

Bern, den 7. März 1955

An den Bundesrat

Entnahme mündlicher Verhandlungen mit
der Bundesrepublik Deutschland über
a) die Revision des Abkommens zur Ver-
meidung der Doppelbesteuerung vom
15.7.1931;
b) die deutschen Lastenausgleichsabgaben.

I.

1. Das am 15. Juli 1931 unterzeichnete und seit über 20 Jahren in Kraft stehende schweizerisch-deutsche Doppelbesteuerungsabkommen (DBAD) samt den Verhandlungs- und Zusatzprotokollen von 1931, 1934, 1940 und 1943 (Beilage 1) hat sich nach allgemeiner Auffassung in der Praxis bewährt. Verglichen mit den von der Schweiz in den letzten Jahren abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen weist es indessen verschiedene Lücken und verbesserungsfähige Unzulänglichkeiten auf. Aus Kreisen der Wirtschaft ist deshalb wiederholt eine Revision des Abkommens, namentlich im Sinne des Einbezugs der Quellensteuern von Kapitalerträgen, angebahrt worden.

Nach Kriegsende schien es zunächst ungewiss, ob sich Deutschland noch durch das DBAD gebunden erachte. Wiederholte Vorstellungen der schweizerischen Vertretung in der Bundesrepublik bewogen die Bundesregierung, am 27. Juni 1951 eine Bekanntmachung über die Vermeidung der Doppelbesteuerung im Verhältnis zur Schweizerischen Eidgenossenschaft zu erlassen und darin festzustellen, dass das DBAD sowie das Zusatzprotokoll von 1934 nach wie vor in Kraft stünden und weiterhin anzuwenden seien. In der Folge ergaben sich neue Schwierigkeiten wegen der Anwendung der Verhandlungsprotokolle von 1931, 1940 und 1943. Besprechungen, die zwischen Vertretern der Eidg. Steuerverwaltung und des Politischen Departements einerseits und des deutschen Bundesfinanzministeriums andererseits stattfanden, führten zur Abklärung verschiedener Anwendungs- und Auslegungsfragen. Bei diesem Anlass wurde von schweizerischer Seite auch die Möglichkeit einer Revision des Abkommens erkundet (vgl. Abschnitt II hienach).

- 2 -

2. Bei gleicher Gelegenheit wurde schweizerischerseits ferner die Frage der Anwendbarkeit des DBAD auf die im Rahmen des deutschen Lastenausgleichs erhobene Vermögensabgabe zur Sprache gebracht, ohne dass damals eine Verständigung hätte erzielt werden können (vgl. Abschnitt III nach).

3. Die Revision des DBAD und die Anwendung desselben auf die deutschen Lastenausgleichsabgaben sollen nun Gegenstand von Verhandlungen zwischen bevollmächtigten Unterhändlern beider Staaten bilden. Diese Verhandlungen sollen in der zweiten Hälfte März dieses Jahres in Bern aufgenommen werden.

II.

1. Im Laufe der Besprechungen, die im Oktober 1953 in Zürich und im Dezember des gleichen Jahres in Bonn abgehalten wurden, zeigte sich, dass die deutschen Behörden damals vornehmlich daran interessiert waren, Doppelbesteuerungsverhandlungen mit jenen Staaten an die Hand zu nehmen, mit denen sie noch keine oder nur unzulängliche Doppelbesteuerungsabkommen vereinbart hatten (USA, Grossbritannien, Niederlande, Frankreich, Österreich). Das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz wurde von ihnen nicht als grundlegend reformbedürftig erachtet, weshalb sie ersuchten, die Aussprache über die möglichen Anpassungen an die moderne Vertragspraxis vorläufig auszustellen.

In Anbetracht der fortschreitenden Liberalisierung des Zahlungsverkehrs zwischen der Schweiz und der Bundesrepublik Deutschland konnten sich die interessierten schweizerischen Wirtschaftskreise mit diesem Bescheid nicht zufrieden geben. Die deutsche Zurückhaltung erschien namentlich deshalb wenig verständlich, weil bekannt wurde, dass Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland einerseits und den Vereinigten Staaten sowie Grossbritannien andererseits vor der Unterzeichnung stünden und dass im Rahmen dieser Abkommen auch gewisse Zugeständnisse auf dem Gebiete der deutschen Kapitalertragssteuer gemacht worden seien. In der Folge gelang es, im Anschluss an den Kongress der Internationalen Vereinigung für Finanz- und Steuerrecht (IFA) vom September 1954 in Köln mit Vertretern des deutschen Bundesfinanzministeriums erneut Fühlung zu nehmen. Bei dieser Gelegenheit wurde die Revisionsbedürftigkeit des DBAD von deutscher Seite erstmals grundsätzlich anerkannt. Die deutschen Vertreter erklärten überdies ihre Bereitschaft, einem offiziellen schweizerischen Begehren um Aufnahme von Revisionsverhandlungen zwischen gehörig bevollmächtigten Vertretern der beiden Staaten Anfang 1955 zu entsprechen.

2. In einer an das deutsche Auswärtige Amt gerichteten Note vom 25. Oktober 1954 führte die Schweizerische Gesandtschaft in Köln folgende Revisionspostulate auf:

- a. Ausdehnung des persönlichen Geltungsbereiches des Abkommens auf alle Steuerpflichtigen mit Wohnsitz in einem der beiden Staaten (Art. 1 und 13 des Abkommens);
- b. Beseitigung der Doppelbesteuerung von Einkünften aus beweglichem Kapitalvermögen durch Einbezug der Quellensteuern auf derartigen Ein-

künften (Art. 6, Abs. 2 des Abkommens). Für den Fall einer befriedigenden Lösung dieser Frage wäre die Befugnis zur Besteuerung der GmbH-Beteiligungen und des Ertrages daraus dem Wohnsitzstaate des Teilhabers zuzuweisen (Art. 3, Abs. 4 des Abkommens);

- c. Neuordnung der Besteuerung des Ertrages aus grundpfändlich gesicherten Anlehensobligationen (Art. 2, Abs. 2 und 4 des Abkommens);
- d. Anpassung der Klausel über die Besteuerung von Unternehmungen der Schiff- und Luftfahrt an die neuesten von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (Art. 3, Abs. 6 des Abkommens); Festlegung des Besteuerungsortes für die Mitglieder von Schiff- oder Flugzeugbesatzungen (Art. 4 des Abkommens);
- e. Ueberprüfung der Besteuerung von Künstlern (Art. 4 des Abkommens) und von Verwaltungsratsvergütungen (Schlussprotokoll zu Art. 4 und 7 des Abkommens);
- f. Verbindlichkeit der Zuteilungsnormen auf dem Gebiet der Erbschaftssteuern auch bei fehlender effektiver Doppelbesteuerung (Art. 9, Abs. 2 des Abkommens).

Die Gesandtschaft erklärte sich überdies bereit, allfällige deutsche Revisionswünsche für die Traktandenliste entgegenzunehmen.

In seiner Antwortnote vom 26. November 1954 erklärte sich das deutsche Auswärtige Amt mit der Durchführung der Revisionsverhandlungen in der Schweiz einverstanden und schlug vor, die Verhandlungen Ende Februar oder Anfang März 1955 abzuhalten. Es wies überdies darauf hin, dass deutscherseits auf die Behandlung der Frage der Progression des Steuersatzes im Wohnsitzstaat auf Einkünften, die dem andern Staat zur Besteuerung zugewiesen sind, Wert gelegt werde. Weitere Verhandlungspunkte und Ergänzungen wurden ausdrücklich vorbehalten.

3. Mit Kreisschreiben vom 1. Dezember 1954 lud das Finanz- und Zolldepartement die Regierungen der Kantone, die Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren, die interessierten eidgenössischen Amtsstellen sowie die Wirtschaftsverbände auf den 17. Dezember 1954 zu einer Konferenz ein, an der u.a. auch die Doppelbesteuerungsverhandlungen mit Deutschland zur Sprache kamen. In dieser Aussprache sowie in nachträglichen schriftlichen Eingaben wurde die Wünschbarkeit einer teilweisen Revision des DBAD von neuem allgemein bejaht.

4. Zunächst wurde schweizerischerseits von der Auffassung ausgegangen, die mit der Bundesrepublik Deutschland über die Vermeidung der Doppelbesteuerung zu treffenden neuen Vereinbarungen seien in die Form eines Zusatzprotokolls zum DBAD zu kleiden, das nur im Verhältnis zur Bundesrepublik Geltung hätte; das Hauptabkommen bliebe mit den bis zur Kapitulation Deutschlands vereinbarten Ergänzungen schweizerischerseits im Verhältnis zur Deutschen Demokratischen Republik unverändert anwendbar, obwohl diese das Abkommen zur Zeit offensichtlich nicht respektiert.

Verschiedenen zunächst noch inoffiziellen Äusserungen von Vertretern der Bundesrepublik Deutschland konnte entnommen werden, dass offenbar einer vollständigen Neufassung des Abkommens in einem einheit-

lichen Vertragsinstrument gegenüber der blossen Ergänzung des DBAD durch ein weiteres Zusatzprotokoll der Vorzug gegeben würde. Dazu kommt, dass auch schweizerischerseits, vor allem mit Rücksicht auf die das Abkommen anwendenden kantonalen und kommunalen Steuerbehörden, ein Interesse an einem möglichst klaren und übersichtlichen Abkommenstext besteht. Immerhin sollte eine Totalrevision nicht dazu führen, Lösungen, die sich in der Vergangenheit bewährt haben, aufs Spiel zu setzen. Die Totalrevision sollte sich deshalb auf die Kodifizierung der bestehenden verschiedenen Vertragstexte und Protokolle und deren Ergänzung bzw. Aenderung in einigen wenigen Hauptpunkten beschränken (vgl. Ziff. 5, hienach); wenn diese Beschränkung der Revisionspunkte sich als unmöglich erweist, sollte eher die Form eines Zusatzprotokolls gewählt werden.

In politischer Hinsicht bestehen keine Bedenken, mit der Bundesrepublik ein neues Abkommen zu vereinbaren, sofern ausdrücklich festgelegt wird, dass das neue Abkommen dasjenige von 1931 nebst den späteren Ergänzungen nur für das Gebiet der Bundesrepublik Deutschland ersetzt. An der latenten Weitergeltung des alten Abkommens für die Deutsche Demokratische Republik würde damit nichts geändert.

5. Sowohl bei Aufstellung eines neuen umfassenden Vertragsentwurfes wie auch bei Vereinbarung eines blossen Zusatzprotokolls zum bestehenden DBAD wären durch die schweizerischen Unterhändler vor allem folgende Beghären zu vertreten:

a. Ausdehnung des persönlichen Geltungsbereiches.

Dieses Postulat dürfte heute auch in Deutschland kaum mehr auf Widerstand stossen, da Deutschland in den Abkommen mit den Vereinigten Staaten, Grossbritannien und Oesterreich seine frühere einschränkende Praxis aufgegeben hat. Im Zusammenhang mit der Ausdehnung des persönlichen Geltungsbereiches auf alle Steuerpflichtigen der Vertragsstaaten sollte auch Art. 13, Abs. 1 DBAD (Verständigungsverfahren) in dem Sinne revidiert werden, dass als Einsprachestelle die oberste Verwaltungsbehörde des Wohnsitzstaates bezeichnet wird. Eine entsprechende Ausdehnung des persönlichen Geltungsbereiches auf dem Gebiete der Erbschaftssteuern hätte durch Revision von Art. 9, Abs. 2 DBAD zu erfolgen.

b. Ausdehnung des sachlichen Geltungsbereiches.

Die Schweiz hat das DBAD stets auf alle direkten Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, u.a. auch auf die Kriegsgewinnsteuer und auf die beiden Wehropfer angewendet. Deutschland vertritt, wie sich bei den Lastenausgleichsabgaben gezeigt hat, eine wesentlich engere Auffassung. Durch eine präzisere Umschreibung des sachlichen Geltungsbereiches sollte erreicht werden, dass Deutschland inskünftig auch bei der Erhebung ausserordentlicher Steuern vom Einkommen oder vom Vermögen die Bestimmungen des DBAD respektiert.

c. Neuordnung der Besteuerung grundpfändlich gesicherter Forderungen.

Es wäre erwünscht, wenn die Besteuerung der Zinsen aus solchen Forderungen nach dem Vorbild der schweizerischen Abkommen mit Frankreich, Schweden, den Vereinigten Staaten und Grossbritannien dem Wohnsitzstaat des Gläubigers zugewiesen würde.

Gegen die Aenderung der Besteuerung der grundpfändlich gesicherten Anleiheobligationen hat sich die Schweizerische Bankiervereinigung gewendet. Die gegenwärtige Regelung (Besteuerung der Zinsen grundpfändlich gesicherter Anleiheobligationen, die nicht einem Betrieb von Handel, Industrie oder Gewerbe gehören, in dem Staate, in dem sich das belastete Grundstück befindet) führt nämlich zu einer effektiven Steuerbefreiung der schweizerischen Privaten zufließenden Zinsen deutscher Anleiheobligationen (Ausschluss der Besteuerung in der Schweiz gemäss Art. 2, Abs. 2 DBAD; in Deutschland Steuerfreiheit nach internem deutschem Steuerrecht). Das Finanz- und Zolldepartement hat eine diesbezügliche Eingabe der Bankiervereinigung mit Schreiben vom 8. Februar 1955 zurückgewiesen, jedoch gleichzeitig bemerkt, dass eine Aenderung des Steuerortes für Zinsen grundpfändlich gesicherter Anleiheobligationen nur dann in Frage käme, wenn gleichzeitig eine befriedigende Revision von Art. 6, Abs. 2 DBAD erreicht werden könne, d.h. wenn die Quellensteuern auf Zinsen angemessen begrenzt werden können. Damit würde den schweizerischen Gläubigern der Genuss der derzeit nach innerdeutschem Recht bestehenden Steuerbefreiung in Deutschland staatsvertraglich gesichert (vgl. Beilage 2).

d. Besteuerung der Anteile an GmbH und des Ertrags daraus im Wohnsitzstaat des Gesellschafters.

Die Wünschbarkeit dieser Aenderung hängt davon ab, ob es gelingt, die Frage der Quellenbesteuerung von Kapitalerträgen einer befriedigenden Lösung entgegenzuführen; sollte dies nicht der Fall sein, so müsste man auf die Statuierung des Wohnsitzprinzips verzichten, da sonst eine bisher vermiedene Doppelbesteuerung neu geschaffen würde.

e. Unternehmungen der Schiff- und Luftfahrt.

Neuerer schweizerischer Vertragspraxis entsprechend sollte die Vorschrift über die Besteuerung der Schiff- und Luftfahrtsunternehmungen durch Spezialbestimmungen über die Besteuerung von Agenturen solcher Unternehmungen und der Beteiligungen von Luftfahrtsunternehmungen an einem Pool, an einer Betriebsgemeinschaft oder an einer internationalen Betriebsorganisation ergänzt werden.

f. Besteuerung der Mitglieder von Schiffs- und Flugzeugbesatzungen.

Nach dem DBAD steht nicht fest, in welchem der beiden Staaten diese Personen der Erwerbsbesteuerung unterliegen. In Übereinstimmung mit der schweizerischen Vertragspraxis soll das Besteuerungsrecht demjenigen der beiden Staaten zugewiesen werden, in dem sich die Leitung der Unternehmung befindet.

g. Besteuerung von Künstlern.

Die Vorschriften über die Besteuerung des Arbeitserwerbs in Art. 4 DBAD (Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit werden am Arbeitsort, solche aus freiberuflicher Tätigkeit, ohne festen Mittelpunkt im andern Staat, am Wohnsitz des Erwerbstitigen besteuert) haben sich in Bezug auf Künstler nicht bewährt. Das Recht zur Besteuerung der Künstler soll daher, wie schon in den Abkommen mit Schweden, den Niederlanden, Frankreich und Oesterreich, in allen Fällen dem Staate des Arbeitsortes zugewiesen werden.

Besteuerung der Sitzungsgelder und der festen Vergütungen von Verwaltungsräten.

Das Schlussprotokoll zu Art. 4 und 7 DBAD befasst sich nur mit den eigentlichen Tantiemen und weist diese, soweit sie an Mitglieder des Verwaltungsrates fliessen, dem Wohnsitzstaate des Einkommensempfängers zur Besteuerung zu. Mit Bezug auf die Erfassung von Sitzungsgeldern und festen Vergütungen bestand bisher eine gewisse Unsicherheit, indem die obersten Steuerjustizbehörden der beiden Staaten in derartigen Fällen Art. 4 DBAD zur Anwendung brachten, was zur schwierigen Frage führte, wo sich der Arbeitsort des Verwaltungsratsmitgliedes befinde. Um diese Schwierigkeit zu beheben, sollen die genannten Entschädigungen wie die Tantiemen dem Wohnsitzstaat des Einkommensempfängers zur Besteuerung zugewiesen werden.

1. Entlastung von den Quellensteuern auf Einkünften aus beweglichem Kapitalvermögen.

Dieses Postulat bildet das Kernstück der Revision des DBAD. Schweizerischerseits sollte man die im Verhältnis zu Oesterreich eingeführte Lösung vorschlagen. Danach hätte der Einkommensempfänger unter bestimmten Voraussetzungen das Recht, die im Abzugsweg an der Quelle erhobene Steuer mit dem Betrag zurückzufordern, den der steuererhebende Staat den in seinem Gebiet wohnhaften Einkommensempfängern auf seine Steuern anrechnet, mindestens aber mit dem 5 % des Kapitalertrages übersteigenden Betrag. Der schweizerische Vorschlag würde schweizerischerseits zur vollen Rückerstattung der Verrechnungssteuer unter Vorbehalt der Couponabgabe, deutscherseits zur vollen Rückerstattung der deutschen Kapitalertragssteuer führen. Nachdem Deutschland bisher nur gegenüber den Vereinigten Staaten und Grossbritannien auf die Quellenbesteuerung von Kapitalerträgen, und zwar in Bezug auf Dividenden nur in sehr beschränktem Umfang (Reduktion von 25 auf 15 %) verzichtet hat, dürfte die Verwirklichung des schweizerischen Postulates nur schwer zu erzielen sein.

1. Besteuerung des beweglichen Nutzniessungsvermögens.

Das DBAD enthält keine Norm über die Besteuerung des beweglichen Nutzniessungsvermögens. Nach schweizerischer Auffassung sollte das Recht zur Besteuerung derartigen Vermögens dem Wohnsitzstaat des Nutzniessers zustehen. Verständigungsverfahren über diese Fragen sind ergebnislos verlaufen. Es sollte daher versucht werden, eine Klausel nach dem Vorbild der schweizerischen Abkommen mit den Niederlanden (Abs. 4 des Schlussprotokolls zu Art. 2) und Frankreich (§ 6 des Schlussprotokolls zu Art. 2) zu vereinbaren.

1. Wohnsitz bevormundeter Personen.

In letzter Zeit ist im zwischenstaatlichen Verhältnis die Frage aufgetaucht, ob für die Besteuerung bevormundeter Personen der gesetzliche Wohnsitz, d.h. der Sitz der Vormundschaftsbehörde, oder aber der Wohnsitzbegriff der Doppelbesteuerungsabkommen massgebend sein soll. Im internationalen Verhältnis dürfte es gerechtfertigt sein, die Klauseln der Abkommen über den Wohnsitz auch auf bevormundete Personen anwendbar zu erklären, m.a.W. diese Klauseln den intern-rechtlichen Bestimmungen über den gesetzlichen Wohnsitz vorgehen zu lassen.

m. Verbot der Doppelbesteuerung in thesi auf dem Gebiete der Erbschaftssteuern.

Art. 9, Abs. 2 DBAD statuiert eine Ausnahme vom Verbot der Doppelbesteuerung in thesi, die der schweizerischen Vertragspraxis widerspricht. Bei der bevorstehenden Revision des DBAD sollte versucht werden, auch den Normen über die Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Erbschaftssteuern absolute Geltung zu verschaffen.

n. Vorbehalt der Vollprogression.

Die Schweiz hat sich, entsprechend der Praxis zum interkantonalen Doppelbesteuerungsverbot, auch im internationalen Verhältnis stets das Recht vorbehalten, ihre Steuern auf den ihr zur Besteuerung zugewiesenen Einkommens- und Vermögensteilen zu den dem Gesamteinkommen und -vermögen des Steuerpflichtigen entsprechenden Sätzen zu besteuern. Bei den Verhandlungen über das DBAD konnte darüber keine Einigung erzielt werden; das DBAD enthält daher keine Vorschrift über diesen Punkt. In Ziff. 2, a.E., hievon ist erwähnt, dass die Frage von den deutschen Behörden auch im Zusammenhang mit den bevorstehenden Verhandlungen wieder aufgeworfen wird. Es scheint jedoch ausgeschlossen, dass schweizerischerseits einem allfälligen Beghehen, auf die Anwendung der Vollprogression zu verzichten, entsprochen werden könnte. Auch ein teilweiser Verzicht, z.B. im Falle bloss beschränkter Steuerpflicht, würde einen schweren Einbruch in den von der Schweiz bisher erfolgreich verteidigten Grundsatz bedeuten. Ein Entgegenkommen auf diesem Gebiet rechtfertigte sich auch deshalb nicht, weil Deutschland im Falle beschränkter Steuerpflicht zwar die ausländischen Einkünfte nicht berücksichtigt, dafür aber in den meisten Fällen anstelle der ordentlichen, progressiven Steuerskala einen relativ hohen Pauschalsatz von 25 % zur Anwendung bringt.

o. Bezeichnung der obersten Verwaltungsbehörden; gemischte Kommission für das Verständigungsverfahren.

Auf schweizerischer Seite sollte in Uebereinstimmung mit den neueren schweizerischen Abkommen als oberste Verwaltungsbehörde die Eidgenössische Steuerverwaltung bezeichnet werden. Verhandlungen über schwierige Verständigungsfälle im Schosse einer gemischten Kommission haben sich im Verhältnis zu Frankreich sehr bewährt und sind übrigens auch schon bisher im schweizerisch-deutschen Verhältnis praktisch gepflogen worden.

III.

1. Am 14. August 1952 wurde in der Bundesrepublik Deutschland das Gesetz über den Lastenausgleich (IAG) erlassen. Das Gesetz hat die Abgeltung von Schäden und Verlusten, die sich infolge der Vertreibungen und Zerstörungen der Kriegs- und Nachkriegszeit ergeben haben, sowie die Milderung von Härten, die infolge der neuen Ordnung des Geldwesens im Geltungsbereich des Grundgesetzes einschliesslich Westberlin eingetreten sind, zum Gegenstand. Die Ausgleichsleistungen werden durch

besondere Ausgleichsabgaben, nämlich die einmalige Vermögensabgabe, die Hypothekengewinnabgabe und die Kreditgewinnabgabe, aufgebracht (Art. 1-3 LAG).

2. Die schweizerischen Behörden haben sich bereits früher mit der Frage befasst, welche Auswirkungen der Lastenausgleich auf Schweizerbürger haben würde. Im Zusammenhang mit dem Abkommen über die deutschen Vermögenswerte in der Schweiz war am 26. August 1952 in Bonn ein schweizerisch-deutsches Abkommen zum Lastenausgleich abgeschlossen worden. Dieses sieht vor, dass schweizerische Staatsangehörige, die am Währungsstichtag (21. Juni 1948) das Schweizerbürgerrecht besessen haben, beim Lastenausgleich die gleiche Behandlung geniessen wie die Angehörigen der meistbegünstigten Nation, praktisch wie die Angehörigen von Mitgliedstaaten der Vereinten Nationen. Wie schweizerische Staatsangehörige werden die nach deutschem Recht selbständig abgabepflichtigen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen behandelt, die nach schweizerischem Recht errichtet worden sind, sowie die nach deutschem Recht gegründeten, selbständig abgabepflichtigen Gesellschaften, an denen schweizerische Staatsangehörige, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen sowohl am 21. Juni 1948 als auch am 8. Mai 1945 entweder unmittelbar oder über andere Gesellschaften eine Beteiligung mindestens in der Höhe besessen haben, die bei der meistbegünstigten Nation Voraussetzung für eine Begünstigung ist.

Auf Grund dieses Abkommens wird den schweizerischen Staatsangehörigen, bzw. den im Abkommen erwähnten schweizerischen Gesellschaften, der Lastenausgleich vorläufig, d.h. bis zum Inkrafttreten der "Pariser Verträge", wie den Angehörigen der Vereinten Nationen gestundet. Da die Angehörigen der Vereinten Nationen vom Lastenausgleich nur für die 6 ersten Jahresraten in vollem Umfange befreit sind, unterliegen auch die schweizerischen Staatsangehörigen für die Zeit nach April 1955 den Lastenausgleichsabgaben. Von diesem Zeitpunkt an spielt deshalb die Frage der Unterstellung unter das Doppelbesteuerungsabkommen eine praktische Rolle.

3. Eine Doppelbesteuerung kann sich bei der Vermögensabgabe des Lastenausgleichs namentlich in folgenden Fällen ergeben:

Bei den sogenannten unbeschränkt Steuerpflichtigen (d.h. bei in Deutschland Wohnhaften) unterliegen dem Lastenausgleich auch Grundstücke und Betriebsstätten in der Schweiz. Diese sind aber nach Doppelbesteuerungsabkommen ausschliesslich der Steuerhoheit des Belegenheitsstaates, also der Schweiz, zugewiesen. Soweit Deutsche in Deutschland für ihre in der Schweiz liegenden Grundstücke oder Betriebsstätten die Beitragsleistung von einem Drittel erbringen, zahlen sie keinen Lastenausgleich (vgl. Ziff. 4 hienach), wohl aber wenn sie den Liquidationserlös der deutschen Vermögenswerte in der Schweiz nach Deutschland transferieren. Besonders stossend ist aber, dass die Schweizer mit Wohnsitz in Deutschland in jedem Fall auf ihren Grundstücken und Betriebsstätten in der Schweiz den Lastenausgleich zu entrichten haben, somit also in vielen Fällen schlechter behandelt werden als deutsche Staatsangehörige.

Für die beschränkt Steuerpflichtigen ergibt sich eine Doppelbesteuerung in erster Linie für die in der Schweiz wohnhaften Steuer-

pflichtigen, die Hypotheken auf deutschen Grundstücken besitzen. Gemäss Doppelbesteuerungsabkommen (Art. 2, Abs. 5) ist die Befugnis zur Erhebung von Vermögenssteuern ausschliesslich dem Wohnsitzstaate zugewiesen. Das gleiche gilt für die Besteuerung gewerblicher Lizenzen, die Steuerpflichtigen mit Wohnsitz in der Schweiz zustehen und die in deutschen Registern eingetragen sind. Weitere Doppelbesteuerungsfälle können sich für Steuerpflichtige in der Schweiz dort ergeben, wo sich der Betriebsstättebegriff des Lastenausgleichs nicht mit demjenigen des Doppelbesteuerungsabkommens deckt. Praktisch kommt diesen Fällen keine grosse Bedeutung zu. Auch bei sogenannten "sonstigen Vermögen" wäre eine Doppelbesteuerung dort denkbar, wo die Besteuerung nach Lastenausgleichsgesetz im Belegenheitsstaat erfolgt, während die Generalklausel des Doppelbesteuerungsabkommens (Art. 7) ausschliesslich die Besteuerung im Wohnsitzstaat vorsieht. Auch diese Fälle dürften selten sein.

4. Im Zusammenhang mit der Bereinigung des Steuerkataloges im schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommen von 1931 wurde erstmals die Frage der Unterstellung der Abgaben zum Lastenausgleich unter das schweizerisch-deutsche Doppelbesteuerungsabkommen aufgeworfen. Während das Bundesfinanzministerium der Schweizerischen Gesandtschaft in Köln am 1. September 1950 mitgeteilt hatte, der Steuerkatalog sei durch die Lastenausgleichsabgaben zu ergänzen, stellte sich später das Bundesfinanzministerium auf den Standpunkt, der Lastenausgleich falle nicht unter das Abkommen; die Mitteilung vom 1. September 1950 beruhe vielmehr auf einem Versehen. Anlässlich der Besprechungen vom November 1953 in Zürich zwischen Vertretern der schweizerischen und der deutschen Steuerbehörden machten diese geltend, auf die ausserordentliche Vermögensabgabe des Lastenausgleichs sei das Doppelbesteuerungsabkommen nicht anwendbar, weil es sich nur auf ordentliche Steuern beziehen könne. Im Verhandlungsprotokoll vom 11. Dezember 1953 wurde hinsichtlich des Lastenausgleichs folgender Passus aufgenommen:

"Der Auffassung der schweizerischen Delegation, dass das Doppelbesteuerungsabkommen ohne weiteres auf alle im Lastenausgleichsgesetz vorgesehenen Abgaben anzuwenden sei, konnte sich die deutsche Delegation wegen des besondern Charakters dieser aussergewöhnlichen Abgaben und der zu erwartenden Berufungen anderer Staaten nicht anschliessen.

Unbeschadet dieser Meinungsverschiedenheit wurde jedoch nach eingehender Aussprache, insbesondere unter Berücksichtigung der zwischen den beiden Staaten abgeschlossenen Abkommen über die deutschen Vermögenswerte in der Schweiz und über die Regelung der Forderungen der Schweizerischen Eidgenossenschaft gegen das ehemalige Deutsche Reich und zum deutschen Lastenausgleich vom 26. August 1952 Uebereinstimmung darüber erzielt, dass die Frage im Wege weiterer Verhandlungen einer den Belangen beider Staaten gerecht werdenden Lösung zugeführt werden solle."

Im Verlaufe dieser Besprechungen war deutscherseits geltend gemacht worden, dass das Abkommen vom 26. August 1952 über die deutschen Vermögenswerte in der Schweiz Bestimmungen enthalte, die die Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens auf die Lastenausgleichsabgaben ausschliessen. Es sei daran erinnert, dass nach diesem Abkommen die Eigen-

tümer deutscher Vermögenswerte in der Schweiz entweder deren Umwandlung in DM und die Ueberweisung nach der Bundesrepublik Deutschland oder aber - gegen Leistung eines Beitrages (in der Regel in der Höhe eines Drittels der Vermögenswerte) zuhanden des Ablösungskontos - die Freigabe der restlichen zwei Drittel der Vermögenswerte verlangen können. Nun enthält allerdings das deutsche Genehmigungsgesetz vom 17. März 1953 zum Abkommen über die deutschen Vermögenswerte - nicht aber das Abkommen selbst - eine Bestimmung, wonach im Falle der Leistung des Beitragsdrittels die Ausgleichsabgaben zum Lastenausgleich als abgegolten gelten. Daraus ergibt sich e contrario, dass im Falle der Umwandlung der Vermögenswerte in DM die Lastenausgleichsabgaben (und ausserdem auch allfällige Nach- und Strafsteuern) zu entrichten sind. Es handelt sich dabei um autonome deutsche Vorschriften, die für den Eigentümer deutscher Vermögenswerte in der Schweiz die Option für das Beitragsdrittel möglichst attraktiv gestalten sollen. Von deutscher Seite wurde denn auch mit Nachdruck betont, dass es sich bei dieser Regelung um ein wesentliches Element der Durchführung des Abkommens über die deutschen Vermögenswerte in der Schweiz handle.

5. Anlässlich einer Fühlungnahme mit Vertretern des Bundesfinanzministeriums in Bonn im September 1954 stellte sich heraus, dass von deutscher Seite die Anwendbarkeit des Doppelbesteuerungsabkommens auf die Lastenausgleichsabgaben immer noch bestritten wird. Allerdings wurde auch zugegeben, dass sich die gegenteilige schweizerische Auffassung vertreten lasse. Von schweizerischer Seite wurde nämlich mit allem Nachdruck darauf hingewiesen, dass auch ausserordentliche Vermögensabgaben unter den Begriff der direkten Steuern im Sinne des Abkommens fallen. Diese Auffassung sei auch allen andern Vertragsstaaten der Schweiz gegenüber immer wieder vertreten worden. Auch habe die Schweiz ohne zu zögern das Abkommen auf die beiden ausserordentlichen Wehropfer angewandt, und auch von Frankreich und Oesterreich habe die Anwendung der entsprechenden Abkommen auf die ausserordentlichen Vermögensabgaben erreicht werden können.

In der Folge zeigte sich, dass die deutschen Behörden offenbar bereit sind, Hand zu einer praktischen Lösung zu bieten. Diese würde etwa so aussehen, dass die Schweiz zwar weiterhin grundsätzlich die Anwendbarkeit des DBAD vertreten, praktisch aber, soweit der Lastenausgleich in Frage steht, auf die Anwendung des Abkommens auf deutsche Staatsangehörige verzichtet würde; dagegen würden zum Lastenausgleich herangezogene schweizerische Staatsangehörige in den Genuss der Vorteile des DBAD gelangen. Als zusätzliches Problem wurde die Frage der Erfassung des mobilen Heimatvermögens (schweizerische Wertpapiere und Bankguthaben) der Schweizer in Deutschland aufgeworfen. Gemäss Doppelbesteuerungsabkommen würden diese Vermögensteile der deutschen Besteuerungshoheit unterstehen. Die Vertreter des Bundesfinanzministeriums gaben aber zu, dass in der Heranziehung des schweizerischen Heimatvermögens zum Lastenausgleich in vielen Fällen eine Härte liege, besonders in Anbetracht des Umstandes, dass Deutsche im Zusammenhang mit dem Abkommen über die deutschen Vermögenswerte vollständige Befreiung vom Lastenausgleich erlangen können. Es hat den Anschein, dass die deutschen Vertreter bereit sind, in diesem Punkte entgegenzukommen. Allerdings wurde deutscherseits der Vorbehalt angebracht, dass Fälle, in denen Schweizer gemäss dieser Regelung vom Lastenausgleich befreit wären,

trotzdem sie über ein bedeutendes mobiles Vermögen in der Schweiz verfügen, nicht in den Genuss der Leistungen des Lastenausgleichs gelangen sollten. Schweizerischerseits wurde dazu erklärt, dass durchaus die Bereitschaft bestehe, in derartigen Sonderfällen eine für beide Teile annehmbare Lösung zu finden.

6. Die schweizerische Delegation für den Lastenausgleich ist deshalb zu beauftragen, mit den Vertretern der deutschen Bundesrepublik nach Möglichkeit eine befriedigende Lösung über die Frage der Anwendung des Lastenausgleichs auf schweizerische Staatsangehörige für die Zeit nach dem April 1955 zu treffen. Bei einer derartigen Lösung hat die schweizerische Delegation folgende Richtlinien zu befolgen:

a) Der Grundsatz der Anwendbarkeit des Doppelbesteuerungsabkommens auf ausserordentliche Vermögensabgaben soll nicht preisgegeben werden; doch ist die schweizerische Delegation zu ermächtigen, für den Lastenausgleich zu einer Kompromisslösung Hand zu bieten.

b) Dabei ist anzustreben, für schweizerische Staatsangehörige eine praktische Lösung zu finden, nach der der Vermögensbesitzer grundsätzlich nicht schlechter gestellt ist als bei Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens.

c) Für die deutschen Staatsangehörigen kann in Anbetracht der durch das Abkommen über die deutschen Vermögenswerte in der Schweiz geschaffenen besonderen Lage auf dem Gebiete der Doppelbesteuerung einer Lösung zugestimmt werden, die von den im Doppelbesteuerungsabkommen enthaltenen Regeln abweicht.

d) Für schweizerische Staatsangehörige mit Wohnsitz in Deutschland ist nach Möglichkeit als zusätzliche Erleichterung die Freistellung des sogenannten Heimatvermögens, d.h. der in der Schweiz befindlichen mobilen Vermögenswerte (vor allem Sparguthaben, Wertschriften, etc.) anzustreben.

e) Ein entsprechendes Abkommen müsste schweizerischerseits, insbesondere soweit es deutsche Staatsangehörige von gewissen Vorteilen des Doppelbesteuerungsabkommens ausschliesst, den eidgenössischen Räten zur Genehmigung unterbreitet werden.

IV.

1. Für die bevorstehenden Verhandlungen über die deutsche Lastenausgleichsabgabe und über die Revision des DBAD entsendet Deutschland zwei Delegationen, die beide unter der Leitung von Herrn Ministerialdirektor W. Mersmann stehen. Schweizerischerseits wird darauf Bedacht zu nehmen sein, dass die Verhandlungen über die beiden erwähnten Gegenstände nach Möglichkeit getrennt geführt werden. Deutscherseits scheint die zeitliche Zusammenlegung der Verhandlungen vorab durch technische Erwägungen bestimmt zu sein. Deshalb sind auch auf schweizerischer Seite zwei verschiedene Delegationen zu bestellen.

2. Die Fragen, die mit der Unterstellung der Lastenausgleichsabgaben unter das DBAD zusammenhängen, sind bisher vom Rechtsdienst des

- 12 -

Politischen Departements und von der Schweizerischen Gesandtschaft in Köln behandelt worden. Dieser wird auch die Durchführung einer entsprechenden Vereinbarung obliegen. Die schweizerische Delegation ist daher unter der Leitung von Herrn Legationsrat Dr. A. Rebsamen von der Schweizerischen Gesandtschaft in Köln zu stellen. Ihr sollen ferner angehören ein Vertreter des Politischen Departements, ein Mitarbeiter der Schweizerischen Gesandtschaft in Köln sowie der Chef der Sektion für internationales Steuerrecht und Doppelbesteuerungssachen der Eidg. Steuerverwaltung. Das Sekretariat der Delegation wird vom Politischen Departement besorgt.

3. Für die Doppelbesteuerungsverhandlungen ist eine Delegation unter der Leitung des Direktors der Eidg. Steuerverwaltung zu bestellen. In dieser Delegation sollen ferner der Chef der Sektion für internationales Steuerrecht und Doppelbesteuerungssachen der Eidg. Steuerverwaltung (als Stellvertreter des Delegationsleiters) sowie ein Vertreter des Politischen Departements, eine durch die Finanzdirektorenkonferenz zu bezeichnende Vertretung der Kantone (Finanzdirektor und Stellvertreter) angehören. Der Vorstand der Konferenz der kantonalen Finanzdirektoren hat am 25. Januar 1955 mitgeteilt, dass der Kanton Zürich mit der Beauftragung über die Revision des DBAD betraut worden ist. Auf Anfrage hin hat die Finanzdirektion des Kantons Zürich als ihre Vertreter den Herren Regierungsrat R. Meier, Finanzdirektor, und Dr. A. Reimann, Chef der Rechtsabteilung des Kantonalen Steueramtes, bezeichnet. Der Delegation sollte überdies ein Vertreter und Verbindungsmann der Schweizerischen Gesandtschaft in Köln beigegeben werden. Als Experte der Wirtschaftsverbände soll Herr Dr. Herold, Sekretär des Vorortes des schweizerischen Handels- und Industrievereins, an den Verhandlungen teilnehmen. Die Delegation ist überdies zu ermächtigen, nach Bedarf Vertreter der interessierten Wirtschaftsverbände (z.B. der Schweizerischen Bankiervereinigung) als Experten beizuziehen. Das Sekretariat der Delegation wird von der Eidg. Steuerverwaltung besorgt.

Dem Delegationschef ist wie üblich die Befugnis einzuräumen, zur Behandlung technischer Fragen eine Unterdelegation zu bilden und deren Leitung einem Stellvertreter zu übertragen.

* *
 *

Aus den vorstehenden Erwägungen beehren wir uns, Ihnen im Einvernehmen mit dem Politischen Departement zu

b e a n t r a g e n :

1. Für die Verhandlungen zwischen der Schweiz und der Bundesrepublik Deutschland über die Revision des Doppelbesteuerungsabkommens vom 15. Juli 1931 werden als Delegierte ernannt die Herren:

H. E. Wyss, Direktor der Eidg. Steuerverwaltung, Delegationschef,
K. Locher, Chef der Sektion für internationales Steuerrecht und Doppelbesteuerungssachen der Eidg. Steuerverwaltung,
Stellvertreter des Delegationschefs,

Dr. E. Diez, Sektionschef beim Politischen Departement,
 Regierungsrat R. Meier, Finanzdirektor des Kantons Zürich,
 Dr. A. Reimann, Chef der Rechtsabteilung des kantonalen Steueramtes
 Zürich,
 Dr. E. Barazetti, Legationssekretär bei der Schweizerischen Gesandtschaft in Köln;

als Experte:

Herr Dr. H. Herold, Sekretär des Vororts des schweiz. Handels- und
 Industrievereins;

als Sekretär:

Herr Dr. R. Kühne, Jurist der Sektion für internationales Steuerrecht
 und Doppelbesteuerungssachen der Eidg. Steuerverwaltung.

2. Der Chef der Delegation für die Revision des Doppelbesteuerungsabkommens wird ermächtigt, im Einverständnis mit der Abteilung für politische Angelegenheiten des Politischen Departements:

- a. nach Bedarf weitere Vertreter der interessierten Wirtschaftsverbände als Experten beizuziehen;
- b. mit der Durchführung der Verhandlungen über technische Fragen einen Ausschuss der Delegation zu beauftragen und dessen Leitung seinem Stellvertreter zu übertragen.

3. Als Delegierte für die Verhandlungen zwischen der Schweiz und der Bundesrepublik Deutschland über die deutschen Lastenausgleichsabgaben werden ernannt die Herren:

Dr. A. Rebsamen, Legationsrat der Schweizerischen Gesandtschaft in Köln, Delegationschef,
 Dr. E. Diez, Sektionschef beim Politischen Departement,
 Dr. A. Janner, Legationssekretär bei der Schweiz. Gesandtschaft in Köln,
 Dr. K. Locher, Chef der Sektion für internationales Steuerrecht und Doppelbesteuerungssachen der Eidg. Steuerverwaltung.

4. Die schweizerischen Delegationen erhalten folgende Ermächtigungen und Aufträge:

- a. Die Delegation für die Revision des Doppelbesteuerungsabkommens vom 15. Juli 1931 wird ermächtigt und beauftragt, im Sinne der in Abschnitt II, Ziff. 4 und 5 hievor enthaltenen Instruktionen unter Vorbehalt der Genehmigung durch die eidgenössischen Räte ein Abkommen oder ein Zusatzprotokoll zu vereinbaren und darüber zu berichten.
- b. Die Delegation für den Lastenausgleich wird ermächtigt und beauftragt, im Sinne der in Abschnitt III, Ziff. 6 hievor enthaltenen Richtlinien ein Abkommen unter Vorbehalt der Genehmigung durch die eidgenössischen Räte abzuschliessen.

- 14 -

Protokollauszug an die Bundeskanzlei (zur Ausstellung der Voll-
achten), an das Finanz- und Zolldepartement (Vorsteher und Steuerver-
waltung; 20 Exemplare samt Akten) und an das Politische Departement
(10 Exemplare) zum Vollzug.

EIDG. FINANZ- UND ZOLLDEPARTEMENT



Dr. H. Streuli

Bilagen:

- 1. Schweizerisch-deutsches Doppelbesteuerungsabkommen vom
15.7.1931 samt Verhandlungs- und Zusatzprotokollen.
- 2. Abschrift eines Schreibens des Finanz- und Zolldepartements
an die Schweiz. Bankiervereinigung, vom 8.2.1955.