

7. März 1977

Neues Musterabkommen der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

- Finanz- und Zolldepartement. Antrag vom 27. Januar 1977  
(Beilage)
- Politisches Departement. Mitbericht vom 22. Februar 1977  
(Beilage)
- Finanz- und Zolldepartement. Stellungnahme vom 28. Februar  
1977 (Zustimmung)
- Volkswirtschaftsdepartement. Mitbericht vom 8. Februar 1977  
(Zustimmung)

Gestützt auf den Antrag des Finanz- und Zolldepartements und auf das Mitberichtsverfahren sowie aufgrund der Beratung hat der Bundesrat

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

1. Vom Bericht des Finanz- und Zolldepartements über das neue Musterabkommen der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wird in zustimmendem Sinne Kenntnis genommen.
2. Der schweizerische Vertreter im Rat der OECD wird beauftragt, im Rat der OECD zu den im Musterabkommen enthaltenen Artikeln 9 Absatz 2 (verbundene Unternehmen) und 26 (Informationsaustausch) die im Bericht des Finanz- und Zolldepartements (Ziff.5) umschriebenen Vorbehalte anzubringen.
3. Eine interdepartementale Arbeitsgruppe (FZD, EPD, JPD, EVD) wird geschaffen um den gesamten Fragenkomplex eines vermehrten fiskalischen Informationsaustausches einer gründlichen Ueberprüfung zu unterziehen und eine Konzeption zu erarbeiten, die der jüngsten Evolution auf dem Gebiet der Steuerinformation und der Rechtshilfe in Steuersachen Rechnung trägt.

Protokollauszug an:

- FZD 17 (FV 7, EStV 10) zum Vollzug
- EPD 6 zur Kenntnis
- EVD 5 " "

Für getreuen Auszug,  
der Protokollführer:

*Schmitt*





Bern, 27. Januar 1977

Ausgeteilt

Nicht für die Presse

An den Bundesrat

Neues Musterabkommen der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

1. Im März 1956 hat der Rat der Organisation für europäische wirtschaftliche Zusammenarbeit (OECE) ein Fiskalkomitee eingesetzt und dieses zwei Jahre später beauftragt, Entwürfe für Doppelbesteuerungsabkommen auszuarbeiten. An den Arbeiten dieses Komitees haben sich praktisch alle Mitgliedstaaten der OECE und seit 1961 ihrer Nachfolgerin, der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD), beteiligt.

Ein umfassender Bericht des Fiskalkomitees vom Juli 1963, der einen Abkommensentwurf für die Einkommen- und Vermögensteuern und eingehende Kommentare enthält, ist vom Rat der OECD am 30. Juli 1963 genehmigt und mit einer Empfehlung des Rats über die Vermeidung der Doppelbesteuerung an die Mitgliedstaaten der Organisation weitergeleitet worden.

Obwohl dieser Empfehlung der OECD kein verbindlicher Charakter zukommt, hat sie wesentlich zur Verdichtung des Abkommensnetzes und zur Harmonisierung der Doppelbesteuerungsabkommen beigetragen. Das Musterabkommen von 1963 ist nicht nur von den Mitgliedstaaten der OECD beim Abschluss neuer oder der Revision bestehender Abkommen weitgehend befolgt worden; es bildete auch meistens die Grundlage für Verhandlungen über Abkommen von Mitgliedstaaten mit andern Staaten und gar zwischen Nichtmitgliedstaaten.

Auch die von der Schweiz seit 1945 abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen bauen soweit als möglich auf dem OECD Entwurf auf; zum Teil mussten wegen besonderer Verhältnisse allerdings Abweichungen und Ergänzungen vereinbart werden. Die Botschaft zum ersten auf dieser Basis von der Schweiz abgeschlossenen Abkommen, nämlich zum schweizerisch-schwedischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 7. Mai 1965, bot Gelegenheit, die Besonderheiten des OECD Abkommensentwurfs eingehend darzustellen (BB1 1965 II 701).



2. Schon im Bericht von 1963 hatte das Fiskalkomitee der OECD in Aussicht genommen, den Abkommensentwurf im Lichte der praktischen Erfahrungen zu überarbeiten. Die schon Ende der 60er Jahre aufgenommenen Arbeiten haben sich aus manchen Gründen als schwierig und zeitraubend erwiesen. Einmal sind bei der Aushandlung neuer und bei der Anwendung bestehender Abkommen neue Erfahrungen gewonnen worden, die internationalen Beziehungen haben zugenommen, und die Unternehmen haben für ihre internationale Tätigkeit neue und komplizierte Formen gewählt. Ferner sind der OECD neue Staaten beigetreten (Australien, Japan, Kanada und Neuseeland), die andere Auffassungen vertreten; manche Staaten haben ihre Steuergesetze geändert; die Unterschiede in den nationalen Steuerrechten, in der Interessenlage und in den Auffassungen über die Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung haben gegenüber 1963 zugenommen.

Trotz dieser Schwierigkeiten konnte die zuständige Arbeitsgruppe, die seit 1971 von einem Vertreter der Eidg. Steuerverwaltung geleitet worden ist, ihre Arbeiten im November 1976 abschliessen. Das Komitee für Steuerfragen hat im Januar 1977 den Bericht der Arbeitsgruppe zum revidierten Musterabkommen der OECD genehmigt und an den Rat der OECD weitergeleitet, der ihn mit einer Empfehlung wiederum veröffentlichen wird.

3. Im grossen und ganzen folgt das neue Musterabkommen der OECD dem Entwurf von 1963. Während der Revisionsarbeiten sind zahlreiche Fragen aufgegriffen und besprochen worden. In manchen Punkten erlaubten weitgehend übereinstimmende Auffassungen eine Präzisierung oder Ergänzung des Texts des Musterabkommens. Viele Änderungen der Artikel dienen deshalb nur der Klarstellung oder der Verbesserung des Texts. Oft muss sich aber der Bericht damit begnügen, die Probleme im Kommentar aufzuzeigen, die unterschiedlichen Auffassungen darzulegen und die Lösungsmöglichkeiten zu erwähnen. Da eine völlige Übereinstimmung zwischen den 24 Mitgliedstaaten nicht möglich war, enthält auch der neue Bericht Vorbehalte und sogenannte "Bemerkungen" einzelner Staaten. Wesentliche Änderungen haben nur wenige Artikel erfahren:

a. Artikel 9 über die verbundenen Unternehmen erhielt einen neuen Absatz 2. Absatz 1 bestätigt das Recht eines Vertragsstaates, die Gewinne eines Unternehmens zu korrigieren, wenn zuungunsten dieses Unternehmens Gewinne in ein anderes Unternehmen des gleichen Konzerns verlagert worden sind. Eine derartige Bestimmung findet sich praktisch in allen Doppelbesteuerungsabkommen; sie bestätigt nur die Korrekturmöglichkeit des internen Rechts, trägt aber nichts zur Milderung oder Beseitigung der durch die Korrekturen hervorgerufenen Doppelbelastungen bei. Dem will der neue Vorschlag der OECD zu Artikel 9 Absatz 2 abhelfen: Wenn ein Vertragsstaat bei seiner Konzerngesellschaft Gewinne aufrechnet, die in irgendeiner Form bei einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Konzerngesellschaft ausgewiesen (und daher versteuert) worden sind, so soll dieser andere Staat bei seiner Gesellschaft die Doppelbesteuerung durch eine angemessene Berichtigung ("appropriate adjustment") beseitigen oder mildern. Die Schweiz hat gegen diese Neuerung einen Vorbehalt angemeldet (s. Ziff. 5 hienach).



b. Artikel 17 über die Besteuerung der Künstler ist durch eine neue Bestimmung ergänzt worden, die sich gegen die sog. Künstlergesellschaften richtet, die meist nur zum Zwecke der Steuervermeidung gegründet worden sind. Ähnliche Bestimmungen finden sich bereits in einigen schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen.

c. Die Bestimmungen über die Besteuerung der Öffentlichen Bediensteten (Art. 19) sind neu gefasst worden. Die Neufassung entspricht schweizerischer Vertragspraxis.

d. Eine neue Bestimmung in der Gleichbehandlungsklausel (Art. 24 Abs. 5) wendet sich gegen die in manchen Steuerrechten enthaltenen Beschränkungen des Abzugs von Schuldzinsen, Lizenzgebühren und ähnlichen Leistungen. Ein Vertragstaat soll bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns (oder Vermögens) eines Unternehmens Leistungen (und Schulden) an im anderen Vertragstaat ansässige Personen in gleicher Weise zum Abzug zulassen, wie wenn sie an im gleichen Vertragstaat ansässige Personen gezahlt (gegenüber solchen Personen eingegangen) worden wären. Diese Ergänzung wird von der Schweiz sehr begrüsst.

e. Die Bestimmungen über den Informationsaustausch (Art. 26) sind dahin ergänzt worden, dass Auskünfte auch Gerichten und besonders Verwaltungsinstanzen zur Verfügung gestellt werden können; diese Stellen sollen auch berechtigt sein, die Auskünfte in öffentlichen Gerichtsverhandlungen und in Entscheiden bekannt zu geben. Gegen den Artikel 26 hat die Schweiz schon 1963 einen Vorbehalt angemeldet (s. Ziff. 5 hienach).

Wesentlich grösseren Umfang haben die Aenderungen der Kommentare angenommen. Zum Teil sind sie vollständig neu gefasst worden. Es sind nicht nur die Aenderungen der Artikel erläutert, sondern auch Zweck und Bedeutung einzelner Artikel besser und eingehender dargelegt worden. Wenn die Kommentare auch nicht Bestandteil der einzelnen Abkommen bilden und daher keine rechtlich verbindliche Kraft erlangen können, so kommt ihnen doch bei der Auslegung der Abkommen und bei der Beilegung von Meinungsunterschieden grosse Bedeutung zu.

4. Die eidgenössischen und kantonalen Behörden und die Wirtschaftsverbände, die am Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen interessiert sind, sind laufend über die Arbeiten der OECD unterrichtet worden. Nachdem die meisten wichtigen Punkte von der OECD behandelt worden waren, hat die Eidg. Steuerverwaltung im März 1974 einen eingehenden schriftlichen Bericht erstattet. Im gleichen Jahr hat die OECD die bis Ende 1973 überarbeiteten Texte veröffentlicht. Durch Vermittlung der Eidg. Steuerverwaltung haben die interessierten Stellen diese Veröffentlichung erhalten. Die spätere Entwicklung der Verhandlungen in der zuständigen Arbeitsgruppe der OECD ist in der Schweiz in einem Arbeitsausschuss besprochen worden, dem die am meisten interessierten Behörden und Verbände angehören.

Im grossen und ganzen sind sowohl die neuen Abkommenstexte wie auch die neuen Kommentare günstig aufgenommen worden. Die neuen Fassungen entsprechen in weitem Masse schweizerischer Auffassung und Vertragspraxis. Den von der OECD seit 1968 ausgearbeiteten Vorschlägen ist von der Schweiz in einigen neuen Abkommen bereits Rechnung getragen worden. Selbstver-



ständiglich konnten in einem von Experten aus 24 Staaten ausgearbeiteten Bericht nicht alle schweizerischen Wünsche und Vorstellungen verwirklicht werden. Dies mindert aber den Wert des neuen Berichts in keiner Weise. Er wird in künftigen schweizerischen Vertragsverhandlungen eine wertvolle Hilfe sein und der Durchsetzung besonderer schweizerischer Anliegen nicht im Wege stehen. Nur in zwei Punkten rechtfertigt es sich, aus schweizerischer Sicht einen formellen Vorbehalt anzubringen, nämlich zu Artikel 9 (verbundene Unternehmen) und zu Artikel 26 (Informationsaustausch). Beide Vorbehalte sind im Benehmen mit den interessierten Stellen formuliert worden.

5. Zu den beiden Vorbehalten ist folgendes auszuführen:

a. Vorbehalt zu Artikel 9 (Gewinnkorrekturen bei verbundenen Unternehmen)

Die von der OECD neu vorgeschlagene Ergänzung des Artikels 9 durch einen neuen Absatz 2 hat zur Folge, dass ein Staat Steuern erstatten muss, wenn der andere Staat Gewinne aufrechnet und besteuert, die statt in einem Unternehmen dieses anderen Staats in einem Unternehmen des ersten Staats ausgewiesen worden sind (sog. Gewinnverlagerung). Dieser neuen Bestimmung kommt für die Schweiz grosse Bedeutung zu; denn viele Unternehmensgruppen, namentlich ausländisch beherrschte Konzerne, haben Gewinne bewusst in schweizerische Gesellschaften verlagert.

Die schweizerischen Steuerbehörden lehnen eine automatische Berücksichtigung der von einem ausländischen Staat bei seiner Gesellschaft vorgenommenen Gewinnkorrekturen bei der Besteuerung der schweizerischen Gesellschaft ab. Die Schweiz schliesst aber die Besprechung derartiger Fälle im sogenannten Verständigungsverfahren (Art. 25 des Musterabkommens) nicht aus, und sie tritt durchaus für die Vermeidung der Doppelbelastungen von miteinander verbundenen Unternehmen ein. Das primäre Interesse der schweizerischen Unternehmen und Fiskus liegt aber darin, dass die steuerlichen Korrekturen auf das absolut Notwendige eingeschränkt werden. Der Vorschlag der OECD kann sich in anderer Richtung auswirken: er bildet einen Anreiz sowohl für die Steuerbehörden ausländischer Staaten für vermehrte Gewinnkorrekturen als auch für die Steuerpflichtigen zu absichtlichen Gewinnverlagerungen; denn bei Korrekturen des anderen, "benachteiligten" Staats muss ja die Schweiz als "begünstigter" Staat eine entsprechende Steuerentlastung gewähren. Eine automatische Korrektur gemäss OECD-Vorschlag liefe aber in zahlreichen Fällen bloss auf eine "Prämierung" der absichtlichen Gewinnverschiebungen hinaus. Dies ist abzulehnen. Die Schweiz wird denn auch in künftigen Vertragsverhandlungen eine andere Lösung zu vereinbaren versuchen. Einen ersten Ansatz hierzu enthält das Abkommen mit Kanada vom 20. August 1976 (BBl 1976 III 598). Der schweizerische Vorbehalt, dem sich bisher auch Japan und Portugal angeschlossen haben, lautet in der französischen Originalfassung wie folgt:

"La Suisse se réserve de ne pas insérer le paragraphe 2 dans ses conventions bilatérales."



b. Vorbehalt zu Artikel 26 (Informationsaustausch)

Zu Artikel 26 hat die Schweiz schon im Bericht von 1963, gestützt auf einen Beschluss des Bundesrats vom 18. Januar 1963, einen Vorbehalt angebracht, der in der französischen Originalfassung wie folgt lautet:

"Pour la Suisse, le but d'une Convention de double imposition consiste à éviter les doubles impositions internationales; les renseignements nécessaires à une application régulière et propres à empêcher l'utilisation abusive d'une Convention peuvent déjà être échangés dans le cadre des dispositions conventionnelles existantes concernant la procédure amiable, la réduction des impôts perçus par voie de retenue à la source, etc. Pour la Suisse, une disposition particulière sur l'échange de renseignements est superflue, puisque même une formule expresse ne pourrait prévoir, conformément au but de la Convention, que l'échange des renseignements qui sont nécessaires à une application régulière et propres à empêcher une utilisation abusive de la Convention. En conséquence, la Suisse oppose une réserve expresse à l'article concernant l'échange de renseignements."

Der im neuen Musterabkommen enthaltene Artikel ist ergänzt worden (vgl. Ziff. 3 Bst. e hievor). Ferner ist der Kommentar umgearbeitet worden. Diese Aenderungen zielen auf eine Verstärkung der gegenseitigen Amtshilfe ab.

Die Revision des OECD Berichts gab Anlass zu einer internschweizerischen Diskussion über die künftig zu befolgende Einstellung zur zwischenstaatlichen Amtshilfe in Steuersachen. Die Ablehnung jeglicher Amtshilfe-klausel durch die Schweiz wird von vielen Staaten nicht verstanden. Auf diese Gefahr ist schon im Antrag des Finanz- und Zolldepartements vom Januar 1963 hingewiesen worden. Damals wurde ausgeführt: "Das Ausland sieht in der traditionellen Zurückhaltung der Schweiz gegenüber einem Artikel über den Informationsaustausch in erster Linie die Ablehnung einer internationalen Zusammenarbeit in der Bekämpfung der internationalen Steuerhinterziehung. Es wird der Schweiz denn auch offen und verdeckt vorgeworfen, sie begünstige durch ihre ablehnende Haltung die Steuerhinterziehung, die Steuervermeidung und die Steuerflucht."

Sowohl in der OECD als auch in andern Organisationen, namentlich in den Europäischen Gemeinschaften, haben sich die Bestrebungen verstärkt, die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen zwischen den zuständigen Steuerbehörden auszubauen. Eine weitgehende und wirkungsvolle Zusammenarbeit wird namentlich mit der Notwendigkeit der Bekämpfung der internationalen Steuerflucht begründet.

Die Auswirkungen dieser Bestrebungen auf die Schweiz sind nicht ausgeblieben, sie konnten aber bisher in engem Rahmen gehalten werden. In einigen neueren Abkommen karen die schweizerischen Unterhändler nicht darum herum, eine Auskunftsklausel zuzugestehen. (1966 gegenüber Frankreich, 1971 gegenüber der Bundesrepublik Deutschland, 1973 gegenüber Dänemark, 1974 gegenüber Oesterreich und 1976 gegenüber Italien und Kanada); jede dieser Klauseln sieht indessen nur den Austausch jener Auskünfte vor, die für die richtige Durchführung des Abkommens notwendig sind. Sie hält sich mithin im Rahmen



- 6 -

des eingangs erwähnten Vorbehalts gegen den von der OECD vorgeschlagenen Artikel. Andere seit 1965 abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen, namentlich mit Entwicklungsländern, enthalten keine Klausel über den Informationsaustausch.

Unter diesen Umständen hält das Finanz- und Zolldepartement, in Uebereinstimmung mit den interessierten Kreisen, dafür, dass der schweizerische Vorbehalt zu Artikel 26 unverändert beizubehalten ist. Damit bleibt die Möglichkeit gewahrt, entweder jegliche Klausel über die Amtshilfe abzulehnen, oder eine auf die Anwendung des Abkommens begrenzte Klausel nur im Einzelfalle zuzugestehen, wenn dies nach Abwägung aller Vor- und Nachteile eines Abkommens als vertretbar erscheint. Die grundsätzliche Frage soll erst dann wieder neu aufgegriffen werden, wenn dies wegen konkreter Vorschläge notwendig erscheint.

Wir beehren uns, Ihnen zu

b e a n t r a g e n

1. Vom Bericht des Finanz- und Zolldepartements über das neue Musterabkommen der OECD zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wird in zustimmendem Sinne Kenntnis genommen.
2. Der schweizerische Vertreter im Rat der OECD wird beauftragt, im Rat der OECD zu den im Musterabkommen enthaltenen Artikeln 9 Absatz 2 (verbundene Unternehmen) und 26 (Informationsaustausch) die im Bericht (Ziff. 5) umschriebenen Vorbehalte anzubringen.

EIDG. FINANZ- UND ZOLLDEPARTEMENT

G.-A. Chevallaz

Zum Mitbericht an

- EPD
- EVD/HA

Protokollauszug an

- EFZD 17 (GS 7, StV 10)
- EPD
- EVD



s.B.34.12.0. - PY/vz

3003 Berne, le 22 février 1977

DistribuéAu Conseil fédéralNouvel accord type de  
double imposition de l'OCDEC o - r a p p o r t

concernant la proposition du Département  
des finances et des douanes  
du 27 janvier 1977

Nous pouvons nous déclarer d'accord avec la proposition du DFFD. Aussi ce ce-rapport n'a-t-il pour but que d'attirer l'attention du Conseil fédéral sur un problème auquel le Département politique attache une importance particulière.

Comme l'indique la proposition du DFFD, la révision de l'accord type de l'OCDE confirme la tendance générale sur le plan international vers une intensification des échanges d'information en matière fiscale. Aussi en dépit de sa réserve absolue à l'endroit de l'article 26 (échange d'informations), réserve qu'elle va reconfirmer, la Suisse n'a pas pu se soustraire entièrement à cette tendance générale. Dans nombre d'accords de double imposition en effet, la Suisse a dû accepter des clauses, en général restrictives il est vrai, d'information. Il est probable aussi qu'à l'avenir les pressions auxquelles la Suisse sera exposée dans ce domaine vont augmenter et que notre position sera de moins en moins bien comprise à l'étranger. Il



n'est pas exclu, enfin, qu'à terme cette évolution entraîne pour nous de sérieux désavantages autant sur le plan politique qu'économique. Cela nous amène non pas à vous proposer une révision de notre attitude dans l'immédiat mais à nous poser la question, si celle-là ne devrait pas faire l'objet d'un réexamen sérieux pouvant aboutir le cas échéant à une nouvelle et véritable conception suisse en la matière. Cette conception devrait être large - elle devrait notamment englober la problématique de l'aide judiciaire en matière fiscale -, elle devrait tenir compte des évolutions récentes et des aspects à plus long terme du problème et surtout elle devrait pouvoir être appliquée de manière conséquente. Il pourrait être utile de créer un groupe de travail interdépartemental à cet effet.

DEPARTEMENT POLITIQUE FEDERAL

Graber

mit getrennter Hand  
der Postzustellung  
S. 10/11