

V E R T R A U L I C H

Nicht für die Publikation bestimmt

B e r i c h t

über die schweizerisch-italienischen Doppelbesteuerungsverhandlungen

I.

Italien ist ausser dem Fürstentum Liechtenstein das einzige Nachbarland, mit dem die Schweiz kein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen hat. Schweizerisch-italienische Verhandlungen über ein Doppelbesteuerungsabkommen sind erstmals in den Jahren 1928/29 begonnen und nach dem zweiten Weltkrieg, nach Einführung der italienischen ausserordentlichen Vermögensabgabe von 1947, in den Jahren 1950, 1957 und 1961/62 weitergeführt worden, bisher stets ohne Erfolg. Die Gründe hiefür lagen einerseits in den wesentlichen Unterschieden des schweizerischen und italienischen Steuerrechts, da letzteres vorwiegend auf dem Territorialitäts- und Quellenprinzip aufgebaut ist, und andererseits in der mit Zahlungsbilanzargumenten begründeten fehlenden Konzessionsbereitschaft Italiens.

Ueber das bereits am 31. Juli 1935 durch Notenaustausch getroffene Abkommen zwischen der Schweiz und Italien betreffend Steuerbefreiung der schweizerischen Schulen in Italien und der italienischen Schulen in der Schweiz (BS 12, 421) hinaus konnten in der Nachkriegszeit einzig zwei zwischen den beiden Staaten anstehende Steuerfragen geregelt werden: Im Jahre 1956 kam eine Einigung zustande über die Behandlung der schweizerischen Staatsangehörigen und der in der Schweiz errichteten Gesellschaften mit italienischen Vermögenswerten im Rahmen der ausserordentlichen italienischen Vermögensabgabe vom Jahre 1947; dies aber erst nachdem die Schweiz im Jahre 1955 die Zustimmung zur Revision des schweizerisch-italienischen Sozialversicherungsabkommens mit dieser Frage gekoppelt hatte und nachdem in der Angelegenheit ein Vergleichs- und Schiedsverfahren zwischen den beiden Staaten in Gang gesetzt worden war, in dessen Verlauf ein Reglement über die Behandlung dieser Steuerfragen zustande kam (AS 1957, 44). Am 31. Juli 1958 schliesslich kam ein schweizerisch-italienischer Notenaustausch über die Besteuerung der Unternehmen der Schiff- und Luftfahrt zustande (AS 1961, 403).

Im April 1967 hat Italien die Quellenbesteuerung der von italienischen Gesellschaften ausgeschütteten Dividenden neu geordnet und im Ausland wohnhaften Aktionären unter bestimmten Voraussetzungen eine teilweise Rückerstattungsmöglichkeit der italienischen Quellensteuer (imposta cedolare) von 30 % zugewilligt. Da von dieser autonomen italienischen Quellensteuer-



rückerstattungsmöglichkeit insbesondere schweizerische Holdinggesellschaften ausgeschlossen sind, versuchte man schweizerischerseits, für diesen Aktionärskreis eine Sonderregelung zu erhalten. Das italienische Finanzministerium lehnte dies ab, erklärte sich aber bereit, die seit 1962 unterbrochenen Gespräche über ein umfassendes Doppelbesteuerungsabkommen wieder aufzunehmen und dabei auch für die "Cedolare" eine Lösung zu suchen. Erste offiziöse Gespräche zwischen schweizerischen und italienischen Steuerexperten von Ende Mai 1968 in Bern zeigten eine gewisse Verbesserung gegenüber der bisherigen ablehnenden italienischen Einstellung in der Frage eines Doppelbesteuerungsabkommens. Der Bundesrat beauftragte deshalb am 9. Dezember 1968 die Eidg. Steuerverwaltung, die Ende Mai 1968 begonnenen offiziösen Gespräche mit dem Ziel weiterzuführen, einen Abkommensentwurf ohne Amtshilfeklausel aufzustellen und über das Finanz- und Zolldepartement dem Bundesrat zu gegebener Zeit Bericht zu erstatten. Gleichzeitig wurde beschlossen, allfällige schweizerische Konzessionen auf andern Gebieten (z.B. Krankenversicherung, Käufe von Militärmaterial und dergleichen) an die Bedingung zu knüpfen, dass Italien einem für die Schweiz annehmbaren Doppelbesteuerungsabkommen seine Zustimmung gibt (Unterzeichnung und parlamentarische Genehmigung, Austausch der Ratifikationsurkunden). Im September 1969 hat eine weitere offiziöse Gesprächsrunde zwischen Steuerexperten in Rom stattgefunden; die Fortsetzung der Gespräche wurde für den April 1970 in Bern in Aussicht genommen. Die italienische Seite verzichtete aber im März 1970 auf Weisung des Aussenministeriums und des Finanzministeriums kurzfristig auf die Einhaltung des Verhandlungstermins. Der Grund für diese italienische Haltung lag einerseits in der bevorstehenden Gesamtreform des italienischen Steuersystems als Ausfluss des EWG-Abkommens (sog. riforma tributaria), andererseits aber in italienisch-schweizerischen Differenzen in der Fremdarbeiterfrage (Schwarzenbach-Initiative usw.).

II.

Gemäss Protokoll vom 22. Juni 1972 hat die durch das italienisch-schweizerische Auswanderungsabkommen von 1964 eingesetzte Gemischte Kommission unter anderem mehrere von italienischer Seite aufgeworfene, die italienischen Arbeiter in der Schweiz betreffende Steuerfragen einer besonderen italienisch-schweizerischen Steuerexpertenkommission zur Prüfung übertragen. Die Expertenkommission tagte im Januar 1973 in Bern und im Mai 1973 in Lugano; über die Ergebnisse dieser Zusammenkünfte wurde dem Bundesrat Bericht erstattet. Mit Beschluss vom 5. September 1973 erteilte er seine Zustimmung, die mit den folgenden Instruktionen an die schweizerischen Unterhändler verbunden war:

a. Schweizerische Quellenbesteuerung ausländischer Arbeitskräfte

Es ist ausgeschlossen, dass der Bund den Kantonen eine Aenderung ihrer Quellensteuersysteme vorschreibt. Dagegen können konkrete Härtefälle mit den Kantonen besprochen werden. Einzelne Fälle sind von italienischer Seite aber noch nicht unterbreitet worden. Im übrigen hat der Bundesrat davon Kenntnis genommen, dass der schweizerischerseits versprochene, mit

den zuständigen kantonalen Steuerverwaltungen vorgängig bereinigte erläuternde Bericht über die in der Schweiz angewendeten Systeme des Quellensteuerrechts vom 25. Juni 1973 am 26. Juni 1973 dem Leiter der italienischen Delegation in der Steuerexpertenkommission zugestellt worden ist.

b. Besteuerung der italienischen Saisonarbeiter

Die Schweiz lehnt das italienische Begehren, wonach den Saisonarbeitern im Hinblick auf das für sie geltende besondere Statut (Verbot des Familiennachzugs usw.) wesentliche Steuerreduktionen gewährt werden sollten, ab. Die heutige Art der Besteuerung trägt Ziffer IV Absatz 2 der gemeinsamen Erklärungen zum Auswanderungsabkommen von 1964 Rechnung. Die schweizerische Delegation hat indessen zugesichert, dass sie nachgewiesene Härtefälle wohlwollend prüfen werde. Der Bundesrat hält an dieser Auffassung fest.

c. Besteuerung der italienischen Lehrer in der Schweiz

Die schweizerische Delegation ist ermächtigt, einen Notenwechsel betreffend die Steuerbefreiung der italienischen Lehrer in der Schweiz und der schweizerischen Lehrer in Italien für ihre Saläre vorzubereiten. In Anwendung dieser Ermächtigung wurde der Text des Notenwechsels anlässlich der italienisch-schweizerischen Zusammenkunft vom November 1973 in Bern, auf die weiter unten hingewiesen wird (Text des Notenwechsels, Beilage 1), bereinigt. Jetzt ist es an der italienischen Botschaft in Bern, ihre Note an das Politische Departement zu richten ¹⁾.

d. Besteuerung der Grenzgänger

Der Bundesrat hat den Antrag der schweizerischen Delegation, eine Vereinbarung über die Besteuerung der Grenzgänger ausschliesslich im Rahmen eines umfassenden Doppelbesteuerungsabkommens zu treffen, abgeändert. Er hat im Gegenteil beschlossen, dass zur gegebenen Zeit die beiden Probleme (Doppelbesteuerungsabkommen einerseits und Besteuerung der Grenzgänger andererseits) zu trennen sind. Gestützt auf diese Instruktionen hat die schweizerische Delegation getrennten Verhandlungen über die beiden Fragen zugestimmt und hat anlässlich einer vom Chef des Eidg. Finanz- und Zolldepartementes präsierten Sitzung, an der auch die Finanzdirektoren der Kantone Tessin, Graubünden und Wallis sowie die Direktoren der Steuerverwaltungen dieser Kantone teilnahmen, den Entwurf zu einem Abkommen über die Besteuerung der Grenzgänger vorbereitet. Es wurde vereinbart, den Italienern ein Abkommen nach dem Muster, desjenigen, welches kürzlich zwischen dem Kanton Genf und Frankreich abgeschlossen worden ist, vorzuschlagen. Da verschiedene Kantone betroffen sind und auch die Wehrsteuer in das Abkommen einbezogen werden soll, muss dieses durch die Eidgenossenschaft abgeschlossen (Artikel 8 BV) und dem National- und Ständerat zur Zustimmung unterbreitet werden (Artikel 85 Ziffer 5 BV).

¹⁾ Der Notenwechsel fand am 27.11./18.12.1973 statt.

e. Umfassendes Doppelbesteuerungsabkommen (Einkommen- und Vermögensteuer)

Anlässlich der Verhandlungen vom Mai 1973 in Lugano hatte die italienische Delegation erklärt, dass sie grundsätzlich bereit sei, die 1968/69 begonnenen offiziellen Gespräche über den Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens im Herbst 1973 in Bern weiterzuführen. Diese Gespräche fanden vom 6. bis 9. November 1973 in Bern statt (Pressemitteilung, Beilage 2).

III.

Wie aus der Pressemitteilung hervorgeht, sollen die offiziellen Doppelbesteuerungsverhandlungen im April 1974 in Rom weitergeführt werden. Um diese Verhandlungen vorzubereiten, haben wir einen Entwurf zu einem Doppelbesteuerungsabkommen ausgearbeitet. Dieser Entwurf basiert auf den Entwürfen der Schweiz vom Dezember 1969 und Italiens vom Januar 1970, welche seinerzeit im Hinblick auf die für April 1970 geplanten Verhandlungen ausgearbeitet worden sind (vgl. Ziffer I a.E. hievor); er trägt ausserdem den offiziellen Gesprächen, welche im November 1973 in Bern stattgefunden haben, Rechnung und ist auch an die neue italienische Einkommensteuergesetzgebung, die auf den 1. Januar 1974 in Kraft treten wird, angepasst worden. Eine Reihe von wichtigen Fragen bleibt offen. Die Eidg. Steuerverwaltung möchte hierüber die Auffassungen der Kantone, der interessierten Wirtschaftsverbände und weiterer, durch ein derartiges Abkommen berührter Kreise (namentlich der Italienschweizer) kennen. Die folgenden Bemerkungen beziehen sich nur auf die wichtigsten Bestimmungen des Entwurfes und auf die Divergenzen, die zwischen den beiden Ländern bestehen.

Die Titel wurden gestrichen, was der jüngsten Abkommenspraxis der Schweiz entspricht (Frankreich, Deutschland, Oesterreich usw.).

Der Entwurf ist nur in italienischer Sprache verfügbar; im Falle von redaktionellen Unterschieden hinsichtlich bestimmter Wörter oder Ausdrücke hielt man sich im allgemeinen an die von Italien vorgeschlagene Version.

Artikel 2 (Unter das Abkommen fallende Steuern)

Absatz 3, lit. a enthält die neuen italienischen Steuern, die auf den 1.1.1974 in Kraft treten werden. Absatz 5 betrifft den üblichen Ausschluss der Verrechnungssteuer auf Lotteriegewinnen.

Artikel 4 (Steuerlicher Wohnsitz)

Der letzte Satz von Absatz 1, der von der Schweiz vorgeschlagen, italienischerseits aber noch nicht definitiv angenommen worden ist, soll auch den Personengesellschaften die Abkommensvorteile gewähren. Mit Absatz 5 sollen, auf italienischen Wunsch, offensichtliche Treuhänder sowie natürliche Personen, die lediglich eine Pauschalsteuer zahlen, von den Ab-

kommensvorteilen ausgeschlossen werden; der aufgenommene Text entspricht demjenigen des schweizerisch-französischen Doppelbesteuerungsabkommens von 1966; es ist jedoch möglich, dass die Italiener die weitergehende Formulierung des schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommens von 1971 verlangen werden, was die Schweiz nicht verweigern könnte.

Artikel 7 (Unternehmensgewinne)

Der von der Schweiz vorgeschlagene Absatz 5 sieht für die Versicherungsgesellschaften generell die Gewinnaufteilung nach der sog. indirekten Methode vor (proportionale Aufteilung der Gesamtgewinne); die schweizerischen Versicherungsgesellschaften messen dieser Bestimmung grosse Bedeutung zu. Die Italiener lehnen sie jedoch ab, da diese Methode ihrer internen Gesetzgebung unbekannt sei, die lokalen Steuerbehörden infolgedessen hierüber keine Praxis und daher grösste Schwierigkeiten hätten, die indirekte Methode richtig anzuwenden; im übrigen hätte die proportionale Aufteilung zur Folge, dass Italien einen allfälligen Verlust, den eine Versicherungsgesellschaft in einem anderen Land erlitten hat, teilweise zu berücksichtigen hätte, was die Italiener als unlogisch erachten. Die Schweiz wird diese Forderung aufrecht erhalten, aber es ist wenig wahrscheinlich, dass sie damit durchdringen wird.

Artikel 10 (Dividenden)

a. Sätze: Es besteht keine Aussicht, dass Italien die Sätze von 5 bzw. 15 %, welche die Schweiz aus grundsätzlichen Erwägungen im Entwurf belassen hat, akzeptieren wird. Im besten Falle wird man sich mit Sätzen von 10 und 15 % abfinden müssen; es ist jedoch auch möglich, dass die Italiener fest auf ihrem Vorschlag, der eine generelle Quellensteuer von 15 % für alle Dividenden vorsieht, beharren werden. Es stellt sich alsdann die Frage, ob die Bedeutung, die man in der Schweiz einem Doppelbesteuerungsabkommen mit Italien zumisst, gross genug ist, um im steuerlichen Verhältnis zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft einen Satz zu rechtfertigen, den die Schweiz bis anhin noch nie, nicht einmal im Verhältnis zu Entwicklungsländern akzeptiert hat.

b. Nominativität: Wenn eine schweizerische Bank oder "Nominee"-Gesellschaft¹⁾ Aktien von italienischen Gesellschaften erworben hat, und diese direkt oder in Form von schweizerischen Anteilscheinen an einen Dritten weitergibt, dann figuriert die Bank oder die "Nominee"-Gesellschaft im italienischen Aktienregister. Italienischerseits wird gewünscht, dass das Gesuch für die Rückerstattung der Dividendensteuer von der Bank oder "Nominee"-Gesellschaft unter Angabe der Namen und Adressen der effektiv nutzungsberechtigten Empfänger der Dividenden gestellt wird. Ein solches Verfahren weicht von der Methode ab, wie sie mit verschiedenen Staaten

¹⁾ Gesellschaft, auf deren Namen - zur leichteren Handelbarkeit von Namensaktien - die Aktien der Kunden eingetragen werden.

(namentlich mit Frankreich, Grossbritannien und Südafrika) vereinbart wurde und wonach der wirkliche schweizerische Dividendenempfänger den Rückerstattungsantrag ausfüllt und die Hinterlegungsbank bestätigt, dass die Dividende, für die eine Entlastung verlangt wird, dem Titelinhaber unter Abzug der ausländischen Quellensteuer ausbezahlt worden ist. Diese Frage sollte jedoch in Artikel 29 des Entwurfs (Verfahrensfragen) oder sogar in einem Verhandlungsprotokoll geregelt werden.

c. Attraktivkraft der Betriebsstätte

Italien hat den Grundsatz der Attraktivkraft der Betriebsstätte für Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren praktisch aufgegeben. Absatz 4 entspricht daher dem Mustervertrag der OECD.

Artikel 11 (Zinsen)

Die Schweiz hält ihren Vorschlag für einen Satz von 10 % aufrecht. Es ist jedoch zweifelhaft, ob Italien bereit sein wird, unter 15 % zu gehen. Andererseits sind verschiedene italienische Zinsen keiner italienischen Quellensteuer unterworfen (z.B. Papiere des Staates, der Provinzen und der Gemeinden). Wie bei den Dividenden muss man sich indessen auch hier fragen, ob die Bedeutung, die man einem Abkommen mit Italien beimisst, die Annahme eines 10 % übersteigenden Satzes rechtfertigt. Wie oben bereits dargelegt, ist die Attraktivkraft der Betriebsstätte nicht mehr in Absatz 4 enthalten.

Artikel 12 (Lizenzgebühren)

Der Satz von 5 % wurde von den beiden Delegationen 1969 weitgehend angenommen und von Italien im letzten November nicht mehr in Frage gestellt. Die Attraktivkraft der Betriebsstätte (Absatz 4) ist ebenfalls aufgegeben worden.

Artikel 15 (Einkünfte aus unselbständiger Arbeit; Grenzgänger)

Der letzte Absatz beschränkt sich darauf, für die Grenzgänger eine besondere Vereinbarung zwischen der Schweiz und Italien (die noch abzuschliessen ist) vorzubehalten (siehe oben Ziffer II d).

Artikel 17 (Künstler und Sportler)

Der letzte Satz wurde auf Wunsch Italiens beigefügt; er soll die Missbräuche vermeiden, bei denen der Künstler oder Sportler nach aussen hin als Lohnbezüger einer von ihm beherrschten Gesellschaft erscheint, und folgt den Bestimmungen, wie sie in zahlreichen schweizerischen Abkommen (insbesondere auch mit Deutschland) bestehen. Falls von Italien vorgeschlagen, könnte die Schweiz auch der im Abkommen von 1971 mit Deutschland aufgenommenen Bestimmung (Artikel 17 Absatz 2) über Künstler, die aus öffentlichen Mitteln gefördert werden, zustimmen.

Artikel 19 (Oeffentliche Funktionen)

Dem Absatz 2 Buchstabe a wurden noch die Schweizer Schulen in Italien hinzugefügt (Ziffer 4); diese Ergänzung bezweckt, die im oben unter Ziffer II c (Beilage 1) erwähnten Notenaustausch provisorisch vereinbarte Befreiung der

schweizerischen Lehrer in Italien zu bestätigen.

Artikel 22 (Vermögen)

Der von den schweizerischen Versicherungsgesellschaften verlangte Absatz 5 ist die Artikel 7 Absatz 5 ergänzende Bestimmung: obligatorische proportionale Aufteilung des Vermögens und der Gewinne der Versicherungsgesellschaften. Die zu Artikel 7 angebrachten Bemerkungen gelten entsprechend.

Artikel 23 (Missbrauch)

Die Missbrauchsbestimmung, die mit derjenigen im Abkommen mit Frankreich übereinstimmt, kann in einem Abkommen mit Italien nicht vermieden werden. Im Gegensatz zum entsprechenden Artikel des Abkommens mit Deutschland sind die Veräusserungsgewinne nicht erwähnt; was die Finanzierung anbelangt (Verhältnis 1:6; Absatz 1 Buchstabe a), sind die Banken von der Erfüllung dieser Bedingung ausdrücklich ausgenommen.

Artikel 24 (Vermeidung der Doppelbesteuerung)

Bezüglich des Verfahrens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wird Italien wahrscheinlich wie bisher die Anrechnungsmethode anwenden; die Schweiz wird bestrebt sein, dass Italien die Befreiungsmethode wenigstens auf das in der Schweiz belegene unbewegliche Vermögen anwendet. Die Aussichten eines solchen Begehrens sind noch ungewiss.

Artikel 26 (Verständigungsverfahren)

Die am Schluss von Absatz 1 enthaltene Frist ist von Italien verlangt worden; der Text entspricht dem kürzlich von der OECD neugefassten Wortlaut.

Artikel 27 (Austausch von Informationen)

Die in bezug auf diesen Artikel früher (1969) eingegangenen Verpflichtungen können nicht mehr rückgängig gemacht werden. Diese Bestimmung ist in jüngster Zeit ausserdem auch verschiedenen Ländern zugestanden worden (Deutschland, Oesterreich, Dänemark). Der Wortlaut folgt demjenigen in den erwähnten Abkommen, und die Schweiz wird dessen Ausdehnung, wie sie von Italien im letzten November verlangt wurde, ablehnen. Umgekehrt hat das Begehren der Italienschweizer, diese Klausel im weitestmöglichen Umfange einzuschränken, kaum Aussicht auf Verwirklichung.

Artikel 29 (Verfahrensfragen)

Diese Bestimmung geht von Artikel 28 des Abkommens mit Deutschland (und mit Oesterreich) aus; in diesem Artikel konnten die Fragen der "nominatività", des Rechts der Anlagefonds, die abkommensmässigen Entlastungen selbst zu verlangen, sowie des Verfahrens für Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren (Rückerstattung oder Herabsetzung an der Quelle) geregelt werden.

Artikel 30 (Erstmalige Anwendung)

Das Abkommen sollte rückwirkend auf den 1. Januar 1974 Anwendung finden, um sich auf die italienischen Steuern zu erstrecken, die nach der auf

dieses Datum in Kraft gesetzten Steuerreform erhoben werden.

IV.

Solange die Vereinbarung über die Grenzgänger nicht unterzeichnet und von den eidgenössischen Räten nicht genehmigt ist, verfügt die Schweiz über ein Druckmittel, um Italien zur Annahme eines Doppelbesteuerungsabkommens mit unserem Lande zu bewegen. Aus diesem Grunde gedenken wir im April in Rom ernsthaft ein Abkommen zu paraphieren. Es obliegt nun den Kantonen und den interessierten schweizerischen Wirtschaftskreisen, eindeutig Stellung dazu zu beziehen, ob sie einem auf den vorstehend dargelegten Grundlagen beruhenden Doppelbesteuerungsabkommen mit Italien genügend Bedeutung beimessen, wobei sich darüber Rechenschaft zu geben ist, dass die Schweiz aus politischen Gründen nicht darum herumkommen wird, eine gesonderte Vereinbarung über die Besteuerung der Grenzgänger auch dann abzuschliessen, wenn ein umfassendes Doppelbesteuerungsabkommen nicht zustandekommt. Soweit es sich um die wichtigsten Punkte handelt (Steuersätze zugunsten des Quellenstaates bei Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren), fassen wir die Situation wie folgt zusammen:

	Dividenden	Zinsen	Lizenzgebühren
Beste Hypothese	10/15	10	5
Schlechteste Hypothese	15	15	5

Wir bitten Sie, uns Ihre Antworten bis zum 20. Februar 1974 bekanntzugeben. Aufgrund dieser Stellungnahmen werden wir vom Bundesrat die Instruktionen für die Verhandlungen vom April 1974 in Rom verlangen.

- Beilagen:
1. Text des Notenwechsels betreffend die Befreiung von italienischen Lehrern in der Schweiz und schweizerischen Lehrern in Italien (nur in französisch vorhanden)
 2. Pressemitteilung vom 11.11.1973
 3. Entwurf über ein Doppelbesteuerungsabkommen (Einkommen und Vermögen) - (nur in italienisch verfügbar)