden ist, einen Bericht über die Massnahmen abzufassen, die auf internationaler Ebene getroffen werden könnten, um die Kapitalflucht aus den Entwicklungsländern zu bremsen. Dieser Fragebogen erlangt demzufolge eine Bedeutung, welche die Arbeit der Finanzexperten übertrifft.

Gendre bestätigt, dass im Verlauf der zweiten Session, auf Anfrage des Sekretariats der UNCTAD hin, das Problem des Informationsaustausches Priorität auf der Tagesordnung erlangt hat. Die Folgerungen, welche die Experten bis jetzt gezogen haben, tragen aber mehr provisorischen Charakter.

Die Prüfung des Fragebogens hat den Teilnehmern unter anderem Gelegenheit gegeben, die folgenden Bemerkungen anzubringen, denen bei der Abfassung Rechnung zu tragen ist:

- Es erscheint nicht angezeigt - auch kaum möglich - jede Frage im Detail zu beantworten;
- die Bemerkung erscheint hier am Platz, darauf hinzuweisen, dass die Probleme der Steuerflucht in den Ländern, in denen die steuerliche Belastung nicht zu gross ist und die Einstellung der Steuerverwaltungen gegenüber diesen Problemen eher liberal ist, als von untergeordneter Bedeutung betrachtet werden;
- desgleichen muss hervorgehoben werden, dass die Kapitalflucht auch dadurch gestoppt werden kann, indem man ein politisch und sozial stabiles Klima schafft;
- die hauptsächliche Auskunftsquelle der schweizerischen Steuerbehörden ist der Steuerpflichtige selber; Dritte werden zur Auskunftspflicht nur in beschränktem Masse aufgerufen;
- die Schweiz hat zum Art. 26 des OECD-Musterabkommens einen ausdrücklichen Vorbehalt gemacht.

Schluss der Sitzung: 13.15 Uhr.