

23. Oktober 1978

1749

Doppelbesteuerungsabkommen mit der Bundesrepublik Deutschland;
Uebergangslösung zur Dividendenbesteuerung, Revision des Erb-
schaftsteuerabkommens

Finanz- und Zolldepartement. Antrag vom 4. Oktober 1978
(Beilage)

Politisches Departement. Mitbericht vom 16. Oktober 1978
(Zustimmung)

Volkswirtschaftsdepartement. Mitbericht vom 17. Oktober 1978
(Zustimmung)

Antragsgemäss hat der Bundesrat

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

1. Vom Bericht des Finanz- und Zolldepartements wird zustimmend Kenntnis genommen.
2. Der Schweizerische Botschafter in der Bundesrepublik Deutschland wird ermächtigt und beauftragt,
 - a. das Protokoll zu dem am 11. August 1971 in Bonn unterzeichneten Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, sowie
 - b. das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Nachlass- und Erbschaftsteuern unter Ratifikationsvorbehalt
 zu unterzeichnen.
3. Das Finanz- und Zolldepartement wird beauftragt, nach der Unterzeichnung des Erbschaftsteuerabkommens im Einvernehmen mit dem Politischen Departement den Entwurf zu einer Botschaft an die Bundesversammlung zu unterbreiten.
4. Die am 12. April 1978 bestellte Verhandlungsdelegation wird beauftragt und ermächtigt, die Verhandlungen mit der Bundesrepublik Deutschland über die Anpassung des Doppelbesteuerungsabkommens vom 11. August 1971 an die deutsche Körperschaftsteuerreform und über die Ausstellung von Steuerbescheinigungen durch schweizerische Banken weiterzuführen.
5. Ueber das Ergebnis der Verhandlungen hat das Finanz- und Zolldepartement dem Bundesrat Bericht zu erstatten.

Protokollauszug (Antrag ohne Beilagen) an:

- FZD 17 (GS 7, EStV 10) zum Vollzug mit Vollmacht
- EPD 6 zur Kenntnis
- EVD 5 " "
- EFK 2 " "
- FinDel 2 " "

Für getreuen Auszug,
der Protokollführer:

Sauer



Ausgeteilt

3003 Bern, den 4. Oktober 1978

Nicht an die PresseAn den Bundesrat

Doppelbesteuerungsabkommen mit der Bundesrepublik Deutschland;
Uebergangslösung zur Dividendenbesteuerung; Revision des Erb-
schaftsteuerabkommens

I.

1. Das schweizerisch-deutsche Abkommen vom 11. August 1971 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung des Einkommens und des Vermögens (Abkommen) sieht in Artikel 10 Absatz 3 vor, dass die Bundesrepublik Deutschland von Dividenden einer deutschen Tochtergesellschaft an ihre schweizerische Muttergesellschaft eine Steuer von 25 % (anstelle der sonst üblichen 15 %) erheben darf. Diese Regelung ist im Stand der deutschen Gesetzgebung zur Zeit des Abkommensabschlusses begründet. Da in jenem Zeitpunkt eine künftige Aenderung der deutschen Körperschaftsbesteuerung erwartet wurde, sind für diesen Fall im Abkommen Konsultationen, ferner eine besondere Möglichkeit, die Regelung der Dividendenbesteuerung (Art. 10 Abs. 2 - 4) einseitig oder einvernehmlich zu kündigen, sowie anschliessende Verhandlungen über eine Neuordnung der Dividendenbesteuerung vorgesehen worden (Art. 10 Abs. 5 des Abkommens und Ziff. 1 des Briefwechsels vom 11. August 1971).
2. Mit Wirkung ab 1. Januar 1977 ist das System der deutschen Körperschaftsbesteuerung wesentlich geändert worden. Die Sätze der Körperschaftssteuer sind angehoben und den in der Bundesrepublik Deutschland wohnhaften Aktionären deutscher Gesellschaften ist die volle Gutschrift der auf den ausgeschütteten Gewinnen einer deutschen Gesellschaft lastenden deutschen Körperschaftssteuer zugestanden worden.
3. Wie in Artikel 10 Absatz 5 des Abkommens vorgesehen, sind die zuständigen Behörden der beiden Staaten (Eidg. Steuerverwaltung und Bundesministerium der Finanzen) in Verbindung getreten, um die Auswirkungen dieser Aenderungen zu erörtern. Eine Einigung über die vorzunehmenden Aenderungen des Abkommens von 1971 konnte jedoch nicht erzielt werden, weil die Bundesrepublik Deutschland entsprechende Verhandlungen auch mit anderen Staaten (USA, Niederlande, Grossbritannien) führt, die bisher auch ohne Ergebnis geblieben sind. Das Finanz- und Zolldepartement kam im Einvernehmen mit dem Politischen Departement zum Schluss, dass den deutschen Behörden i.S. einer Uebergangslösung die einvernehmliche Kündigung des Artikels 10 Absatz 3 des Abkommens und daran anschliessende Verhandlungen vorgeschlagen werden sollten.

Der Bundesrat hat am 12. April 1978 (Beilage 1) diesem Antrag zugestimmt und den schweizerischen Botschafter in der Bundesrepublik Deutschland beauftragt, der deutschen Regierung eine entsprechende Note zu überreichen. Für den Fall, dass die schweizerische Note nicht zum gewünschten Ergebnis führt, wurde der schweizerische Botschafter beauftragt, Artikel 10 Absätze 2-4 des Abkommens zu kündigen. Schliesslich hat der Bundesrat eine Verhandlungsdelegation bestellt und beauftragt, Verhandlungen mit der Bundesrepublik Deutschland im Sinne von Artikel 10 Absatz 5 des Abkommens und Ziffer 1 des Briefwechsels vom 11. August 1971 zu führen.

Die schweizerische Note wurde am 25. April 1978 dem deutschen Auswärtigen Amt überreicht (Beilage 3). Am 10. Juli 1978 antwortete das Auswärtige Amt folgendes:

"Die Bundesregierung teilt die Auffassung des Schweizerischen Bundesrates, dass das deutsch-schweizerische Doppelbesteuerungsabkommen so bald wie möglich im Hinblick auf die deutsche Körperschaftssteuerreform geändert werden sollte. Sie hat deshalb alsbald nach Verabschiedung der Reform Revisionsverhandlungen eingeleitet. Hierbei hat die deutsche Seite unter anderem vorgeschlagen, dass die Anwendung des Artikels 10 Abs. 3 des Abkommens suspendiert und demgemäss für die schweizerischen Muttergesellschaften die deutsche Kapitalertragssteuer von 25 auf 15 v.H. gesenkt wird. Die deutsche Seite ist zu einer solchen Regelung weiterhin bereit. Sie glaubt, dass damit die durch die deutsche Körperschaftssteuerreform aufgeworfenen Fragen einem angemessenen Kompromiss zugeführt werden. Sie bedauert, dass wegen anderer Punkte eine derartige Regelung bisher nicht getroffen werden konnte.

Die Bundesregierung begrüsst deshalb, dass der Schweizerische Bundesrat vorschlägt, Artikel 10 Absatz 3 des Abkommens einvernehmlich zu kündigen. Sie ist bereit, zur Erzielung des erforderlichen Einvernehmens unverzüglich Verhandlungen aufzunehmen. Hierbei kann auch nochmals über die Herstellung der Ausschüttungsbelastung, die Erteilung von Steuerbescheinigungen durch schweizerische Kreditinstitute und andere von Ihnen zur Diskussion gestellte Fragen gesprochen werden. Die Bundesregierung regt an, dass die schweizerische Delegation und die deutsche Delegation, die von Herrn Ministerialdirektor Dr. Koch geleitet werden wird, sofort miteinander in Verbindung treten, um einen Termin für den Verhandlungsbeginn zu vereinbaren."

4. Der deutschen Anregung folgend wurden Verhandlungen zwischen einer schweizerischen und einer deutschen Delegation vereinbart, die vom 6. - 6. September 1978 in Bern stattfanden.

In diesen Verhandlungen beantragte die schweizerische Delegation als vorläufige Sofortmassnahme die einvernehmliche Aufhebung des Artikels 10 Absatz 3 des Abkommens, woran sich im Sinne von Ziffer 1 des Briefwechsels vom 11. August 1971 Verhandlungen über eine umfassende Neuordnung der Dividendenbesteuerung als Ausfluss der deutschen Körperschaftssteuerreform anschliessen sollten. Mit der

Aufhebung von Artikel 10 Absatz 3 sollte für alle schweizerischen Aktionäre die deutsche Kapitalertragsteuer von deutschen Dividenden, die unter dem neuen Körperschaftssteuersystem gezahlt werden, auf 15 % begrenzt werden, also auf den Satz, auf den auch die schweizerische Verrechnungssteuer auf Dividenden schweizerischer Gesellschaften, die an deutsche Aktionäre gezahlt werden, limitiert ist.

5. Die deutsche Delegation hielt an der schon früher geäußerten Ansicht fest, dass die Limitierung der deutschen Kapitalertragsteuer auf 15 % als endgültige Lösung anzusehen sei. Sie schlug die Aufhebung der besonderen Kündigungsmöglichkeit (Art. 10 Abs. 5) vor; als Ersatz könne sie sich bereit erklären, mit der Schweiz dann, wenn die Bundesrepublik Deutschland mit anderen Mitgliedstaaten der OECD für dort ansässige Aktionäre günstigere Lösung vereinbaren sollte, Verhandlungen darüber aufzunehmen, wie diese Lösungen unter Beachtung der Gegenseitigkeit und der Gleichbehandlung mit diesen anderen Staaten in das Abkommen mit der Schweiz übernommen werden können.

Die deutsche Delegation bezog ferner in die Gespräche weitere Fragen ein, insbesondere die schon in der deutschen Note vom 10. Juli 1978 erwähnte Herstellung der Ausschüttungsbelastung und die Erteilung von Steuerbescheinigungen durch schweizerische Banken.

6. Mit der Steuerbescheinigung hat es folgende Bewandnis: Die in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Aktionäre deutscher Gesellschaften erhalten die in Ziffer 2 hievore erwähnte Gutschrift der deutschen Körperschaftsteuer und die Anrechnung der von Dividenden abgezogenen Kapitalertragsteuer nur dann, wenn sie eine entweder von der deutschen Gesellschaft oder von einem deutschen Kreditinstitut ausgestellte Steuerbescheinigung vorlegen (§§ 44 und 45 des deutschen Körperschaftsteuergesetzes und § 36 Abs. 2 Nr. 3 des deutschen Einkommensteuergesetzes). Ein deutscher Aktionär, der die Dividenden deutscher Gesellschaften über eine ausländische Bank bezieht und daher keine derartige Bescheinigung eines deutschen Kreditinstituts vorlegen kann, geht der Gutschrift für Körperschafts- und Kapitalertragsteuer (insgesamt 52/48 der erhaltenen Nettodividende) verlustig.

Die Schweizerische Bankiervereinigung konnte in Besprechungen vom Sommer 1977 die grundsätzliche Zustimmung der deutschen Behörden zur Ausstellung derartiger Steuerbescheinigungen durch schweizerische Banken zugunsten ihrer deutschen Depotkunden erreichen. Deutscherseits wurde die Zustimmung aber davon abhängig gemacht, dass die schweizerische Bank gewisse Verpflichtungen, namentlich die Haftung für Steuerausfälle aufgrund unrichtiger Bescheinigungen, übernimmt und dass die Eidg. Steuerverwaltung die Einhaltung dieser Verpflichtungen überwacht. Diese Bedingungen sollten im Protokoll festgehalten werden, das die Aufhebung des Artikels 10 Absatz 3 des Abkommens und weitere Fragen regelt.

Ueber die von den Banken einzugehenden Verpflichtungen konnte im Dezember 1977 zwischen Vertretern des deutschen Bundesfinanzministeriums einerseits und der Eidg. Steuerverwaltung und der Schweizerischen Bankiervereinigung andererseits Einigung erzielt werden. Dagegen stiess die Redaktion der staatsvertraglichen Bestimmungen auf Schwierigkeiten. Diese Schwierigkeiten konnten in den Verhandlungen vom September 1978 (an denen Vertreter der Schweizerischen Bankiervereinigung teilnahmen) nicht ausgeräumt werden. Hinzu kam, dass die deutsche Delegation ihre Zustimmung davon abhängig machte, dass die Schweiz der Bundesrepublik Deutschland in einem anderen umstrittenen Punkt, der Herstellung der Ausschüttungsbelastung, entgegenkomme.

Nach dem Abkommen sind gewisse aus der Schweiz stammende Einkünfte (z.B. Einkünfte aus schweiz. Liegenschaften oder Betriebstätten) von der deutschen

Steuer befreit. Werden derartige Einkünfte von einer deutschen Körperschaft ausgeschüttet, so will die Bundesrepublik Deutschland diese ausgeschütteten Einkünfte mit der Körperschaftssteuer zum Satze von 36 % nachbelasten. Die Frage, ob diese Herstellung der Ausschüttungsbelastung nach dem Abkommen zulässig sei, ist derzeit noch nicht abschliessend geklärt, weshalb sich die deutschen Behörden durch eine staatsvertragliche Bestimmung absichern wollen.

Die schweizerische Delegation erklärte sich bereit, über eine derartige Bestimmung im Zusammenhang mit der umfassenden Neuregelung der Dividendenbesteuerung zu verhandeln, lehnte aber eine Vorleistung der Schweiz zugunsten der Bundesrepublik Deutschland im jetzigen Zeitpunkt ab.

7. Grossen Raum nahmen die Diskussionen über den deutschen Vorschlag ein, die besondere Kündigungsmöglichkeit der Dividendenregelung (Art. 10 Abs. 5 des Abkommens) aufzuheben. Schweizerischerseits wurde dies für den Fall in Betracht gezogen, dass die Bundesrepublik Deutschland der Schweiz die Meistbegünstigung zusichert. Wir wollten uns nicht, als erster wichtiger OECD-Staat, auf eine endgültige Lösung festlegen, ohne sicher zu sein, dass wir in den Genuss günstigerer Lösungen gelangen können, die die Bundesrepublik Deutschland in ihren noch bevorstehenden Verhandlungen mit anderen wichtigen OECD-Staaten, vor allem mit den Vereinigten Staaten von Amerika, zugestehen sollte. Da die deutsche Delegation keine Meistbegünstigungs- sondern nur eine Gegenseitigkeits- und Gleichbehandlungsklausel (vgl. Ziff. 5 hievore) anzubieten bereit war, beschränkte sich schliesslich das Ergebnis der Verhandlungen auf den ursprünglichen schweizerischen Vorschlag, vorerst Artikel 10 Absatz 3 des Abkommens aufzuheben und daran Verhandlungen über eine umfassende Regelung der Dividendenbesteuerung anzuschliessen (Verhandlungsprotokoll vom 6. September 1978, Beilage 4). Die Aufhebung des Artikels 10 Absatz 3 soll durch ein Protokoll herbeigeführt werden, über dessen Inhalt sich die beiden Delegationen einigten (Beilage 5). Dieses Protokoll soll sobald als möglich unterzeichnet werden. Es bedarf deutscherseits der Zustimmung des deutschen Parlaments. Da es keine zusätzlichen Verpflichtungen für die Schweiz enthält und sich im Rahmen der im Abkommen vorgesehenen Kündigungsmöglichkeit hält, ist die Zustimmung der Eidgenössischen Räte nicht erforderlich.

8. Mit dem Abschluss des Protokolls wird das von der Schweiz angestrebte vorläufige Ziel erreicht. Mindestens für die Gewinnausschüttungen deutscher Tochtergesellschaften schweizerischer Muttergesellschaften wird die durch die Körperschaftssteuerreform erhöhte Belastung mit Körperschaftssteuer durch eine Herabsetzung der deutschen Kapitalertragsteuer von 25 auf 15 % kompensiert. Für diese Lösung liegt die Zustimmung der interessierten Kreise seit langem vor. Dagegen sind weitere schweizerische Begehren, die schon im Briefwechsel vom 11. August 1971 vorgezeichnet und in den Fühlungnahmen der zuständigen Behörden sowie in der schweizerischen Note vom 25. April 1978 bestätigt worden sind (Gewährung der Steuergutschrift über die Grenze und Reduktion der deutschen Kapitalertragsteuer unter 15 %) noch nicht erfüllt. Die Schweiz kann jedoch von der Bundesrepublik Deutschland Entgegenkommen erst erwarten, wenn es anderen wichtigen Staaten gelungen ist, die deutsche Seite von der durch eine Bundestagentschliessung vom Juni 1976 vorgezeichneten Lösung abzubringen. Hinsichtlich der Steuerbescheinigung durch schweizerische Banken werden auf beiden Seiten die noch offenen Fragen geprüft werden. Die Vertreter der schweizerischen Banken haben diesem Vorgehen zugestimmt.

9. Im Verhandlungsprotokoll vom 6. September 1978 haben die beiden Delegationen schliesslich erklärt, dass sie den im Mai 1978 bereinigten Entwurf eines neuen Erbschaftsteuerabkommens (Ziff. II hienach) unverzüglich ihren Regierungen zur Genehmigung und Unterzeichnung zuleiten werden.

II.

1. Der Bundesrat hat am 28. April 1976 das Finanz- und Zolldepartement ermächtigt, Verhandlungen über die von der Bundesrepublik Deutschland im Januar 1976 beantragte Revision des bestehenden Erbschaftsteuerabkommens von 1931 zu führen, und zu diesem Zweck eine Verhandlungsdelegation bestimmt (Beilage 2). Das Finanz- und Zolldepartement wurde ferner beauftragt, dem Bundesrat Bericht zu erstatten, nachdem es die Stellungnahme der kantonalen Finanzdirektionen, der schweizerischen interessierten Wirtschaftskreise und, in Verbindung mit dem Politischen Departement, diejenigen der Schweizer in der Bundesrepublik Deutschland und des Auslandsschweizersekretariats der Neuen Helvetischen Gesellschaft eingeholt hat.

2. Die ersten Gespräche vom 11. - 13. Mai 1976 in Bern dienten vor allem dazu, die gegenseitigen Auffassungen und namentlich die deutschen Revisionswünsche darzulegen und zu diskutieren. Wie erwartet, wünschte die Bundesrepublik Deutschland nicht bloss, das Restabkommen von 1931/1959 durch ein neues, den Empfehlungen der OECD folgendes Abkommen zu ersetzen, sondern auch einige besondere Anliegen zu verwirklichen, die der nach deutscher Auffassung unangemessenen Ausnützung des deutsch-schweizerischen Steuergefälles begegnen sollten. Praktisch sollten die im deutschen Steuerrecht verankerten Steueransprüche weitgehend vorbehalten werden. Schweizerischerseits wurden die deutschen Begehren als zu weitgehend abgelehnt.

Zwei weitere Verhandlungsrunden (vom 19.-21. Oktober 1976 in Bonn und vom 22.-24. März 1977 in Zürich) brachten gewisse Fortschritte, aber noch keine Einigung. Immerhin wurde ein Entwurf aufgesetzt, der in zahlreichen Punkten die unterschiedlichen Auffassungen der beiden Seiten widerspiegelte.

Schon vor der Aufnahme der Verhandlungen sowie nach jeder Verhandlungsrunde sind die kantonalen Behörden und weitere interessierte Stellen und Kreise über die deutschen Begehren und die schweizerischen Gegenargumente unterrichtet worden. Die Vertreter der Deutschlandschweizer hatten zudem Gelegenheit, ihre Anliegen am 19. Oktober 1976 beiden Delegationen mündlich vorzutragen. Die Ansichten der schweizerischen Delegation wurden von den angefragten Stellen regelmässig geteilt.

Im Juni 1977 wurde um Stellungnahme zur Frage ersucht, in welchem Umfange die verbleibenden deutschen Vorschläge angenommen werden sollten, ob andere schweizerische Vorschläge zu unterbreiten seien oder ob das Risiko eines Misserfolges der Verhandlungen und der Kündigung des Restabkommens von 1931/1959 in Kauf genommen werden könnte. Die Antworten lauteten unterschiedlich. Während einige Kantone die Auffassung vertraten, ein vertragsloser Zustand sei eher in Kauf zu nehmen als eine Annahme der deutschen Begehren vom März 1977, hielt es die Mehrheit der Kantone nicht für opportun, die Verhandlungen scheitern zu lassen. Die Nachteile eines vertragslosen Zustandes wurden als schwerwiegender erachtet als ein Einlenken auf einige deutsche Begehren, die zudem die schweizerische Steuerhoheit nicht berührten.

3. In einer weiteren Verhandlungsrunde vom 6.-8. September 1977 in Stuttgart konnte die deutsche Seite nochmals bewogen werden, gewisse Begehren fallen zu lassen oder doch zu mildern. Sie erklärte jedoch, dass sie ihre ursprünglichen Revisionsbegehren nicht mehr weiter reduzieren könne und verwies darauf, dass die Bundesrepublik Deutschland kein wesentliches Interesse an einem Abkommen habe, da sie für ihre Steuerpflichtigen die Doppelbesteuerung durch Anrechnung der ausländischen an die deutsche Steuer weitgehend beseitige.

Die schweizerische Verhandlungsdelegation hat die Ergebnisse der Verhandlungen vom September 1977 am 9. Dezember 1977 mit den Vertretern der Kantone und Wirtschaftsverbände besprochen, die in ihren Vernehmlassungen Bedenken geäußert hatten. Die Beanstandungen betrafen den umfassenden deutschen Besteuerungsanspruch und die deutsche Auffassung über die Vermeidung der Doppelbesteuerung (Steueranrechnung statt Steuerbefreiung). Es wurde aber allgemein zugegeben, dass die besonderen deutschen Begehren die schweizerische Steuerhoheit und namentlich die Steuereinnahmen der Kantone nicht beeinträchtigen. Mehrere Teilnehmer wünschten, dass die Zustimmung zu einem neuen Entwurf für das Erbschaftsteuerabkommen von einer zufriedenstellenden Regelung der Auswirkungen der deutschen Körperschaftssteuerreform auf schweizerische Aktionäre (Ziff. I hievon) abhängig gemacht werde. Uebereinstimmend wurde aber erklärt, dass ein Abkommen auf der sich abzeichnenden Basis angestrebt und auf jeden Fall alles vermieden werden sollte, was zu einem Scheitern der Verhandlungen und zu einem vertragslosen Zustand führen könnte.

In einer fünften und letzten Verhandlungsrunde vom 17. und 18. Mai 1978 in Bern ist es gelungen, noch einige schweizerische Anträge durchzusetzen. Aus den Verhandlungen ist ein gemeinsamer Entwurf hervorgegangen (Beilage 6), der von beiden Delegationen ihren Regierungen zugeleitet werden sollte.

4. Der Entwurf vom 18. Mai 1978 folgt im Aufbau und in den Grundzügen dem Musterabkommen der OECD für die Erbschaftsteuern von 1966, das auch den neuen Abkommen der Schweiz mit Dänemark vom 23. November 1973 (AS 1974, 1739) und Oesterreich vom 30. Januar 1974 (AS 1974, 2105) sowie dem am 20. Oktober 1977 paraphierten Abkommen mit Schweden zugrunde liegt.

Der Entwurf enthält indessen gegenüber dem Musterabkommen der OECD und im Vergleich zur bestehenden Regelung (Abkommen von 1931/1959) folgende Besonderheiten:

a. Im Gegensatz zur bestehenden Regelung (Art. 9 Abs. 3 des Abkommens von 1931/1959) gilt das neue Abkommen nicht mehr nur, wenn beide Staaten besteuern, sondern auch im Falle virtueller Doppelbesteuerung.

b. Artikel 4 über die Definition des Wohnsitzes des Erblassers folgt zunächst dem Musterabkommen der OECD, das nicht wesentlich von der bisherigen Regelung (Art. 11 des Abkommens von 1931/1959) abweicht. Es enthält aber Sonderbestimmungen für Erblasser, die im Zeitpunkt des Todes, im Todesjahr oder in den vorangegangenen fünf Jahren in der Bundesrepublik Deutschland eine Wohnstätte hatten.

Für den Fall, dass der Erblasser zwar seinen Wohnsitz im Sinne des Abkommens in der Schweiz hatte, jedoch im Zeitpunkt des Todes seit mindestens fünf Jahren in der Bundesrepublik Deutschland über eine ständige Wohnstätte verfügte (Doppelwohnsitz), hat sich die Bundesrepublik Deutschland ein konkurrierendes unbeschränktes

Besteuerungsrecht vorbehalten (Art. 4 Abs. 3). - Eine ähnliche Bestimmung enthält schon das Abkommen vom 11. August 1971 für die Einkommen- und Vermögensteuern. Artikel 4 Absatz 3 wirkt sich in keiner Weise auf die Besteuerung in der Schweiz aus; die von ihr betroffenen Nachlässe können in der Schweiz besteuert werden, wie wenn die Bestimmung nicht bestehen würde. Absatz 3 erlaubt nur der Bundesrepublik Deutschland, die Steuerbelastung auf das deutsche Niveau anzuheben. Soweit schweizerische Nachlassteile von der deutschen Steuer befreit sind, bleibt diese Steuerbefreiung bestehen. In den übrigen Fällen rechnet die Bundesrepublik Deutschland die schweizerischen auf die deutschen Steuern an. Die Deutschschweizer haben sich mit dieser Regelung ausdrücklich einverstanden erklärt.

Ebenfalls in Anlehnung an das Abkommen vom 11. August 1971 hat sich ferner die Bundesrepublik Deutschland ein konkurrierendes Besteuerungsrecht für den Fall vorbehalten, dass der Erblasser seinen Wohnsitz im Todesjahr oder in den vorangegangenen fünf Jahren nach der Schweiz verlegt hatte und in den letzten zehn Jahren vor der Aufgabe seiner letzten Wohnstätte in der Bundesrepublik Deutschland mindestens fünf Jahre über eine solche Wohnstätte verfügt hatte (Art. 4 Abs. 4). - Diese Bestimmung hindert zwar Wohnsitzverlegungen nicht, macht sie aber weniger attraktiv, da bei einem Todesfall innerhalb der Karenzfrist die Steuerlast auf das deutsche Niveau angehoben werden kann. Von dieser subsidiären Besteuerung sind Nachlässe von Schweizerbürgern (Bst. b) und einigen anderen Erblassern (Bst. a) ausgenommen. Auch diese Bestimmung berührt die Besteuerung in der Schweiz nicht; die Bundesrepublik Deutschland hat eine allfällige Doppelbesteuerung zu beseitigen.

In beiden Fällen setzt die subsidiäre Besteuerung voraus, dass der Erblasser während gewisser Zeit in der Bundesrepublik Deutschland über eine ständige Wohnstätte im Sinne des Abkommens verfügte. Artikel 4 Absatz 5 stellt klar, dass Wohnungen oder Räumlichkeiten, die Erholungs-, Kur-, Studien- oder Sportzwecken dienen und nachweislich nur gelegentlich verwendet werden, keine Wohnstätte begründen.

c. Neben unbeweglichem Vermögen (Art. 5) kann auch das Betriebsvermögen von Betriebstätten eines Unternehmens oder von Einrichtungen eines freien Berufs in dem Staat besteuert werden, in dem die Betriebstätte oder Einrichtung liegt (Art. 6). Darin weicht das neue Abkommen von der bisherigen Regelung ab. Diese Lösung entspricht aber den Empfehlungen der OECD und findet sich schon in den Abkommen der Schweiz mit Frankreich und Oesterreich sowie in dem paraphierten Entwurf für ein Abkommen mit Schweden.

d. Nach deutschem Steuerrecht sind die in der Bundesrepublik Deutschland wohnhaften Erwerber für alle Erbanfälle und Vermächtnisse, ohne Rücksicht auf den letzten Wohnsitz des Erblassers, voll steuerpflichtig. Die Bundesrepublik Deutschland war nicht bereit, auf diese Besteuerung der Erben generell zu verzichten; dagegen konnte die Schweiz eine Ausnahme für den Fall durchsetzen, dass im Zeitpunkt des Todes des Erblassers dieser und der Erwerber Schweizerbürger waren (Art. 8 Abs. 2). Artikel 8 Absatz 2 wirkt sich auf die Besteuerung in der Schweiz in keiner Weise aus. Er erlaubt nur der Bundesrepublik Deutschland die Steuerlast der dort wohnhaften Erben auf das deutsche Niveau anzuheben. Die Bundesrepublik Deutschland rechnet die schweizerische auf die deutsche Steuer an.

e. Artikel 9 über den Schuldenabzug folgt im wesentlichen dem Musterabkommen der OECD und der bisherigen Regelung (Art. 12 des Abkommens von 1931/1959). Die Einräumung eines konkurrierenden Besteuerungsrechts an die Bundesrepublik Deutschland in Artikel 4 Absätze 3 und 4 und in Artikel 8 Absatz 2 machte zusätzliche Bestimmungen notwendig, die einen in beiden Staaten übereinstimmenden Schuldenabzug gewährleisten (Art. 9 Abs. 2).

f. Das Abkommen von 1931/1959 sieht im Falle des Nachlasses eines mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland verstorbenen Erblassers die Befreiung des unbeweglichen Vermögens in der Schweiz von der deutschen Steuer vor (Art. 10). Diese Steuerbefreiung tritt aber nicht ein, wenn das unbewegliche Vermögen in der Schweiz keiner Steuer unterliegt (Art. 9 Abs. 3).

Nach dem neuen Abkommen wird die Bundesrepublik Deutschland die effektive Doppelbesteuerung durch Anrechnung der schweizerischen auf die deutsche Steuer beseitigen (Art. 10 Abs. 1 Bst. b). Immerhin konnte für den schweizerischen Liegenschaftsbesitz eines in der Bundesrepublik Deutschland verstorbenen Schweizerbürgers eine vollständige Befreiung von der deutschen Steuer erreicht werden. Damit wird das Hauptanliegen unserer Landsleute in der Bundesrepublik Deutschland voll erfüllt.

g. Die deutsche Delegation hat von Anfang an die Aufnahme eines Artikels über einen umfassenden Informationsaustausch verlangt. Da schon im Abkommen vom 11. August 1971 für die Einkommen- und Vermögensteuern ein auf die Anwendung des Abkommens beschränkter Informationsaustausch vorgesehen ist, stimmte in der letzten Verhandlungsrunde die schweizerische Delegation der Aufnahme einer gleichlautenden Klausel in den Entwurf für das Erbschaftsteuerabkommen zu (Art. 13).

h. Das neue Abkommen soll mit dem 30. Tag nach dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft treten und von diesem Datum an das Restabkommen von 1931/1959 ersetzen (Art. 17 Abs. 2 und Art. 15).

5. Der Entwurf vom Mai 1978 ist das Ergebnis langer und mühsamer Verhandlungen. Weitergehende Konzessionen wurden von der deutschen Seite ausgeschlossen.

Die Einräumung eines konkurrierenden Besteuerungsrechts in bestimmten Fällen an die Bundesrepublik Deutschland ist weitgehend die Folge der Zugeständnisse, die schon 1971 für die Einkommen- und Vermögensteuern gemacht werden mussten. Sie schränkt die schweizerische Steuerhoheit nicht ein und führt auch nicht zu Doppelbesteuerungen. Es wäre daher nicht zu verantworten, wegen dieser Sonderbestimmungen das im übrigen befriedigende Abkommen abzulehnen und eine Kündigung des bestehenden Abkommens von 1931/1959 und damit einen vertragslosen Zustand in Kauf zu nehmen.

Einige Kantone beklagen die Einräumung des Besteuerungsrechts für Betriebsstättevermögen an den Betriebsstättenstaat; denn dem Verlust des Rechts auf Besteuerung deutschen Betriebsvermögens steht nur in wenigen Kantonen die Möglichkeit gegenüber, schweizerisches Betriebsvermögen deutscher Erblasser zu besteuern. Diese Lösung entspricht aber allgemeiner internationaler Auffassung. Es wird daher an den Kantonen liegen, ihre Steuerhoheit mit der Zeit derart auszubauen, dass sie von dieser Besteuerungsmöglichkeit Gebrauch machen können. Zu erwähnen ist schliesslich, dass ein weiteres eindringliches Begehren der deutschen Seite, nämlich auf Besteuerung wesentlicher Beteiligungen in dem Staat, in dem die Gesellschaft ansässig ist, mit Erfolg abgewendet werden konnte.

Im gesamten gesehen entspricht der nunmehr vorliegende Entwurf vom Mai 1978 den Erwartungen, die Kantone und Wirtschaftsverbände in den 1977 durchgeführten Vernehm-

lassungsverfahren, insbesondere in der Besprechung vom Dezember 1977, an ein neues Erbschaftsteuerabkommen mit der Bundesrepublik Deutschland gesetzt haben. Die Schweizer in der Bundesrepublik Deutschland haben dem Entwurf vom Mai 1978 ausdrücklich zugestimmt und ihre Zufriedenheit über die vorgesehene Lösung ausgesprochen.

III.

Für den Abschluss des Protokolls zum schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommen von 1971 liegt die Zustimmung der interessierten Kreise seit langem vor (Ziff. I, 8, hievor). Der Entwurf für das Erbschaftsteuerabkommen entspricht den Erwartungen, die Kantone und Wirtschaftsverbände in den Vernehmlassungsverfahren an ein neues Abkommen gesetzt haben (Ziff. II, 5, hievor).

Das Politische Departement, die Handelsabteilung des Volkswirtschaftsdepartements, die Justizabteilung des Justiz- und Polizeidepartements und die Bundeskanzlei haben ebenfalls den vorgeschlagenen Verträgen zugestimmt. Insbesondere haben das Politische Departement und die Justizabteilung bestätigt, dass das Protokoll zum Doppelbesteuerungsabkommen von 1971 der Genehmigung durch die Bundesversammlung nicht bedarf (Ziff. I, 7 a.E., hievor).

IV.

Gestützt auf die vorstehenden Ausführungen beehren wir uns, Ihnen im Einvernehmen mit dem Politischen Departement zu

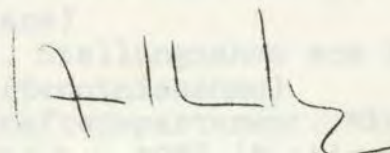
b e a n t r a g e n :

1. Vom Bericht des Finanz- und Zolldepartements wird zustimmend Kenntnis genommen.
2. Der schweizerische Botschafter in der Bundesrepublik Deutschland wird ermächtigt und beauftragt,
 - a. das Protokoll zu dem am 11. August 1971 in Bonn unterzeichneten Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, sowie
 - b. das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Nachlass- und Erbschaftsteuern unter Ratifikationsvorbehalt zu unterzeichnen.

- 10 -

3. Das Finanz- und Zolldepartement wird beauftragt, nach der Unterzeichnung des Erbschaftsteuerabkommens im Einvernehmen mit dem Politischen Departement den Entwurf zu einer Botschaft an die Bundesversammlung zu unterbreiten.
4. Die am 12. April 1978 bestellte Verhandlungsdelegation wird beauftragt und ermächtigt, die Verhandlungen mit der Bundesrepublik Deutschland über die Anpassung des Doppelbesteuerungsabkommens vom 11. August 1971 an die deutsche Körperschaftssteuerreform und über die Ausstellung von Steuerbescheinigungen durch schweizerische Banken weiterzuführen.
5. Ueber das Ergebnis der Verhandlungen wird das Finanz- und Zolldepartement dem Bundesrat Bericht erstatten.

EIDG. FINANZ- UND ZOLLDEPARTEMENT



G.-A. Chevallaz

Beilagen

1. Beschluss des Bundesrats vom 12. April 1978
2. Beschluss des Bundesrats vom 28. April 1976
3. Schweizerische Note vom 25. April 1978
4. Verhandlungsprotokoll vom 6. September 1978
5. Entwurf für ein Protokoll vom 6. September 1978
6. Entwurf für ein Erbschaftsteuerabkommen vom 18. Mai 1978

Zum Mitbericht an

- EPD
- EVD / Handelsabt.

Protokollauszug an

- * EFZD (GS 9, EStV 10) 19
- EPD
- EVD
- Bundeskanzlei zur Ausstellung der Vollmachten