

REGIERUNGSRAT

Regierungsgebäude, 5001 Aarau
Telefon 062 835 12 40, Fax 062 835 12 50
regierungsrat@ag.ch
www.ag.ch/regierungsrat

A-Post Plus

Staatssekretariat für internationale
Finanzfragen SIF
Bundesgasse 3
3003 Bern

18. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

Die Kantonsregierungen wurden mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 zu einer Stellungnahme zum Entwurf des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) eingeladen. Der Regierungsrat des Kantons Aargau bedankt sich dafür und nimmt wie folgt Stellung zum Entwurf:

1. Zum Inhalt des Gesetzes

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne Weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüßen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandorts Schweiz.

Zu begrüßen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG)

Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG)

Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG)

Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb

sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

"Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist."

2. Zur Gesetzesredaktion

Art. 6 StADG

Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person "nach bestem Wissen und Gewissen" mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung "nach bestem Wissen und Gewissen" ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Art. 18 StADG

Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: "Diese setzt die *verbindliche* Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um." statt "Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um."

Art. 21 StADG

Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: "... die Pflicht der zuständigen Steuerbehörde ..." statt "... die Pflicht der Steuerbehörde ...".

Wir bedanken uns für die Berücksichtigung unserer Vernehmlassung.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats

Dr. Markus Dieth
Landammann

Vincenza Trivigno
Staatsschreiberin

Kopie

- vernehmlassungen@sif.admin.ch



Landammann und Standeskommission

Sekretariat Ratskanzlei
Marktgasse 2
9050 Appenzell
Telefon +41 71 788 93 11
info@rk.ai.ch
www.ai.ch

Ratskanzlei, Marktgasse 2, 9050 Appenzell

Eidg. Finanzdepartement
3003 Bern

Per E-Mail an
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Appenzell, 5. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) Stellungnahme Kanton Appenzell I.Rh.

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 haben Sie uns die Vernehmlassungsunterlagen zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) zukommen lassen.

Die Standeskommission hat die Unterlagen geprüft und nimmt wie folgt Stellung.

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG, SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als ungeschriebener Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüssen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandorts Schweiz.

Die Standeskommission begrüsst, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörde über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen insbesondere in strategischer Hinsicht nützlich sein können. Diese Verfahren können, so namentlich im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

Aus der Sicht der Standeskommission ist in den folgenden Punkten eine Anpassung der Vorlage angezeigt:

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG)

Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person, die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG)

Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies für die Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag vorgenommen werden. Art. 20 StADG ist daher zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Im Gesetz sollte deshalb eine entsprechende Regelung aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG)

Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint der Standeskommission nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre

zurückliegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheidungsrelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

«Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.»

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

Im Auftrage von Landammann und Standeskommission

Der Ratschreiber:


Markus Dörig

Zur Kenntnis an:

- Finanzdepartement Appenzell I.Rh., Marktgasse 2, 9050 Appenzell
- Ständerat Daniel Fässler, Weissbadstrasse 3a, 9050 Appenzell
- Nationalrat Thomas Rechsteiner (thomas.rechsteiner@parl.ch)



Regierungsrat, 9102 Herisau

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen
3003 Bern

Dr. iur. Roger Nobs
Ratschreiber
Tel. +41 71 353 63 51
roger.nobs@ar.ch

Herisau, 13. März 2020

Eidg. Vernehmlassung; Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich; Stellungnahme des Regierungsrates von Appenzel Ausserrhoden

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 ist der Entwurf des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) mit erläuterndem Bericht den Kantonsregierungen zur Stellungnahme unterbreitet worden. Die Vernehmlassungsfrist dauert bis zum 27. März 2020.

Der Regierungsrat von Appenzel Ausserrhoden nimmt dazu wie folgt Stellung:

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüßen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

Art. 6 StADG: Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person „nach bestem Wissen und Gewissen“ mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung "nach bestem Wissen und Gewissen" ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.



Art. 7 StADG: Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung bewusst in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Art. 10 StADG: Eine Verständigungsvereinbarung gilt gemäss herrschender Lehre als völkerrechtlicher Vertrag, nämlich als völkerrechtliches Verwaltungsabkommen (sekundäres Völkerrecht), welches von einer Delegation der zuständigen Behörde des entsprechenden Vertragsstaates abgeschlossen wird (Boss, in: Zweifel/Beusch/Matteoti (Hrsg.), Internationales Steuerrecht, Basel 2015, Art. 25 N 112). Ausenpolitische Themen liegen in der Kompetenz des Bundes. Die Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV; SR 101) hält an diversen Stellen fest, dass der Bund die Interessen der Kantone berücksichtigen und wahren muss, explizit in Art. 54 Abs. 3 BV. Zudem kommt den Stellungnahmen der Kantone besonderes Gewicht zu, wenn sie in ihren Zuständigkeiten betroffen sind. In diesen Fällen wirken die Kantone in geeigneter Weise an den internationalen Verhandlungen mit (Art. 55 Abs. 3 BV). Ist eine steuerpflichtige Person oder Unternehmensgruppe für einen wesentlichen Anteil der Steuereinnahmen verantwortlich und fällt die Verständigungslösung zu Ungunsten der Schweiz aus, so kann dies gravierende finanzielle Konsequenzen für die betroffenen Gemeinwesen haben. Wenn eine vergleichsweise kleine Gemeinde nach einem Verständigungsverfahren unerwartet einen grossen Teil der Steuererträge für die vergangenen zehn Jahre zurückzahlen muss, so kann eine solche Rückzahlung die betroffene Gemeinde in grösste finanzielle Not bringen. Dasselbe gilt auch für einen Kanton, der nicht nur von einer Rückzahlung von substantziellen Staatssteuern betroffen sein kann, sondern darüber hinaus auch rückwirkend seinen Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer zurückvergüten muss. Dies gilt umso mehr, als eine entsprechende Gegenkorrektur im Nationalen Finanzausgleich (NFA) selbst bei sehr grossen Rückzahlungsbeträgen nach der heutigen Rechtslage nicht erfolgt. Es ist den kantonalen Steuerbehörden daher nicht nur Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben. Art. 10 StADG ist dahingehend zu ergänzen, dass die Steuerbehörden des betroffenen Kantons die Stellungnahme mit einem verbindlichen Verhandlungsmandat verbinden können, sofern gesamthaft eine Bemessungsgrundlage für die Gewinnsteuer von mindestens Fr. 25 Mio. (entspricht einem Gewinnsteueranteil der Gemeinde von rund Fr. 900'000) von der möglichen Verständigungslösung betroffen ist. Aus diesem verbindlichen Verhandlungsmandat geht hervor, ob und wie weit das SIF dem anderen Staat maximal entgegenkommen sollte. Mit diesem Instrument, das dem Sinn und Zweck von Art. 55 Abs. 3 BV entspricht, soll verhindert werden, dass Verständigungsvereinbarungen abgeschlossen werden, die zu existenzbedrohenden Vermögensabflüssen bei den betroffenen Gemeinwesen führen.

„Art. 10 Information der Steuerbehörden *und Verhandlungsmandat*

[...]

² [...] *Die zuständige Steuerbehörde kann die Stellungnahme mit einem verbindlichen Verhandlungsmandat an das SIF verbinden, sofern eine Bemessungsgrundlage von mindestens Fr. 25 Mio. von der möglichen Verständigungsvereinbarung betroffen ist. Der Nachweis obliegt der zuständigen Steuerbehörde.*“

Art. 18 StADG: Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG wie folgt ergänzt wird:

„Diese setzt die *verbindliche* Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“



Art. 20 StADG: Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-) richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Art. 21 StADG: Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden allenfalls bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren von über mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden häufig nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.“



Wir danken Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Auftrag des Regierungsrates

Roger Nobs, Ratschreiber



Regierungsrat

Postgasse 68
Postfach
3000 Bern 8
info.regierungsrat@be.ch
www.be.ch/rr

Staatskanzlei, Postfach, 3000 Bern 8

vernehmlassungen@sif.admin.ch

Ihr Zeichen:

11. März 2020

Unser Zeichen: 2020.FINSV.4

RRB Nr.: 241/2020

Direktion: Finanzdirektion

Klassifizierung: Nicht klassifiziert

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG). Stellungnahme des Kantons Bern

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit der Totalrevision des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (neu: StADG) soll sichergestellt werden, dass die Abkommen im Steuerbereich – insbesondere die Doppelbesteuerungsabkommen – auch zukünftig rechtssicher und einfach angewendet werden können. Zu diesem Zweck schlägt der Bundesrat vor, die bestehenden Normen anzupassen¹.

Die Gesetzesrevision legt fest, wie Verständigungsverfahren innerstaatlich durchgeführt werden sollen. Der definierte Ablauf folgt weitgehend der heutigen Praxis und kommt nur dann zur Anwendung, wenn das Abkommen keine abweichenden Bestimmungen enthält. Die Gesetzesrevision sieht auch gewisse Vereinfachungen vor. Zudem enthält die Revision die wesentlichen Punkte zur Entlastung von der Verrechnungssteuer aufgrund internationaler Abkommen sowie Strafbestimmungen im Zusammenhang mit der Entlastung von Quellensteuern auf Kapitalerträgen.

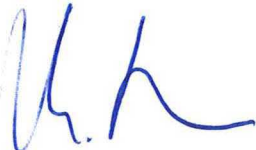
Der Kanton Bern begrüsst die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Als besonders sinnvoll erachtet der Regierungsrat, dass die zuständigen Steuerbehörden jeweils vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG).

¹ Vgl. Medienmitteilung vom 13.12.2019: <https://www.sif.admin.ch/sif/de/home/dokumentation/medienmitteilungen/medienmitteilungen.msg-id-77539.html>

Der Regierungsrat dankt für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrates



Christoph Ammann
Regierungspräsident



Christoph Auer
Staatsschreiber

Regierungsrat, Rathausstrasse 2, 4410 Liestal

Eidgenössisches Finanzdepartement
Ueli Maurer
Vorsteher EFD
Bundesgasse 3
3003 Bern

Liestal, 24. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) - Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 bitten Sie uns, im Rahmen einer Vernehmlassung zum im Titel erwähnten Bundesgesetz unsere Stellungnahme abzugeben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit, zu diesem Entwurf wie folgt Stellung nehmen zu können:

1. Ausgangslage

Das internationale Steuerrecht hat in jüngster Zeit wesentliche Änderungen erfahren. Das Bundesgesetz über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ist im Jahr 1951 in Kraft getreten. Dabei erfuhr es seitdem nur vereinzelt Änderungen und erscheint heute nicht mehr zeitgemäss. So hat sich beispielsweise der Bereich der Verständigungsverfahren in den letzten Jahren stark verändert. Im Rahmen dieser Totalrevision wird das StADG an die aktuelle Rechtslage angepasst.

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vermeiden die Doppelbesteuerung von natürlichen und juristischen Personen mit internationalen Anknüpfungspunkten im Bereich der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen bzw. vom Gewinn und vom Kapital. Sie sind deshalb ein wichtiges Element zur Förderung internationaler Wirtschaftsaktivitäten. Die Schweiz zählt derzeit DBA mit über 100 Staaten und ist bestrebt, das Abkommensnetz weiter auszubauen. Eine Doppelbesteuerung entsteht typischerweise dann, wenn zwei Staaten die gleichen Einkünfte oder Vermögenssteile eines Steuerpflichtigen besteuern. Die meisten Bestimmungen eines DBA widmen sich deshalb der Vermeidung der Doppelbesteuerung, indem sie den Vertragsstaaten das Besteuerungsrecht für die einzelnen Einkommens- und Vermögensarten zuteilen. Sie schränken das Besteuerungsrecht der Vertragsstaaten indessen bloss ein. Die Grundlage für die Besteuerung liegt immer im innerstaatlichen Recht der Vertragsstaaten. Was jedoch geschieht oder zu tun ist, wenn eine Doppelbesteuerung effektiv eintritt, war bisher nirgends geregelt und liess oft auch die Steuerpflichtigen ratlos zurück.

Verständigungsverfahren sind zwischenstaatliche Verfahren, mit welchen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten eines DBA auf Antrag einer steuerpflichtigen Person versuchen, eine abkommenswidrige Doppelbesteuerung einvernehmlich zu beseitigen. Ein zentraler Punkt der Totalrevision ist deshalb die innerstaatliche Regelung der Durchführung der Verständigungsverfahren. Wichtige innerstaatliche Verfahrensfragen (Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person, Fristen, Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung etc.) sind in der Schweiz bis jetzt gesetzlich nicht normiert. Zu vielen Anwendungsfragen hat sich im Laufe der Zeit zwar direkt gestützt auf die DBA eine Praxis entwickelt, und aufgrund der mehrheitlich gleichen Auffassung sämtlicher Verfahrensbeteiligter – kantonale Steuerverwaltungen, Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), steuerpflichtige Person und das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) als zuständige Behörde – hat die fehlende gesetzliche Grundlage bislang auch keine erheblichen Anwendungsprobleme verursacht. Es gibt jedoch einige Bereiche, in welchen unterschiedliche Auffassungen bestehen, insbesondere zwischen den Steuerverwaltungen und dem SIF, so z.B. zu den anwendbaren Verjährungsfristen und zum Verfahren bei der Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen. Mit dieser Vorlage werden diese Fragen geklärt. Zudem werden einige wesentliche Punkte zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer aufgrund eines internationalen Abkommens sowie entsprechende Strafbestimmungen dazu neu in das Gesetz aufgenommen. Bestehen bleibt schliesslich die bereits heute vorgesehene Kompetenz des Bundesrats zum Erlass von Ausführungsbestimmungen.

2. Unsere Unterstützung der Vorlage

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren sehr zu begrüssen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zwar werden die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) schon heute über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert und sie erhalten auch Gelegenheit zur Stellungnahme. Neu wird dies jedoch auch in Art. 10 StADG gesetzlich normiert, was zu begrüssen ist. Da die Steuerbehörden als veranlagende Behörden oft über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person verfügen, welche für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

Der Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft unterstützt deshalb die in der Vorlage vorgesehenen rechtlichen Neuerungen und Anpassungen.

3. In den folgenden Punkten möchten wir unsere Anpassungsvorschläge unterbreiten:

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG):

Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person, die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen. Es stellt sich dann allerdings die Frage, ob für diesen speziellen Fall (Nichteintretens-Entscheid) nicht ein Rechtsmittel vorgesehen werden müsste, auch wenn die steuerpflichtige Person selbst grundsätzlich nicht Verfahrenspartei ist. Denn die Folgen eines Nichteintretens-Entscheids können den Steuerpflichtigen empfindlich treffen.

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG):

Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerelementen). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG):

Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden zurückzahlen müssten.

Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist.

Auf der anderen Seite sind Fälle denkbar, in denen eine Verständigungsvereinbarung nicht innert 10 Jahren umgesetzt werden kann, ohne dass den Steuerpflichtigen dabei ein Verschulden trifft. In einem solchen Fall erscheint es stossend, wenn ein Verständigungsverfahren lediglich aufgrund Zeitablaufs nicht mehr umgesetzt werden müsste, obwohl der Aufwand eines Verständigungsverfahrens bereits betrieben wurde. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb als «Kann-Vorschrift» formuliert werden. Damit stünde es der umsetzenden Behörde im Einzelfall frei, eine Vereinbarung dennoch umzusetzen:

«Die zuständige Steuerbehörde kann die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung verweigern, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.»

4. Anregungen zum Wortlaut

Art. 6 StADG: Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person «nach bestem Wissen und Gewissen» mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung «nach bestem Wissen und Gewissen» ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Art. 18 StADG: Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: «Diese setzt die *verbindliche* Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.» statt «Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.»

Art. 21 StADG: Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: «... die Pflicht der *zuständigen* Steuerbehörde ... «statt »... die Pflicht der Steuerbehörde ...»

Wir bedanken uns für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Hochachtungsvoll



Isaac Reber
Regierungspräsident



Elisabeth Heer Dietrich
Landschreiberin



Rathaus, Marktplatz 9
CH-4001 Basel

Tel: +41 61 267 85 62
Fax: +41 61 267 85 72
E-Mail: staatskanzlei@bs.ch
www.regierungsrat.bs.ch

per Mail an:
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Basel, 18. März 2020

Präsidialnummer: 191847

**Regierungsratsbeschluss vom 17. März 2020
Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG): Stellungnahme des Kantons Basel-Stadt**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 hat der Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartements, Herr Bundesrat Ueli Maurer, uns die Vernehmlassungsunterlagen zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) zukommen lassen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und lassen Ihnen nachstehend unsere Bemerkungen zukommen.

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüßen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zu begrüßen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG): Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person, die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG): Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG): Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.“

Anregungen zum Wortlaut

Art. 6 StADG: Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person „nach bestem Wissen und Gewissen“ mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung "nach bestem Wissen und Gewissen" ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Art. 18 StADG: Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: „Diese setzt die *verbindliche* Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“ statt „Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“

Art. 21 StADG: Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: „... die Pflicht der *zuständigen* Steuerbehörde ...“ statt „... die Pflicht der Steuerbehörde ...“

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen. Für Rückfragen steht Ihnen gerne die kantonale Steuerverwaltung, Herr Dr. Marc Enz, marc.enz@bs.ch, Tel. 061 267 96 33, zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüssen
Im Namen des Regierungsrates des Kantons Basel-Stadt



Elisabeth Ackermann
Präsidentin



Barbara Schüpbach-Guggenbühl
Staatsschreiberin



ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat CE
Staatsrat SR

Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

T +41 26 305 10 40, F +41 26 305 10 48
www.fr.ch/ce

Conseil d'Etat
Rue des Chanoines 17, 1701 Fribourg

Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Chef du département fédéral des finances
Bernerhof
3003 Berne

Document PDF et Word à :
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Fribourg, le 3 mars 2020

Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal, procédure de consultation

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous nous référons à la consultation susmentionnée et avons l'avantage de vous communiquer notre prise de position.

Par la présente, nous saluons le présent projet qui permet de légiférer, respectivement de clarifier, la procédure à suivre au niveau interne pour la mise en œuvre des procédures amiables prévues, notamment, dans les conventions visant à éviter les doubles impositions (CDI) que la Suisse a conclues.

Nous soutenons particulièrement que les autorités fiscales compétentes soient informées par le Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales (SFI) des demandes d'ouverture de la procédure amiable et qu'elles aient la possibilité de formuler des observations (art. 10 LECF). Les autorités fiscales, en tant qu'autorités de taxation, disposent souvent d'informations plus détaillées sur le demandeur, qui peuvent ne pas être connues du SFI et qui peuvent être (stratégiquement) utiles pour les négociations de l'accord amiable. Ces procédures peuvent avoir un impact financier considérable sur les recettes fiscales des cantons et des communes concernés, en particulier dans le domaine des prix de transfert entre les sociétés internationales de groupes. Il convient donc qu'outre le demandeur, l'autorité fiscale compétente puisse exposer son point de vue sur la question.

Malgré cet accord de principe, nous proposons que le projet soit adapté sur les questions suivantes :

Non-entrée en matière (art. 7 LECF)

A notre avis, une demande d'ouverture d'une procédure amiable ne doit pas être possible si le requérant avait pu identifier, avec une diligence qui pouvait être raisonnablement exigée de lui, la double imposition internationale au cours de la procédure ordinaire (par analogie avec l'art. 147 al. 2 LIFD et l'art. 51 al. 2 LHID) ou s'il a même volontairement admis la double imposition internationale. L'art. 7 du projet devrait être complété de manière à prévoir ce motif

de non-entrée en matière, conforme d'ailleurs au principe général de bonne foi. Cette modification nécessiterait aussi de revoir l'art. 22 du projet qui porte sur l'intérêt rémunérateur et exclut son versement dans ce type de constellations justement.

Délégation des négociations à un Etat tiers (art. 13)

Le projet prévoit la possibilité pour le SFI de déléguer la conduite des négociations de la procédure amiable à un Etat tiers (non partie à la CDI applicable), respectivement à un Etat tiers de demander au SFI d'intervenir dans la procédure amiable. Cet article vise les cas dans lesquels le litige porte sur les bénéficiaires entre une société du groupe et un établissement stable (de la société mère). Comme l'établissement stable n'est pas considéré comme un résident au sens des CDI, l'Etat de l'établissement stable ne pourrait pas convenir de la délimitation des bénéficiaires avec l'Etat de la société du groupe. En principe, la CDI serait applicable entre l'Etat de résidence de la société du groupe et l'Etat de résidence de la société mère de l'établissement stable ; cela peut toutefois mener à des résultats insatisfaisants si l'Etat de la société mère de l'établissement stable n'a pas d'intérêt fiscal à défendre. Si une telle délégation fait du sens, elle ne correspond toutefois pas aux dispositions des CDI, qui prévoient d'impliquer les autorités fiscales des Etats contractants à la convention et non les autorités fiscales d'Etats tiers. Dès lors, l'art. 13 devrait expressément prévoir que la délégation n'est possible que si tous les Etats et les parties concernés sont d'accord avec une telle délégation ; la mention dans le rapport semble insuffisante.

Décisions et prononcés entrés en force (art. 20 LECF)

Selon la disposition proposée, une décision de taxation entrée en force ne serait pas exécutoire dans la mesure où elle concerne l'objet de la décision de mise en œuvre d'un accord amiable.

En raison du système largement automatisé de taxation et de perception, le canton de Fribourg ne pourra mettre en œuvre un accord amiable qu'en émettant une nouvelle décision de taxation (avec les facteurs fiscaux nouvellement déterminés sur la base de l'accord amiable). Cette nouvelle décision remplacera la décision précédente, éventuellement déjà entrée en force. Il est une évidence que la décision remplacée ne sera alors plus exécutoire. Si, en revanche, un accord amiable est mis en œuvre par une décision qui ne détermine que le crédit d'impôt ou la charge fiscale future du contribuable, la décision initiale reste en vigueur. Celle-ci doit alors également demeurer exécutoire, mais peut être compensée par le montant à créditer selon la décision de taxation. Dès lors, il nous semble opportun de renoncer à l'article 20 du projet.

En revanche, il nous paraît important de prévoir une disposition prévoyant expressément qu'un accord amiable ne puisse pas s'écarter d'un jugement du Tribunal fédéral. En effet, à notre connaissance, la jurisprudence n'a pas (encore) tranché la question de savoir si un accord amiable l'emporte sur un jugement de la plus haute instance de recours. Compte tenu de la séparation des pouvoirs, il semble souhaitable qu'un accord amiable ne puisse pas s'écarter d'un jugement du Tribunal fédéral.

Obligation de mise en œuvre incombant à l'autorité fiscale compétente (art. 21 LECF)

Selon le projet, la demande d'ouverture d'une procédure amiable devrait être présentée dans les dix ans suivant la notification de la décision ou du prononcé. Si cette condition est remplie, la mise en œuvre de l'accord amiable ne serait alors plus soumise à un délai de prescription. Comme l'expérience l'a montré à plusieurs reprises, il peut s'écouler plusieurs années avant que les procédures amiables ne soient closes. En l'absence de délai pour l'obligation de mise en œuvre de l'accord, des incertitudes juridiques apparaissent pour les contribuables et les

autorités. L'absence de délai signifierait que la Confédération, les cantons et les communes devraient rembourser d'importants montants d'impôts pour des périodes d'imposition antérieures à dix ans. Cela ne semble pas adéquat. En outre, les autorités fiscales ne disposent souvent plus des documents pertinents à l'issue des procédures amiables pour les périodes d'imposition de plus de dix ans et ne peuvent plus émettre les décisions initiales parce que les systèmes de taxation de l'époque ne sont plus utilisés. En outre, des difficultés en matière de perception peuvent survenir si, par exemple, une personne morale imposable a été liquidée dans l'intervalle. Par conséquent, le délai de prescription de l'obligation de mettre en œuvre un accord amiable devrait entrer en vigueur au plus tard dix ans après la notification de la décision ou du prononcé (par analogie avec le délai de recours de dix ans prévu à l'art. 148 LIFD et à l'art. 51 al. 3 LHID). L'article 21 al. 1 LECF devrait donc être libellé comme suit :

« L'autorité fiscale compétente ne met pas en œuvre l'accord amiable si celui-ci est devenu contraignant plus de dix ans après la notification de la décision ou du prononcé concernant la décision de mise en œuvre ».

Frais de procédure (art. 17 et 23 LECF)

Nous relevons une certaine contradiction entre l'art. 17 qui prévoit – sans réserve – qu'aucun frais ne peut être mis à la charge du requérant ou d'une autre personne concernée pour l'exécution de la procédure amiable et l'art. 23 qui prévoit que l'autorité fiscale compétente peut mettre les frais de mise en œuvre à la charge de la personne concernée dans la mesure où celle-ci aurait pu éviter la procédure amiable si elle avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'elle. La réglementation de l'art. 23 semble appropriée et l'on peut dès lors se demander quelle est la raison d'être de l'art. 17.

S'agissant enfin du commentaire (version française) relatif à l'art. 22, nous partons de l'idée que la référence aux intérêts moratoires est erronée et qu'il est exclusivement question d'intérêts rémunérateurs dans cet article. Qu'en est-il toutefois des intérêts moratoires pour le cas où la procédure amiable serait conclue en faveur de la Suisse ? A priori ils devraient également pouvoir être perçus.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position au sujet de l'objet susmentionné et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre considération distinguée.

Au nom du Conseil d'Etat :

AC Demierre
Anne-Claude Demierre
Présidente




Danielle Gagnaux-Morel
Chancelière d'Etat



Le Conseil d'Etat

1436-2020

Département fédéral des finances
Monsieur Ueli Maurer
Conseiller fédéral
Eigerstrasse 65
3003 Berne

Concerne : loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF) – procédure de consultation

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous nous référons à votre courrier du 13 décembre 2019 pour lequel nous avons été invités à participer à la consultation concernant la loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal et vous en remercions.

1. Contexte

Nous saluons l'objectif de la révision totale de la loi fédérale du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération afin d'éviter les doubles impositions en vue de garantir à l'avenir l'exécution des accords en matière fiscale, en particulier des conventions visant à éviter les doubles impositions (CDI).

Les cantons sont particulièrement concernés par les règles de mise en œuvre, au niveau du droit interne, des procédures amiables. Les CDI elles-mêmes ne règlent que l'exécution de la procédure amiable entre les Etats contractants. D'importantes questions de procédure interne (droits et obligations du contribuable, délais, mise en œuvre d'un accord amiable, etc.) n'ont pas encore été réglementées dans la législation suisse. Considérant qu'une pratique s'est développée au fil du temps sur de nombreuses questions d'application directement basées sur les CDI, et en raison du fait que la majorité des parties impliquées dans la procédure partagent le même point de vue (administrations fiscales cantonales, Administration fédérale des contributions (AFC), contribuables et Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales (SFI) en tant qu'autorité compétente), l'absence de base légale n'a, jusqu'à maintenant, pas posé de problèmes d'application importants. Toutefois, il existe notamment entre les administrations fiscales et le SFI, des divergences de vue dans certains domaines (tels que les délais de prescription applicables et la procédure de mise en œuvre de l'accord amiable). Le présent projet clarifie ces questions.

2. Prise de position

Actuellement, les procédures amiables sont mises en œuvre en pratique en matière de révision aux articles 147 et suivants de la loi fédérale sur les impôts fédéraux direct (LIFD ; RS 642.11) et aux articles 51 et suivants de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (loi sur l'harmonisation fiscale LHID ; RS 642.14). Selon la pratique constante, l'existence d'un accord amiable est considérée comme un motif (non écrit) de révision. Bien que d'un point de vue systématique les dispositions de la révision ne soient pas toujours appropriées pour l'exécution des accords amiables, cette procédure a jusqu'à présent fait ses preuves. Néanmoins, l'introduction d'une base légale pour la mise en œuvre des procédures amiables doit être saluée dans la mesure où elle renforce la sécurité juridique pour les contribuables et les autorités concernées. Cela améliore également l'image de la Suisse en tant que place économique.

Il convient de saluer le fait que les autorités fiscales compétentes soient informées par le SFI des demandes d'ouverture de la procédure amiable et qu'elles aient la possibilité de formuler des observations (art. 10 LECF). Les autorités fiscales, en tant qu'autorités de taxation, disposent souvent d'informations plus détaillées sur le demandeur, qui peuvent ne pas être connues du SFI et qui peuvent être (stratégiquement) utiles pour les négociations de l'accord amiable. Ces procédures peuvent avoir un impact financier considérable sur les recettes fiscales des cantons et des communes concernés, en particulier dans le domaine des prix de transfert entre sociétés internationales de groupe. Il convient donc qu'outre le demandeur, l'autorité fiscale compétente puisse exposer son point de vue sur la question.

Suggestions pour la formulation :

Art. 6 LECF : selon l'art. 6 LECF, le requérant doit collaborer "en conscience". Cette notion juridique indéfinie n'est pas fréquente en pratique dans le domaine de la procédure et peut également s'avérer assez floue, car elle est empruntée au langage courant. En outre, la notion "en conscience" découle déjà du principe général de la bonne foi et n'a pas besoin d'être explicitement mentionnée. Il est donc suggéré de supprimer ce terme.

Art. 18 LECF : dans un souci de clarté, il paraît utile d'ajouter à l'art. 18 al. 2 LECF : "L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable *contraignant*" au lieu de "L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable".

Art. 21 LECF : par conséquent, l'art. 21 al. 2 LECF devrait préciser ce qui suit : "... l'obligation incombant à l'autorité fiscale *compétente*" au lieu de "... l'obligation incombant à l'autorité fiscale....".

Nous vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre considération distinguée.

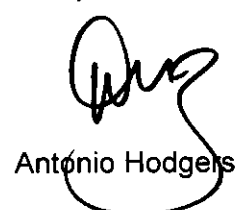
AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

La chancelière :



Michèle Righetti

Le président :



António Hodgers

Regierungsrat
Rathaus
8750 Glarus

per E-Mail
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Glarus, 18. Februar 2020
Unsere Ref: 2019-1251

Vernehmlassung i. S. Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Hochgeachteter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Das Eidgenössische Finanzdepartement gab uns in eingangs genannter Angelegenheit die Möglichkeit zur Stellungnahme. Dafür danken wir und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

Der Regierungsrat des Kantons Glarus stimmt der Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) vorbehaltlos zu. Die vorgeschlagenen Änderungen sind sinnvoll und erreichen das Ziel, die Rechtssicherheit bei Verständigungsverfahren zu verbessern. Ebenfalls wird dadurch die heutige Praxis der Eidgenössischen Steuerverwaltung in diesem Bereich gesetzlich verankert.

Genehmigen Sie, hochgeachteter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Freundliche Grüsse

Für den Regierungsrat



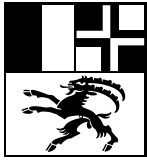
Dr. Andrea Bettiga
Landammann



Hansjörg Dürst
Ratsschreiber

E-Mail an (PDF- und Word-Version): vernehmlassungen@sif.admin.ch

versandt am: **19. Feb. 2020**



Sitzung vom

17. März 2020

Mitgeteilt den

18. März 2020

Protokoll Nr.

187

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen
per Mail

vernehmlassungen@sif.admin.ch

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG): Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 eingeladen, zur geplanten Totalrevision des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2; Titel neu: Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich; StADG) Stellung zu beziehen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und schliessen uns vollumfänglich der Mustervernehmlassung der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) an.

Mit der Vorlage soll die Durchführung der Abkommen im Steuerbereich, insbesondere der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA), auch zukünftig gewährleistet sein. Der Schwerpunkt der Gesetzesrevision liegt dabei auf der Regelung des Verständigungsverfahrens. Verständigungsverfahren sind zwischenstaatliche Verfahren, mit welchen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten eines DBA auf Antrag einer steuerpflichtigen Person versuchen, eine abkommenswidrige Doppelbesteuerung einvernehmlich zu beseitigen. Zudem werden einige wesentliche Punkte zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer aufgrund eines internationalen

Abkommens sowie entsprechende Strafbestimmungen dazu neu in das Gesetz aufgenommen.

Die Kantone betreffen insbesondere die Regeln zur innerstaatlichen Umsetzung der Verständigungsverfahren. Die DBA selbst regeln nur die Durchführung des Verständigungsverfahrens zwischen den Vertragsstaaten. Wichtige innerstaatliche Verfahrensfragen (Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person, Fristen, Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung etc.) sind in der Schweiz bis jetzt gesetzlich nicht normiert. Zu vielen Anwendungsfragen hat sich im Laufe der Zeit zwar direkt gestützt auf die DBA eine Praxis entwickelt, und aufgrund der mehrheitlich gleichen Auffassung sämtlicher Verfahrensbeteiligter (kantonale Steuerverwaltungen, Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV, steuerpflichtige Person und das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF als zuständige Behörde) hat die fehlende gesetzliche Grundlage bislang auch keine erheblichen Anwendungsprobleme verursacht. Es gibt jedoch einige Bereiche, in welchen unterschiedliche Auffassungen, insbesondere zwischen den Steuerverwaltungen und dem SIF, bestehen (so zu den anwendbaren Verjährungsfristen und zum Verfahren bei der Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen). Mit dieser Vorlage sollen diese Fragen geklärt werden.

Die Schweizerische Steuerkonferenz hat sich vertieft mit der Vorlage beschäftigt und dazu eine fundierte Stellungnahme abgegeben, der sich der Kanton Graubünden vollumfänglich anschliessen kann. In diesem Sinne verweisen wir auf die beiliegende Mustervernehmlassung der SSK.



Namens der Regierung

Der Präsident:

Dr. Chr. Rathgeb

Der Kanzleidirektor:

Daniel Spadin

Beilage:

Mustervernehmlassung der SSK vom 4. Februar 2020

Vorstand - Comité

Vereinigung der schweiz. Steuerbehörden
Union des autorités fiscales suisses
Associazione delle autorità svizzere

Sachseln, 4. Februar 2020

Mustervernehmlassung für die Kantone

Eidg. Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Per Mail an: vernehmlassungen@sif.admin.ch

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) - Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

1. Ausgangslage

Mit der vorliegenden Totalrevision des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2; Titel neu: Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich; StADG) soll die Durchführung der Abkommen im Steuerbereich, insbesondere der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA), auch zukünftig gewährleistet sein.

Das bisherige Gesetz erfuhr seit der Inkraftsetzung im Jahre 1951 nur wenige Änderungen. Das internationale Steuerrecht ist jedoch einem steten Wandel unterworfen. Beispielsweise hat sich der Bereich der Verständigungsverfahren in den letzten Jahren stark verändert. Dies hat dazu geführt, dass die bestehende gesetzliche Grundlage den heutigen Anforderungen nur noch teilweise genügt. Mit der Revision des StADG soll dieser Mangel behoben werden.

Der Schwerpunkt der Gesetzesrevision liegt dabei auf der Regelung des Verständigungsverfahrens. Verständigungsverfahren sind zwischenstaatliche Verfahren, mit welchen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten eines DBA auf Antrag einer steuerpflichtigen Person versuchen, eine abkommenswidrige Doppelbesteuerung einvernehmlich zu beseitigen. Zudem werden einige wesentliche Punkte zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer aufgrund eines internationalen Abkommens sowie entsprechende Strafbestimmungen dazu neu in das Gesetz aufgenommen. Bestehen bleibt schliesslich die bereits heute vorgesehene Kompetenz des Bundesrats zum Erlass von Ausführungsbestimmungen.

Die Kantone betreffen insbesondere die Regeln zur innerstaatlichen Umsetzung der Verständigungsverfahren. Die DBA selbst regeln nur die Durchführung des Verständigungsverfahrens zwischen den Vertragsstaaten. Wichtige innerstaatliche Verfahrensfragen (Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person, Fristen, Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung etc.) sind in der Schweiz bis jetzt gesetzlich nicht normiert. Zu vielen Anwendungsfragen hat sich im Laufe der Zeit zwar direkt gestützt auf die DBA eine Praxis entwickelt, und aufgrund der mehrheitlich gleichen Auffassung sämtlicher Verfahrensbeteiligter (kantonale Steuerverwaltungen, Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), steuerpflichtige Person und das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) als zuständige Behörde), hat die fehlende gesetzliche Grundlage bislang auch keine erheblichen Anwendungsprobleme verursacht. Es gibt jedoch einige Bereiche, in welchen unterschiedliche Auffassungen, insbesondere zwischen den Steuerverwaltungen und dem SIF, bestehen (so zu den anwendbaren Verjährungsfristen und zum Verfahren bei der Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen). Mit dieser Vorlage werden diese Fragen geklärt.

2. Stellungnahme

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 13. Dezember 2019, mit dem Sie uns den Entwurf des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) mit erläuterndem Bericht zur Stellungnahme unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüßen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zu begrüßen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG): Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person, die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Ver-

fahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG): Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG): Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.“

Anregungen zum Wortlaut

Art. 6 StADG: Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person „nach bestem Wissen und Gewissen“ mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung "nach bestem Wissen und Gewissen" ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Art. 18 StADG: Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: „Diese setzt die *verbindliche* Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“ statt „Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“

Art. 21 StADG: Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: „... die Pflicht der *zuständigen* Steuerbehörde ...“ statt „... die Pflicht der Steuerbehörde ...“

Freundliche Grüsse

Hôtel du Gouvernement – 2, rue de l'Hôpital, 2800 Delémont

Par courriel en version PDF et Word

Département fédéral des finances
Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Bern
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Hôtel du Gouvernement
2, rue de l'Hôpital
CH-2800 Delémont

t +41 32 420 51 11
f +41 32 420 72 01
chancellerie@jura.ch

Delémont, le 10 mars 2020

Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF) :

Ouverture de la procédure de consultation

Monsieur le Conseiller fédéral,

Le Gouvernement jurassien a été invité par votre Département à se prononcer au sujet de la procédure de consultation mentionnée en objet et il vous en remercie.

De manière générale, le Gouvernement jurassien estime que la révision proposée de la loi portant sur les procédures amiables doit être saluée dans la mesure où elle renforce la sécurité juridique aussi bien pour les contribuables que pour les autorités fiscales. Le fait de codifier des règles de procédures jusqu'ici informelles permettra, sans nul doute, de dissiper d'éventuelles divergences entre le SFI et les autorités fiscales cantonales.

A ce propos, l'exécutif jurassien se réjouit de constater que le SFI devra tenir informées les autorités fiscales cantonales des procédures amiables en cours afin que celles-ci aient la possibilité de faire part de leurs observations. Il semble en effet nécessaire, vu les impacts financiers possibles pour les cantons concernés par une procédure amiable, que l'autorité fiscale puisse être entendue.

Cela étant et de manière plus détaillée, nous pensons important de souligner que lorsqu'une procédure amiable devient contraignante, elle constitue un motif de révision des décisions de taxation entrées en force. Ainsi, nous sommes d'avis que les règles propres aux procédures de révision doivent être pleinement appliquées ; rendant impossible l'ouverture d'une procédure amiable si le requérant aurait pu soulever la problématique de la double imposition en procédure ordinaire déjà. Le devoir de diligence des contribuables doit, en effet, rester contraignant et la procédure amiable ne doit pas pouvoir être utilisée pour palier des défauts préalables d'attention.

Il semble, au demeurant, important de rappeler qu'en cas de mise en œuvre d'un accord amiable, les impacts financiers pour le canton « perdant » peuvent être très importants, notamment lorsque la procédure porte sur une problématique de prix de transferts. Lorsque l'accord amiable est à son désavantage, le canton concerné est, en effet, tenu de restituer l'impôt perçu avec intérêts. Pour ces raisons, le Gouvernement jurassien est d'avis que toute procédure amiable ne doit plus pouvoir être mise en œuvre si l'accord devient contraignant plus de 10 ans après la notification de la décision d'origine. En ce sens, le nouvel art. 21 LECF doit être précisé.

Le Gouvernement jurassien n'a pas d'autres remarques à formuler pour le surplus et réitère son approbation des modifications légales projetées.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position à ce sujet et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU GOUVERNEMENT DE LA
RÉPUBLIQUE ET CANTON DU JURA


Martial Courtet
Président




Gladys Winkler Docourt
Chancelière d'État



Finanzdepartement

Bahnhofstrasse 19
6002 Luzern
Telefon 041 228 55 47
info.fd@lu.ch
www.lu.ch

Öffnungszeiten:
Montag - Freitag
08:00 - 11:45 und 13:30 - 17:00

Eidgenössisches Finanzdepartement
per E-Mail an (Word- und PDF-Dateien):
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Luzern, 10. März 2020

Protokoll-Nr.: 238

**Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen
im Steuerbereich (StADG)**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 haben Sie die Kantonsregierungen in eingangs erwähnter Angelegenheit zur Stellungnahme eingeladen.

Der Schwerpunkt der Gesetzesrevision liegt auf der Regelung des Verständigungsverfahrens. Zudem werden einige wesentliche Punkte zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer aufgrund eines internationalen Abkommens sowie entsprechende Strafbestimmungen dazu neu in das Gesetz aufgenommen. Bestehen bleibt schliesslich die bereits heute vorgesehene Kompetenz des Bundesrats zum Erlass von Ausführungsbestimmungen.

Die Kantone treffen insbesondere die Regeln zur innerstaatlichen Umsetzung der Verständigungsverfahren. In diesem Bereich werden unterschiedliche Auffassungen, insbesondere zwischen den Steuerverwaltungen und dem Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (z. B. anwendbare Verjährungsfristen oder Verfahren bei der Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen) geklärt.

Im Namen und Auftrag des Regierungsrates teile ich Ihnen mit, dass der Kanton Luzern der Vorlage im Grundsatz zustimmt und sich im Übrigen der Mustervernehmlassung der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 4. Februar 2020 (vgl. Beilage) anschliesst.

Ich danke Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse


Reto Wyss
Regierungsrat

Beilage:

- Mustervernehmlassung der Schweizerischen Steuerkonferenz SSK vom 4. Februar 2020

Vorstand - Comité

Vereinigung der schweiz. Steuerbehörden
Union des autorités fiscales suisses
Associazione delle autorità svizzere

Sachseln, 4. Februar 2020

Mustervernehmlassung für die Kantone

Eidg. Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Per Mail an: vernehmlassungen@sif.admin.ch

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) - Vernehmlassung

Sehr geehrte Damen und Herren

1. Ausgangslage

Mit der vorliegenden Totalrevision des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2; Titel neu: Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich; StADG) soll die Durchführung der Abkommen im Steuerbereich, insbesondere der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA), auch zukünftig gewährleistet sein.

Das bisherige Gesetz erfuhr seit der Inkraftsetzung im Jahre 1951 nur wenige Änderungen. Das internationale Steuerrecht ist jedoch einem steten Wandel unterworfen. Beispielsweise hat sich der Bereich der Verständigungsverfahren in den letzten Jahren stark verändert. Dies hat dazu geführt, dass die bestehende gesetzliche Grundlage den heutigen Anforderungen nur noch teilweise genügt. Mit der Revision des StADG soll dieser Mangel behoben werden.

Der Schwerpunkt der Gesetzesrevision liegt dabei auf der Regelung des Verständigungsverfahrens. Verständigungsverfahren sind zwischenstaatliche Verfahren, mit welchen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten eines DBA auf Antrag einer steuerpflichtigen Person versuchen, eine abkommenswidrige Doppelbesteuerung einvernehmlich zu beseitigen. Zudem werden einige wesentliche Punkte zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer aufgrund eines internationalen Abkommens sowie entsprechende Strafbestimmungen dazu neu in das Gesetz aufgenommen. Bestehen bleibt schliesslich die bereits heute vorgesehene Kompetenz des Bundesrats zum Erlass von Ausführungsbestimmungen.

Die Kantone betreffen insbesondere die Regeln zur innerstaatlichen Umsetzung der Verständigungsverfahren. Die DBA selbst regeln nur die Durchführung des Verständigungsverfahrens zwischen den Vertragsstaaten. Wichtige innerstaatliche Verfahrensfragen (Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person, Fristen, Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung etc.) sind in der Schweiz bis jetzt gesetzlich nicht normiert. Zu vielen Anwendungsfragen hat sich im Laufe der Zeit zwar direkt gestützt auf die DBA eine Praxis entwickelt, und aufgrund der mehrheitlich gleichen Auffassung sämtlicher Verfahrensbeteiligter (kantonale Steuerverwaltungen, Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), steuerpflichtige Person und das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) als zuständige Behörde), hat die fehlende gesetzliche Grundlage bislang auch keine erheblichen Anwendungsprobleme verursacht. Es gibt jedoch einige Bereiche, in welchen unterschiedliche Auffassungen, insbesondere zwischen den Steuerverwaltungen und dem SIF, bestehen (so zu den anwendbaren Verjährungsfristen und zum Verfahren bei der Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen). Mit dieser Vorlage werden diese Fragen geklärt.

2. Stellungnahme

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 13. Dezember 2019, mit dem Sie uns den Entwurf des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) mit erläuterndem Bericht zur Stellungnahme unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüßen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zu begrüßen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG): Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person, die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Ver-

fahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG): Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG): Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.“

Anregungen zum Wortlaut

Art. 6 StADG: Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person „nach bestem Wissen und Gewissen“ mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung "nach bestem Wissen und Gewissen" ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Art. 18 StADG: Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: „Diese setzt die *verbindliche* Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“ statt „Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“

Art. 21 StADG: Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: „... die Pflicht der *zuständigen* Steuerbehörde ...“ statt „... die Pflicht der Steuerbehörde ...“

Freundliche Grüsse



LE CONSEIL D'ÉTAT

DE LA RÉPUBLIQUE ET
CANTON DE NEUCHÂTEL

Par courrier électronique

Département fédéral des finances
Palais fédéral
3003 Berne

Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF)

Monsieur le conseiller fédéral,

Votre correspondance du 13 décembre 2019 relative à la procédure de consultation susmentionnée nous est bien parvenue et a retenu notre meilleure attention.

Nous prenons note que la présente consultation intervient suite aux importants changements intervenus dans le droit fiscal international ces dernières années. La révision totale de la loi fédérale du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions a pour but d'assurer les bases légales nécessaires à la mise en œuvre des conventions fiscales, en particulier des conventions contre les doubles impositions (CDI), en adaptant les dispositions existantes et en complétant la loi. Le principal objectif de la révision est de régler l'exécution des procédures amiables lesquelles ont fortement augmenté ces dernières années. Leurs conséquences financières peuvent être considérables, il est donc nécessaire de régler l'exécution et la mise en œuvre des procédures amiables dans la loi. La révision de la loi permet également de régler le dégrèvement de l'impôt anticipé sur une convention fiscale applicable, y compris les dispositions pénales nécessaires.

Le gouvernement neuchâtelois adhère à cette révision dans la mesure où elle permet de combler les lacunes de la loi actuelle et de continuer d'assurer à l'avenir la sécurité du droit dans l'exécution des conventions. Toutefois, il tient à apporter les remarques suivantes sur les nouvelles dispositions légales.

Il apparaît que des adaptations au projet sont nécessaires sur les points suivants :

Non-entrée en matière (Art. 7 LECF) : une demande d'ouverture d'une procédure amiable ne doit pas être possible si le requérant aurait pu identifier, avec une diligence qui pouvait être raisonnablement exigée de lui, la double imposition internationale au cours de la procédure ordinaire (par analogie avec l'art. 147 al. 2 LIFD et l'art. 51 al. 2 LHID) ou s'il a même volontairement admis la double imposition internationale. Le motif correspondant de non-entrée en matière, conforme au principe général de bonne foi,

devrait donc figurer à l'article 7 LECF. L'article 22 LECF (intérêt rémunérateur) devrait également être modifié en conséquence.

Décisions et prononcés entrés en force (Art. 20 LECF) : sur la base de l'article 20 LECF, une décision de taxation entrée en force ne serait pas exécutoire dans la mesure où elle est nécessaire à la mise en œuvre d'un accord amiable. En raison de leurs systèmes partiellement automatisés de taxation et de perception, de nombreux cantons ne pourront mettre en œuvre un accord amiable qu'en émettant une nouvelle décision de taxation (avec les facteurs fiscaux nouvellement déterminés sur la base de l'accord amiable). Cette nouvelle décision remplacera la décision précédente, éventuellement déjà entrée en vigueur. Il est une évidence que la décision remplacée ne sera alors plus exécutoire. Si, en revanche, un accord amiable est mis en œuvre par une nouvelle décision, qui ne détermine que le crédit d'impôt ou la charge fiscale future du contribuable, la décision initiale reste en vigueur. Celle-ci doit alors également demeurer exécutoire, mais peut être compensée par le montant à créditer selon la décision de taxation. Il convient donc de supprimer l'article 20 LECF.

On peut se demander si un accord amiable peut être mis en œuvre s'il est en contradiction avec un jugement de la plus haute instance de recours. Pour autant que l'on puisse en juger, la jurisprudence n'a pas tranché la question de savoir si un accord amiable l'emporte sur un jugement de la plus haute instance de recours. Compte tenu de la séparation des pouvoirs, il semble souhaitable qu'un accord amiable ne puisse pas s'écarter d'un jugement du Tribunal fédéral. Une disposition correspondante devrait donc être introduite dans la loi.

Obligation de mise en œuvre incombant à l'autorité fiscale compétente (Art. 21 LECF) : le délai de prescription de l'obligation de mettre en œuvre un accord amiable devrait entrer en vigueur au plus tard dix ans après la notification de la décision ou du prononcé (par analogie avec le délai de recours de dix ans prévu à l'art. 148 LIFD et à l'art. 51 al. 3 LHID). En vertu de l'article 21 LECF, la demande d'ouverture d'une procédure amiable devrait être présentée dans les dix ans suivant la notification de la décision ou du prononcé. Selon le projet, la mise en œuvre de l'accord amiable ne serait alors plus soumise à un délai de prescription. Comme l'expérience l'a montré à plusieurs reprises, il peut s'écouler plusieurs années avant que les procédures amiables ne soient closes. En l'absence de délai pour l'obligation de mise en œuvre de l'accord, des incertitudes juridiques apparaissent pour les contribuables et les autorités. L'absence de délai signifierait que la Confédération, les cantons et les communes devraient rembourser d'importants montants d'impôts pour des périodes d'imposition antérieures à dix ans. Cela ne semble pas adéquat. En outre, les autorités fiscales ne disposent souvent plus des documents pertinents à l'issue des procédures amiables pour les périodes d'imposition de plus de dix ans et ne peuvent plus émettre les décisions initiales parce que les systèmes de taxation de l'époque ne sont plus utilisés. En outre, des difficultés en matière de perception peuvent survenir si, par exemple, une personne morale imposable a été liquidée dans l'intervalle. L'article 21 al. 1 LECF devrait donc être libellé comme suit :

« L'autorité fiscale compétente ne met pas en œuvre l'accord amiable si celui-ci est devenu contraignant plus de dix ans après la notification de la décision ou du prononcé concernant la décision de mise en œuvre ».

Nous proposons également les suggestions suivantes pour la formulation :

Art. 6 LECF : selon l'article 6 LECF, le requérant doit collaborer « en conscience ». Cette notion juridique indéfinie n'est pas fréquente en pratique dans le domaine de la procédure et peut également s'avérer assez floue, car elle est empruntée au langage courant. Il est

suggéré de remplacer ce terme par une formulation plus percutante et plus usuelle, telle que « avec un soin raisonnable » ou « avec une diligence raisonnable ».

Art. 18 LECF : dans un souci de clarté, il paraît utile d'ajouter à l'article 18 al. 2 LECF : « L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable *contraignant* » au lieu de « L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable ».

Art. 21 LECF : par conséquent, l'article 21 al. 2 LECF devrait préciser ce qui suit : « ... l'obligation incombant à l'autorité fiscale *compétente* » au lieu de « ... l'obligation incombant à l'autorité fiscale... ».

En vous remerciant de nous avoir donné la possibilité de prendre position sur cet objet, nous vous prions d'agréer, Monsieur le conseiller fédéral, l'expression de notre haute considération.

Neuchâtel, le 23 mars 2020

Au nom du Conseil d'État :

Le président,
A. RIBAUX

La chancelière,
S. DESPLAND



A handwritten signature in blue ink, appearing to be "A. Ribaux".

A handwritten signature in blue ink, appearing to be "S. Despland".



CH-6371 Stans, Dorfplatz 2, Postfach 1246, STK

PER E-MAIL

Eidgenössisches
Finanzdepartement EFD
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Bern

Telefon 041 618 79 02
staatskanzlei@nw.ch
Stans, 24. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG). Stellungnahme

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 13. Dezember 2019, worin Sie die Kantone um eine Stellungnahme zum *Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)* ersuchen. Wir bedanken uns für die Gelegenheit dazu und lassen uns gerne wie folgt vernehmen:

Mit der Totalrevision des seit vielen Jahrzehnten bestehenden und kaum je angepassten Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (neu: Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich [StADG]) soll insbesondere das *Verständigungsverfahren* bei internationalen Doppelbesteuerungskonflikten neu geregelt und die im Laufe der Zeit entwickelte (schweizerische) Praxis dazu übernommen werden – soweit das Verfahren nicht bereits durch Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vorgegeben ist.

Die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) hat dazu eine Mustervernehmlassung für die Kantone ausgearbeitet, welche die Totalrevision grundsätzlich begrüsst. Allerdings hat die SSK auch (praxisrelevante) Ergänzungen im Zusammenhang mit der Einleitung eines Verständigungsverfahrens, der Vollstreckbarkeit rechtskräftiger Entscheide und der Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen gefordert. Der Kanton Nidwalden schliesst sich der Mustervernehmlassung der SSK an und stimmt der Vorlage ebenfalls grundsätzlich zu.

1. Verständigungsverfahren

Die Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) selbst regeln nur das (Verständigungs-)Verfahren zwischen den beteiligten Staaten. Wichtige innerstaatliche Verfahrensfragen (wie die Rechte/Pflichten der Steuerpflichtigen, Fristen oder die Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen) sind dagegen nicht geregelt. Zu vielen Fragen hat sich im Laufe der Zeit unter den Verfahrensbeteiligten (d.h. den kantonalen Steuerverwaltungen, der Eidgenössischen Steuerverwaltung [ESTV], dem Staatssekretariat für internationale Finanzfragen [SIF] als zuständige Behörde und den Steuerpflichtigen) zwar direkt gestützt auf die Doppelbesteuerungsabkommen eine (einvernehmliche) Praxis entwickelt. Allerdings bestehen bis heute zu einigen Fragen unterschiedliche Auffassungen insbesondere zwischen den Steuerverwaltungen und dem SIF (so zu den anwendbaren Verjährungsfristen und zur Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen). Mit der vorliegenden Totalrevision werden diese Fragen geklärt.

Verständigungsvereinbarungen werden heute praxisgemäss auf dem Weg der Revision umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Dieses Vorgehen hat sich in der Praxis bewährt. Dennoch sind die neuen Regelungen zur Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüssen. Sie dienen der Rechtssicherheit.

Zu begrüssen ist auch, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung eines Verständigungsverfahrens informiert werden müssen und sie neu auch Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten sollen (Art. 10 E-StADG). Die Veranlagungsbehörden verfügen oft über (wesentlich) mehr Informationen zum Sachverhalt als das SIF. Verständigungsverfahren können insbesondere bei streitigen Verrechnungspreisen zwischen internationalen Konzerngesellschaften unter Umständen erhebliche Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben.

2. Ergänzungen zur Vorlage

Nichteintreten auf ein Gesuch (Art. 7 E-StADG)

Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte u.E. auch dann nicht eingetreten werden müssen, wenn der Gesuchsteller die internationale Doppelbesteuerung bei der ihm zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog Art. 147 Abs. 2 DBG) oder der Gesuchsteller eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Art. 7 E-StADG (und auch Art. 22 E-StADG [Verzinsung]) sollten daher noch in diesem Sinne ergänzt werden.

Vollstreckbarkeit rechtskräftiger Entscheide (Art. 20 E-StADG)

Gemäss Art. 20 E-StADG soll eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar sein, soweit der Gegenstand der Umsetzungsverfügung davon betroffen ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer (teilweise) automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungsvereinbarung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese Verfügung ersetzt die bisherige (allenfalls bereits rechtskräftige) Veranlagungsverfügung. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung dagegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang dem Steuerpflichtigen Steuern gutzuschreiben oder zusätzlich zu belasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben. Allenfalls kann auch eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 E-StADG sollte u.E. daher (wieder) gestrichen werden.

Fraglich ist zudem, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umzusetzen ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Dies darf nicht geschehen. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb (neu) noch in das Gesetz aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 E-StADG)

Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte u.E. spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG). Gemäss Art. 21 E-StADG müsste lediglich das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden, und die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann keiner Verjährung mehr unterliegen. Wie die Erfahrung zeigt, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Dies führt zu Rechtsunsicherheiten sowohl bei den Steuerpflichtigen wie auch bei den betroffenen Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung könnte zudem zur Folge haben, dass Bund, Kanton und Gemeinden unter Umständen erhebliche Steuerbeträge (auch) für mehr als zehn Jahre

zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint kaum mehr angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die relevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem könnten sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine juristische Person in der Zwischenzeit liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 E-StADG sollte daher wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, *verbindlich geworden ist.*“

3. (Weitere) Anregungen

Zu Art. 6 E-StADG:

Gemäss Art. 6 E-StADG hat der Gesuchsteller „nach bestem Wissen und Gewissen“ Auskunft zu erteilen. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der steuerlichen Verfahrenspraxis nicht sehr geläufig. Die Mitwirkung "nach bestem Wissen und Gewissen" ergibt sich bereits aus dem allgemeinen Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben. Einer ausdrücklichen Regelung bedarf es daher nicht.

Zu Art. 18 E-StADG:

Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 E-StADG wie folgt ergänzt würde: „Diese setzt die *verbindliche* Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“

Zu Art. 21 E-StADG:

Wie in anderem Zusammenhang sollte (konsequenterweise) auch in Art. 21 Abs. 2 E-StADG von der *zuständigen* Steuerbehörde gesprochen werden.

Freundliche Grüsse
NAMENS DES REGIERUNGSRATES



Alfred Bossard
Landammann



lic. iur. Armin Eberli
Landschreiber-Stv.

Geht an:

- vernehmlassungen@sif.admin.ch



CH-6061 Sarnen, Postfach 1562, Staatskanzlei
Eidgenössisches Finanzdepartement

E-Mail:
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Referenz/Aktenzeichen: OWSTK.3667

Sarnen, 25. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG), Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 13. Dezember 2019, mit dem Sie uns den Vorentwurf des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zur Stellungnahme unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit und äussern uns wie folgt:

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz [StHG; SR 642.14]) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüßen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zu begrüßen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen

(strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG):

Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person, die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG):

Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG):

Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflich-

tige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.“

Anregungen zum Wortlaut

Art. 6 StADG:

Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person „nach bestem Wissen und Gewissen“ mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung "nach bestem Wissen und Gewissen" ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Art. 18 StADG:

Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: „Diese setzt die verbindliche Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“ statt „Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“

Art. 21 StADG:

Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: „... die Pflicht der zuständigen Steuerbehörde ...“ statt „... die Pflicht der Steuerbehörde ...“.

Wir danken für die Gelegenheit zur Stellungnahme.

Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrats



Josef Hess
Landammann



Nicole Frunz Wallimann
Landschreiberin



Eidgenössisches Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Regierung des Kantons St.Gallen
Regierungsgebäude
9001 St.Gallen
T +41 58 229 32 60
F +41 58 229 38 96

St.Gallen, 28. Februar 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Vernehmlassungsantwort

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 laden Sie uns zur Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) ein. Wir danken für diese Gelegenheit und nehmen gern wie folgt Stellung:

Wir begrüssen generell die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren, da dies die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Sachgerecht erscheint uns namentlich auch, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten sollen (Art. 10 E-StADG). Oft verfügen nämlich die veranlagenden Behörden über detailliertere, dem Staatssekretariat für internationale Finanzfragen unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, die für die Verständigungsverhandlungen nützlich sein können.

In den beiden folgenden Punkten drängen sich jedoch Anpassungen des Entwurfs auf:

- *Nichteintretensgründe (Art. 7 E-StADG)*: Die im Entwurf vorgesehenen Gründe, die zu einem Nichteintreten auf das Verständigungsgesuch führen, bedürfen der Ergänzung. Auf Nichteintreten sollte auch dann erkannt werden, wenn die gesuchstellende Person die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können; dies in Analogie zu Art. 147 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (SR 642.11; abgekürzt DBG) und Art. 51 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (SR 642.14; abgekürzt StHG). Gleiches muss dann gelten, wenn die gesuchstellende Person die internationale Doppelbesteuerung mutwillig in Kauf genommen hat. Das Verbot des Rechtsmissbrauchs steht auch der Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung entgegen.



- *Umsetzungspflicht (Art. 21 E-StADG)*: Eine Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung besteht gemäss Entwurf dann, wenn das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, eingereicht wird. Nach Ablauf von zehn Jahren entfällt die Umsetzungspflicht. Ist diese Frist aber eingehalten, unterliegen der Abschluss und die Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung keiner zeitlichen Begrenzung mehr. Oft kann es jedoch mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Dies kann zu Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden führen. Unter Umständen müssten Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen, was völlig unangemessen wäre. Die Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte daher spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids entfallen; dies in Analogie zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG. Art. 21 Abs. 1 E-StADG ist entsprechend anzupassen.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Im Namen der Regierung

Heidi Hanselmann
Präsidentin

Canisius Braun
Staatssekretär



Zustellung auch per E-Mail (pdf- und Word-Version) an:
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Kanton Schaffhausen
Regierungsrat
Beckenstube 7
CH-8200 Schaffhausen
www.sh.ch

T +41 52 632 71 11
F +41 52 632 72 00
staatskanzlei@ktsh.ch



Finanzdepartement

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD

per E-Mail:
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Schaffhausen, 24. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 haben Sie uns eingeladen, in vorerwähnter Angelegenheit Stellung zu nehmen. Wir danken Ihnen für diese Gelegenheit.

Der Regierungsrat des Kantons Schaffhausen hat den Entwurf samt erläuterndem Bericht beraten. Im Bereich des internationalen Steuerrechts sind Entwicklungen im Gang, welche auch für die Schweiz von Bedeutung sind. Zu erwähnen sind namentlich die Bestrebungen bzw. Projekte der OECD mit dem Ziel der Verminderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage und der Gewinnverschiebung, der Vermeidung der Nichtbesteuerung bzw. der reduzierten Besteuerung durch Steuerhinterziehung und -umgehung sowie betreffend die Digitalsteuer und die Festlegung einer globalen Mindestbesteuerungsquote. In diesem Kontext ist die Revisionsvorlage zu sehen und zu begrüßen. Dies betrifft namentlich die Schaffung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen, wofür bisher lediglich eine Praxis besteht. Dies erhöht die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die zuständigen Behörden, was sich auch positiv auf die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz auswirken wird.

Mit Bezug auf diskussionswürdige Anpassungen der Vorlage wird im Übrigen auch auf die Mustervernehmlassung für die Kantone der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 4. Februar 2020 verwiesen.

Für die Kenntnisnahme und Berücksichtigung unserer Ausführungen danken wir vielmals.



Freundliche Grüsse

Im Namen des Regierungsrates

Der Präsident:

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "M. Kessler".

Martin Kessler

Der Staatsschreiber:

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "Stefan Bilger".

Dr. Stefan Bilger

SIP

Regierungsrat

Rathaus / Barfüssergasse 24
4509 Solothurn
so.ch

GS / EFD
✚ 26. März 2020 ✚
Reg.-Nr.

Eidgenössisches Finanzdepartement
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Bernhof
3003 Bern

24. März 2020

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 haben Sie uns das Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) zur Vernehmlassung unterbreitet. Wir nehmen wie folgt Stellung:

1. Ausgangslage

Mit der vorliegenden Totalrevision des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2; Titel neu: Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich; StADG) soll die Durchführung der Abkommen im Steuerbereich, insbesondere der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA), auch zukünftig gewährleistet sein.

Das bisherige Gesetz erfuhr seit der Inkraftsetzung im Jahre 1951 nur wenige Änderungen. Das internationale Steuerrecht ist jedoch einem steten Wandel unterworfen. Beispielsweise hat sich der Bereich der Verständigungsverfahren in den letzten Jahren stark verändert. Dies hat dazu geführt, dass die bestehende gesetzliche Grundlage den heutigen Anforderungen nur noch teilweise genügt. Mit der Revision des StADG soll dieser Mangel behoben werden.

Der Schwerpunkt der Gesetzesrevision liegt dabei auf der Regelung des Verständigungsverfahrens. Verständigungsverfahren sind zwischenstaatliche Verfahren, mit welchen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten eines DBA auf Antrag einer steuerpflichtigen Person versuchen, eine abkommenswidrige Doppelbesteuerung einvernehmlich zu beseitigen. Zudem werden einige wesentliche Punkte zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer aufgrund eines internationalen Abkommens sowie entsprechende Strafbestimmungen dazu neu in das Gesetz aufgenommen. Bestehen bleibt schliesslich die bereits heute vorgesehene Kompetenz des Bundesrats zum Erlass von Ausführungsbestimmungen.

Die Kantone betreffen insbesondere die Regeln zur innerstaatlichen Umsetzung der Verständigungsverfahren. Die DBA selbst regeln nur die Durchführung des Verständigungsverfahrens zwischen den Vertragsstaaten. Wichtige innerstaatliche Verfahrensfragen (Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person, Fristen, Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung etc.) sind in der Schweiz bis jetzt gesetzlich nicht normiert. Zu vielen Anwendungsfragen hat sich im Laufe der

Zeit zwar direkt gestützt auf die DBA eine Praxis entwickelt, und aufgrund der mehrheitlich gleichen Auffassung sämtlicher Verfahrensbeteiligter (kantonale Steuerverwaltungen, Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), steuerpflichtige Person und das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) als zuständige Behörde), hat die fehlende gesetzliche Grundlage bislang auch keine erheblichen Anwendungsprobleme verursacht. Es gibt jedoch einige Bereiche, in welchen unterschiedliche Auffassungen, insbesondere zwischen den Steuerverwaltungen und dem SIF, bestehen (so zu den anwendbaren Verjährungsfristen und zum Verfahren bei der Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen). Mit dieser Vorlage werden diese Fragen geklärt.

2. Stellungnahme

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüßen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

Art. 6 StADG: Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person „nach bestem Wissen und Gewissen“ mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung „nach bestem Wissen und Gewissen“ ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Art. 7 StADG: Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person, die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Art. 10 StADG: Die Kompetenz in der Aussenpolitik liegt gemäss Art. 54 BV beim Bund. Diese ist allgemein und umfassend, d.h. der Bund ist zuständig, alle Aspekte der Aussenpolitik zu regeln. Er kann dabei auch im Zuständigkeitsbereich der Kantone Staatsverträge abschliessen. Die umfassende Bundeskompetenz ist aber nicht rein ausschliesslicher Natur: Den Kantonen kommen gemäss Art. 55 BV Mitwirkungsrechte zu. Der Kern dieser Mitwirkungsrechte der Kantone an der Aussenpolitik besteht darin, dass der Bund die Kantone rechtzeitig über aussenpolitische Vorhaben, welche den kantonalen Zuständigkeitsbereich oder wesentliche kantonale Interessen betreffen, informieren und deren Stellungnahmen einholen muss (Art. 55 Abs. 2 BV). Im Rahmen internationaler Verhandlungen, welche die Kantone in ihren Zuständigkeitsbereichen betreffen, sind sie in geeigneter Weise an der Vorbereitung von Verhandlungsmandaten und an den Verhandlungen zu beteiligen (Art. 55 Abs. 3 BV).

Zu begrüßen ist deshalb, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden (Art. 10 Abs. 1 StADG). Die Bestimmung wird der potentiellen Betroffenheit der Kantone jedoch nicht gerecht, wenn sie in Art. 10 Abs. 2 StADG lediglich vorsieht, dass das SIF den zuständigen Behörden Gelegenheit zur Stellungnahme gibt. Die zuständigen Steuerbehörden sind auf geeignete Weise für die Vorbereitung des Verhandlungsmandats und allenfalls auch für die Verhandlungen vom SIF miteinzubeziehen (Art. 5 BGMK; Bundesgesetz

über die Mitwirkung der Kantone an der Aussenpolitik des Bundes; SR 138.1).

Wir schlagen folgende neue Formulierung von Art. 10 Abs. 2 StADG vor:

„Sofern die Besteuerung in der Schweiz vom Verständigungsverfahren betroffen ist, gibt das SIF den zuständigen Steuerbehörden Gelegenheit zur Stellungnahme und lädt sie zur Mitwirkung bei der Vorbereitung des Verhandlungsmandats ein.“

Art. 18 StADG: Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: „Diese setzt die verbindliche Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“ statt „Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“

Art. 20 StADG: Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

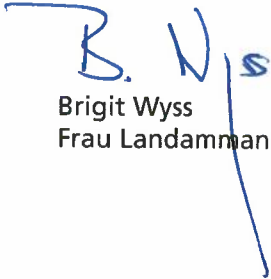
Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Art. 21 StADG: Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.“

Für die Möglichkeit, eine Stellungnahme abgeben zu dürfen, bedanken wir uns bestens.

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES



Brigit Wyss
Frau Landammann



Andreas Eng
Staatsschreiber



6431 Schwyz, Postfach 1260

per E-Mail

vernehmlassungen@sif.admin.ch

Schwyz, 24. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)
Vernehmlassung des Kantons Schwyz

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 haben Sie die Kantonsregierungen eingeladen, bis 27. März 2020 zur Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) Stellung zu nehmen.

Der Regierungsrat unterstützt die Vorlage des Bundesrates grundsätzlich und erachtet die Regelungen als richtig. Die Anpassungen der Gesetzgebung an die wesentlichen Änderungen im internationalen Steuerrecht erachtet der Regierungsrat als notwendig und in dieser Form zweckmässig.

Eine zentrale Neuerung im vorliegenden Gesetzesentwurf stellt die Einführung einer eigenständigen Verfügung zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung dar (sog. Umsetzungsverfügung, Art. 19 E-StADG). Die bisherige Lösung war schon deshalb nur eine Hilfskonstruktion, weil das Verständigungsverfahren – anders als die Revision – nicht ein Rechtsmittelverfahren darstellt. Art. 19 E-StADG stellt nunmehr klar, dass für den Erlass der Umsetzungsverfügung immer die Steuerbehörde und nicht wie bei der Revision eine allfällige Gerichtsinstanz zuständig ist, die sich mit der fraglichen Steuerveranlagung im Rechtsmittelverfahren befasst hat. Die Einführung einer spezifischen gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen erhöht somit die Rechtssicherheit und ist deshalb zu begrüssen.

Aus der Verständigungsvereinbarung – ein völkerrechtlicher Vertrag – folgt, dass die darauf beruhende Umsetzungsverfügung gegenüber bereits ergangenen innerstaatlichen rechtskräftigen Verfügungen oder Entscheiden eine Sperrwirkung entfaltet, was in Art. 20 E-StADG festgehalten wird. Ein gerichtlicher Entscheid kann bei der Frage, ob und welche Verständigungslösung erzielt werden soll, mitberücksichtigt werden. Ein höchstgerichtlicher Entscheid über die Steuerfestsetzung (Veranlagung) ändert nichts an der Verbindlichkeit einer erzielten Verständigungslösung. Die Gesetzesvorlage gewährt der zuständigen Steuerbehörde genügend Spielraum, um eine dem Einzelfall gerecht werdende Umsetzungsverfügung zu erlassen (vgl. Art. 19 Abs. 1 E-StADG: Die zuständige Steuerbe-

hörde erlässt eine Verfügung, «soweit» dies zur Umsetzung der Verständigungsvereinbarung «notwendig» ist). Zulässig erscheint somit auch eine Umsetzungsverfügung dergestalt, dass nur der Umfang der gutzuschreibenden oder nachzubelastenden Steuer definiert wird.

Art. 22 E-StADG sieht richtigerweise vor, dass die betroffene Person keinen Anspruch auf Verzinsung von zu viel bezahlten Steuerbeträgen hat, wenn sie die fragliche Veranlagung absichtlich oder aufgrund mangelnder Sorgfalt erwirkt hat. Dies trifft insbesondere dann zu, wenn sie eine internationale Doppelbesteuerung durch Begründung eines Scheindomizils mutwillig in Kauf genommen hat. Ein Verhalten wider Treu und Glauben verdient keinen Rechtsschutz. Das gilt auch für das Verständigungsverfahren, soweit dies mit der vertraglichen Verpflichtung zur Vermeidung der internationalen Doppelbesteuerung zu vereinbaren ist.

Der Regierungsrat regt an, Art. 6 E-StADG zu überarbeiten. Die Vorschrift verlangt, dass die gesuchstellende Person «nach bestem Wissen und Gewissen» im Verständigungsverfahren Auskunft erteilen müsse. Diese Umschreibung ist zu unbestimmt und nicht zielführend. In dieser Formulierung kann diese Passage ersatzlos gestrichen werden.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und versichern Ihnen, sehr geehrter Herr Bundesrat, unsere vorzügliche Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates:



Kaspar Michel
Landammann



Dr. Mathias E. Brun
Staatsschreiber

Kopie z. K. an:

- die Schwyzer Mitglieder der Bundesversammlung.

Staatskanzlei, Regierungsgebäude, 8510 Frauenfeld

Eidgenössisches
Finanzdepartement
Herr Ueli Maurer
Bundesrat
3003 Bern

Frauenfeld, 17. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit, in erwähnter Angelegenheit Stellung nehmen zu können. Wir begrüssen die Gesetzesrevision. Einzelne Bestimmungen sind unseres Erachtens anzupassen, was wir nachfolgend begründet darlegen.

I. Allgemeine Bemerkungen

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüssen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zu begrüssen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informa-

2/4

tionen über die gesuchstellende Person, die für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, erhebliche finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

II. Bemerkungen zu einzelnen Artikeln

Frist zur Einleitung des Verständigungsverfahrens (Art. 5 StADG)

In Art. 5 StADG ist keine Frist zur Einleitung eines Verständigungsverfahrens vorgesehen. Wie bei Revisionsgesuchen sollte eine Frist von 90 Tagen seit Entstehen der Doppelbesteuerung normiert werden (vgl. Art. 147 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Artikel 5 StADG ist mit einem Absatz 5 zu ergänzen: „Das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens muss innert 90 Tagen nach Entdeckung der Doppelbesteuerung eingereicht werden.“

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG)

Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, der dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Grundsätze der Verständigungsvereinbarung (Art. 18 StADG)

Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: „Diese setzt die verbindliche Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“ statt „Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG)

Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Im Kanton Thurgau kann, aufgrund der teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme, eine Verständigungslösung nur umgesetzt werden, indem eine neue Veranlagungsverfügung erlassen wird (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständ-

3/4

lichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in der nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG)

Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.“

Im Übrigen ist in Art. 21 Abs. 2 StADG konsequenterweise von „...der zuständigen Steuerbehörde ...“ zu schreiben.

Wir hoffen, Ihnen mit diesen Angaben zu dienen. Für die Prüfung unserer Anpassungsanträge bedanken wir uns.

4/4

Mit freundlichen Grüßen

Der Präsident des Regierungsrates



Der Staatsschreiber-Stellvertreter



1520

cl

0

18 marzo 2020

Repubblica e Cantone Ticino
Consiglio di Stato
Piazza Governo 6
Casella postale 2170
6501 Bellinzona
telefono +41 91 814 43 20
fax +41 91 814 44 35
e-mail can-sc@ti.ch

Repubblica e Cantone
Ticino

Il Consiglio di Stato

Egregio signor Consigliere federale
Ueli Maurer
Direttore del Dipartimento federale
delle finanze
Bundesgasse 3
3003 Berna

*Invio per posta elettronica:
vernehmlassungen@estv.admin.ch*

Legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale (LECF)

Egregio signor Consigliere federale,

facciamo riferimento alla consultazione indicata a margine e, ringraziandola per averci interpellato, con la presente ci permettiamo di comunicarle le nostre osservazioni.

Riteniamo questa proposta di Legge molto importante ed attuale. Infatti il contesto internazionale negli ultimi anni è cambiato radicalmente, orientandosi alla trasparenza fiscale (scambi di informazione su richiesta, spontanei di ruling, automatici di dati bancari) e all'effettiva imposizione (Progetto Base Erosion and Profit Splitting, BEPS). Queste novità stanno portando e porteranno in futuro sempre più discussioni tra Stati sulla corretta allocazione degli utili e quindi ad un accresciuto utilizzo delle Mutual Agreement Procedures previste dal Modello OCSE (MAP).

Vogliamo ricordare che l'Autorità di accertamento nel sistema federale elvetico è l'Autorità cantonale. Inoltre a livello finanziario i Cantoni e i Comuni sono toccati direttamente nei loro interessi pecuniari dalle decisioni di riapertura sfavorevole di notifiche cresciute in giudicato nei casi ove durante la MAP si addivenisse alla conclusione che il substrato fiscale fosse da attribuire all'estero in modo accresciuto.

Alla luce di questa constatazione, riteniamo che il coinvolgimento del Cantone non debba limitarsi alla sola "opportunità di esprimere un parere" (vedi art. 10 del progetto di legge), ma che lo stesso debba rivestire un ruolo più incisivo nell'esecuzione, a livello nazionale, delle convenzioni internazionali in ambito fiscale. Per questa ragione proponiamo di modificare l'art. 10, che concerne la fase preliminare interna della procedura amichevole, e gli art. 15 e 16, concernenti la fase di attuazione interna della procedura amichevole.

Art. 10 (informazioni delle autorità fiscali)

¹ La SFI informa le autorità fiscali competenti per le imposte oggetto della procedura amichevole (autorità fiscali competenti) sulle richieste di procedura amichevole presentate in Svizzera o in un altro Stato.

² **Se la procedura amichevole riguarda l'imposizione in Svizzera, la SFI concorda con le autorità fiscali competenti una proposta di accordo.**

Art. 14 (conclusione della procedura amichevole)

¹ La procedura amichevole si conclude con un accordo tra la SFI e l'autorità competente dell'altro Stato (accordo amichevole).

² Contro l'accordo amichevole non è ammesso alcun rimedio giuridico.

Art. 15 (consenso all'attuazione)

¹ Se deve essere attuato in Svizzera, l'accordo amichevole diventa vincolante con il consenso della persona interessata dall'imposizione in Svizzera (persona interessata) **e dell'Autorità fiscale competente dei Cantoni.**

² Dando il proprio consenso, la persona interessata **e l'Autorità cantonale rinunciano** a ogni rimedio giuridico in relazione all'oggetto regolato nell'accordo amichevole.

Art. 16 (convenzione interna)

¹ È equiparata a un accordo amichevole una convenzione tra l'autorità fiscale competente e la SFI sull'imposizione in Svizzera della persona interessata se tale convenzione permette di evitare una procedura amichevole.

² La convenzione interna richiede il consenso della persona interessata e dell'Autorità fiscale competente dei Cantoni.

³ Dando il proprio consenso, la persona interessata **e l'Autorità cantonale rinunciano** a ogni rimedio giuridico in relazione all'oggetto regolato nella convenzione.

Le proposte di modifica possono essere interpretate cumulativamente (coinvolgimento importante del Cantone nella fase preliminare e di attuazione interna della procedura amichevole) oppure alternativamente (coinvolgimento importante del Cantone unicamente nella fase preliminare oppure nella fase di attuazione della procedura amichevole).

Infine appoggiamo pienamente le proposte elaborate dal modello di risposta della Conferenza svizzera delle imposte del 4 febbraio 2020.

Restiamo a disposizione per ogni ragguaglio.

Voglia gradire, signor Consigliere federale, l'espressione della nostra alta stima.

PER IL CONSIGLIO DI STATO

Il Presidente:

Christian Vitta

Il Cancelliere:

Arnoldo Coduri

Copia per conoscenza a:

Divisione delle contribuzioni (dfc-dc@ti.ch)

Deputazione ticinese alle Camere federali (can-relazioniesterne@ti.ch)

Pubblicazione in internet



Landammann und Regierungsrat des Kantons Uri

Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)
3003 Bern

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Vernehmlassung

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer
Sehr geehrte Damen und Herren

Sie haben uns mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 zur Vernehmlassung der Totalrevision zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich eingeladen. Diese verfolgt das Ziel, durch Anpassung der bereits bestehenden Normen und durch eine Ergänzung des Gesetzes die Durchführung der Abkommen im Steuerbereich, insbesondere von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), auch zukünftig sicherzustellen.

Der Schwerpunkt der Gesetzesrevision bildet die innerstaatliche Regelung zur Durchführung von Verständigungsverfahren wie die Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person, die Amtshilfe unter den Steuerbehörden, die Verjährungsfristen, die Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen und die Geheimhaltung. Gleichzeitig sollen mit dieser Totalrevision auch einige wesentliche Punkte zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer gestützt auf ein DBA oder ein anderes internationales Abkommen sowie entsprechende Strafbestimmungen dazu neu ins Gesetz aufgenommen werden. Das Verfahren richtet sich insgesamt weitgehend nach der heutigen Praxis, führt aber zu mehr Rechtssicherheit und sieht in gewissen Bereichen sogar Vereinfachungen vor.

Der Regierungsrat begrüsst die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren. Die neue gesetzliche Grundlage erhöht die Rechtssicherheit für alle am Verfahren Beteiligten und verbessert insgesamt die Qualität des Wirtschaftsstandorts Schweiz.

Inhaltlich verweist der Regierungsrat ausdrücklich auf die Stellungnahme der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) und schliesst sich den Anträgen der FDK an.

Sehr geehrter Herr Bundesrat, sehr geehrte Damen und Herren, wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und grüssen freundlich.

Altdorf, 20. März 2020



Im Namen des Regierungsrats

Der Landesstatthalter

Der Kanzleidirektor

Urban Camenzind

Roman Balli

Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Chef du Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

*Courrier envoyé sous forme électronique :
vernehmlassungen@sif.admin.ch*

Réf. : MFP/15026420

Lausanne, le 25 mars 2020

Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF) : Consultation

Monsieur le Conseiller fédéral,

Faisant suite à votre courrier du 13 décembre 2019, le Conseil d'Etat vous remercie de l'opportunité qui lui est offerte de prendre position sur la révision totale de la loi fédérale du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions (RS 672.2 ; nouveau titre : loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal, LECF) et son rapport explicatif.

1. Contexte :

Alors même que le droit fiscal international n'a cessé d'évoluer, la loi fédérale concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions n'a subi que quelques modifications depuis son entrée en vigueur en 1951. Il en résulte que les bases légales existantes ne répondent que partiellement aux exigences actuelles.

La révision de cette loi se concentre principalement sur la réglementation de la procédure amiable, à savoir les procédures entre Etats par lesquelles les autorités compétentes des Etats parties à une convention visant à éviter les doubles impositions (CDI) tentent, à la demande d'un contribuable, de remédier, par un accord amiable, à une double imposition contraire à la convention. En outre, quelques points essentiels en lien avec le remboursement de l'impôt anticipé fondé sur une convention ainsi que les dispositions pénales correspondantes seront inscrits dans la loi. Enfin, la compétence du Conseil fédéral, déjà prévue actuellement, d'édicter des dispositions d'exécution est maintenue.

Les cantons sont particulièrement concernés par les règles de mise en œuvre, au niveau du droit interne, des procédures amiables. Les CDI elles-mêmes ne règlent que l'exécution de la procédure amiable entre les Etats contractants. D'importantes

questions de procédure interne (droits et obligations du contribuable, délais, mise en œuvre d'un accord amiable, etc.) n'ont pas encore été réglementées dans la législation suisse. Considérant qu'une pratique s'est développée au fil du temps sur de nombreuses questions d'application directement basées sur les CDI, et en raison du fait que la majorité des parties impliquées dans la procédure partagent le même point de vue (administrations fiscales cantonales, Administration fédérale des contributions (AFC), contribuables et Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales (SFI) en tant qu'autorité compétente), l'absence de base légale n'a, jusqu'à maintenant, pas posé de problèmes d'application importants. Toutefois, il existe, notamment entre les administrations fiscales et le SFI, des divergences de vue dans certains domaines (tels que les délais de prescription applicables et la procédure de mise en œuvre de l'accord amiable) que le présent projet tente de clarifier et pour lequel le Conseil d'Etat relève les points qui suivent.

2. Prise de position :

• **Art. 1 Objet**

L'alinéa 2 énumère, selon le rapport explicatif, les principaux domaines régis par la loi. Toutefois, dans les faits, la LECF ne régit que la procédure amiable, le dégrèvement de l'impôt anticipé et la punition des infractions en rapport avec des impôts prélevés à la source sur des revenus de capitaux. Dès lors, soit l'alinéa 2 contient une liste exhaustive du champ d'application de cette loi soit tel n'est pas le cas et l'on peut s'interroger sur la pertinence de l'énumération faite à cet alinéa.

• **Art. 2 Champ d'application de la procédure amiable visant à éviter une imposition non conforme à la convention**

La formulation actuelle de l'art. 2, à savoir « *[l]es disposition du présent chapitre s'appliquent aux procédures menées entre Etats sur demande, conformément à la convention applicable, en vue d'éviter une imposition qui est ou risque d'être non conforme à la convention (procédure amiable)* », ne reflète ni le fait qu'il existe deux types de procédures amiables selon le SFI¹, ni la volonté du législateur de ne pas soumettre à la LECF les accords fondés sur l'art. 25 al. 3 MC-OCDE en particulier les accords préalables en matière de prix de transfert entre sociétés associées (Advanced Pricing Agreement ou APP). Ces derniers permettant également de revoir les périodes fiscales déjà terminées (« roll back »), une certaine confusion pourrait naître. Partant, afin de clarifier l'interprétation, eu égard à la valeur d'une notice et du commentaire du modèle de convention de l'OCDE dans l'ordre juridique, une exclusion expresse des APP serait souhaitable.

Toutefois, nous nous interrogeons sur la volonté de ne soumettre à la LECF que la procédure amiable en vue d'éliminer une double imposition qui est déjà survenue ou en vue de prévenir le risque d'une double imposition manifeste. Selon la notice du SFI de mai 2018, que cela soit l'une ou l'autre des procédures, les conditions et les conséquences, que le SFI souhaite aujourd'hui formaliser dans la LECF, sont identiques à l'exception de la section auquel la demande d'ouverture de la procédure amiable doit être envoyée. Dès lors, pourquoi n'offrir la sécurité juridique de la LECF qu'à une des deux procédures amiables répertoriée par le SFI alors même que la notice actuelle préconise que le contribuable, s'il a accepté le résultat

¹ SFI, Notice sur la procédure amiable, mai 2018, p.1.

de la procédure, doit renoncer à ses voies de droit concernant les questions pour lesquelles une solution a été trouvée dans l'accord amiable. Ce choix mérite donc d'être expliqué par le SFI.

- **Art. 6 Obligation de collaborer**

Selon l'art. 6 LECF, le requérant doit collaborer « en conscience ». Cette notion juridique indéfinie n'est pas fréquente en pratique dans le domaine de la procédure et peut également s'avérer assez floue, car elle est empruntée au langage courant. En outre, la notion « en conscience » découle déjà du principe général de la bonne foi et n'a pas besoin d'être explicitement mentionnée. Il est donc suggéré de supprimer ce terme.

- **Art. 7 Non-entrée en matière**

Alors que la rédaction de l'art. 7 LECF laisse entendre que les motifs de non-entrée en matière énumérés sont une liste exhaustive, le rapport explicatif obscurcit cette interprétation littérale de la norme en énonçant que « [l]art. 7 énumère divers motifs pour lesquels la demande du requérant est rejeté. » et rajoute que « [c]e n'est que si certaines conditions essentielles ne sont pas remplies que la procédure entre les Etats contractant n'est pas ouverte ». Dès lors, il conviendrait de préciser la nature des motifs de non entrée en matière énoncés à l'art. 7 LECF, à savoir sont-ils exhaustifs et/ou sont-ils des conditions essentielles d'autant plus que le SFI aura un niveau d'exigence bas pour accepter ces demandes laissant supposer qu'il ne les examinera pas sur le fonds.

- **Art. 10 Information des autorités fiscales**

L'autorité compétente en matière de procédure amiable étant le SFI, c'est ce dernier qui décide, en fonction des critères de l'art. 7 LECF, d'entrée ou non en matière. Sachant, par ailleurs, que, selon le rapport explicatif, « le seuil d'exigence pour l'ouverture d'une procédure amiable doit être fixé à un niveau bas »² et que les autorités fiscales ne seront consultées qu'une fois la demande de procédure amiable acceptée³, alors même que ce sont ces dernières qui sont impactées, il est dès lors primordiale que celles-ci soient informées de la demande dès son dépôt et puissent, à tout le moins prendre position sur l'entrée en matière, à savoir sur le bienfondé d'une application effective ou potentiellement contraire aux CDI lors des travaux de taxation. Ce faisant, en ayant pris part à la procédure amiable au stade de l'examen de la demande d'ouverture, les cantons seront renforcés dans leur qualité à recourir s'ils entendent s'opposer à la décision d'entrée en matière du SFI (art. 9 LECF).

Offrir la possibilité aux autorités fiscales de présenter leur observation au moment où le SFI prépare son argumentaire, afin de préparer aux mieux la négociation avec l'autre Etat contractant⁴ est, certes, à saluer, mais s'avère dans les faits insuffisant. En effet, bien que, selon l'art. 10 al. 1 LECF, les autorités fiscales compétentes seront avisées des demandes de procédure amiable, ni la loi ni le rapport explicatif n'est pas très explicite sur le moment où interviendra cette communication et donc, sur la possibilité ou non pour l'autorité de recourir contre la décision d'entrée en matière. Cette participation des autorités fiscales à la procédure est largement lacunaire, cela d'autant plus, qu'une fois entrée en matière et la procédure amiable engagée, l'autorité fiscale

² Rapport explicatif LECF, p. 9.

³ Rapport explicatif LECF, p. 10.

⁴ Rapport explicatif LECF, p. 10.

n'aura plus accès au contenu de cette procédure amiable, tant sur les faits que le fond, jusqu'à l'acceptation des résultats de cette dernière par les contribuables concernés. A ce stade de la procédure, elle n'aura la possibilité que d'exécuter l'accord résultant de la dite-procédure sans moyen de recours contre cette dernière.

- **Art. 12 Statut et obligation de collaborer du requérant**

Cette disposition prévoit l'obligation de collaboration du requérant dans la procédure amiable. Si lors de l'ouverture de la procédure amiable, le requérant viole ses obligations de collaborations (art. 5 LECF) et peut, à ce titre, voir sa demande de procédure amiable être rejetée, aucune sanction n'est prévue, dans un cas de figure identique, dans la phase d'exécution de la procédure amiable. Il conviendrait donc de prévoir à tout le moins qu'un tel manquement à ses devoirs, entrainera, pour le requérant, la perception de frais et d'indemnités (art. 17 LECF) cette procédure amiable n'étant pas régit par la procédure administrative.

- **Art. 15 Approbation de la mise en œuvre**

Lorsqu'à la fin de la négociation de la procédure entre les Etats contractants un accord est trouvé pour éliminer la double imposition internationale, cette solution ne devient contraignante qu'avec l'approbation de la personne concernée par celle-ci. Par cette ratification, la personne concernée approuve les effets de l'accord et renonce à toutes les voies de droit en rapport avec l'objet de l'accord amiable.

En usant du terme « consentement », dans son rapport explicatif, pour qualifier l'approbation de la personne concernée, le SIF ouvre la porte à une potentielle annulation de l'accord amiable pour vice du consentement soit par une erreur essentielle, un dol, une crainte fondée ou une lésion alors même que l'objectif de l'art. 15 LECF est d'éviter toute remise en question de l'accord amiable après son approbation. Dès lors, il serait souhaitable qu'une autre terminologie soit employée.

- **Art. 16 Convention interne**

Avant de procéder à la conciliation entre les deux Etats contractants, l'Etat requis doit d'abord examiner s'il peut remédier à l'imposition contraire à la convention sans l'aide de l'autre Etat. Si le SFI et l'autorité fiscale compétente conviennent, par le biais d'une convention interne, à une correction nationale de l'imposition précédente sans devoir ouvrir une procédure amiable entre Etats alors celle-ci équivaut à un accord amiable au sens de la LECF.

Il s'agit, selon le rapport explicatif, d'une simplification administrative par rapport à la pratique. Toutefois, un tel processus ne doit pas permettre au contribuable qui n'aurait pas agi dans les délais ou invoqué des motifs au cours de la procédure ordinaire d'utiliser l'outil de la demande d'accord amiable pour régler une problématique d'imposition internationale. C'est pourquoi il convient, comme expliqué ci-avant, que le SFI sollicite l'avis de l'autorité fiscale compétente au moment de la décision d'entrée en matière afin d'éviter un tel cas de figure.

- **Art. 18 Principes de mise en œuvre de l'accord amiable**

L'autorité fiscale se devant, suite à la notification de l'accord amiable par le SFI, de mettre en œuvre d'office ce dernier pour autant que la procédure de taxation ne soit pas encore entrée en force, la personne concernée, pour faire suite à son obligation de renoncer à tout recours en rapport avec l'objet réglé par l'accord amiable de l'art. 15 al. 2 LECF, se doit de clore toute les procédures relatives en cours en rapport avec

l'accord. Dès lors, l'accord n'est mis en œuvre que si lesdites procédures sont closes. Toutefois, ni la disposition ni le rapport explicatif ne précisent dans quel laps de temps la personne concernée se doit d'agir pour clore les procédures en cours.

Par ailleurs, étant donné qu'il existe jusqu'à la mise en œuvre de l'accord, selon le rapport explicatif concernant tant l'art. 2 que l'art. 18 al. 3 LECF, une simultanéité possible des procédures (amiable et interne), il se peut que lorsque l'accord amiable est finalisé, la procédure interne le soit également sans que la décision ne soit entrée en force et que si les deux procédures concernent, même partiellement, le même objet, que les solutions soient divergentes. Dès lors, l'autorité fiscale se verrait dans l'obligation d'appliquer l'accord en dépit des arrêts ou décision de droit interne. Ce faisant, le contribuable aurait possiblement le choix entre deux traitements fiscaux différents pour une même problématique, lui laissant l'opportunité de choisir le plus favorable. Cela d'autant que l'art. 15 LECF ne précise pas dans quel intervalle temporel la personne concernée doit approuver l'accord conclu si ce n'est qu'une fois la procédure ordinaire entrée en force ce n'est plus l'art. 18 LECF qui s'applique mais l'art. 19 LECF. Une telle situation est rendue possible de par le fait que les procédures peuvent courir simultanément et que le processus d'accord amiable n'a pas d'effet suspensif sur la procédure interne ou du moins sur la question qui fait l'objet de la procédure d'accord amiable.

- **Art. 19 Décision de mise en œuvre**

Selon le rapport explicatif de l'art. 18 al. 2 LECF, lorsque l'accord amiable peut être mis en œuvre car la procédure de taxation est encore en cours ou non entrée en force alors l'autorité fiscale doit appliquer d'office celui-ci. Par contre, lorsqu'il n'est plus possible de mettre en œuvre d'office l'accord amiable dans le cadre d'une procédure en cours, alors cette dernière s'effectue au moyen d'une décision de mise en œuvre de l'autorité fiscale basée sur l'art. 19 LECF. Il est cependant malheureux qu'à la lecture des deux dispositions, la formulation choisie ne permette pas de comprendre l'articulation de ces articles dans le processus de la procédure de taxation. Conséquemment, il conviendrait donc à tout le moins de renommer les titres de ces deux dispositions.

Dans le cas couvert par l'art. 19 LECF, les décisions ou arrêts entrés en force dans la procédure interne ne sont, selon le rapport explicatif de l'art. 19 LECF, pas pris en compte dans la mesure où ils concernent l'objet de l'accord amiable. Partant, si la procédure interne arrive à une conclusion différente de l'accord, le contribuable a alors l'opportunité de choisir la solution la plus avantageuse. Une telle situation est rendue possible de par le fait que les procédures, internes et amiables, sont concomitantes et que l'engagement dans un processus d'accord amiable n'a pas d'effet suspensif sur la procédure interne ou du moins sur la question qui fait l'objet de la procédure d'accord amiable.

Par ailleurs, la procédure amiable étant indépendante de la procédure interne, leur mise en œuvre devrait, selon le rapport explicatif de l'art. 19 LECF, faire l'objet de décision distincte. C'est donc, dans la conception de la LECF tel que le comprend le Canton de Vaud, deux décisions qui doivent être rendues : une première, la décision de taxation et une seconde, la décision de mise en œuvre de l'accord amiable qui ne détermine que le crédit d'impôt ou la charge fiscale future du contribuable, pour ne pas permettre au contribuable d'invoquer des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir dans la procédure ordinaire, la décision de taxation restant en vigueur. Toute autre interprétation de l'art. 19 LCF permettrait, par le biais de la décision de mise en œuvre, de voir la décision

ordinaire être revue sur des éléments n'ayant aucun lien avec l'accord amiable puisque celle-ci ouvre, selon l'art. 19 al. 3 et 4 LECF, les mêmes dispositions relatives à la procédure et voies de droit que la décision de taxation allant ainsi contre les principes régissant la procédure en droit fiscal.

A cette fin, nous rappelons que la volonté exprimée tant à l'art. 14 LECF, qu'à l'art. 15 LECF ou encore aux art. 16 LECF et 18 LECF est que seule une application incorrecte de l'accord amiable de la part de l'autorité fiscale compétente doit pouvoir faire l'objet du même processus de recours que la décision de taxation et non pas l'ensemble des éléments de la décision de taxation.

Partant, le Canton de Vaud ne peut que constater qu'eu égard à la formulation actuelle tant de l'art. 19 LECF que du rapport explicatif y relatif, rien ne garantit une telle interprétation. Il serait donc souhaitable, pour la sécurité du droit et l'égalité de traitement des contribuables dans la procédure de taxation, que le présent article soit repensé et reformulé.

- **Art. 20 Décisions et prononcés entrés en force**

Selon cet article, la décision ordinaire de taxation qui entre en force n'est exécutoire que pour la partie qui ne concerne pas la matière faisant l'objet de la procédure d'accord amiable. Eu égard, au temps que peut prendre un tel processus, le Canton de Vaud juge qu'il est peu opportun, en raison du délai de prescription absolu de 15 ans, de limiter la portée d'une décision rendue exécutoire d'autant qu'il est prévu à l'art. 22 LECF des intérêts rémunératoires. Dès lors, il serait souhaitable de supprimer l'art. 20 LECF.

- **Art. 21 Obligation de mise en œuvre incombant à l'autorité fiscale compétente**

En vertu de l'article 21 al. 1 LECF, la demande d'ouverture d'une procédure amiable devrait être présentée dans les dix ans suivant la notification de la décision ou du prononcé. Selon le projet, la mise en œuvre de l'accord amiable ne serait alors plus soumise à un délai de prescription. Comme l'expérience l'a montré à plusieurs reprises, il peut s'écouler plusieurs années avant que les procédures amiables ne soient closes. En l'absence de délai pour l'obligation de mise en œuvre de l'accord, des incertitudes juridiques apparaissent pour les contribuables et les autorités. L'absence de délai signifierait que la Confédération, les cantons et les communes devraient rembourser d'importants montants d'impôts pour des périodes d'imposition antérieures à dix ans. Cela ne semble pas adéquat. En outre, les autorités fiscales ne disposent souvent plus des documents pertinents à l'issue des procédures amiables pour les périodes d'imposition de plus de dix ans et ne peuvent plus émettre les décisions initiales parce que les systèmes de taxation de l'époque ne sont plus utilisés. Enfin, des difficultés en matière de perception peuvent survenir si, par exemple, une personne morale imposable a été liquidée dans l'intervalle. C'est pourquoi, il conviendrait de prévoir un délai absolu pour la mise en œuvre de cet accord cela d'autant si l'art. 20 LECF perdure dans le projet final de la LECF.

- **Art. 34 Maintien du secret**

A l'aune de cette disposition, le Canton de Vaud s'interroge sur le fait que la LECF n'offre pas, à l'instar de ce que prévoit l'art. 12 al. 1 LECF pour le requérant, la possibilité pour les autorités fiscales d'être informées du déroulement du processus de négociation de l'accord amiable alors même qu'elles sont soumises au secret fiscal.

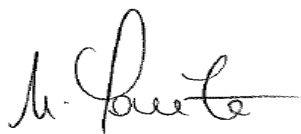
3. Conclusion :

L'introduction d'une base légale pour la mise en œuvre des procédures amiables doit être saluée dans la mesure où elle renforce la sécurité juridique pour les contribuables et les autorités concernées. Cela améliore également l'image de la Suisse en tant que place économique. Il convient également de saluer le fait que les autorités fiscales compétentes soient informées par le Secrétariat d'État aux questions financières internationales des demandes d'ouverture de la procédure amiable et qu'elles aient la possibilité de formuler des observations (art. 10 LECF). Les autorités fiscales, en tant qu'autorités de taxation, disposent souvent d'informations plus détaillées sur le demandeur, qui peuvent ne pas être connues du SFI et qui peuvent être (stratégiquement) utiles pour les négociations de l'accord amiable. Ces procédures peuvent avoir un impact financier considérable sur les recettes fiscales des cantons et des communes concernés, en particulier dans le domaine des prix de transfert entre sociétés internationales de groupe. Il convient donc qu'outre le demandeur, l'autorité fiscale compétente puisse exposer son point de vue sur la question. Toutefois, contrairement au projet soumis à consultation, le Canton de Vaud, pense que les autorités fiscales compétentes devraient pouvoir exposer leur prise de position tant lors de la préparation des négociations de l'accord amiable que lors de la décision d'entrée en matière. Enfin, comme expliqué ci-avant, des précisions doivent impérativement être apportées en matière de processus de mise en œuvre de l'accord, de voies de droit ouverte, de délai absolu et de champ d'application de ce dernier pour permettre aux cantons, à qui incombent l'application de ces accords, de les mettre en œuvre dans le respect du droit interne.

En vous remerciant d'avance pour la prise en considérations de nos observations, nous vous prions, Monsieur le Conseiller fédéral, d'agréer nos salutations distinguées.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE



Nuria Gorrite

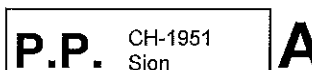
LE CHANCELIER



Vincent Grandjean

Copies

- OAE
- ACI



Département fédéral des finances
Monsieur Ueli Maurer
Conseiller fédéral
Bundesgasse 3
3003 Berne



Références BA/CB

Date

4 MAR. 2020

Consultation de la loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF) sur les procédures électroniques en matière d'impôts

Monsieur le Conseiller fédéral,

Votre correspondance du 13 décembre 2019 concernant la procédure de consultation citée en marge nous est bien parvenue. Nous formulons ci-après nos observations.

Contexte

La révision totale de la loi fédérale du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions (RS 672.2 ; nouveau titre : loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal, LECF) doit garantir à l'avenir l'exécution des accords en matière fiscale, en particulier des conventions visant à éviter les doubles impositions (CDI).

La loi précédente n'a subi que quelques modifications depuis son entrée en vigueur en 1951. Le droit fiscal international n'a en revanche cessé d'évoluer. Par exemple, le domaine des procédures amiables s'est considérablement modifié ces dernières années. Il en résulte que les bases légales existantes ne répondent que partiellement aux exigences actuelles. La révision de la LECF a pour objectif de remédier à cette lacune.

La révision de la loi se concentre sur la réglementation de la procédure amiable. Les procédures amiables sont des procédures entre Etats par lesquelles les autorités compétentes des Etats parties à une CDI tentent, à la demande d'un contribuable, de remédier, par un accord amiable, à une double imposition contraire à la convention. En outre, quelques points essentiels en lien avec le remboursement de l'impôt anticipé fondé sur une convention ainsi que les dispositions pénales correspondantes seront inscrits dans la loi. Enfin, la compétence du Conseil fédéral, déjà prévue actuellement, d'édicter des dispositions d'exécution est maintenue.

Les cantons sont particulièrement concernés par les règles de mise en œuvre, au niveau du droit interne, des procédures amiables. Les CDI elles-mêmes ne règlent que l'exécution de la procédure amiable entre les Etats contractants. D'importantes questions de procédure interne (droits et obligations du contribuable, délais, mise en œuvre d'un accord amiable, etc.) n'ont pas encore été réglementées dans la législation suisse. Considérant qu'une pratique s'est développée au fil du temps sur de nombreuses questions d'application directement basées sur les CDI, et en raison du fait que la majorité des parties impliquées dans la procédure partagent le même point de vue (administrations fiscales cantonales, Administration fédérale des contributions (AFC), contribuables et Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales (SFI) en tant qu'autorité

compétente), l'absence de base légale n'a, jusqu'à maintenant, pas posé de problèmes d'application importants.

Toutefois, il existe, notamment entre les administrations fiscales et le SFI, des divergences de vue dans certains domaines (tels que les délais de prescription applicables et la procédure de mise en œuvre de l'accord amiable). Le présent projet clarifie ces questions.

Prise de position

Actuellement, les procédures amiables sont mises en œuvre en pratique en matière de révision aux articles 147 et suivants de la loi fédérale sur les impôts fédéraux directs (LIFD ; RS 642.11) et aux articles 51 et suivants de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (loi sur l'harmonisation fiscale LHID ; RS 642.14). Selon la pratique constante, l'existence d'un accord amiable est considérée comme un motif (non écrit) de révision. Bien que d'un point de vue systématique les dispositions de la révision ne soient pas toujours appropriées pour l'exécution des accords amiables, cette procédure a jusqu'à présent fait ses preuves. Néanmoins, l'introduction d'une base légale pour la mise en œuvre des procédures amiables doit être saluée dans la mesure où elle renforce la sécurité juridique pour les contribuables et les autorités concernées. Cela améliore également l'image de la Suisse en tant que place économique.

Il convient de saluer le fait que les autorités fiscales compétentes soient informées par le Secrétariat d'État aux questions financières internationales (SFI) des demandes d'ouverture de la procédure amiable et qu'elles aient la possibilité de formuler des observations (art. 10 LECF). Les autorités fiscales, en tant qu'autorités de taxation, disposent souvent d'informations plus détaillées sur le demandeur, qui peuvent ne pas être connues du SFI et qui peuvent être (stratégiquement) utiles pour les négociations de l'accord amiable. Ces procédures peuvent avoir un impact financier considérable sur les recettes fiscales des cantons et des communes concernées, en particulier dans le domaine des prix de transfert entre sociétés internationales de groupe. Il convient donc qu'outre le demandeur, l'autorité fiscale compétente, puisse exposer son point de vue sur la question.

Les adaptations du projet sont indiquées aux points suivants:

Non-entrée en matière (Art. 7 LECF): une demande d'ouverture d'une procédure amiable ne doit pas être possible si le requérant avait pu identifier, avec une diligence qui pouvait être raisonnablement exigée de lui, la double imposition internationale au cours de la procédure ordinaire (par analogie avec l'art. 147 al. 2 LIFD et l'art. 51 al. 2 LHID) ou s'il a même volontairement admis la double imposition internationale. Le motif correspondant de non-entrée en matière, conforme au principe général de bonne foi, devrait donc figurer à l'article 7 LECF. L'article 22 LECF (intérêt rémunérateur) devrait également être modifié en conséquence.

Décisions et prononcés entrés en force (Art. 20 LECF): sur la base de l'article 20 LECF, une décision de taxation entrée en force ne serait pas exécutoire dans la mesure où elle est nécessaire à la mise en œuvre d'un accord amiable. En raison de leurs systèmes partiellement automatisés de taxation et de perception, de nombreux cantons ne pourront mettre en œuvre un accord amiable qu'en émettant une nouvelle décision de taxation (avec les facteurs fiscaux nouvellement déterminés sur la base de l'accord amiable). Cette nouvelle décision remplacera la décision précédente, éventuellement déjà entrée en vigueur. Il est une évidence que la décision remplacée ne sera alors plus exécutoire. Si, en revanche, un accord amiable est mis en œuvre par une nouvelle décision, qui ne détermine que le crédit d'impôt ou la charge fiscale future du contribuable, la décision initiale reste en vigueur. Celle-ci doit alors également demeurer exécutoire, mais peut être compensée par le montant à créditer selon la décision de taxation. Il convient donc de supprimer l'article 20 LECF.

On peut se demander si un accord amiable peut être mis en œuvre s'il est en contradiction avec un jugement de la plus haute instance de recours. Pour autant que l'on puisse en juger, la jurisprudence n'a pas tranché la question de savoir si un accord amiable l'emporte sur un jugement de la plus haute instance de recours. Compte tenu de la séparation des pouvoirs, il semble souhaitable qu'un accord amiable ne puisse pas s'écarter d'un jugement du Tribunal fédéral. Une disposition correspondante devrait donc être introduite dans la loi.

Obligation de mise en œuvre incombant à l'autorité fiscale compétente (Art. 21 LECF): le délai de prescription de l'obligation de mettre en œuvre un accord amiable devrait entrer en vigueur au plus tard dix ans après la notification de la décision ou du prononcé (par analogie avec le délai de recours de dix ans prévu à l'art. 148 LIFD et à l'art. 51 al. 3 LHID). En vertu de l'article 21 LECF, la demande d'ouverture d'une procédure amiable devrait être présentée dans les dix ans suivant la notification de la décision ou du prononcé. Selon le projet, la mise en œuvre de l'accord amiable ne serait alors plus soumise à un délai de prescription. Comme l'expérience l'a montré à plusieurs reprises, il peut s'écouler plusieurs années avant que les procédures amiables ne soient closes. En l'absence de délai pour l'obligation de mise en œuvre de l'accord, des incertitudes juridiques apparaissent pour les contribuables et les autorités. L'absence de délai signifierait que la Confédération, les cantons et les communes devraient rembourser d'importants montants d'impôts pour des périodes d'imposition antérieures à dix ans. Cela ne semble pas adéquat. En outre, les autorités fiscales ne disposent souvent plus des documents pertinents à l'issue des procédures amiables pour les périodes d'imposition de plus de dix ans et ne peuvent plus émettre les décisions initiales parce que les systèmes de taxation de l'époque ne sont plus utilisés. En outre, des difficultés en matière de perception peuvent survenir si, par exemple, une personne morale imposable a été liquidée dans l'intervalle. L'article 21 al. 1 LECF devrait donc être libellé comme suit :

« L'autorité fiscale compétente ne met pas en œuvre l'accord amiable si celui-ci est devenu contraignant plus de dix ans après la notification de la décision ou du prononcé concernant la décision de mise en œuvre ».

Suggestions de formulation

Art. 6 LECF : selon l'article 6 LECF, le requérant doit collaborer « en conscience ». Cette notion juridique indéfinie n'est pas fréquente en pratique dans le domaine de la procédure et peut également s'avérer assez floue, car elle est empruntée au langage courant. En outre, la notion « en conscience » découle déjà du principe général de la bonne foi et n'a pas besoin d'être explicitement mentionnée. Il est donc suggéré de supprimer ce terme.


Art. 18 LECF : dans un souci de clarté, il paraît utile d'ajouter à l'article 18 al. 2 LECF : « L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable *contraignant* » au lieu de « L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable ».

Art. 21 LECF : par conséquent, l'article 21 al. 2 LECF devrait préciser ce qui suit : « ... l'obligation incombant à l'autorité fiscale *compétente* » au lieu de « ... l'obligation incombant à l'autorité fiscale... ».

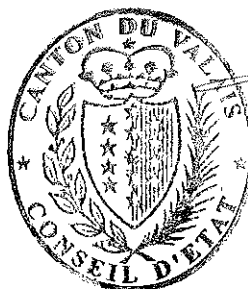
Le Gouvernement valaisan vous remercie de l'attention que vous porterez à sa détermination et vous prie d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de sa considération distinguée.

Au nom du Conseil d'Etat

Le président


Roberto Schmidt

Le chancelier




Philipp Spörri

Copie à vernehmlassungen@sif.admin.ch

Regierungsrat, Postfach, 6301 Zug

Nur per E-Mail

Eidgenössisches Finanzdepartement (EFD)
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Bernernhof
3003 Bern

Zug, 10. März 2020 sa

Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Vernehmlassungsantwort des Kantons Zug

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 hat das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) das Vernehmlassungsverfahren zur Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) eröffnet und die Kantonsregierungen zur Einreichung einer Stellungnahme bis am 27. März 2020 eingeladen.

Zur geplanten Totalrevision stellen wir folgende

Anträge:

1. Die Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) sei im vorgeschlagenen Sinne vorzunehmen, jedoch unter Berücksichtigung der nachfolgenden Anträge 2 bis 8.
2. In Art. 6 E-StADG sei der Begriff «nach bestem Wissen und Gewissen» zu streichen.
3. Art. 7 E-StADG sei dahingehend zu ergänzen, dass auf ein Gesuch zur Einleitung eines Verständigungsverfahrens nicht eingetreten wird, wenn die Doppelbesteuerung bei zutunmüßiger Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkannt werden können oder mutwillig in Kauf genommen wurde.
4. In Art. 10 E-StADG sei zusätzlich die Möglichkeit eines verbindlichen Verhandlungsmandats vorzusehen, wenn die zur Verständigung vorgesehenen finanziellen Auswirkungen für den betroffenen Kanton und seine Gemeinden den Betrag von total 20 Millionen Franken übersteigen.
5. Art. 18 Abs. 2 E-StADG sei wie folgt zu ändern: «Diese setzt die verbindliche Verständigungsververeinbarung von Amtes wegen um.»

6. Art. 20 E-StADG sei in der vorliegenden Form zu streichen. Hingegen sei im Gesetz festzuhalten, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf.
7. Art. 21 Abs. 1 E-StADG sei wie folgt zu ändern: «Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.»
8. In Art. 21 Abs. 2 E-StADG sei der Ausdruck «Pflicht der Steuerbehörde» durch «Pflicht der zuständigen Steuerbehörde» zu ersetzen.

Begründungen:

Zu Antrag 1

Mit der vorliegenden Totalrevision des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2; Titel neu: Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich [StADG]) soll die Durchführung der Abkommen im Steuerbereich, insbesondere der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA), auch zukünftig gewährleistet sein.

Das bisherige Gesetz erfuhr seit der Inkraftsetzung im Jahre 1951 nur wenige Änderungen. Das internationale Steuerrecht ist jedoch einem steten Wandel unterworfen. Beispielsweise hat sich der Bereich der Verständigungsverfahren in den letzten Jahren stark verändert. Dies hat dazu geführt, dass die bestehende gesetzliche Grundlage den heutigen Anforderungen nur noch teilweise genügt. Mit der Revision des StADG soll dieser Mangel behoben werden.

Der Schwerpunkt der Gesetzesrevision liegt dabei auf der Regelung des Verständigungsverfahrens. Verständigungsverfahren sind zwischenstaatliche Verfahren, mit welchen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten eines DBA auf Antrag einer steuerpflichtigen Person versuchen, eine abkommenswidrige Doppelbesteuerung einvernehmlich zu beseitigen. Zudem werden einige wesentliche Punkte zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer aufgrund eines internationalen Abkommens sowie entsprechende Strafbestimmungen dazu neu in das Gesetz aufgenommen. Bestehen bleibt schliesslich die bereits heute vorgesehene Kompetenz des Bundesrats zum Erlass von Ausführungsbestimmungen.

Die Kantone sind insbesondere von den Regeln zur innerstaatlichen Umsetzung der Verständigungsverfahren betroffen. Die DBA selbst regeln nur die Durchführung des Verständigungsverfahrens zwischen den Vertragsstaaten. Wichtige innerstaatliche Verfahrensfragen (Rechte und Pflichten der steuerpflichtigen Person, Fristen, Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung etc.) sind in der Schweiz bis jetzt gesetzlich nicht normiert. Zu vielen Anwendungsfragen hat sich im Laufe der Zeit zwar direkt gestützt auf die DBA eine Praxis entwickelt, und aufgrund der

mehrheitlich gleichen Auffassung sämtlicher Verfahrensbeteiligter (kantonale Steuerverwaltungen, Eidgenössische Steuerverwaltung [ESTV], steuerpflichtige Person und das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen [SIF] als zuständige Behörde), hat die fehlende gesetzliche Grundlage bislang auch keine erheblichen Anwendungsprobleme verursacht. Es gibt jedoch einige Bereiche, in welchen unterschiedliche Auffassungen bestehen, insbesondere zwischen den Steuerverwaltungen und dem SIF. Zu nennen sind dabei etwa offene Fragen zu den anwendbaren Verjährungsfristen und zum Verfahren bei der Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen. Mit dieser Vorlage werden solche Fragen geklärt.

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz [StHG]; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüssen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zu begrüssen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom SIF über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, erhebliche finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Gemeinwesen haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

Gleichwohl sind unseres Erachtens die in den nachfolgenden Anträgen erläuterten Anpassungen an der Vorlage angezeigt.

Zu Antrag 2

Gemäss Art. 6 E-StADG hat die gesuchstellende Person «nach bestem Wissen und Gewissen» mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung «nach bestem Wissen und Gewissen» ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Zu Antrag 3

Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens soll nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 E-StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 E-StADG (Verzinsung) anzupassen.

Zu Antrag 4

Im Bereich der Kantons- und Gemeindesteuern fliessen die Kompetenzen von Bund und Kantonen im internationalen Verhältnis ineinander. Die Steuerhoheit liegt innerhalb der harmonisierungsrechtlichen Schranken bei den Kantonen, wohingegen jedoch grundsätzlich der Bund für aussenpolitische Angelegenheiten zuständig ist (Art. 3 und Art. 54 Abs. 1 BV). Dabei nimmt er Rücksicht auf die Zuständigkeiten der Kantone, wahrt ihre Interessen (Art. 54 Abs. 3 BV) und lässt sie an aussenpolitischen Entscheiden mitwirken, wobei ihren Stellungnahmen besonderes Gewicht zukommt, wenn sie in ihren Zuständigkeiten betroffen sind (Art. 55 Abs. 1 bis 3 BV).

Verständigungsvereinbarungen können enorme Auswirkungen auf die betroffenen Gemeinwesen haben. Zu denken ist dabei insbesondere an Fälle, in denen zu Gunsten des Auslands und somit zu Ungunsten der Schweiz erhebliche Korrekturen für viele Jahre rückwirkend erfolgen und steuerpflichtige Personen (vor allem Unternehmen) betroffen sind, die für einen signifikanten Anteil der Steuereinnahmen der betroffenen Gemeinwesen verantwortlich sind. Dies wirkt sich umso stärker aus, je kleiner der Kanton oder die Gemeinde bzw. je grösser oder erheblicher die steuerpflichtige Person für das Steueraufkommen eines Gemeinwesens ist (Stichwort «Klumpenrisiko»). Wenn eine vergleichsweise kleine Gemeinde nach einem Verständigungsverfahren unerwartet einen grossen Teil der Steuererträge des mit Abstand steuerstärksten Unternehmens für die vergangenen zehn Jahre zurückzahlen muss, so dürfte eine solche Rückzahlung in x-facher Millionenhöhe die betroffene Gemeinde unmittelbar in grösste finanzielle Not bringen. Das Gleiche gilt auch für einen Kanton, der nicht nur von einer Rückzahlung von substanziellen Kantonssteuern betroffen sein kann, sondern darüber hinaus auch rückwirkend seinen Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer zurückvergüten muss. Die Summe solcher Rückzahlungen können in grösseren Fällen schnell einmal zwei- bis dreistellige Millionenbeträge bedeuten, was vor allem kleinere oder finanzschwächere Kantone vor sehr grosse Herausforderungen stellen dürfte. Dies gilt umso mehr, als eine entsprechende Gegenkorrektur im Nationalen Finanzausgleich (NFA) selbst bei sehr grossen Rückzahlungsbeträgen nach der heutigen Rechtslage nicht erfolgen würde. Dies betrifft NFA-Geber- und Nehmerkantone gleichermaßen, d. h. NFA-Geberkantone hätten hohe Beträge zu viel bezahlt und Nehmerkantone hätten entsprechend hohe Beträge zu wenig erhalten.

Eine Verständigungsvereinbarung gilt gemäss herrschender Lehre als völkerrechtlicher Vertrag, nämlich als völkerrechtliches Verwaltungsabkommen (sekundäres Völkerrecht), welches von einer Delegation der zuständigen Behörde des entsprechenden Vertragsstaates abge-

geschlossen wird (Boss, in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.] Internationales Steuerrecht, Basel 2015, Art. 25 N 112). Vor diesem Hintergrund ist den zuständigen Steuerbehörden nicht nur die Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben, sondern Art. 10 E-StADG ist im Sinne eines qualifizierten Mitwirkungsrechts vielmehr dahingehend zu ergänzen, als dass die zuständigen Steuerbehörden ihre Stellungnahmen mit einem verbindlichen Verhandlungsmandat zumindest für die Kantons- und Gemeindesteuern versehen können. Aus diesem verbindlichen Verhandlungsmandat geht hervor, ob und inwieweit dem anderen Staat in den Verhandlungen maximal entgegengekommen wird. Es muss sich darüber hinaus auch die Frage stellen, ob eine solche qualifizierte Mitwirkung auch für sehr grosse Bundessteuer-Verständigungsverfahren vorgesehen müsste, weil die Kantone daran mit einem Kantonsanteil von 21,2 Prozent partizipieren.

Im Lichte der Verhältnismässigkeit, der Verfahrensökonomie sowie der BEPS-Mindeststandards ist nicht für jedes Verständigungsverfahren ein solches Mandat vorzusehen. Vielmehr ist es auf jene wenigen Fälle zu beschränken, die für die betroffenen Gemeinwesen tatsächlich wesentliche finanzielle Auswirkungen haben können. Dabei könnte ein Ansatz von 20 Millionen Franken eine zweckmässige Orientierungsgrösse sein (Total von Kantons- und Gemeindesteuern sowie Kantonsanteil an der direkten Bundessteuer für alle zur Diskussion stehenden Steuerjahre). Wird dieser Schwellenwert überschritten, wobei der Nachweis dem zuständigen Kanton obliegt, so soll letzterem die Möglichkeit eines verbindlichen Verhandlungsmandats eingeräumt werden.

Art. 10 E-StADG ist daher wie folgt anzupassen:

«Art. 10 Information der Steuerbehörden und Verhandlungsmandat

[...]

² [...] Die zuständige Steuerbehörde kann die Stellungnahme mit einem verbindlichen Verhandlungsmandat an das SIF verbinden, sofern für den betroffenen Kanton und seine Gemeinden insgesamt ein Steueraufkommen von mehr als 20 Millionen Franken von der möglichen Verständigungsvereinbarung betroffen ist. Der Nachweis obliegt der zuständigen Steuerbehörde.»

Zu Antrag 5

Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 E-StADG folgendermassen ergänzt wird: «Diese setzt die *verbindliche* Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um».

Zu Antrag 6

Aufgrund von Art. 20 E-StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit.

Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 E-StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Zu Antrag 7

Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 E-StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige, Behörden und finanziell betroffene Gemeinwesen. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 E-StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

«Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.»

Zu Antrag 8

Der Gesetzestext spricht regelmässig von der zuständigen Steuerbehörde. Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: «... die Pflicht der *zuständigen* Steuerbehörde ...».

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und und bitten Sie, unsere Anliegen zu berücksichtigen.

Seite 7/7

Zug, 10. März 2020

Freundliche Grüsse
Regierungsrat des Kantons Zug



Stephan Schleiss
Landammann



Tobias Moser
Landschreiber

Kopie per E-Mail an:

- vernehmlassungen@sif.admin.ch (Word und PDF)
- Zuger Mitglieder der Bundesversammlung
- Finanzdirektion
- Staatskanzlei (Geschäftskontrolle)
- Steuerverwaltung des Kantons Zug



Eidgenössisches Finanzdepartement
3003 Bern

18. März 2020 (RRB Nr. 267/2020)

**Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen
im Steuerbereich (StADG) (Vernehmlassung)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 13. Dezember 2019, mit dem Sie uns den Entwurf des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) mit erläuterndem Bericht zur Stellungnahme unterbreitet haben. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und äussern uns wie folgt:

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und §§ 155 ff. des Steuergesetzes (StG; LS 631.1) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne Weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüssen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden verbessert. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zu begrüssen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass neben der gesuchstellenden Person auch die veranlagende Behörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

- **Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG):** Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und § 155 Abs. 2 StG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.
- **Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG):** Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb wegzulassen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.
- **Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG):** Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und § 156 StG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim

Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

«Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.»

Ausserdem möchten wir folgende Anpassungen des Wortlauts von Bestimmungen anregen:

- **Art. 6 StADG:** Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person «nach bestem Wissen und Gewissen» mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagssprache entlehnt. Die Mitwirkung «nach bestem Wissen und Gewissen» ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht ausdrücklich erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff wegzulassen.
- **Art. 18 StADG:** Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG wie folgt ergänzt wird: «Diese setzt die verbindliche Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.»
- **Art. 21 StADG:** Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: «... die Pflicht der zuständigen Steuerbehörde ...» statt «... die Pflicht der Steuerbehörde ...».

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Bundesrat,
die Versicherung unserer ausgezeichneten Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates

Die Präsidentin:

Die Staatschreiberin:

Carmen Walker Späh

Dr. Kathrin Arioli



Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal



Die Präsidentenkonferenz
CH - 1000 Lausanne 14
Tel. 021 318 91 11
Fax 021 323 37 00
Geschäftsnummer 003.1

An den Vorsteher des
Eidgenössischen Finanzdepartements
EDF
Herr Bundesrat
Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Bern

vorab per E-Mail an:
vernehmlassungen@sif.admin.ch

Lausanne, 24. März 2020/soz

Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2019 haben Sie das Bundesgericht eingeladen, bis zum 27. März a.c. Stellung zu nehmen; dafür danken wir Ihnen bestens und äussern uns gerne wie folgt:

Gegen die vorgesehene Einschränkung der Beschwerde ans Bundesgericht (Art. 83 lit. y BGG) haben wir keine Einwände.

Ausnahmsweise nimmt das Bundesgericht die Gelegenheit gerne wahr, zu einigen materiellen Bestimmungen des Entwurfs Stellung zu nehmen.

Zu Art. 15 und 16:

Die Tragweite des Rechtsmittelausschlusses in Art. 15 Abs. 2 und Art. 16 Abs. 3 scheint unklar; es kann sein, dass der Steuerpflichtige die Verständigungsvereinbarung bzw. die Innerstaatliche Übereinkunft zwar insoweit akzeptiert, als er mit einer bestimmten Steuerausscheidung zwischen der Schweiz und dem ausländischen Staat einverstanden ist, aber die Höhe der Veranlagung des auf die Schweiz entfallenden Teils bestreitet, ohne dass darin eine unrichtige Umsetzung der Verständigungsvereinbarung (Art. 19 Abs. 4) liegt. In solchen Fällen muss ein Rechtsmittel gegen die Veranlagung zulässig bleiben.

Zu Art. 19 und 20

Die Konstruktion, dass eine im Widerspruch zur Verständigungsvereinbarung stehende innerstaatliche Veranlagung weiterhin bestehen bleibt, aber bloss nicht vollstreckbar ist, scheint problematisch, insbesondere wenn der fragliche Steuerbetrag bereits bezahlt worden ist. Denn Ausschluss der Vollstreckbarkeit bedeutet nach gewöhnlichem Wortsinn nur den Ausschluss eines Betreibungsverfahrens. Ist aber aufgrund einer rechtskräftigen Verfügung eine Abgabe bereits bezahlt worden, so besteht kein Anspruch auf Rückerstattung, solange die rechtskräftige Abgabeverfügung nicht aufgehoben worden ist (BGE 144 II 412 E. 3.1, m.w.H.). Die Lösung über eine Revision der Veranlagung schiene daher systemgerechter. Alternativ wäre jedenfalls ausdrücklich im Gesetz festzuhalten, dass eine zu Unrecht bezahlte Steuer zurückerstattet wird.

Zu Art. 21 Abs. 2

Die Formulierung "in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist", ist auf die Verrechnungssteuer zugeschnitten und macht bei anderen Steuern keinen Sinn.

* * * * *

Wir hoffen, Ihnen mit dieser Stellungnahme dienen zu können.

Genehmigen Sie, Sehr geehrter Herr Bundesrat, den Ausdruck unserer ausgezeichneten Hochschätzung.

SCHWEIZERISCHES BUNDESGERICHT
Die Präsidentenkonferenz

Die Vorsitzende



Christina Kiss

Der Generalsekretär



Paul Tschümperlin

Kopie per E-Mail an:

– Bundesverwaltungsgericht, Generalsekretariat



La Conférence des présidents

Case postale
CH-9023 St-Gall
Telephone +41 58 465 27 27
Numero de classement: 024.1
Numéro d'objet: 2019-110

Courrier A

Département fédéral des finances (DFF)
Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Bundesgasse 3
3003 Berne

version PDF et version Word par voie élec-
tronique à l'adresse suivante :

vernehmlassungen@sif.admin.ch

St-Gall, 13 mars 2020 / hah

Procédure de consultation: Modification de la loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF)

Monsieur le Conseiller fédéral,
Madame, Monsieur,

Nous vous remercions de l'opportunité donnée au Tribunal administratif fédéral de prendre position sur la révision de l'ordonnance citée. Nous prenons note des projets avec intérêt.

Le Tribunal administratif fédéral (ci-après TAF) est avant tout concerné par l'objet de la procédure amiable à suivre pour éviter une imposition non conforme à la convention, en tant que certaines décisions du Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales (SFI) pourraient faire l'objet d'un recours.

ad art. 9 P-LECF : précision quant à la voie de droit

La procédure amiable connaît deux phases :

- (i) L'ouverture de la procédure amiable (chapitre 2, section 2)
- (ii) L'exécution de la procédure amiable (chapitre 2, section 4)

Si pendant la phase de l'exécution proprement dite (ii), la procédure amiable est conçue comme une procédure interétatique à laquelle le contribuable n'est jamais partie (art. 12 P-LECF) et contre laquelle aucune voie de droit n'est ouverte (art. 14 al. 2 P-LECF), la situation est différente s'agissant de la première phase, soit l'ouverture de la procédure par le SFI (i).

Dans cette phase qui traite de la manière dont une demande d'exécution d'une procédure amiable doit être déposée auprès du SFI et qui expose les situations dans lesquelles le SFI prononce une non-entrée en matière sur une demande d'ouverture de la procédure amiable

(art. 7 P-LECF), la PA est applicable à titre supplétif (art. 9 P-LECF). En outre, l'art. 36 al. 2 P-LECF prévoit une modification de la Loi sur le Tribunal fédéral en vue de préciser que :
« le recours est irrecevable contre: y. les décisions prises par le Tribunal administratif fédéral dans des procédures amiables visant à éviter une imposition non conforme à une convention internationale applicable dans le domaine fiscal. ».

Sur la base de ces éléments, mais sans que le projet ne l'indique expressément, il faut admettre qu'un éventuel refus d'entrer en matière sur une demande de procédure amiable par le SFI pourrait être contesté devant le TAF. Ce point ne découle toutefois qu'implicitement à la fois de la modification de la LTF et de l'applicabilité supplétive de la PA.

Nous sommes d'avis que le projet de loi gagnerait en clarté, si la voie de droit au TAF était explicitement mentionnée dans le texte de la loi, par exemple en complétant l'art. 9 P-LECF.

ad art. 11 P-LECF : traduction française

Le projet prévoit « Les autorités fiscales des cantons, des districts, des cercles et des communes, l'Administration fédérale des contributions (AFC) et le SFI se prêtent assistance dans l'exécution de la procédure amiable ». Il nous paraît que la correcte traduction du terme utilisé en allemand « Kreise », serait plutôt « arrondissements », sur le modèle de la traduction faite dans la disposition similaire à l'art. 75 al. 1 LTVA (« Les autorités fiscales de la Confédération, des cantons, des districts, des arrondissements et des communes [...] »).

Interaction entre la décision de taxation initiale et la décision de mise en œuvre de la décision amiable

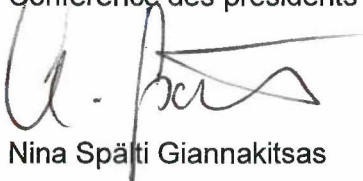
Enfin, nous aimerions soulever le point suivant d'une manière un peu plus générale. En effet, une question juridiquement importante consiste dans l'interaction entre la décision de taxation initiale et la décision de mise en œuvre de l'accord amiable (chapitre 2, section 5). En principe, les lois spéciales – typiquement la LIFD – prévoient des délais à l'échéance desquels la décision initiale ne peut plus être révisée. Par exemple l'art. 148 LIFD indique que « La demande de révision doit être déposée dans les 90 jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé ». Or, le projet LECF prévoit au contraire un délai de « mise en œuvre de l'accord amiable » (formulé d'ailleurs de manière négative) selon lequel « L'autorité fiscale compétente ne met pas en œuvre l'accord amiable si, au moment où la demande d'ouverture d'une procédure amiable a été déposée, plus de dix ans se sont écoulés depuis la notification de la décision ou du prononcé relatif à l'objet de la décision de mise en œuvre. » (art. 21 al. 1 P-LECF). Le projet instaure donc un délai à partir duquel la révision/modification de la décision de taxation initiale ne peut plus être demandée, si, en d'autres termes, le contribuable a demandé la procédure amiable plus de 10 ans après la décision de taxation. Or, les deux délais sont très différents, surtout si l'on sait qu'une procédure amiable peut durer plusieurs années. La contradiction entre ces deux types de délais nécessiterait à notre sens une clarification dans le projet de loi (en indiquant par exemple que le P-LECF constitue volontairement une loi spéciale dérogeant sur ce point aux règles ordinaires sur la révision des décisions de taxation).

Il en va d'ailleurs de même s'agissant de droit de prescription des créances fiscales qui n'est traité ni dans le projet de loi ni dans le Rapport. L'art. 20 P-LECF prévoit certes que « une décision ou un prononcé entré en force n'est pas exécutoire dans la mesure où il concerne l'objet de la décision de mise en œuvre ». Cela n'indique toutefois pas ce qu'il advient de la créance fiscale entre l'entrée en force de la décision et le dépôt d'une demande de procédure amiable, ni sur l'éventuelle suspension ou interruption qu'une telle demande pourrait provoquer. En outre, l'expression « dans la mesure où il concerne l'objet de la décision de mise en œuvre » est ambiguë : signifie-t-elle que la décision n'est plus exécutoire dès le moment où une décision de mise

en œuvre est rendue ou au contraire signifie-t-elle que la seule possibilité qu'une décision de mise en œuvre d'un accord amiable puisse être rendue empêche dès l'origine à la créance publique d'être exécutoire ? Quelle que soit la signification voulue, cette mesure pourra être compliquée à appliquer en pratique.

En vous remerciant de l'attention portée à ces lignes, nous vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

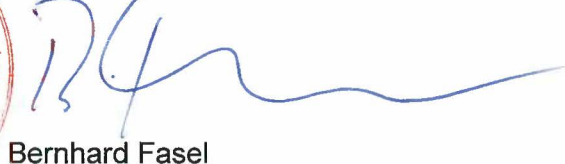
La Présidente de la
Conférence des présidents



Nina Späti Giannakitsas



Le Secrétaire général suppl.



Bernhard Fasel

copie au:

- Tribunal fédéral
- Tribunal pénal fédéral
- Tribunal fédéral des brevets

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Staatssekretariat für internationale
Finanzfragen SIF
Bundesgasse 3
3003 Bern

Bern, 17. März 2020 / AN
VL StADG

Elektronischer Versand: vernehmlassungen@sif.admin.ch

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) Vernehmlassungsantwort der FDP.Die Liberalen

Sehr geehrte Damen und Herren

Für Ihre Einladung zur Vernehmlassung der oben genannten Vorlage danken wir Ihnen. Gerne geben wir Ihnen im Folgenden von unserer Position Kenntnis.

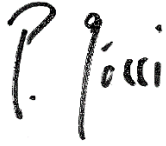
FDP.Die Liberalen stimmt dem Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich zu. International tätige Unternehmen in der Schweiz sind auf ein funktionierendes Verständigungsverfahren angewiesen. Klare und praxisorientierte Verfahrensregeln festzulegen ist sinnvoll, insbesondere da die Bedeutung dieser Verfahren in den letzten Jahren zugenommen hat.

Die Vorlage stimmt grundsätzlich mit der heutigen Praxis überein, welche so von der betroffenen Wirtschaft als zufriedenstellend eingeschätzt wird. Daher nur folgende Anmerkungen zum Entwurf:

- › Verständigungsverfahren zu ermöglichen muss oberstes Ziel der Schweizer Behörde sein. Der Spielraum, welche die OECD diesbezüglich gewährt, sollte daher voll ausgeschöpft werden. In Art. 7 (Nicht-eintreten auf ein Gesuch) und in Art. 21 (Verjährung) darf sich der Entwurf (oder zumindest die erläuternden Bemerkungen in der Botschaft) noch etwas näher an den Bestimmungen der OECD orientieren.
- › Der Entwurf ist durch eine Zusatzregelung zur Verhinderung von Verrechnungssteuerfolgen zu ergänzen. Es darf nicht sein, dass eine Gewinnkorrektur im Rahmen von Verständigungslösungen dazu führt, dass eine Schweizer Gesellschaft danach die Verrechnungssteuer nicht mehr zurückfordern kann. Wenn im Bereich der Gewinnsteuer eine Doppelbelastung vermieden werden soll, sollte konsequenterweise auch im Bereich der Verrechnungssteuer eine ungerechtfertigte Steuerbelastung vermieden werden.
- › Darüber hinaus fordern wir, dass das Verfahren zur Rückforderung der Verrechnungssteuer für ausländische Anleger klarer festgelegt wird. Die Ausführungen in den Artikeln 24 bis 27 genügen in der Praxis nicht. Gemäss vielen Doppelbesteuerungsabkommen ist die Verrechnungssteuer auf Dividendeneträge für ausländische Anleger in der Höhe von 20% rückforderbar. Das heisst, 15% gehen an die öffentliche Hand und machen eine bedeutende Einnahmequelle aus (in Milliardenhöhe). Ausländische Anleger – welche nota bene in Firmen in der Schweiz investieren – sollen daher von einer gewissen Rechtssicherheit im Verfahren profitieren können. Dies macht die Schweiz als Investitionsstandort attraktiv und sichert daher Steuereinnahmen.

Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und die Berücksichtigung unserer Argumente.

Freundliche Grüsse
FDP.Die Liberalen
Die Präsidentin

Handwritten signature of Petra Gösli in black ink.

Petra Gösli
Nationalrätin

Der Generalsekretär

Handwritten signature of Samuel Lanz in black ink.

Samuel Lanz



Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Staatssekretariat für Internationale Finanzfragen SIF
Bundesgasse 3
3003 Bern

vernehmlassungen@sif.admin.ch

Bern, 27. März 2020

**Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen
im Steuerbereich (StADG)**

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Zustellung der Vernehmlassungs-
unterlagen. Gerne nehmen wir dazu Stellung.

Die SP Schweiz erklärt sich mit der Totalrevision des Bundesgesetzes aus dem Jahr 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung, neu StADG, grundsätzlich einverstanden. Wir stimmen mit dem Bundesrat überein, dass eine gesetzliche Regelung der Durchführung und Umsetzung von Verständigungsverfahren angesichts der Anzahl der Verfahren und der finanziellen Auswirkungen auf die Steuereinnahmen unumgänglich ist. Verständigungsverfahren sind zwischenstaatliche Verfahren basierend auf einem DBA oder einem anderen internationalen Abkommen, mit welchen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten des Abkommens auf Antrag einer steuerpflichtigen Person versuchen, eine Einigung über eine beklagte abkommenswidrige Besteuerung der steuerpflichtigen Person zu finden. Vor allem bei den Verständigungsverfahren zu den Verrechnungspreisen können die Beträge sehr hoch sein. So liegt in über 10% der Fälle eine Anpassung der Steuerbemessungsgrundlage von über 100 Millionen Franken. Insgesamt steht in den rund 320 gegenwärtig pendenten Verständigungsverfahren ein Steuersubstrat im Umfang von mehreren Milliarden Franken zur Disposition. Zusammen mit der Anzahl Fälle hat seit der Finanzkrise auch das zur Disposition stehende Steuersubstrat zugenommen. Mit der vorliegenden Totalrevision des StADG wird eine schweizweit einheitliche Durchführung der Verständigungsverfahren bei

Sozialdemokratische Partei
der Schweiz

Theaterplatz 4
Postfach · 3011 Bern

Telefon 031 329 69 69
Telefax 031 329 69 70

internationalen Steuerstreitigkeiten erreicht und die Rechtssicherheit gestärkt.

Die SP Schweiz macht allerdings zwei Einwände bei den vorgesehenen Bestimmungen geltend: Zum einen sind Strafbestimmungen im Zusammenhang mit Quellensteuern auf Kapitalerträgen in den Artikeln Art. 28 bis Art.31. zu tief. Der Mindestbussenbetrag sollte auf 100'000 Franken angehoben werden.

Zum anderen hat die SP Schweiz im Zusammenhang mit dem DBA mit Saudi-Arabien klar verlangt, dass der Bundesrat ein stringentes Konzept vorlegen muss, mit welchen Ländern die Schweiz DBA eingehen will und vor allem wie sie mit Ländern umzugehen gedenkt, die systematisch Menschenrechte mit Füßen treten. Der Bundesrat hat an der Parlamentssitzung vom 2. März 2020 eine Strategie des EDA für den Mittleren und Nahen Osten in Aussicht gestellt mit einer klaren Haltung bezüglich Doppelbesteuerungsabkommen mit Ländern in dieser Region. Der Bundesrat wörtlich: «Wir sind daran, innerhalb einer Gesamtstrategie für diese Region bezüglich der einzelnen Länder Prioritäten festzulegen. Wir möchten mit einer solchen Strategie die Rolle der Schweiz unterstreichen, die in dieser Region eben auch politisch sehr wichtig ist. Die Strategie kommt dann sicher auch in Ihre Kommissionen. Dann haben wir ein Gesamtbild für diese Region und auch einen Ausblick auf die nächsten Jahre.» Die SP macht ihre Zustimmung zum StADG auch davon abhängig, dass der Bundesrat für den Abschluss von DBA nicht nur in der MENA-Region sondern generell an geeigneter Stelle ein stringentes Konzept und klare Regeln im Umgang mit Ländern vorlegt, die die Menschen- und Grundrechte verletzen.

Mit freundlichen Grüßen.

Sozialdemokratische Partei der Schweiz



Christian Levrat
Präsident



Luciano Ferrari
Leiter Politische Abteilung

Eidgenössisches Finanzdepartement
Bundesgasse 3
3003 Bern

Elektronisch an:
Vernehmlassungen@sif.admin.ch

Bern, 24. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Vernehmlassungsantwort der Schweizerischen Volkspartei (SVP)

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir nehmen im Rahmen der rubrizierten Vernehmlassung Stellung zur Vorlage. Wir äussern uns dazu wie folgt:

Die SVP unterstützt zwischenstaatliche Verständigungsverfahren, um mögliche abkommenswidrige Besteuerungen von Steuerpflichtigen zu vermeiden. Die stetige Weiterentwicklung des internationalen Steuerrechts ist jedoch der Kern des Problems, da einige Staaten die Regeln der Besteuerung zu ihren Gunsten verändern wollen sowie die Schaffung des gläsernen Bürgers fordern. Zudem übernimmt die Schweiz – wie ein Fass ohne Boden – eine heute nicht absehbare Anzahl von Standards, welche die Einführung fremden Rechts ins Landesrecht fördert.

Bereits heute hat die Schweiz mit ungefähr 100 Staaten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen. In diesen Abkommen werden nicht nur die Zuteilungen des Besteuerungsrechts geregelt, sondern auch der Informationsaustausch zwischen den Staaten. Dies führt zu einem unüberschaubaren Netzwerk von Datenaustauschen. Die Einführung von Besteuerungsregeln wird oft auch durch sogenannte Soft Law Bestimmungen angetrieben, bei welchen die parlamentarische Mitwirkung nicht gegeben ist. Diese Bestimmungen verlangen die Revision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung aus dem Jahr 1951. Die SVP verurteilt diese tendenziöse Entwicklung, bei denen insbesondere nicht demokratisch legitimierte «Expertengruppen» Standards für die Schweiz entwickeln.

Im Zusammenhang mit der Weiterentwicklung von Doppelbesteuerungsabkommen werden die Verständigungsverfahren, die helfen sollen, dass die Steuersubjekte zu ihrem Recht kommen, komplexer. Heute sind 320 Fälle solcher Verständigungsverfahren für natürliche oder juristische Personen in Bezug auf die Schweiz hängig. Bei 10% dieser Fälle geht es um Steuerbemessungsgrundlagen über 100 Millionen Franken; dies aufgrund der zunehmenden globalen Vernetzung von Unternehmen und natürlichen Personen. Der Bund schreibt selber, dass «der stetige

Ausbau des DBA-Netzes» an die Zunahme der Verständigungsverfahren gekoppelt ist.

Aus diesen Gründen lehnt die SVP die voranschreitende Entwicklung des internationalen Steuerrechts kategorisch ab, wobei sie Mechanismen zum Schutz des Bürgers und den hiesigen Unternehmen, wie Verständigungsverfahren, durchaus unterstützt.

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Stellungnahme und grüssen Sie freundlich.

SCHWEIZERISCHE VOLKSPARTEI

Der Parteipräsident



Albert Rösti
Nationalrat

Der Generalsekretär



Emanuel Waeber



Eidgenössisches Finanzdepartement
Staatssekretariat für internationale Finanzfragen
3003 Bern

Per Mail: vernehmlassungen@sif.admin.ch

Bern, 19. Dezember 2019

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) (ehemals: Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBAG))

Sehr geehrter Herr Bundespräsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen für die Einladung, an der Vernehmlassung zum oben genannten Geschäft teilzunehmen.

Wir bedauern, Ihnen mitteilen zu müssen, dass wir trotz der unbestrittenen Bedeutung der Vorlage aus Kapazitätsgründen auf eine Eingabe verzichten müssen.

Besten Dank für Ihr Verständnis.

Freundliche Grüsse

Schweizerischer Städteverband
Direktorin

Renate Amstutz

Von: [Verband](#)
An: [_SIF-Vernehmlassungen](#)
Betreff: AW: Eröffnung Vernehmlassung: Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
Datum: Montag, 16. Dezember 2019 11:10:23
Anlagen: [image001.png](#)
[image002.png](#)
[image003.png](#)

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir danken Ihnen bestens für Ihr untenstehendes E-Mail mit der Möglichkeit zur erwähnten Vernehmlassung Stellung nehmen zu können. Da dieses Thema gemäss Ressortaufteilung zwischen dem Schweizerischen Arbeitgeberverband und economiesuisse in deren Zuständigkeit fällt, verzichten wir auf eine Stellungnahme.

Ich wünsche Ihnen eine besinnliche Adventszeit, frohe Festtage und einen guten Start in 2020

Freundliche Grüsse
Sabine Maeder

Assistentin
SCHWEIZERISCHER ARBEITGEBERVERBAND
Hegibachstrasse 47
Postfach
8032 Zürich
Tel. +41 44 421 17 17
Fax +41 44 421 17 18
Direktwahl: +41 44 421 17 42
maeder@arbeitgeber.ch
<http://www.arbeitgeber.ch>



#LifelongLearning
Deine Chance fit zu bleiben.

Beste Grüsse
Sabine Maeder

Von: Vernehmlassungen@sif.admin.ch <Vernehmlassungen@sif.admin.ch>

Gesendet: Freitag, 13. Dezember 2019 17:36

An: Vernehmlassungen@sif.admin.ch

Betreff: Eröffnung Vernehmlassung: Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Sehr geehrte Damen und Herren

Sie erhalten anbei das Schreiben von BR Ueli Maurer zur Eröffnung des Vernehmlassungsverfahrens betreffend das **Bundesgesetz über die Durchführung von**

Mesdames, Messieurs,

Vous trouverez ci-joint la lettre de M. le Conseiller fédéral Ueli Maurer relative à l'ouverture de la procédure de consultation concernant la **loi fédérale**

Gentili Signore e Signori,

in allegato vi trasmettiamo la lettera del consigliere federale Ueli Maurer per l'avvio della procedura di consultazione concernente **la legge federale**

internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG); Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung.

Das Vernehmlassungsverfahren wird elektronisch durchgeführt. Die Vernehmlassungsunterlagen

- Vorentwurf StADG
- Erläuternder Bericht
- Liste Vernehmlassungsadressaten

können auf der Website des EFD:

relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF); révision totale de la loi fédérale concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions.

La procédure de consultation se déroule par voie électronique. Les documents mis en consultation, soit:

- avant-projet de LECF
- rapport explicatif
- liste des destinataires

peuvent être consultés sur le site Internet du DFF:

concernante l'esecuzione delle convenzioni internazionali in ambito fiscale (LECF); revisione totale della legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dal-la Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione.

La procedura di consultazione viene effettuata per via elettronica. La documentazione della consultazione, ovvero

- il avamprogetto di LECF
- il rapporto esplicativo
- l'elenco dei destinatari

è reperibile sul sito web del DFF:

www.efd.admin.ch > [Dokumentation](#) > [Medienmitteilung](#) (d)
www.efd.admin.ch > [Documentation](#) > [Communiqués du DFF](#) (f)
www.efd.admin.ch > [Documentazione](#) > [Comunicati stampa](#) (i)
www.efd.admin.ch > [Documentation](#) > [Press releases](#) (e)

sowie über folgende Internetadressen eingesehen werden:

ou aux adresses Internet suivantes:

nonché al seguente indirizzo Internet:

www.admin.ch > [Bundesrecht](#) > [Vernehmlassungen](#) > [Laufende Vernehmlassungen](#) (d)
www.admin.ch > [Droit fédéral](#) > [Consultations](#) > [Procédures de consultation en cours](#) (f)
www.admin.ch > [Diritto federale](#) > [Consultazioni](#) > [Procedura di consultazione](#) (i)

Wir bitten Sie, Ihre Stellungnahme **bis 27. März 2020** an folgende Email-Adresse zuzustellen:

vernehmlassungen@sif.admin.ch

Für allfällige Rückfragen oder weitere Informationen steht Ihnen Herr Stefano Bernasconi (Tel. 058 461 16 34) gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Eidgenössisches Finanzdepartement
EFD
Staatssekretariat für internationale
Finanzfragen SIF
Kompetenzzentrum Regulierung

Bundesgasse 3, 3003 Bern
Tel. +41 58 46 53481
regulierung@sif.admin.ch
www.sif.admin.ch

Nous vous invitons à envoyer vos avis **jusqu'au 27 mars 2020** à l'adresse:

vernehmlassungen@sif.admin.ch

M. Stefano Bernasconi (Tél. 058 461 16 34), se tient à votre disposition pour répondre à vos éventuelles questions et demandes d'information.

Nous vous prions d'agréer, Mesdames, Messieurs, nos salutations distinguées.

Département fédéral des finances DFF
Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales SFI
Centre de compétences «Réglementation»

Bundesgasse 3, 3003 Berne
Tél. +41 58 46 53481
regulierung@sif.admin.ch
www.sif.admin.ch

Vi preghiamo di inviarci i vostri pareri **entro il 27 marzo 2020** al seguente indirizzo di posta elettronica:

vernehmlassungen@sif.admin.ch

Per eventuali domande o ulteriori informazioni sei a vostra disposizione il signor Stefano Bernasconi (Tel. 058 461 16 34).

Vogliate gradire, gentili Signore ed egregi Signori, i nostri migliori saluti.

Dipartimento federale delle finanze
Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali SFI
Centro di competenza «Regolamento»

Bundesgasse 3, 3003 Berna
Tel. +41 58 46 53481
regulierung@sif.admin.ch
www.sif.admin.ch

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF
Herr Stefano Bernasconi
Bundesgasse 3
3003 Bern

E-Mail-Adresse: vernehmlassungen@sif.admin.ch

26. März 2020

Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich: Stellungnahme economiesuisse

Sehr geehrter Herr Bernasconi

Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme im Rahmen der Vernehmlassung zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) und nehmen diese gerne wahr.

economiesuisse begrüsst eine Totalrevision des Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Wir unterstützen das zugrundeliegende Ziel einer rechtssicheren Regelung der Durchführung der Verständigungsverfahren und der Entlastung von der Verrechnungssteuer aufgrund von Steuerabkommen.

Die gemäss Vorentwurf vorgeschlagene gesetzliche Regelung der innerstaatlichen Durchführung der Verständigungsverfahren entspricht weitestgehend der heutigen Praxis, was wir unterstützen. Dabei möchten wir jedoch nachfolgende Anmerkungen anbringen:

- Wir würden es sehr begrüssen, wenn der Geltungsbereich des neu einzuführenden 2. Kapitels «Verständigungsverfahren zur Vermeidung einer nicht dem Abkommen entsprechenden Besteuerung» gemäss Art. 2 StADG auch auf sog. Vorabverständigungen («APAs») ausgeweitet würde, soweit sich dies mit dem Sinn und Zweck der einzelnen Bestimmungen des Kapitels vereinbaren lässt.
- Hinsichtlich der Mitwirkungspflicht der gesuchstellenden Person (Art. 6 StADG) sollte klargelegt werden, dass eine Auskunftserteilung nur auf Verlangen des SIF erfolgt. Zudem kann sich die Auskunftserteilung nur auf Informationen beziehen, die von den Behörden im innerschweizerischen Verhältnis forderbar und von der gesuchstellenden Person mit verhältnismässigem Aufwand beizubringen sind.
- Verständigungsverfahren sollten Steuerpflichtigen so weit wie möglich zugänglich sein. Die Hürden für ein Nichteintreten (Art. 7 StADG) sind entsprechend hoch anzusetzen. Insbesondere Nichteintretensentscheide wegen verpasster Einleitungsfrist von drei Jahren

- sollten nur mit grosser Zurückhaltung gefällt werden. Im Rahmen der Botschaft sollte ein entsprechender Hinweis angebracht werden
- Nach heutiger Praxis wird den Steuerpflichtigen die Möglichkeit eingeräumt, einen Augenschein zu beantragen. Dies sollte in Art. 12 StADG zur Stellung und Mitwirkungspflicht der gesuchstellenden Person explizit im Gesetz festgehalten werden.
 - In Art. 15 StADG sollte explizit festgehalten werden, dass mit der Zustimmung zur Umsetzung einer Verständigungslösung allenfalls hängige Rechtsmittel von der betroffenen Person umgehend zurückgezogen werden müssen.
 - Ein vorgängiges Verständigungsverfahren ist mithin keine Voraussetzung für eine Gegenberichtigung. Wenn der um Gegenberichtigung ersuchte Vertragsstaat die Primärberichtigung der ausländischen Steuerbehörden dem Grunde und der Höhe nach anerkennt, besteht unter gewissen Voraussetzungen eine Pflicht zur Vornahme der Gegenberichtigung. Die Schweiz hat ihre Abkommenspraxis dahingehend angepasst. Wir sind daher der Ansicht, dass für eine innerstaatliche Korrektur gemäss Art. 16 StADG grundsätzlich keine Einigung zwischen dem SIF und der zuständigen schweizerischen Steuerbehörde notwendig ist, sondern das SIF als für die Umsetzung von DBAs zuständige Behörde der Schweiz, dies grundsätzlich allein mit bindender Wirkung gegenüber den zuständigen Steuerbehörden beschliessen kann.
 - Die Umsetzungspflicht von Verständigungsvereinbarungen durch die Steuerbehörden gemäss Art. 21 StADG sollte möglichst wenig eingeschränkt werden. Wir fordern deshalb, dass Verständigungslösungen, entgegen der geltenden Schweizer Praxis, ungeachtet der Verjährungsfristen des innerstaatlichen Rechts umgesetzt werden müssen. Das SIF hat gemäss den DBAs der Schweiz kein Ermessen oder keine Pflicht, von der Einleitung eines Verständigungsverfahrens aufgrund des Ablaufs einer allfälligen Revisions-/Nachsteuerfrist abzusehen. Die Vereinbarung einer Verständigungslösung verpflichtet die Schweiz völkervertragsrechtlich, die Verständigungslösung ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts umzusetzen.

economiesuisse fordert zudem, dass die gesetzlichen Bestimmungen zur innerstaatlichen Regelung von Verständigungsverfahren um eine Norm zu den Verrechnungssteuererfolgen ergänzt wird. Es gilt zu verhindern, dass Gewinnkorrekturen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung als der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistungen an eine ausländische Gesellschaft betrachtet werden und in der Folge eine Schweizer Gesellschaft die Verrechnungssteuer nicht zurückfordern kann. Konkret sollte eine entsprechende Norm sicherstellen, dass in Fällen, in denen das SIF in einem Verständigungsverfahren den Verrechnungspreis anerkennt, wie auch in Fällen ausserhalb von Verständigungsvereinbarungen, wenn die im Ausland vorgenommene Aufrechnung dem schweizerischen Verständnis des Fremdvergleichsprinzip entspricht, Sekundärberichtigungen keine Verrechnungssteuererfolge haben. Ebenfalls keine Verrechnungssteuererfolge dürfen Primärberichtigungen im Inland haben. Für technische Ausführungen verweisen wir auf die entsprechende Vernehmlassungsstellungnahme von SwissHoldings.

Auch bei indirekt gehaltenen Anlagen sollten zwischenstaatliche Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung Wirkung entfalten. Es gilt klarzustellen, dass Beteiligte an kollektiven Kapitalanlagen, denen quellenbesteuerte Erträge indirekt zufließen, und die für diese Erträge der schweizerischen Besteuerung unterliegen, Anspruch auf eine entsprechende Anrechnung ausländischer Quellensteuern haben. Dies ist nach Möglichkeit über ein geeignetes Anrechnungsverfahren mit Vereinfachungen umzusetzen, welches den administrativen Aufwand für die Steuerpflichtigen geringhält.

Schliesslich sind die Bestimmungen zur Entlastung von der Verrechnungssteuer sehr bedeutend für die Attraktivität des Konzernstandorts Schweiz. Schweizer Unternehmen richten ihren in- und ausländischen Aktionären jährlich hohe Milliardenbeträge in Form von Gewinnausschüttungen aus. Diese Dividenden unterliegen der Verrechnungssteuer von 35 Prozent. Gemäss Vorentwurf soll die Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf der Grundlage internationaler Abkommen in Anlehnung an die nationalen Verfahrensbestimmungen geregelt werden. Die Situation eines im Ausland ansässigen Anlegers ist jedoch nicht mit derjenigen eines Schweizer Anlegers vergleichbar. In der Schweiz Steuerpflichtige erhalten die Verrechnungssteuer im Rahmen ihrer jährlichen Steuererklärung zurück, ausländische Anleger müssen hingegen bei der ESTV ein Rückerstattungs-gesuch einreichen. Für ausländische Anleger ist deshalb ein modernes, transparentes und rechtsstaatlich klares Verfahren zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer vorzusehen. Die Bestimmungen zur Organisation des Verfahrens (Art. 24 StADG) sollten entsprechend präzisiert werden. Konkret sollte gesetzlich festgehalten werden, dass Rückerstattungs-gesuche so einfach wie möglich zu halten sind und die Bearbeitung der an die ESTV gerichteten Gesuche ohne Verzögerung erfolgen soll.

Die in den Strafbestimmungen definierten Tatbestände (Art. 28 – 31 StADG) sollten zudem auf vorsätzliche Begehung beschränkt werden. Lediglich fahrlässiges Verhalten sollte nicht unter Strafe gestellt werden.

Für die Berücksichtigung unserer Überlegungen danken wir Ihnen im Voraus bestens.

Freundliche Grüsse
economiesuisse



Dr. Frank Marty
Mitglied der Geschäftsleitung



Christian Frey
Stv. Leiter Finanzen & Steuern

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Bundesgasse 3
3003 Bern

vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bern, 27. März 2020

Vernehmlassungsantwort zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer
Sehr geehrte Damen und Herren

Besten Dank für Ihre Einladung zur Stellungnahme. Der Schweizerische Gewerkschaftsbund (SGB) begrüsst die Vorlage, welche im Wesentlichen das Verständigungsverfahren bei Steuerabkommen klar regelt. Das aktuelle Gesetz ist nicht mehr zeitgemäss. Mit dem neuen Gesetz werden die Verfahren schweizweit einheitlich durchgeführt, was die Rechtsgleichheit stärkt.

Der SGB ist grundsätzlich mit der Vorlage einverstanden, hat jedoch zwei Bemerkungen: Die Strafbestimmungen im Zusammenhang mit Quellensteuern auf Kapitalerträgen in den Artikeln Art. 28 bis Art. 31 sind zu tief. Die maximale Busse sollte auf jeweils 100'000 Franken (resp. zum Dreifachen des unrechtmässigen Vorteils) angehoben werden. Weiter ist mit diesem Gesetz noch nicht klar geregelt, unter welchen Bedingungen die Schweiz Doppelbesteuerungsabkommen abschliessen will und wann solche Abkommen allenfalls grundsätzlich ausgeschlossen werden, zum Beispiel, wenn ein Staat systematisch gegen die Menschenrechte verstösst. Der SGB verlangt ein klares und stringentes Konzept des Bundesrates, wie mit solchen Staaten in Zukunft umgegangen werden soll.

Besten Dank für die Kenntnisnahme.

Freundliche Grüsse

SCHWEIZERISCHER GEWERKSCHAFTSBUND



Pierre-Yves Maillard
Präsident



Daniel Lampart
Leiter SGB-Sekretariat
und Chefökonom

Monsieur
Stefano Bernasconi
Secrétariat d'État aux questions financières in-
ternationales SFI
Bundesgasse 3
3003 Berne

Bâle, le 12 mars 2020
BJ | +41 58 330 63 44

Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF): Ouverture de la procédure de consultation

Monsieur,

Nous nous référons à la consultation ouverte le 13 décembre 2019 concernant la loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal. Nous vous remercions de nous consulter à ce sujet et nous vous saurions gré de prendre bonne note de nos remarques à ce sujet.

L'ASB soutient la révision totale de la loi fédérale du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions, afin d'assurer les bases légales nécessaires à la mise en œuvre des conventions fiscales, en particulier des conventions contre les doubles impositions (CDI). Une révision totale s'imposait en raison de l'évolution qu'a connu le droit fiscal international aux cours des dernières décennies.

Comme le rapport explicatif le souligne, la révision a pour principal objectif de régler la procédure amiable, lorsque cette dernière ne l'est pas déjà par la convention applicable, mais aussi d'inscrire dans la loi des points importants concernant le remboursement de l'impôt anticipé fondé sur une convention internationale et les dispositions pénales correspondantes.

Nos commentaires portent sur la procédure amiable et le remboursement de l'impôt anticipé. Nous n'avons pas de commentaires concernant les dispositions pénales proposées dans le projet de loi.

Procédure amiable

Les dispositions prévues dans le projet de loi correspondent à la pratique actuelle et nous les soutenons.

Nous constatons avec satisfaction que la pratique suisse en matière de procédure amiable a été jugée globalement satisfaisante par le Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, dans un rapport publié en 2017 sur le respect en Suisse des standards minimaux visant une amélioration des mécanismes de règlement des différends.

Nous souhaitons rappeler toutefois à ce titre qu'il est important que dans le traitement concret de cas, le SFI suive la bonne pratique énoncée par l'OCDE suivant laquelle il convient de faciliter le recours à la procédure amiable¹. Le recours à une procédure amiable peut s'avérer fastidieux pour le contribuable en raison notamment de difficultés rencontrées avec des autorités fiscales étrangères. Il convient donc à notre avis d'évaluer les critères de non-entrée en matière énoncés à l'art. 7 du projet de LECF de sorte à effectivement garantir un accès aussi large que possible au recours à la procédure amiable. Il s'agit en effet de garder à l'esprit le but de la procédure amiable qui est d'éviter une double imposition.

Remboursement de l'impôt anticipé

Les dispositions relatives au remboursement de l'impôt anticipé prévues dans le projet de loi reflètent celles qui figurent dans la loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA).

La situation d'un investisseur domicilié à l'étranger, en particulier lorsqu'il s'agit d'une personne physique, n'est toutefois pas comparable à celle d'un investisseur suisse. Alors qu'en principe l'investisseur domicilié en Suisse récupère l'impôt anticipé dans le cadre du processus de sa déclaration fiscale annuelle, une personne physique domiciliée à l'étranger doit effectuer une demande de remboursement traitée par l'AFC. A ce jour, il n'existe au niveau législatif aucune procédure particulière ni aucun délai s'appliquant au traitement des demandes de remboursement émanant d'investisseurs étrangers.

Nous pensons utile de préciser dans la LECF que l'AFC fait en sorte que les procédures de dégrèvement soient aussi simples que possible et que le traitement des demandes qui lui sont adressées se fasse sans délai. Les procédures de remboursement impliquent des démarches administratives pour les requérants. Il s'agit de les simplifier lorsque leur droit au remboursement n'est pas contesté. Il est dans ce contexte nécessaire que l'AFC puisse traiter efficacement les demandes de remboursement effectuées par des investisseurs domiciliés à l'étranger, étant donné leur importance pour les entreprises domiciliées en Suisse.

¹ Bonne pratique No 7, BEPS ACTION 14: Rapport final 2015

Nous proposons en conséquence de modifier l'article 24 du projet de LECF comme suit (**modifications en rouge**):

Art. 24 Organisation

¹ L'AFC est responsable de l'exécution de la procédure de dégrèvement de l'impôt anticipé.

² Elle règle les modalités pour faire valoir le droit au dégrèvement de l'impôt anticipé **en assurant**:

a. **la simplicité des procédures de dégrèvement;**

b. **le traitement sans délai des demandes de remboursement.**

³ Elle détermine la plateforme à utiliser pour la transmission électronique des demandes de remboursement.

Nous vous remercions de prendre en considération nos remarques. Nous sommes bien entendu à votre disposition pour toute question.

Nous vous prions de croire, Monsieur, à l'expression de notre considération distinguée.

Association suisse des banquiers



Petrit Ismajli
Responsable département Tax



Jean Brunisholz
Responsable Tax Suisse

Per E-Mail:

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF
Bundesgasse 3
3003 Bern

E-Mail-Adresse: vernehmlassungen@sif.admin.ch

Zürich, 25. März 2020

Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir beziehen uns auf Ihr Schreiben vom 13. Dezember 2019 in rubrizierter Angelegenheit und bedanken uns für die Möglichkeit, zu der ausgearbeiteten Vorlage Stellung nehmen zu können.

Zum StADG in seiner derzeitigen Form haben wir folgende Kommentare:

1 Art. 2: Geltungsbereich

Gemäss Art. 2 StADG gelten die Bestimmungen vom 2. Kapitel für zwischen den Staaten geführte Verfahren, die nach dem anwendbaren Abkommen auf Gesuch durchgeführt werden, um **bestehende** oder **absehbare** dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerungen zu vermeiden (Verständigungsverfahren).

Der Wortlaut von Art. 2 StADG orientiert sich offensichtlich an Art. 25 Abs. 1 und 2 OECD-MA, welcher vom einem Teil der internationalen Lehre auch als gesetzliche Grundlage für sog. Vorabverständigungen («**APAs**») herangezogen wird (vgl. insb. LEHNER in: Vogel/Lehner, Art. 25 N 327). Gemäss erläuternder Bericht ist dies aber nicht die Intention des Bundesrats.

Wir würden es dennoch sehr begrüessen und erachten es als sinnvoll, wenn das nun neu einzuführende 2. Kapitel «Verständigungsverfahren zur Vermeidung einer nicht dem Abkommen

entsprechenden Besteuerung» auch auf sog. Vorabverständigungen («**APAs**») Anwendung findet, soweit sich dies mit dem Sinn und Zweck der einzelnen Bestimmungen des Kapitels vereinbaren lässt.

Insb. könnte die Anwendung der Bestimmungen zur Einleitung, Durchführung und Umsetzung des Verfahrens auch im Bereich von Vorabverständigungen zu einer **erhöhten Rechtssicherheit** für Steuerpflichtige führen.

In diesem Sinne schlagen wir folgenden abgeänderten Wortlaut von Art. 2 vor:

- *«Die Bestimmungen dieses Kapitels gelten für zwischen den Staaten geführte Verfahren, die nach dem anwendbaren Abkommen auf Gesuch durchgeführt werden, um bestehende oder absehbare dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerungen zu vermeiden (Verständigungsverfahren). Die Bestimmungen dieses Kapitels wenden sich, soweit mit dem Sinn und Zweck der einzelnen Bestimmung vereinbar, insbesondere auch auf Verfahren zur Vorabverständigung an.»*

Im Zusammenhang mit Vorabverständigungsverfahren können sich Spezialfragen stellen, welche im 2. Kapitel derzeit noch nicht adressiert sind. Dies betrifft z.B. Regelungen betreffend **Änderung, Aufhebung** oder **Kündigung** einer Vorabverständigung.

Wir würden es begrüssen, wenn der Bundesrat solche Überlegungen in das neue StADG einfließen lässt.

2 Art. 12: Stellung und Mitwirkung der gesuchstellenden Person

Art. 12 Absatz 2 besagt, dass mit Einwilligung der betroffenen Person, allenfalls zusammen mit der zuständigen Behörde des anderen Staates, ein Augenschein durchgeführt werden kann, wenn dies der Feststellung des Sachverhalts dient.

In diesem Kontext würden wir eine Klarstellung in den Materialien (Botschaft) beantragen, dass das Einverständnis der in der Schweiz steuerpflichtigen Person auch dann verlangt wird, wenn die gesuchstellende Person eine Konzerngesellschaft im Ausland ist (durch welche ein Verständigungsverfahren eingeleitet wird).

3 Art. 16: Innerstaatliche Übereinkunft

Wird im Ansässigkeitsstaat einer Konzerngesellschaft eine Primärberichtigung vollzogen und wurde dieser korrigierte Gewinn im Ansässigkeitsstaat einer anderen Konzerngesellschaft bereits besteuert, liegt eine wirtschaftliche Doppelbesteuerung vor. Zur Vermeidung einer solchen sieht Art. 9 Abs. 2 OECD-MA die Möglichkeit von Gegenberichtigungen vor. Eine Gegenberichtigung des steuerbaren Gewinns einer verbundenen Gesellschaft im zweiten Staat korrespondiert mit der Primärberichtigung im ersten Staat und führt zu einer revidierten Gewinnzuteilung in beiden Staaten.

Art. 9 Abs. 2 OECD-MA stellt für eine solche Gegenberichtigung folgende Tatbestandsvoraussetzungen auf:

- Die Primärberichtigung erfolgte auf der Grundlage des Drittvergleichs;
- Die Gewinne wurden zugerechnet und besteuert, d.h. ein Nachweis der Primärberichtigung im Ausland muss erbracht werden.

Ein vorgängiges Verständigungsverfahren ist mithin keine Voraussetzung für die Gegenberichtigung. Wenn der um Gegenberichtigung ersuchte Vertragsstaat die Primärberichtigung der ausländischen Steuerbehörden dem Grunde und der Höhe nach anerkennt, besteht eine Pflicht zur Vornahme der Gegenberichtigung. Sie erfolgt indessen nicht automatisch, sondern lediglich unter den oben genannten Voraussetzungen.

Seit dies im Kommentar zum OECD-MA klargestellt worden ist, hat die Schweiz ihren früheren Vorbehalt gegenüber Art. 9 Abs. 2 OECD-MA zurückgezogen und ihre Abkommenspraxis angepasst. Entsprechend sind vermehrt Art. 9 Abs. 2 OECD-MA nachgebildete Bestimmungen in die schweizerischen DBAs aufgenommen worden (vgl. Duss, FS 2015/2, 130 f.).

Die zuständige schweizerische Steuerbehörde ist heute aber nicht an eine Anerkennung einer Primärberichtigung durch das zuständige SIF gebunden, da es keine gesetzliche Grundlage zur Durchsetzung dieses Entscheids gibt.

Wir verstehen, dass Art. 16 StADG hinsichtlich der innerstaatlichen Übereinkunft, eine Kompromisslösung in dieser Sache darstellt, welcher de facto bereits heute praktiziert wird.

Wir sind aber der Ansicht, dass für diese «rein» innerstaatliche Korrektur grundsätzlich keine Einigung zwischen dem SIF und der zuständigen Steuerbehörde notwendig ist, sondern das SIF als für die Umsetzung von DBAs zuständige Behörde der Schweiz, dies grundsätzlich allein mit bindender Wirkung gegenüber den zuständigen Steuerbehörden beschliessen kann.

Wir schlagen daher vor, Art. 16 Abs. 1 StADG wie folgt anzupassen:

- *«Der Verständigungsvereinbarung gleichgestellt ist die Erkenntnis des SIF über die zu korrigierende Besteuerung der betroffenen Person in der Schweiz, wenn dadurch ein Verständigungsverfahren vermieden werden kann.»*

Entsprechend müssten die Wörter «Übereinkunft» bei Art. 16 Abs. 2 und 3 StADG auch angepasst werden.

Zudem sollte im Fall von solchen «rein» innerstaatlichen Korrekturen unseres Erachtens in jedem Fall in der Botschaft ausdrücklich klargestellt werden, dass sich auch die Verrechnungssteuerpraxis danach ausrichten hat. Das heisst, bei Sekundärberichtigungen, welche nicht auf dem Abschluss einer bilateralen Verständigungslösung, sondern auf Grundlage von Art. 16 StADG erfolgen, darf nicht von einer geldwerten Leistung mit entsprechenden Verrechnungsfolgen ausgegangen werden. Dies entspricht der Übernahme der heutigen Praxis der ESTV beim Vorliegen von Verständigungslösungen.

4 Art. 21: Umsetzungspflicht der zuständigen Steuerbehörde

Im Sinne von Art. 21 Abs. 1 StADG müssen Verständigungslösungen innerstaatlich umgesetzt werden, wenn das Gesuch um Einleitung des Verständigungsverfahrens innerhalb von zehn Jahren nach Eröffnung dieser Verfügung oder dieses Entscheids eingereicht wird.

Die Bestimmung ist in Einklang mit der bisherigen Ansicht des SIF, dass die 10-jährige Frist zur Einreichung eines Revisionsbegehrens gemäss Art. 148 DBG und Art. 51 StHG durch die Einleitung eines Verständigungsverfahrens unterbrochen wird.

Wir begrüssen grundsätzlich, dass durch Art. 19 StADG und Art. 21 StADG nun eine Klarstellung zur zeitlichen Umsetzung von Verständigungslösungen in der Form einer formell-rechtlichen Gesetzesbestimmung geschaffen wird. Da die Haltung des SIF heute unter den Steuerbehörden umstritten ist resp. teilweise ausdrücklich angezweifelt wird (vgl. BETSCHART/HILDEBRAND, ASA 88/3, 222), führt diese Neuerung zu einer erhöhten **Rechtssicherheit** für Steuerpflichtige in der Schweiz.

Wir fordern aber, dass der Bundesrat **von der zeitlichen Einschränkung auf zehn Jahre**, welche sich an den innerstaatlichen Fristen zur Revision im DBG und StHG orientiert, **ab-sieht**.

Alle von der Schweiz abgeschlossenen DBAs enthalten eine Art. 25 OECD-MA entsprechende Bestimmung zu Verständigungsverfahren. Gemäss Art. 25 Abs. 2 OECD-MA muss sich das SIF als zuständige Behörde der Schweiz darum bemühen, einen Fall durch Verständigung mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats so zu regeln, dass eine dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird, wenn das SIF die Einwendung der gesuchstellenden Person für begründet hält und das SIF/die Schweiz selbst nicht in der Lage ist, eine befriedigende Lösung herbeizuführen. Gemäss vielen DBAs der Schweiz muss der Fall durch die gesuchstellende Person innerhalb von drei Jahren nach der ersten Mitteilung der Massnahme unterbreitet werden, die zu einer dem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung führt.

Weitere Fristen und Voraussetzungen zur Einleitung eines Verständigungsverfahrens kennen die Schweizer DBAs grundsätzlich nicht, was auch der Wortlaut vom vorgeschlagenen Art. 7 StADG *e contrario* suggeriert. Das SIF hat mithin gemäss den DBAs der Schweiz kein Ermessen oder keine Pflicht, von der Einleitung eines Verständigungsverfahrens aufgrund des Ablaufs einer allfälligen Revisions-/Nachsteuerfrist abzusehen.

Eine zwischenstaatliche Lösung im Rahmen eines Verständigungsverfahrens, das nach Ablauf einer allfälligen Revisionsfrist eingeleitet wurde, kann in der Schweiz nach geltendem Recht aufgrund den folgenden Ausführungen mittels Revision zudem zugunsten des Steuerpflichtigen innerstaatlich umgesetzt werden:

- Die Vereinbarung einer Verständigungslösung verpflichtet die Schweiz völkervertragsrechtlich. In der Normenhierarchie hat das Völkervertragsrecht grundsätzlich Vorrang vor dem innerstaatlichem Recht. Ein absoluter Vorrang des Völkerrechts wird zwar aus der Schweizer Bundesverfassung nicht abgeleitet. Das Bundesgericht hat aber in seiner Rechtsprechung wiederholt den **Grundsatz vom Vorrang des Völkerrechts bestätigt** (vgl. BGE 99 Ib 39 mit Verweis auf Weitere).
- Art. 25 Abs. 2 Satz 2 OECD-MA, wonach eine **Verständigungsregelung** (sprich Verständigungslösung) **ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts der Vertragsstaaten durchzuführen** (sprich umzusetzen) ist, wurde in den DBAs mit Kanada (Art. 24 Abs. 2), Hongkong (Art. 24 Abs. 2), Italien (Art. 26 Abs. 2) und den Niederlanden (Art. 25 Abs. 2) aufgenommen.
- Aus dem Fehlen von Art. 25 Abs. 2 Satz 2 OECD-MA in einem DBA kann unseres Erachtens, trotz Vorbehalt der Schweiz im OECD-MA, nicht abgeleitet werden, dass die heute massgebende absolute Frist von Art. 148 DBG und Art. 51 StHG auch bei der Umsetzung von Verständigungsverfahren zum Tragen kommt. Gemäss Wortlaut von

Art. 148 DBG und Art. 51 StHG muss ein Revisionsbegehren innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides eingereicht werden. Ein Revisionsbegehren ist ein formeller Antrag des Steuerpflichtigen auf Revision nach Entdeckung eines Revisionsgrundes. Art. 147 Abs. 1 DBG resp. Art. 51 Abs. 1 StHG sehen auch die Revision von Amtes wegen vor, die gerade kein Revisionsbegehren des Steuerpflichtigen voraussetzt und daher auch nicht der absoluten Frist von 10 Jahren untersteht. Die Revision von Veranlagungen aufgrund eines Verständigungsverfahrens ist ein typischer Fall einer Revision von Amtes wegen. Entsprechend ist die Frist von 10 Jahren auf Verständigungslösungen grundsätzlich nicht einschlägig.

Aufgrund von diesen Überlegungen käme der ausdrückliche Wortlaut von Art. 21 StADG, trotz erhöhter Rechtssicherheit, einer rechtlichen Verschlechterung des Steuerpflichtigen gleich, was nicht Sinn und Zweck des neuen StADG ist.

Wir schlagen daher folgenden neuen Wortlaut für **Art. 21 Abs. 1 StADG** vor:

«¹ Die zuständige Steuerbehörde ist verpflichtet, die Verständigungsvereinbarung umzusetzen. Die Vorschriften zur Änderung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, sind unbeachtlich.»

Die obenstehenden Bedenken zu Art. 21 Abs. 1 StADG wenden sich *a fortiori* auch auf Art. 21 Abs. 2 StADG an. Die Schweiz hat sich völkervertragsrechtlich dazu verpflichtet, Verständigungslösungen umzusetzen. Es besteht mithin kein Platz, diese Pflicht der zuständigen Steuerbehörden aufgrund eines reinen Zeitablaufs zu missachten.

Wir empfehlen daher, **Art. 21 Abs. 2 StADG ersatzlos zu streichen.**

5 Art. 23: Kosten und Entschädigungen

Inwiefern Kosten tatsächlich überwält werden, ist beim derzeitigen Wortlaut von Art. 23 StADG praktisch vollkommen im Ermessen der zuständigen Steuerbehörde.

In Anbetracht der Tatsache, dass die Schweiz von der OECD seit BEPS angehalten ist, die Hürden für den Zugang zum Verständigungsverfahren möglichst tief zu halten, erscheint uns dieser Artikel mit seiner offensichtlich abschreckenden Wirkung überholt.

Wir empfehlen dem Bundesrat daher, **Art. 23 StADG ersatzlos zu streichen.**

Auf jeden Fall sollten die Materialien (Botschaft) klarstellen, dass sich bei der Ermittlung angemessener Verrechnungspreise die Frage der zumutbaren Sorgfalt (hinsichtlich Vermeidung eines Verfahrens) per se nicht stellt. Die Wahl der Verrechnungspreise innerhalb von ermittelten Bandbreiten steht immer im Ermessen der steuerpflichtigen Personen, was die Anwendung eines Sorgfaltsmassstabs ausschliesst.

6 Art. 27: Antragsfristen für die Rückerstattung

Wir begrüssen es, dass Art. 27 StADG die Regelungen von Art. 32 VStG übernimmt und damit in Übereinstimmung mit der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung klarstellt, dass die dort genannten Verwirkungsfristen auch für die Geltendmachung des Rückerstattungsanspruchs auf der Basis eines DBAs zur Anwendung gelangen, sofern dieses keine abweichende Regelung enthält.

7 Art. 35 Ausführungsbestimmungen

Wir begrüssen es, dass der Wortlaut von Art. 35 Abs. 1 lit. c StADG nun dahingehend geändert wird, dass kein Verweis mehr auf eine «pauschale Steueranrechnung» gemacht wird, wie dies Art. 2 Abs. 1 lit. g DBAG in der derzeit gültigen Form noch vorsieht. Dadurch wird der Wechsel von der «pauschalen» zur **«effektiven» Steueranrechnung** auch im Gesetzeswortlaut vollständig nachvollzogen.

Wir bedauern es aber, dass die kumulativen Voraussetzungen, dass eine schweizerische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern der ordentlichen Gewinnsteuer unterliegen müssen, nicht auch gestrichen werden sollen.

Aufgrund des derzeitigen Wortlauts können Betriebsstätten, welche auch kantonale Steuererleichterungen nach Art. 5 StHG erhalten, keine ausländischen nicht-rückforderbaren Steuern anrechnen, obschon dies ein Unternehmen mit Sitz in der Schweiz in derselben Situation könnte. Diese Ungleichbehandlung ist nicht DBA-konform.

Wir schlagen daher folgende Änderung von **Art. 35 Abs. 1 lit. c StADG** vor:

- *«unter welchen Voraussetzungen eine schweizerische Betriebsstätte eines ausländischen Unternehmens, ~~die sowohl bei der direkten Bundessteuer als auch bei den Kantons- und Gemeindesteuern der ordentlichen Gewinnsteuer unterliegt,~~ für Erträge aus einem Drittstaat, die mit nicht-rückforderbaren Steuern belastet sind, die Steueranrechnung beanspruchen kann;»*

Besten Dank nochmals für die Möglichkeit der Stellungnahme und für die Berücksichtigung unserer Anregungen.

Freundliche Grüsse
EXPERTsuisse



Daniel Gentsch
Präsident Fachbereich Steuern



Dr. Thorsten Kleibold
Mitglied der Geschäftsleitung

**KONFERENZ DER KANTONALEN
FINANZDIREKTORINNEN
UND FINANZDIREKTOREN**

Herr Bundesrat
Ueli Maurer
Vorsteher EFD
3003 Bern

Bern, 20. März 2020

Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG). Vernehmlassungsstellungnahme

Sehr geehrter Herr Bundesrat

Wir danken Ihnen für die Unterlagen vom 13. Dezember 2019 zur randvermerkten Vernehmlassung. Die FDK-Vorstand befasste sich am 20. März 2020 mit der Vorlage und nimmt dazu wie folgt Stellung.

Zusammenfassende Beurteilung

Das internationale Steuerrecht hat sich in den letzten Jahren stark verändert. Die Bedeutung der Verständigungsverfahren hat stark zugenommen. Die Kantone sind insbesondere von der innerstaatlichen Umsetzung der Verständigungsverfahren betroffen. Der grundsätzliche Regelungsbedarf ist nicht bestritten. Die Vorlage erfordert jedoch Anpassungen in den folgenden Punkten:

1. **Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG):** Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person die internationale Doppelbesteuerung bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können oder diese sogar mutwillig in Kauf genommen hat.
2. **Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG):** Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.
3. **Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG):** Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurückliegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen.

1. Stellungnahme im Detail

Heute werden Verständigungslösungen praxisgemäss auf dem Weg der Revision nach Art. 147 ff. des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und Art. 51 ff. des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz StHG; SR 642.14) umgesetzt. Dabei gilt das Vorliegen einer Verständigungsvereinbarung nach ständiger Praxis als (ungeschriebener) Revisionsgrund. Obwohl sich die Vorschriften der Revision aus systematischer Sicht nicht ohne weiteres für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarungen eignen, hat sich dieses Vorgehen bisher bewährt. Nichtsdestotrotz ist die Einführung einer gesetzlichen Grundlage für die Umsetzung von Verständigungsverfahren zu begrüßen, da sie die Rechtssicherheit für die steuerpflichtigen Personen und die betroffenen Behörden erhöht. Damit verbessert sich auch die Qualität des Wirtschaftsstandortes Schweiz.

Zu begrüßen ist, dass die zuständigen Steuerbehörden vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) über die eingereichten Gesuche um Einleitung des Verständigungsverfahrens informiert werden und sie Gelegenheit zur Stellungnahme erhalten (Art. 10 StADG). Oft verfügen die Steuerbehörden als veranlagende Behörden über detailliertere, dem SIF unter Umständen nicht bekannte Informationen über die gesuchstellende Person, welche für die Verständigungsverhandlungen (strategisch) nützlich sein können. Diese Verfahren können, insbesondere im Bereich der Verrechnungspreise zwischen internationalen Konzerngesellschaften, enorme finanzielle Auswirkungen auf die Steuererträge der betroffenen Kantone und Gemeinden haben. Es ist deshalb sachgerecht, dass nebst der gesuchstellenden Person auch die zuständige Steuerbehörde ihre Sicht der Dinge darstellen kann.

In den folgenden Punkten sind Anpassungen der Vorlage angezeigt:

Nichteintretensgründe (Art. 7 StADG): Auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens sollte nicht eingetreten werden, wenn die gesuchstellende Person, die internationale Doppelbesteuerung bei der ihr zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte erkennen können (analog zu Art. 147 Abs. 2 DBG und Art. 51 Abs. 2 StHG) oder sie eine internationale Doppelbesteuerung sogar mutwillig in Kauf genommen hat. Ein entsprechender Nichteintretensgrund, welcher dem allgemeinen Grundsatz von Treu und Glauben entspricht, sollte deshalb in Art. 7 StADG aufgenommen werden. Entsprechend ist auch Art. 22 StADG (Verzinsung) anzupassen.

Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide (Art. 20 StADG): Aufgrund von Art. 20 StADG wäre eine bereits rechtskräftige Veranlagungsverfügung nicht vollstreckbar, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung notwendig ist. Viele Kantone werden aufgrund ihrer teilweise automatisierten Veranlagungs- und Bezugssysteme eine Verständigungslösung nur umsetzen können, indem sie eine neue Veranlagungsverfügung erlassen (mit den aufgrund der Verständigungsvereinbarung neu ermittelten Steuerfaktoren). Diese neue Verfügung wird die bisherige, allenfalls bereits rechtskräftige Verfügung ersetzen. Dass die ersetzte Verfügung dann nicht mehr vollstreckbar ist, ist eine Selbstverständlichkeit. Wird eine Verständigungsvereinbarung hingegen durch eine neue Verfügung umgesetzt, in welcher nur berechnet wird, in welchem Umfang der steuerpflichtigen Person Steuern gutzuschreiben oder nachzubelasten sind, bleibt die ursprüngliche Verfügung bestehen. Letztere muss dann aber auch in vollem Umfang vollstreckbar bleiben, allenfalls kann aber eine Verrechnung mit dem gemäss Umsetzungsverfügung gutzuschreibenden Betrag erfolgen. Art. 20 StADG ist deshalb zu streichen.

Fraglich ist, ob eine Verständigungsvereinbarung auch dann umsetzbar ist, wenn sie einem (höchst-)richterlichen Urteil widerspricht. Soweit ersichtlich wurde in der bisherigen Rechtsprechung nicht geklärt, ob eine Verständigungsvereinbarung einem (höchst-)richterlichen Urteil vorgeht. Mit Blick auf die Gewaltenteilung erscheint es sachgerecht, dass eine Verständigungsvereinbarung nicht zu einer Abweichung von einem Urteil des Bundesgerichts führen darf. Eine entsprechende Regelung sollte deshalb in das Gesetz aufgenommen werden.

Umsetzungspflicht (Art. 21 StADG): Die Verjährung der Pflicht zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung sollte spätestens zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eintreten (analog zur zehnjährigen Revisionsfrist nach Art. 148 DBG und Art. 51 Abs. 3 StHG). Gemäss Art. 21 StADG müsste das Gesuch um Durchführung eines Verständigungsverfahrens lediglich innert zehn Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung würde dann gemäss Vorlage keiner Verjährungsfrist mehr unterliegen. Wie die Erfahrung mehrfach gezeigt hat, kann es mehrere Jahre dauern, bis ein Verständigungsverfahren abgeschlossen ist. Mangels zeitlicher Begrenzung der Umsetzungspflicht entstehen Rechtsunsicherheiten für Steuerpflichtige und Behörden. Eine fehlende zeitliche Begrenzung würde dazu führen, dass Bund, Kantone und Gemeinden bedeutende Steuererträge für mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden zurückzahlen müssten. Dies erscheint nicht angemessen. Zudem verfügen die Steuerbehörden beim Abschluss von Verständigungsverfahren über mehr als zehn Jahre zurück liegende Steuerperioden häufig gar nicht mehr über die entscheiderelevanten Akten und könnten die ursprünglichen Verfügungen gar nicht mehr neu erlassen, weil die damaligen Veranlagungssysteme nicht mehr in Betrieb sind. Ausserdem können sich Bezugsschwierigkeiten ergeben, wenn beispielsweise eine steuerpflichtige juristische Person unterdessen liquidiert worden ist. Art. 21 Abs. 1 StADG sollte deshalb wie folgt lauten:

„Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung nicht um, sofern sie mehr als zehn Jahre nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft, verbindlich geworden ist.“

2. Anregungen zum Wortlaut

Art. 6 StADG: Gemäss Art. 6 StADG hat die gesuchstellende Person „nach bestem Wissen und Gewissen“ mitzuwirken. Dieser unbestimmte Rechtsbegriff ist in der Verfahrenspraxis nicht geläufig und dürfte sich zudem als ziemlich konturlos erweisen, ist er doch der Alltagsprache entlehnt. Die Mitwirkung "nach bestem Wissen und Gewissen" ergibt sich zudem bereits aus dem allgemein geltenden Rechtsgrundsatz des Handelns nach Treu und Glauben und muss nicht explizit erwähnt werden. Es wird deshalb angeregt, diesen Begriff zu streichen.

Art. 18 StADG: Es dient der Klarheit, wenn Art. 18 Abs. 2 StADG ergänzt wird: „Diese setzt die verbindliche Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“ statt „Diese setzt die Verständigungsvereinbarung von Amtes wegen um.“

Art. 21 StADG: Konsequenterweise muss es in Art. 21 Abs. 2 StADG heissen: „... die Pflicht der zuständigen Steuerbehörde ...“ statt „... die Pflicht der Steuerbehörde ...“

Wir danken Ihnen für die Berücksichtigung unserer Anliegen.

Freundliche Grüsse

KONFERENZ DER KANTONALEN FINANZDIREKTORINNEN UND FINANZDIREKTOREN

Der Präsident:



Regierungsrat Ernst Stocker

Der Generalsekretär:



Dr. Peter Mischler

Kopie (per E-Mail)

- Mitglieder FDK
- Mitglieder SSK
- vernehmlassungen@sif.admin.ch

Monsieur le Conseiller fédéral
Ueli Maurer
Chef du DFF
3003 Berne

Berne, le 20 mars 2020

Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF). Prise de position sur le projet mis en consultation.

Monsieur le Conseiller fédéral,

Nous vous remercions pour votre courrier du 13 décembre 2019 nous informant de l'ouverture de la consultation susmentionnée. Le Comité de la CDF a traité le dossier lors de sa séance du 20 mars 2020 et prend position comme suit.

Résumé de la prise de position

Le droit fiscal international a considérablement évolué ces dernières années. L'importance des procédures amiables a considérablement augmenté. Les cantons sont particulièrement concernés par les règles de mise en œuvre, au niveau du droit interne, des procédures amiables. Le besoin fondamental de réglementation n'est pas contesté. Toutefois, la proposition nécessite des ajustements sur les points suivants :

1. **Non-entrée en matière (Art. 7 LECF):** Une demande d'ouverture d'une procédure amiable ne doit pas être possible si le requérant avait pu identifier la double imposition internationale au cours de la procédure ordinaire ou s'il a même volontairement admis la double imposition internationale.
2. **Décisions et prononcés entrés en force (Art. 20 LECF):** Compte tenu de la séparation des pouvoirs, il semble souhaitable qu'un accord amiable ne puisse pas s'écarter d'un jugement du Tribunal fédéral. Une disposition correspondante devrait donc être introduite dans la loi.
3. **Obligation de mise en œuvre incombant à l'autorité fiscale compétente (Art. 21 LECF):** Le délai de prescription de l'obligation de mettre en œuvre un accord amiable devrait entrer en vigueur au plus tard dix ans après la notification de la décision ou du prononcé. L'absence de délai signifierait que la Confédération, les cantons et les communes devraient rembourser d'importants montants d'impôts pour des périodes d'imposition antérieures à dix ans. Cela ne semble pas adéquat.

1. Précisions quant à la prise de position

Actuellement, les procédures amiables sont mises en œuvre en pratique en matière de révision aux articles 147 et suivants de la loi fédérale sur les impôts fédéraux directs (LIFD ; RS 642.11) et aux articles 51 et suivants de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (loi sur l'harmonisation fiscale LHID ; RS 642.14). Selon la pratique constante, l'existence d'un accord amiable est considérée comme un motif (non écrit) de révision. Bien que d'un point de vue systématique les dispositions de la révision ne soient pas toujours appropriées pour l'exécution des accords amiables, cette procédure a jusqu'à présent fait ses preuves. Néanmoins, l'introduction d'une base légale pour la mise en œuvre des procédures amiables doit être saluée dans la mesure où elle renforce la sécurité juridique pour les contribuables et les autorités concernées. Cela améliore également l'image de la Suisse en tant que place économique.

Il convient de saluer le fait que les autorités fiscales compétentes soient informées par le Secrétariat d'État aux questions financières internationales (SFI) des demandes d'ouverture de la procédure amiable et qu'elles aient la possibilité de formuler des observations (art. 10 LECF). Les autorités fiscales, en tant qu'autorités de taxation, disposent souvent d'informations plus détaillées sur le demandeur, qui peuvent ne pas être connues du SFI et qui peuvent être (stratégiquement) utiles pour les négociations de l'accord amiable. Ces procédures peuvent avoir un impact financier considérable sur les recettes fiscales des cantons et des communes concernés, en particulier dans le domaine des prix de transfert entre sociétés internationales de groupe. Il convient donc qu'outre le demandeur, l'autorité fiscale compétente puisse exposer son point de vue sur la question.

Les adaptations du projet sont indiquées aux points suivants:

Non-entrée en matière (Art. 7 LECF): une demande d'ouverture d'une procédure amiable ne doit pas être possible si le requérant avait pu identifier, avec une diligence qui pouvait être raisonnablement exigée de lui, la double imposition internationale au cours de la procédure ordinaire (par analogie avec l'art. 147 al. 2 LIFD et l'art. 51 al. 2 LHID) ou s'il a même volontairement admis la double imposition internationale. Le motif correspondant de non-entrée en matière, conforme au principe général de bonne foi, devrait donc figurer à l'article 7 LECF. L'article 22 LECF (intérêt rémunérateur) devrait également être modifié en conséquence.

Décisions et prononcés entrés en force (Art. 20 LECF): sur la base de l'article 20 LECF, une décision de taxation entrée en force ne serait pas exécutoire dans la mesure où elle est nécessaire à la mise en œuvre d'un accord amiable. En raison de leurs systèmes partiellement automatisés de taxation et de perception, de nombreux cantons ne pourront mettre en œuvre un accord amiable qu'en émettant une nouvelle décision de taxation (avec les facteurs fiscaux nouvellement déterminés sur la base de l'accord amiable). Cette nouvelle décision remplacera la décision précédente, éventuellement déjà entrée en vigueur. Il est une évidence que la décision remplacée ne sera alors plus exécutoire. Si, en revanche, un accord amiable est mis en œuvre par une nouvelle décision, qui ne détermine que le crédit d'impôt ou la charge fiscale future du contribuable, la décision initiale reste en vigueur. Celle-ci doit alors également demeurer exécutoire, mais peut être compensée par le montant à créditer selon la décision de taxation. Il convient donc de supprimer l'article 20 LECF.

On peut se demander si un accord amiable peut être mis en œuvre s'il est en contradiction avec un jugement de la plus haute instance de recours. Pour autant que l'on puisse en juger, la jurisprudence n'a pas tranché la question de savoir si un accord amiable l'emporte sur un jugement de la plus haute instance de recours. Compte tenu de la séparation des pouvoirs, il semble souhaitable qu'un accord amiable ne puisse pas s'écarter d'un jugement du Tribunal fédéral. Une disposition correspondante devrait donc être introduite dans la loi.

Obligation de mise en œuvre incombant à l'autorité fiscale compétente (Art. 21 LECF):

le délai de prescription de l'obligation de mettre en œuvre un accord amiable devrait entrer en vigueur au plus tard dix ans après la notification de la décision ou du prononcé (par analogie avec le délai de recours de dix ans prévu à l'art. 148 LIFD et à l'art. 51 al. 3 LHID). En vertu de l'article 21 LECF, la demande d'ouverture d'une procédure amiable devrait être présentée dans les dix ans suivant la notification de la décision ou du prononcé. Selon le projet, la mise en œuvre de l'accord amiable ne serait alors plus soumise à un délai de prescription. Comme l'expérience l'a montré à plusieurs reprises, il peut s'écouler plusieurs années avant que les procédures amiables ne soient closes. En l'absence de délai pour l'obligation de mise en œuvre de l'accord, des incertitudes juridiques apparaissent pour les contribuables et les autorités. L'absence de délai signifierait que la Confédération, les cantons et les communes devraient rembourser d'importants montants d'impôts pour des périodes d'imposition antérieures à dix ans. Cela ne semble pas adéquat. En outre, les autorités fiscales ne disposent souvent plus des documents pertinents à l'issue des procédures amiables pour les périodes d'imposition de plus de dix ans et ne peuvent plus émettre les décisions initiales parce que les systèmes de taxation de l'époque ne sont plus utilisés. En outre, des difficultés en matière de perception peuvent survenir si, par exemple, une personne morale imposable a été liquidée dans l'intervalle. L'article 21 al. 1 LECF devrait donc être libellé comme suit :

« L'autorité fiscale compétente ne met pas en œuvre l'accord amiable si celui-ci est devenu contraignant plus de dix ans après la notification de la décision ou du prononcé concernant la décision de mise en œuvre ».

2. Suggestions pour la formulation

Art. 6 LECF: selon l'article 6 LECF, le requérant doit collaborer « en conscience ». Cette notion juridique indéfinie n'est pas fréquente en pratique dans le domaine de la procédure et peut également s'avérer assez floue, car elle est empruntée au langage courant. En outre, la notion « en conscience » découle déjà du principe général de la bonne foi et n'a pas besoin d'être explicitement mentionnée. Il est donc suggéré de supprimer ce terme.

Art. 18 LECF: dans un souci de clarté, il paraît utile d'ajouter à l'article 18 al. 2 LECF : « L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable contraignant » au lieu de « L'autorité fiscale compétente met en œuvre d'office l'accord amiable ».

Art. 21 LECF: par conséquent, l'article 21 al. 2 LECF devrait préciser ce qui suit : « ... l'obligation incombant à l'autorité fiscale compétente » au lieu de « ... l'obligation incombant à l'autorité fiscale... ».

Nous vous remercions de tenir compte de notre requête.

Veuillez agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre considération distinguée.

**CONFÉRENCE DES DIRECTRICES ET DIRECTEURS
CANTONAUX DES FINANCES**

Le président :



Ernst Stocker, Conseiller d'État

Le secrétaire général :



Peter Mischler

Copie (par E-mail)

- Membres CDF
- Membres CSI
- vernehmlassungen@estv.admin.ch



Eidgenössisches Finanzdepartment (EFD)
Herrn Bundesrat Ueli Maurer, Vorsteher EFD
Bundesgasse 3
3003 Bern

via E-Mail an vernehmlassungen@sif.admin.ch (in word und pdf-Format)

St.Gallen, 27. März 2020

Stellungnahme zur Vernehmlassung über das Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Sehr geehrter Herr Bundesrat Maurer,
sehr geehrter Herr Bernasconi,
sehr geehrte Damen und Herren

Wir bedanken uns bestens für die Gelegenheit zur Stellungnahme im Rahmen der Vernehmlassung zum Steuerabkommensdurchführungsgesetz (StADG).

Das IFF-HSG wurde im Jahr 1966 als «Institut für Finanzwissenschaft und Finanzrecht» an der Universität St.Gallen gegründet. Die Forschungsschwerpunkte liegen seit der Entstehung in den Bereichen Finanzwissenschaft und Finanzrecht, wobei das internationale Steuerrecht der Schweiz einer der Kernkompetenzbereiche des Instituts ist. Das IFF-HSG bringt sich regelmässig in die steuerrechtliche Diskussion in der Schweiz ein und möchte damit im Besonderen den Austausch zwischen Wissenschaft, Verwaltung und Wirtschaft fördern.

Das IFF-HSG begrüsst die Initiative des Eidgenössischen Finanzdepartements, die bereits bestehenden Normen zur Durchführung des Abkommen im Steuerbereich anzupassen und zu ergänzen. Es kann aber Eingang auch festgehalten werden, dass der Vorentwurf – bevor dieser als Gesetzesentwurf mit Botschaft den Eidgenössischen Räten vorgelegt wird – einer Überarbeitung bedarf. Im Rahmen dieser Stellungnahmen wird nachfolgend im Wesentlichen vorgeschlagen, die verwendeten Begriffe zu definieren und mit deren Verwendung in anderen Bereichen abzustimmen, um Klarheit über den Begriffsinhalt zu schaffen. Sodann soll das heutige Verfahren zur Umsetzung von Verständigungslösungen beibehalten werden und von der ergänzenden Aufnahme von Strafbestimmungen ist abzusehen. Schliesslich sind die Auswirkungen auf den nationalen Finanzausgleich (NFA) zu untersuchen und potentielle ungerechtfertigte Auswirkungen für die beteiligten Kantone angemessen auszugleichen.

Im Folgenden werden auf ausgewählte Bestimmungen des Vorentwurfs eingegangen sowie, sofern und soweit es unserer Meinung nach angebracht erscheint, Alternativen vorgeschlagen (Änderungs- bzw. Ergänzungsvorschläge sind *kursiv* und Streichungen ~~durchgestrichen~~ im Gesetzestext ausgezeichnet.):

1. Begriffliches und Geltungsbereich der Bestimmungen

In Zusammenhang mit Verständigungsverfahren werden die an einem Verfahren beteiligten Behörden im internationalen Umfeld als «zuständige Behörde» oder als «competent authority» bezeichnet. Demgegenüber scheint der vorliegende Entwurf mit der Verwendung des Begriffs «zuständige Behörde», die in der Schweiz für die Veranlagung der betroffenen Steuerarten verantwortlichen Steuerbehörden zu bezeichnen. Zwecks Vermeidung unterschiedlicher Begriffsverwendung und Klarheit schlagen wir vor, den Begriff «zuständige Behörde» ausschliesslich in Zusammenhang mit den für die Verständigungsverhandlungen verantwortlichen Behörden zu verwenden; in der Schweiz ist der Begriff entsprechend für das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) zu gebrauchen. Demgegenüber sollen die für die Veranlagung zuständigen Steuerbehörden mit Steuerveranlagungsbehörden oder Veranlagungsbehörden definiert werden. Entsprechend sind die Bestimmungen in den Art. 10, 14, 16, 18, 19, 21 und 23 anzupassen.

Die Wendung «dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerung» wird im vorliegenden Vernehmlassungsentwurf an keiner Stelle definiert. Auch sind wir der Auffassung, dass der vorliegende Vernehmlassungsentwurf einzig die Einleitung von Verständigungsverfahren zulassen soll, welche sich im Rahmen von Art. 25 des jeweils anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens bewegen. Zwecks Vermeidung von Unklarheiten schlagen wir vor, dass Art. 1 Abs. 2 wie folgt geändert wird:

Artikel 1

[...]

²Es regelt insbesondere:

- a. das Verständigungsverfahren zur Vermeidung einer nicht dem Abkommen entsprechenden Besteuerung, *jeweils definiert nach Art. 25 Abs. 1 des jeweils anwendbaren Abkommens*;

[...]

[...]

Unseres Erachtens sind weiter folgende Begriffe wie nachstehend definiert zu verwenden:

- Eine Person leitet ein Verständigungsverfahren ein bzw. stellt ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens.
- Die zuständige Behörde, d.h. in der Schweiz das SIF, ist verantwortlich für die Durchführung von Verständigungsverfahren.

Entsprechend sind die Art. 4, 5 und 21 anzupassen.

Die strafrechtlichen Bestimmungen sind zu streichen und es ist auf die allgemeinen steuerrechtlichen Bestimmungen zu verweisen. Wir verweisen dazu auf unsere Ausführungen unter Ziff. 9. Entsprechend ist Art. 1 Abs. 2 lit. c ersatzlos zu streichen.

Artikel 1

[...]

²Es regelt insbesondere:

[...]

- c. ~~die Bestrafung von Widerhandlungen im Zusammenhang mit Quellensteuern auf Kapitalerträgen.~~

[...]

2. Geltungsbereich der Bestimmungen

Wir schlagen vor, auch sogenannte Vorabverständigungsverfahren (sog. «Advanced Pricing Agreements» oder «APAs») vom Geltungsbereich des Vorentwurfs zu erfassen und den Text wie folgt anzupassen:

Artikel 2 Geltungsbereich dieses Kapitels

Die Bestimmungen dieses Kapitels gelten für zwischen den Staaten geführte Verfahren, die nach dem anwendbaren Abkommen auf Gesuch durchgeführt werden, um bestehende oder

absehbare, dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerungen zu vermeiden (Verständigungsverfahren sowie Vorabverständigungsverfahren).

Während Art. 1 den Gegenstand des Gesetzes definiert und die drei wesentlichen Regulierungsbereiche des Vorentwurfs aufzählt¹, schränkt Art. 2 den ersten Regelungsbereich der Verständigungsverfahren zur Vermeidung einer nicht dem Abkommen entsprechenden Besteuerung dahingehend ein, dass das erste Kapitel lediglich, aber immerhin für zwischen den Staaten geführte Verfahren, für die nach dem anwendbaren Abkommen auf Gesuch durchgeführt werden, um bestehende oder absehbare, dem Abkommen nicht entsprechende Besteuerungen, zu vermeiden (Verständigungsverfahren), gelten soll. Für die beiden anderen Regulierungsbereiche, die Entlastung von der Verrechnungssteuer sowie die Bestrafung von Widerhandlungen im Zusammenhang mit Quellensteuern auf Kapitalerträgen, enthält das Gesetz keine weitergehende Konkretisierung.

Im erläuternden Bericht wird sodann klargestellt, dass im Besonderen sogenannte Vorabverständigungsverfahren nicht Teil der neuen Bestimmung sein sollen. Dies wird wie folgt begründet: «Die Regelungen in den Abkommen genügen. Schließlich werden auch Vorabverständigungsverfahren über Verrechnungspreise zwischen verbundenen Unternehmen (sog. "Advance Pricing Arrangements" oder APAs) vom StADG nicht erfasst. Mit diesen Verfahren legen die zuständigen Behörden, gestützt auf Art. 25 Abs. 3 OECD-MA, die zwischen verbundenen Unternehmen anwendbaren Verrechnungspreise für künftige Steuerperioden fest. Die Staaten sind jedoch gemäss Abkommen nicht zur Durchführung solcher Verfahren verpflichtet. Sie sind damit vergleichbar mit Vorabauskünften (sog. Rulings) im innerstaatlichen Steuerverfahren. APA werden zwar auf Gesuch einer steuerpflichtigen Person eingeleitet, erfüllen jedoch das Kriterium der bestehenden oder drohenden abkommenswidrigen Besteuerung nicht. Eine Regelung ist im vorliegenden Gesetz deshalb nicht vorgesehen und aufgrund der Charakteristik der APA auch nicht notwendig.»

Alle schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen enthalten eine dem Art. 25 OECD-Musterabkommen nachgebildete Verständigungsklausel. Diese bildet die Grundlage sowohl für die vom Vorentwurf erfassten Verständigungsverfahren aber auch von Vorabverständigungsverfahren. Aufgrund der bis heute geltenden schweizerischen Abkommenspraxis fehlt in verschie-

¹ Art. 2, Abs. 2, a. das Verständigungsverfahren zur Vermeidung einer nicht dem Abkommen entsprechenden Besteuerung; b. die Entlastung von der Verrechnungssteuer; c. die Bestrafung von Widerhandlungen im Zusammenhang mit Quellensteuern auf Kapitalerträgen (wobei c aus unserer Sicht zu streichen ist).

denen älteren von der Schweiz abgeschlossenen Abkommen ein dem Art. 9 Abs. 2 nachgebildeter Passus, welcher im Bereich der konzerninternen Verrechnungspreise auf Konsultationen zwischen den zuständigen Behörden nach Massgabe des anwendbaren Abkommens verweist. Dabei ist nicht zu unterscheiden, ob es sich um ein Verständigungsverfahren oder Vorabverständigungsverfahren handelt. Die Verständigungsklausel bestimmt den Rahmen für die Gespräche zwischen den zuständigen Behörden inklusive minimaler verfahrensrechtlicher Bestimmungen. In der Praxis kommt es sodann auch vor, dass eine gefundene rückwärts gerichtete Lösung in einem Verständigungsverfahren als Grundlage für ein in die Zukunft gerichtetes Vorabverständigungsverfahren dient. Gleiches kommt in der Praxis bei Vorabvereinbarungen vor, welche auf vergangene Perioden Anwendung finden (sog. «Roll-Backs»). In der Konsequenz ist es damit sachgerecht und sinnvoll, diese beiden wichtigen Instrumente gemeinsam zu regeln.

3. Mitwirkung der Kantone bei der Durchführung von Verständigungsverfahren

Wir schlagen vor, Art. 3 wie folgt anzupassen:

Artikel 3 Geltungsbereich dieses Kapitels

Für die Durchführung der Verständigungsverfahren zuständig ist das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF). *Die Kantone haben, auf deren Antrag, ein Mitspracherecht bei der Durchführung der Verhandlungen im Rahmen des Verständigungsverfahrens.*

Zuständige Behörde für die Durchführung von Verständigungsverhandlungen ist das SIF. Den Schweizer Veranlagungsbehörden ist jedoch, auf Antrag, die Möglichkeit einzuräumen, bei Verhandlungen teilzunehmen und aktiv an einer Verhandlungslösung mitzuwirken. Damit wird deren Teilnahme am Verfahren nicht lediglich darauf beschränkt, als Informationslieferant mitzuwirken (Art. 10 und 11).

4. Einleitung und Durchführung des Verständigungsverfahrens

Sofern das SIF kein Verständigungsverfahren durchführt, ist der Entscheid mittels Verfügung im Sinne von Art. 5 des VwVG² der einleitenden Person mitzuteilen. Art. 7 ist entsprechend wie folgt mit einem zweiten Absatz zu ergänzen:

Artikel 7 Geltungsbereich dieses Kapitels

¹ [...]

² SR 172.021.

² Der Entscheid ist der einleitenden Person mittels Verfügung im Sinne von Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 spätestens 3 Monate nach Gesuchstellung schriftlich zu eröffnen.

Art. 9 ist insoweit zu ergänzen, dass die erfolgreiche Einleitung eines Verständigungsverfahrens zur Sistierung allfällig in gleicher Angelegenheit eingeleiteter Rechtsmittel führt:

Artikel 9 Anwendbares Verfahrensrecht

Soweit dieses Gesetz oder das anwendbare Abkommen nichts anderes bestimmt, ist für die Einleitung des Verständigungsverfahrens das Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968 anwendbar. *Die Einreichung eines Verständigungsverfahrens führt zur Sistierung aller innerstaatlicher Rechtsmittel in gleicher Angelegenheit.»*

Betreffend die Umsetzung schlagen wir spiegelbildlich folgende Ergänzung von Art. 15 vor:

Artikel 15 Zustimmung zur Umsetzung

[...]

³ Lehnt die betroffene Person die Verständigungsvereinbarung ab, wird diese in der Schweiz von der Veranlagungsbehörde nicht umgesetzt. Allfällig in gleicher Angelegenheit sistierte Rechtsmittel können weitergeführt werden.

5. Behördenzusammenarbeit, Amtshilfe

Uns ist nicht ersichtlich, inwiefern Körperschaften und Anstalten im Rahmen eines Verständigungsverfahrens involviert sein könnten. Die entsprechenden Bestimmungen sind zu löschen:

Artikel 11 Amtshilfe

[...]

~~² Die andern Behörden des Bundes, der Kantone, Bezirke, Kreise und Gemeinden leisten dem SIF Amtshilfe, sofern dies für die Durchführung des Verständigungsverfahrens erforderlich ist. Die gleiche Pflicht zur Amtshilfe haben Organe von Körperschaften und Anstalten, soweit sie Aufgaben der öffentlichen Verwaltung wahrnehmen.~~

~~³ Von der Auskunfts- und Mitteilungspflicht ausgenommen sind die Organe der Schweizerischen Post und der öffentlichen Kreditinstitute für Tatsachen, die einer besonderen, gesetzlich auferlegten Geheimhaltung unterstehen.~~

6. Informationsbeschaffung und -verwertung durch das SIF (zuständige Behörde)

Wir schlagen vor, in Bezug auf die Informationsbeschaffung klarzustellen, dass die Beibringung der notwendigen Informationen auf Verlangen des SIF (und zwar innert 30 Tagen nach Gesuchstellung) zu erfolgen hat:

Artikel 5 Gesuch

[...]

² Das Gesuch muss die Anträge und deren Begründung ~~mit Angabe der Beweismittel~~ enthalten.

[...]

⁴ Genügt das Gesuch diesen Anforderungen nicht oder lassen die Anträge oder die Begründung die nötige Klarheit vermissen, so fordert das SIF die gesuchstellende Person *innert 30 Tagen seit Gesuchstellung auf*, die Mängel zu beheben.

Artikel 6 Mitwirkungspflicht

Die gesuchstellende Person muss dem SIF *im Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens und auf Verlangen während des Verfahrens* über alle Tatsachen, die für das Verständigungsverfahren von Bedeutung sind, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft erteilen und auf Verlangen die benötigten Unterlagen, sofern vorhanden, einreichen.

Artikel 12 Stellung und Mitwirkungspflicht der gesuchstellenden Person

¹ Bei der Durchführung des Verständigungsverfahrens ist die gesuchstellende Person nicht Partei. Sie kann weder die Akten des Verfahrens einsehen noch am Verfahren teilnehmen. *Die Wahrung des rechtlichen Gehörs ist vorbehalten. Insbesondere ist der ersuchenden Person Gelegenheit zur Stellungnahme zwecks Sachverhaltsklärung zu gewähren.*

[...]

Artikel 25 Mitwirkungspflicht

¹ Wer einen Antrag auf Entlastung von der Verrechnungssteuer stellt, muss der ESTV *im Antrag und auf Verlangen während des Verfahrens* über alle Tatsachen, die für die Entlastung von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft erteilen und, sofern vorhanden, auf Verlangen die benötigten Unterlagen einreichen.

[...]

Mit Art. 5 Abs. 2 wird verlangt, dass das Gesuch Anträge und deren Begründung mit Angabe der Beweismittel enthalten. Im erläuternden Bericht wird nicht ausgeführt, was als Beweismittel

im Sinne des StADG zu verstehen ist. Der Begriff Beweismittel wird im öffentlichen Verwaltungsrecht regelmässig für qualifizierte Erkenntnisquellen verwendet wie zum Beispiel Urkunden, Auskünfte der Parteien, Auskünfte oder Zeugnis von Drittpersonen, Augenscheine, Gutachten von Sachverständigen (siehe dazu bspw. Art. 12 VwVG³). Aufgrund der Natur der Verständigungsverfahren und dem Umstand, dass ein Antrag grundsätzlich auch bereits gestellt werden kann, bevor eine Veranlagung im In- oder Ausland erfolgt ist, sind die Anforderungen an die mit dem Antrag zur Durchführung anzugebenden Beweismittel tief zu halten. Dies auch vor dem Hintergrund, dass mit den vorgesehenen umfassenden Mitwirkungs- und Auskunftspflichten in den Art. 6 und 12 des Vorentwurfs bereits hohe Hürden gesetzt wurden. Entsprechend ist der Hinweis «mit Angabe der Beweismittel» als zwingender Inhalt des Gesuchs nicht notwendig und ist zu streichen.

Mit den Art.- 6 und 12 sieht der Vorentwurf weitreichende Mitwirkungs- und Auskunftspflichten der gesuchstellenden Person zugunsten des SIF vor. Dabei sind über alle Tatsachen, die für das Verständigungsverfahren von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen und auf Verlangen die benötigten Unterlagen einzureichen. Im erläuternden Bericht wird darauf hingewiesen, dass die meisten Steuergesetze eine analoge Bestimmung zur Auskunftspflicht enthalten. Wird der Auskunftspflicht nicht nachgekommen, kann als Konsequenz das Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens abgelehnt werden. Die gesuchstellende Person kann aber nur diejenigen Informationen zur Verfügung stellen, welche sich in ihrem Einflussbereich befinden. Gleichzeitig kann die gesuchstellende Person vernünftigerweise nicht antizipieren, welche Tatsachen für das Verständigungsverfahren von Bedeutung sind. Schliesslich kann die Norm nicht darüber hinausgehen, was von den Behörden im innerschweizerischen Verhältnis gefordert werden kann (siehe dazu bspw. Art. 126 DBG⁴). Mit dem Gesagten ist der Vorentwurf dahingehend anzupassen, dass die Auskunftserteilung «auf Verlangen des SIF» erfolgt. In der Botschaft an den Bundesrat ist weiter klarzustellen, dass sich die Auskunftserteilung lediglich auf rechtlich sonderbare Informationen bezieht, sofern und soweit diese mit verhältnismässigem Aufwand beizubringen sind. Art. 25 betreffend die Entlastung von der Verrechnungssteuer ist analog anzupassen.

Die Wahrung des rechtlichen Gehörs ist auch im Verständigungsverfahren zu gewährleisten (Art. 12 Abs. 1). Zwar soll der ersuchenden Person kein Akteneinsichtsrecht gewährt werden, jedoch sind u.E. die allgemeinen Grundsätze der Einräumung des rechtlichen Gehörs auch bei Verständigungsverfahren einzuhalten. Dies bedeutet, dass der ersuchenden Person von der zuständigen Behörde in der Schweiz (SIF) Gelegenheit zur Stellungnahme, insbesondere auf von anderen zuständigen Behörden verfasste sog. Positionspapiere, zu bieten.

³ SR 172.021.

⁴ SR 642.11.

In Art. 12 Abs. 2, Satz 2 ist vorgesehen, dass das SIF mit Einwilligung der gesuchstellenden Person, allenfalls zusammen mit der zuständigen Behörde des andern Staates, einen Augenschein durchführen, wenn dies der Feststellung des Sachverhalts dient. In der Praxis stellt sich dabei die Frage nach den Befugnissen der zuständigen Behörde des anderen Staates. Insbesondere sind die Bestimmungen von Art. 271 und 273 StGB⁵ vorbehalten. Dabei ist klarzustellen, dass es lediglich, aber immerhin um die sinnliche und unmittelbare Wahrnehmung beweiskräftiger Tatsachen durch die zuständigen Behörden der Schweiz und gegebenenfalls auch des anderen Staates geht (vergleiche dazu bspw. Art. 181 ZPO⁶), der Besuch aber insbesondere nicht der weitergehenden Beschaffung von Beweismitteln oder sogar Befragungen der gesuchstellenden Person (sog. Funktionsinterviews) in der Schweiz dienen kann.

7. Umsetzung der Verständigungslösung

Wir schlagen vor, dass Konzept der Revision betreffend die direkten Steuern des Bundes und der Kantone beizubehalten sowie neu Bestimmungen zur Verrechnungssteuer / Emissionsabgabe bei Gegen- und Sekundärberichtigungen vorzusehen:

Artikel 18 Grundsätze

¹ Das SIF teilt die Verständigungsvereinbarung der Veranlagungsbehörde ~~zuständigen Steuerbehörde~~ mit. Soweit die Verständigungslösung die Rückerstattung der Verrechnungssteuer betrifft, teilt das SIF die Verständigungsvereinbarung der ESTV mit.

² ~~Diese~~ Die Veranlagungsbehörde und die ESTV setzen die ~~setzt die~~ Verständigungsvereinbarung auf Antrag oder von Amtes wegen mittels Revision der den Gegenstand der Verständigungslösung betreffenden rechtskräftigen Verfügungen oder rechtskräftigen Entscheiden um. Ist betreffend den Gegenstand der Verständigungslösung keine Verfügung oder Entscheid ergangen, erlassen die Veranlagungsbehörden und die ESTV eine Verfügung (Umsetzungsverfügung).

³ Hängige Rechtsmittelverfahren im Zusammenhang mit dem in der Verständigungsvereinbarung geregelten Gegenstand müssen vor der Umsetzung abgeschlossen sein.

Artikel 19 Umsetzungsverfügung

¹ Die ~~zuständige Steuerbehörde~~ Veranlagungsbehörde und die ESTV erlassen ~~erlässt~~ auf Grundlage der Verständigungsvereinbarung eine Verfügung, soweit dies zu deren Umsetzung notwendig ist (Umsetzungsverfügung).

⁵ SR 311.0

⁶ SR 272.

² Die betroffene Person muss der *Veranlagungsbehörde und der ESTV Steuerbehörde* alle für die Umsetzung notwendigen Auskünfte erteilen und auf Verlangen die benötigten Unterlagen einreichen.

³ ~~Im Übrigen sind für den Erlass der Umsetzungsverfügung die Vorschriften über das Verfahren anwendbar, in dem die den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betreffende Verfügung der zuständigen Steuerbehörde ergangen ist oder ergangen wäre.~~

⁴ ~~Gegen die Umsetzungsverfügung können die gleichen Rechtsmittel ergriffen werden wie gegen die Verfügung der zuständigen Steuerbehörde, die den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betroffen hat oder hätte.~~

Artikel 20 ~~Rechtskräftige Verfügungen und Entscheide~~

~~Eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid ist nicht vollstreckbar, soweit der Gegenstand der Umsetzungsverfügung davon betroffen ist.~~

Artikel 20 *Sekundärberichtigungen*

Sekundärberichtigungen aufgrund einer Verständigungslösung oder einer innerstaatlichen Übereinkunft sind von einer allfälligen Verrechnungssteuer oder Emissionsabgabe ausgenommen. Gleiches gilt für Gegenberichtigungen, die nicht auch mittels Sekundärberichtigung nachvollzogen werden.

Artikel 21 *Umsetzungspflicht der zuständigen Steuerbehörde*

¹ ~~Die zuständige Steuerbehörde setzt die Verständigungsvereinbarung wird nicht umgesetzt, sofern das Gesuch um Einleitung des Verständigungsverfahrens mehr als zehn Jahre nach dem die Verfügung oder der Entscheid in Rechtskraft erwachsen ist, eingereicht wird, die oder der den Gegenstand der Umsetzungsverfügung betrifft.~~

² ~~Wurde betreffend den Gegenstand der Verständigungslösung keine Verfügung erlassen oder ist kein Entscheid ergangen, so erlischt die Pflicht zur Umsetzung der Verständigungsvereinbarung, sofern nicht innert In allen andern Fällen erlischt die Pflicht der Steuerbehörde zur Umsetzung der Verständigungsvereinbarung~~ zehn Jahren nach Ende des Kalenderjahres, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist, ~~das Gesuch um Einleitung des Verständigungsverfahrens eingereicht worden ist.~~

Artikel 22 *Verzinsung*

Die betroffene Person hat keinen Anspruch auf einen für die Rückerstattung bereits bezahlter Steuern gesetzlich geschuldeten Zins, wenn sie:

- a. die Veranlagung, die zu einer nicht dem anwendbaren Abkommen entsprechenden Besteuerung geführt hat, absichtlich ~~oder aufgrund mangelnder Sorgfalt~~ erwirkt hat;
~~oder~~

~~b. die vorgesehenen Verfahren zur Vermeidung der nicht dem Abkommen entsprechenden Besteuerung, mit Ausnahme der Rechtsmittelverfahren, absichtlich oder aufgrund mangelnder Sorgfalt versäumt oder mit mangelnder Sorgfalt geführt hat.~~

Das heute praktizierte Verfahren, zur Umsetzung einer Verständigungslösung mittels Revision der den Gegenstand betreffenden Verfügung, hat sich in der Praxis bewährt. Auch trägt es der verfassungsrechtlich vorgeschriebenen Kompetenzverteilung Rechnung, indem die Veranlagungsbehörden die Umsetzung vollziehen. Dies wäre zwar auch mit der neu vorgeschlagenen Regelung der Fall, es wird aber das neue Instrument der Umsetzungsverfügung eingeführt, welche in der heutigen Veranlagungspraxis gänzlich unbekannt ist. Aus rechtlicher Sicht führt dies zu einem Kunstgriff, indem eine in Rechtskraft erwachsene Veranlagung mittels einer neuen Veranlagung geändert wird. Das heute geltende Recht sieht unseres Erachtens genügend Instrumente zur Änderung einer rechtskräftigen Veranlagung vor, weshalb die Umsetzungsverfügung nur dort und subsidiär greifen soll, wo keine vorgängige Veranlagung oder Entscheidung ergangen ist. Es ist im Übrigen begrüßenswert, den Kantonen zu überlassen, ob sie die Gegenberichtigung über eine Revision oder aber eine Steuergutschrift für künftige Steuerperioden vollziehen wollen.

Ein wichtiger Aspekt in der praktischen Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen sind allfällige Sekundärberichtigungen. Nach der Rechtsprechung und Praxis führen Sekundärberichtigungen ausserhalb von Verständigungslösungen zu Verrechnungssteuerfolgen (Mutter-Tochter- und Schwester-Beziehungen) bzw. Emissionsabgaben. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer richtet sich nach dem massgebenden Doppelbesteuerungsabkommen. Sofern die im Ausland vorgenommene Aufrechnung aufgrund von ungemessenen Verrechnungspreisen dem schweizerischen Verständnis des Fremdvergleichsprinzips entspricht und in vergleichbaren Fällen Verständigungslösungen mit vergleichbaren Resultaten erzielt wurden, sollten Sekundärberichtigungen, insbesondere auch aus verwaltungsökonomischen Gründen, auch ausserhalb von Verständigungslösungen ohne Verrechnungssteuerfolgen bzw. Emissionsabgabefolgen vollziehbar sein.

8. Strafrechtliche Bestimmungen

Wir anerkennen und unterstützen das Bedürfnis zur Konsolidierung und der Aufnahme von Strafbestimmungen im Bereich der Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer bzw. Anrechnung der ausländischen Residualsteuer. Die Vorlage enthält aber einige Fragen grundsätzlicher Natur, welche nach der hier vertretenen Auffassung nur im Rahmen einer Revision und Harmonisierung des Steuerstrafrechts anzupacken wären. Denn nur damit wäre das

Ziel zu erreichen, inskünftig eine rechtsgleiche, effiziente und effektive Aufklärung von Steuerstraftaten sicherzustellen (s. Ergebnisbericht zum Vernehmlassungsverfahren zum BG über eine Vereinheitlichung des Steuerstrafrechts vom Mai 2014, S. 8).

Wir möchten deshalb beliebt machen, die strafrechtlichen Bestimmungen zurückzustellen und ggf. einer breit abgestützten Expertenkommission aus Verwaltung, Wirtschaft und Wissenschaft mit der Ausarbeitung eines Vorschlags zu beauftragen, welcher sodann auch in die Gesamtstrategie des Bundesrats für eine zukünftige Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts eingebettet werden kann. Die Eidgenössischen Räte haben zwar im Jahr 2017 zwei gleichlautende Motionen der jeweils für steuerstrafrechtliche Geschäfte zuständige Kommissionen angenommen, die den Bundesrat beauftragt haben, die Vorlage 'Revision des Steuerstrafrechts', die er vom 29. Mai 2013 bis zum 30. September 2013 in die Vernehmlassung gegeben und am 4. November 2015 zurückgestellt hat, definitiv zu verzichten. Dieser Verzicht ist aber insbesondere deshalb erfolgt, damit dem Initiativkomitee der Initiative «Ja zum Schutz der Privatsphäre» Hand geboten werden konnte, die Initiative zurück zu ziehen.

Mit den in Art. 28 (Ungerechtfertigte Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer) und Art. 30 (Ungerechtfertigte Anrechnung der ausländischen Residualsteuer) wird sowohl vorsätzlich als auch fahrlässig bestraft, wer zum eigenen oder zum Vorteil einer anderen Person, eine ungerechtfertigte Rückerstattung bzw. Anrechnung erwirkt. Das Strafmass ist bis zu CHF 30'000 oder, sofern dies einen höheren Betrag ergibt, bis zum Dreifachen des unrechtmässigen Vorteils bestraft. Dies führt dazu, dass nicht nur die steuerpflichtige Person, sondern auch ein im Inland ansässiger Dritter (bspw. ein Berater) bei fahrlässiger Erwirkung der Rückerstattung mit einer Busse belegt wird. Die Bussenandrohung mit bis zum Dreifachen des unrechtmässigen Vorteils kann in gewissen Konstellationen unverhältnismässig hoch sein, davon ausgehend, dass sich die Behörden an der Praxis der direkten Steuern orientieren werden. Der effektive Steuerbetrag hängt eng mit den finanziellen Verhältnissen der steuerpflichtigen Person zusammen, was bei einem Dritten gerade nicht der Fall ist. Es kann auch sein, dass ein Dritter von seinem Einkommens- und Vermögensverhältnissen her nicht in der Lage ist, die Busse zu bezahlen. Es kann auch zu stossenden Fällen kommen, in denen die Busse völlig überrissen und in keinem Verhältnis zur Schwere der Verfehlung ist.

Mit Art. 32 wird eine Anzeige an die Eidgenössische Steuerverwaltung verlangt, da die Anrechnung der Residualsteuer von den kantonalen Steuerverwaltungen geprüft und entschieden wird. Die Eidgenössische Steuerverwaltung übt diesbezüglich einzig die Aufsicht aus. Es ist deshalb steuersystematisch und in Bezug auf die verfassungsrechtlich vorgegebene Kompetenzverteilung fraglich, weshalb es hier eine Attraktion der Kompetenz an die Bundesbehörden braucht.

9. Auswirkungen auf den nationalen Finanzausgleich (NFA)

Verständigungslösungen insbesondere im Bereich der Bestimmung von Verrechnungspreisen können mit unter Steuerperioden betreffen, die weit zurückliegen. Zudem können massgebliche Beträge involviert sein. Insbesondere für den Fall, dass kantonale Steuerbehörden aufgrund von Verständigungslösungen in der Vergangenheit deklarierte Gewinne zu ihren Ungunsten korrigieren müssen, ohne dass dabei das Ressourcenpotential des Kantons für die Ermittlung des Finanzausgleichs korrigiert wird, kann massgebliche Verzerrungen verursachen. Es ist damit ein Instrument zu finden, mit welchem solche Gewinnkorrekturen auch beim NFA berücksichtigt werden.

* * *

Abschliessend möchten wir Ihnen für die Möglichkeit danken, im Rahmen dieser Vernehmlassung angehört zu werden. Bei Rückfragen stehen Ihnen die Unterzeichner selbstredend gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Institut für Finanzwissenschaft, Finanzrecht und Law and Economics (IFF)

Prof. Dr. Raoul Stocker

Dr. Florian Regli

per E-Mail an:

vernehmlassungen@sif.admin.ch

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF
Vernehmlassung StADG
Herr Stefano Bernasconi
Bundesgasse 3
Postfach
3003 Bern



Basel, 12. März 2020/SHE

Stellungnahme zu «Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)»

Sehr geehrte Damen und Herren,

Der Bundesrat hat am 13. Dezember 2019 das EFD beauftragt, bei den Kantonen, den politischen Parteien, den gesamtschweizerischen Dachverbänden der Gemeinden, Städte und Berggebiete, den gesamtschweizerischen Dachverbänden der Wirtschaft und den interessierten Kreisen zum Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG) ein Vernehmlassungsverfahren durchzuführen und um Einreichung von Stellungnahmen an das SIF gebeten.

Als Dachverband der Fonds- und Asset Management-Industrie¹ nehmen wir konkret Stellung zur Steueranrechnung von Sockelsteuern auf über kollektive Kapitalanlagen vereinnahmten Erträgen, das heisst einem Aspekt, welcher für unsere Mitglieder und Kunden von besonderer Bedeutung ist.

1

Die Swiss Funds & Asset Management Association SFAMA ist die repräsentative Branchenorganisation der Schweizer Fonds- und Asset Management-Wirtschaft. Ihr Mitgliederkreis umfasst alle wichtigen schweizerischen Fondsleitungen und Asset Manager sowie Vertreter ausländischer kollektiver Kapitalanlagen. Zudem gehören ihr zahlreiche weitere Dienstleister an, welche im Asset Management tätig sind. Die Kunden unserer Mitglieder sind private und institutionelle Anleger, darunter auch Vorsorgeeinrichtungen, Versicherungen, Stiftungen etc., im In- und Ausland.

Ausgangslage

Mit der Totalrevision des Bundesgesetzes vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (neu: StADG) soll sichergestellt werden, dass die Abkommen im Steuerbereich – insbesondere die Doppelbesteuerungsabkommen – auch zukünftig rechtssicher und einfach angewendet werden können. Zu diesem Zweck schlägt der Bundesrat vor, die bestehenden Normen anzupassen.

Pauschale Steueranrechnung von Sockelsteuersätzen auf über kollektive Kapitalanlagen vereinnahmten Erträgen

Die meisten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), welche die Schweiz abgeschlossen hat, sehen in Bezug auf Dividenden, Zinsen oder Lizenzgebühren, welche eine in der Schweiz ansässige Person bezieht und auf welchen der andere Staat gemäss dem Abkommen eine nicht rückforderbare Quellensteuer (sogenannte Sockelsteuer) erheben darf, vor, dass die Schweiz dem Steuerpflichtigen entweder die Anrechnung dieser Sockelsteuer gewährt, die schweizerische Steuer in pauschaler Weise ermässigt oder die betreffenden Einkünfte teilweise von der schweizerischen Steuer befreit – Beispiel: Art. 24 Abs. 2 Ziff. 2 DBA-Deutschland².

Gemäss der Konzeption der schweizerischen Einkommenssteuern gelten kollektive Kapitalanlagen generell als transparent³. Die Erträge werden den Anlegerinnen und Anlegern ihren Anteilen entsprechend zugerechnet⁴. Zu einem grossen Teil ist dieses Transparenzprinzip umgesetzt, mit gewissen Vereinfachungen aus administrativen Gründen, namentlich dass indirekt über kollektive Kapitalanlagen vereinnahmte Erträge im Zeitpunkt der Fälligkeit der Ausschüttung bzw. im Zeitpunkt der Ertragsthesaurierung der kollektiven Kapitalanlage steuerbar sind⁵.

Hintergrund des Transparenzprinzips ist, dass wirtschaftliche Doppelbelastungen dem Wesen der kollektiven Kapitalanlagen widersprechen⁶, will heissen, der Anleger, welcher über eine kollektive Kapitalanlage investiert, soll steuerlich gleichgestellt werden, wie wenn er direkt in die unterliegenden Aktien oder Obligationen investieren würde.

Lückenschliessung im StADG

Wie eingangs erwähnt, sehen die meisten Schweizer DBA in genereller Weise vor, dass Sockelsteuern entweder an die Einkommens- bzw. Gewinnsteuern des Begünstigten anzurechnen sind oder dass die betreffenden Erträge teilweise von der schweizerischen Steuer zu befreien sind. Bereits mit dem Erlass der VpStA hat sich der Bundesrat für eine Entlastungsmethode entschieden, wonach die Sockelsteuer grundsätzlich an die Einkommens- bzw. Gewinnsteuer angerechnet wird, soweit auf diesen Einkünften eine schweizerische Steuer erhoben wird.

Soweit eine sockelsteuerbelastete Dividende nicht dem Anleger direkt zufließt, sondern über eine kollektive Kapitalanlage, hat der Anleger jeweils weder Kenntnis noch Dokumentation davon, wenn auf seinen (indirekt vereinnahmten) Erträgen Sockelsteuern anfallen. Folglich ist es ihm nicht möglich, die Steueranrechnung, die ihm eigentlich gemäss DBA und aufgrund des geltenden Prinzips der Transparenz zustehen würde, geltend zu machen, obwohl er diese Erträge in Form der ausgeschütteten bzw. thesaurierten Erträge der kollektiven Kapitalanlage zu

² SR 0.672.913.62

³ vgl. Botschaft 23. September 2005 zum Kollektivanlagengesetz (BBI 2005 6491)

⁴ Ziffer 3.2 des Kreisschreibens 25 der ESTV vom 23. Februar 2018, KS 25

⁵ KS 25 Ziffer 4.2

⁶ so bereits die Botschaft über die Steuerharmonisierung vom 25. Mai 1983, BBI 1983 III 64

versteuern hat. Dies stellt eine ungerechtfertigte Benachteiligung derjenigen Anleger dar, welche ihre Anlagen über kollektive Kapitalanlagen halten, und eigentlich eine Nichterfüllung der staatsvertraglichen Verpflichtung der Schweiz aufgrund der DBAs.

Schaffung einer Delegationsnorm im StADG

Nach unserer Auffassung ist nach Art. 27 des Gesetzes eine Delegationsnorm einzufügen, welche dem Bundesrat konkretere Leitplanken für die pauschale Steueranrechnung vorgibt, dafür aber die sehr allgemein gehaltene Delegation in Art. 35 Abs. 1 Bst. b entsprechend zu streichen:

Art. 27^{bis} Anrechnung ausländischer Steuern

¹ Der Bundesrat regelt das Verfahren der staatsvertraglich vereinbarten Anrechnung von Steuern des andern Vertragsstaats an die in der Schweiz geschuldeten Steuern.

² Solche Steuern sind grundsätzlich dann anrechenbar, wenn eine in der Schweiz ansässige natürliche und juristische Person für die betreffenden Erträge der schweizerischen Besteuerung unterliegt.

³ Soweit solche Erträge einer Personengesellschaft zufließen, steht der Anspruch auf pauschale Steueranrechnung der Gesellschaft zu.

⁴ Soweit solche Erträge dem Steuerpflichtigen über andere steuerlich transparente Einheiten (insbesondere kollektive Kapitalanlagen) indirekt zufließen, steht die Anrechnung dem Beteiligten zu, welcher für diese Erträge der schweizerischen Besteuerung unterliegt.

⁵ Das Anrechnungsverfahren wird mit Vereinfachungen umgesetzt, welche den administrativen Aufwand für die Steuerpflichtigen gering halten.

Für die Berücksichtigung unseres Anliegens, danken wir Ihnen im voraus bestens. Gerne stehen wir Ihnen für ergänzende Auskünfte jederzeit zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Swiss Funds & Asset Management Association SFAMA



Felix Haldner
Präsident



Markus Fuchs
Geschäftsführer

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF
Herr Stefano Bernasconi
Bundesgasse 3
3003 Bern

Bern, 10. März 2020

Stellungnahme Vernehmlassung Bundesgesetz über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG)

Sehr geehrter Herr Bernasconi

Wir bedanken uns bestens für die Gelegenheit zur Stellungnahme im Rahmen der Vernehmlassung zum Steuerabkommensdurchführungsgesetz (StADG).

Verständigungsverfahren zur Beseitigung von Doppelbesteuerungen oder sonstiger abkommenswidriger Besteuerungen sind für die Mitgliedunternehmen von SwissHoldings von grosser Bedeutung. Wir sind als Vereinigung der international tätigen Industrie- und Dienstleistungsunternehmen wohl jener Verband mit den meisten von Verständigungsverfahren betroffenen Unternehmen.

SwissHoldings begrüsst die geplante Totalrevision des heutigen Bundesgesetzes über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Mit seinen vier Gesetzesartikeln genügt es den heutigen Anforderungen an eine genügende gesetzliche Grundlage nicht mehr. Auch wenn den Steuerpflichtigen im Verständigungsverfahren nicht Parteistellung zukommt, und wichtige Verfahrensaspekte bereits von den anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen vorgegeben sind, erscheint es allein aufgrund der finanziellen Bedeutung von Verständigungsverfahren für Bund, Kantone und Unternehmen angebracht, konkrete und klare innerstaatliche Verfahrensregeln zu schaffen.

Ähnlich stellt sich die Situation bei der Rückerstattung der Verrechnungssteuer aufgrund internationaler Steuerabkommen dar. Die Schweiz ist ein international bedeutender Konzernstandort. Dies bedeutet, dass eine Vielzahl ausländischer Aktionäre von Schweizer Konzernen den Prozess zur vollumfänglichen oder teilweisen Rückforderung der Verrechnungssteuer durchlaufen. Für diese ausländischen Aktionäre sollte eine klare, übersichtliche und moderne gesetzliche Grundlage bestehen, wie sie die Verrechnungssteuer korrekt und zügig zurückfordern können.

1. Ausführungen zum Entwurf betreffend innerstaatliche Regelung des Verständigungsverfahrens:

Nach Einschätzung der Experten unserer Mitgliedunternehmen entsprechen die vorgeschlagenen Gesetzesbestimmungen weitestgehend der heutigen Praxis. Diese wiederum wird von unseren Unternehmen als sachlich korrekt und fair bezeichnet. Die von uns geforderten Anpassungen beschränken sich auf die nachfolgenden, wenigen Punkte. Ansonsten unterstützt SwissHoldings die vorgeschlagenen innerstaatliche Regelung zum Verständigungsverfahren.



Zu Art. 6:

Die Bestimmung regelt die Mitwirkungspflicht der gesuchstellenden Person. Es steht ausser Frage, dass die Mitwirkung der gesuchstellenden Person im Rahmen der Einleitung des Verfahrens von wichtiger Bedeutung ist. Im erläuternden Bericht wird darauf hingewiesen, dass die meisten Steuergesetze eine analoge Bestimmung zur Auskunftspflicht enthalten. Wird der Auskunftspflicht nicht nachgekommen, kann das Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens abgelehnt werden. Die gesuchstellende Person kann aber nur diejenigen Informationen zur Verfügung stellen, welche sich in ihrem Einflussbereich befinden. Gleichzeitig kann die gesuchstellende Person vernünftigerweise nicht antizipieren, welche Tatsachen für das Verständigungsverfahren von Bedeutung sind. Schliesslich kann die Norm nicht darüber hinausgehen, was von den Behörden im innerschweizerischen Verhältnis gefordert werden kann (siehe dazu bspw. Art. 126 DBG). Entsprechend soll die Bestimmung dahingehend angepasst werden, dass die Auskunftserteilung „auf Verlangen des SIF“ erfolgt. In der Botschaft des Bundesrats ist weiter klarzustellen, dass sich die Auskunftserteilung lediglich auf rechtlich forderbare Informationen bezieht, sofern und soweit diese mit verhältnismässigem Aufwand beizubringen sind.

Zu Art. 7:

Die Bestimmung regelt in welchen Fällen auf ein Gesuch um Einleitung eines Verständigungsverfahrens das SIF nicht eintritt. Gemäss Bst. a erfolgt eine Nichteintreten insbesondere, wenn die Voraussetzungen für Einleitung eines Verfahrens nach dem anwendbaren Abkommen nicht erfüllt sind. Wir möchten dazu festhalten, dass die Anforderungen an einen Nichteintretensentscheid gemäss den Vorgaben der OECD sehr streng sind und der Zugang zu Verständigungsverfahren „so weit wie möglich“ sein sollte. Insbesondere wegen Verpassen der Einleitungsfrist von drei Jahren erfolgende Nichteintretensentscheide sollten deshalb in Einklang mit den OECD-Vorgaben mit grosser Zurückhaltung gefällt werden. Beim Verfassen der Botschaft sollte diesen Vorgaben Rechnung getragen und ein entsprechender Hinweis angebracht werden.

Zu Art. 10:

Wir möchten darauf hinweisen, dass intern-rechtlich der Begriff der „Erhebung“ für die Bestimmung der zuständigen Steuerbehörde gebräuchlich ist (z.B. Art. 105 Abs. 1 DBG). Allenfalls sollte im Gesetzeswortlaut darauf Bezug genommen werden. Gleiches gilt auch in Bezug auf Artikel 18.

Zu Art. 12:

Nach heutiger Praxis wird den Steuerpflichtigen die Möglichkeit eingeräumt, einen Augenschein zu beantragen. Die Steuerpflichtigen können mit einem Augenschein ihre Bereitschaft zur vollumfänglichen Kooperation und zur Richtigkeit ihrer Angaben aufzeigen. Wir schlagen vor diese Möglichkeit mit folgendem Wortlaut explizit ins Gesetz aufzunehmen: „Soweit von den zuständigen Behörden keine Einwände vorgebracht werden, kann auf Antrag der gesuchstellenden Person ein Augenschein durchgeführt werden.“

Zu Art. 15:

Wir sind der Meinung, dass der Rechtsmittelverzicht zu allgemein formuliert ist. Insbesondere sollte festgehalten werden, dass allfällig Rechtsmittel vorbehaltlos



zurückgezogen werden müssen. Wir schlagen nachfolgenden Wortlaut vor: „ Hängige Rechtsmittel sind von der betroffenen Person umgehend zurück zu ziehen.

Zu Art. 21:

Auch bezüglich der Verjährung gemäss Art. 21 möchten wir auf die OECD-Vorgaben hinweisen. Nicht nur der Zugang zu Verständigungsverfahren, sondern auch die Umsetzung von Verständigungsvereinbarungen sollte möglichst tiefe Schranken aufweisen. Zur Umsetzung von Verständigungslösungen bestimmt das OECD-Musterabkommen sogar, dass diese ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts umzusetzen sind. Weist ein Abkommen keine abweichenden Verjährungsfristen auf, sollten Verständigungslösungen deshalb, entgegen der geltenden Schweizer Praxis, stets umgesetzt werden.

Zusatzregelung zur Verhinderung von Verrechnungssteuerfolgen:

Aufgabe internationaler Verständigungsvereinbarungen ist es Doppelbesteuerungen im Bereich der Gewinnsteuern zu beseitigen. Ebenfalls entscheidend ist für die Steuerpflichtigen, dass negativen Auswirkungen bei den Quellensteuern, d.h. in der Schweiz bei der Verrechnungssteuer beseitigt werden. Insbesondere ist zu verhindern, dass im Rahmen von Verständigungslösungen vereinbarte Gewinnkorrekturen als der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistungen an eine ausländische Gesellschaft betrachtet werden und in der Folge die Schweizer Gesellschaft die Verrechnungssteuer nicht zurückfordern kann. Da die Gewinnsteuer der sog. Dreieckstheorie folgt, die Verrechnungssteuer hingegen der (international unüblichen) Direktbegünstigungstheorie, können solche Sachverhalte in der Praxis häufig vorkommen. SwissHoldings beantragt deshalb, dass die Bestimmungen zur innerstaatlichen Regelung des Verständigungsverfahrens um eine Norm zu den Verrechnungssteuersteuerfolgen ergänzt wird. Es darf nicht sein, dass im Bereich der Gewinnsteuer eine Doppelbesteuerung beseitigt wird, im Bereich der Verrechnungssteuer hingegen eine mit der Doppelbesteuerung in Zusammenhang stehende Steuerbelastung entweder neu geschaffen wird oder nicht beseitigt wird.

Die bestehende Praxis (publiziert in ASA 70, Nr. 8-2002) sieht bei internationalen Gewinnberichtigungen im Rahmen von Verständigungsvereinbarungen vor, dass Sekundärberichtigungen (mit Primärberichtigung/Gewinnaufrechnung im Ausland) nicht als der Verrechnungssteuer unterliegende geldwerte Leistungen zu betrachten sind. Solche Sekundärberichtigungen haben dann keine Verrechnungssteuerfolgen, wenn das SIF in einem Verständigungsverfahren den Verrechnungspreis anerkennt. Diese sachlich korrekte Praxis ist im Rahmen des StADG gesetzlich zu verankern und auf folgende Fälle auszudehnen (d.h. solche Berichtigungen sind ebenfalls nicht der Verrechnungssteuer zu unterstellen):

- a) Sekundärberichtigungen ausserhalb von Verständigungsvereinbarungen (mit Primärberichtigung/Aufrechnung im Ausland): Sofern die im Ausland vorgenommene Aufrechnung (Primärberichtigung) aufgrund von angemessenen Verrechnungspreisen dem schweizerischen Verständnis des Fremdvergleichsprinzip entspricht und in vergleichbaren Fällen Verständigungsvereinbarung mit vergleichbaren Resultaten erzielt wurden, dürfen Sekundärberichtigungen keine Verrechnungssteuerfolgen haben.
- b) Primärberichtigung im Inland (Schweiz) im Rahmen einer Verständigungsvereinbarung: Die Primärberichtigung bei einer inländischen Gesellschaft sollte keine



verrechnungssteuerpflichtige geldwerte Leistung darstellen und damit nicht der Verrechnungssteuer unterliegen. Dies muss unabhängig davon gelten, ob eine Sekundärberichtigung erfolgt.

- c) Primärberichtigung im Inland (Schweiz) ausserhalb einer Verständigungsvereinbarung: Die Primärberichtigung bei einer inländischen Gesellschaft darf keine verrechnungssteuerpflichtige geldwerte Leistung darstellen und damit nicht der Verrechnungssteuer unterliegen. Dies sollte unabhängig davon gelten, ob eine Sekundärberichtigung erfolgt.

Die obigen Fälle sollten für sämtliche Beziehungen zwischen Gruppengesellschaften gelten (wie Mutter-Tochter, Schwesterbeziehungen und jeglichen Beziehungen zwischen verbundenen Gesellschaften).

Mit anderen Worten ist SwissHoldings der Ansicht, dass in Fällen, wo das SIF in einem Verständigungsverfahren den Verrechnungspreis anerkennt, wie auch in Fällen ausserhalb von Verständigungsvereinbarungen, wenn die im Ausland vorgenommene Aufrechnung aufgrund von angemessenen Verrechnungspreisen dem schweizerischen Verständnis des Fremdvergleichsprinzip entspricht und in vergleichbaren Fällen Verständigungsvereinbarungen mit vergleichbaren Resultaten erzielt wurden, Sekundärberichtigungen keine Verrechnungssteuerfolgen haben dürfen. Ebenfalls keine Verrechnungssteuerfolgen dürfen Primärberichtigungen im Inland haben. Dies unabhängig davon, ob hierzu eine Verständigungsvereinbarung vorliegt.

2. Ausführungen zum Entwurf betreffend Entlastung von der Verrechnungssteuer, Widerhandlungen im Zusammenhang mit Quellensteuern auf Kapitalerträgen:

Die Schweiz ist ein bedeutender Konzernstandort mit zahlreichen Hauptsitzen internationaler Grossunternehmen. Die Unternehmen richten ihren in- und ausländischen Aktionäre jährlich hohe Milliardenbeträge in Form von Gewinnausschüttungen aus. Diese Dividenden unterliegen der Verrechnungssteuer von 35 Prozent. Die meisten ausländischen Aktionäre können aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen ihrer Wohnsitzstaaten mit der Schweiz 20 Prozent der Verrechnungssteuer zurückfordern. 15 Prozent der Verrechnungssteuer auf den Gewinnausschüttungen der Unternehmen kann die Eidgenössische Steuerverwaltung in der Regel behalten und an Bund sowie die Kantone überweisen. Diese Nettoeinnahmen belaufen sich mittlerweile auf einen hohen einstelligen Milliardenbetrag, den die Schweiz dank der internationalen Grossunternehmen dem Bundesbudget und den kantonalen Budgets zuweisen kann.

Mit der Rolle als bedeutender Konzernstandort sind unseres Erachtens auch Verpflichtungen verbunden. Eine dieser Pflichten ist es für ausländische Anleger ein modernes, transparentes und rechtsstaatlich klares Verfahren zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer vorzusehen. Anleger sollten nicht bloss in einer Verordnung, einem Merkblatt, sondern in einem Gesetz im formellen Sinn erfahren, welche Verfahrensschritte für die Rückforderung der Verrechnungssteuer zu beachten sind, sowie welche Rechte und Pflichten die Gesuchsteller haben. Wir sind der Ansicht, dass die rudimentären Ausführungen in den massgebenden Artikeln 24 bis 27 den Anforderungen moderner Gesetzgebung nicht genügen. So bestimmt der Artikel 24 in rudimentärer Weise, dass die ESTV die für die Durchführung des Abkommens zuständige Behörde ist (Abs. 1) und sie die Modalitäten der Geltendmachung des Anspruchs auf Entlastung von der



Verrechnungssteuer regelt und die Zustellplattform für die elektronische Übermittlung von Rückerstattungsanträgen bestimmt (Abs. 2). Wie das Verfahren einzuleiten ist, welche Vorgaben ein elektronisches Gesuch einzuhalten hat, welche Unterlagen im Detail einzureichen sind, innert welcher Frist die Behörde das Gesuch zu beantworten hat, unter welchen Umständen die Bank als Stellvertreter agieren kann – all diese und viele weitere für Aktionäre bedeutende Fragen werden im Gesetzesentwurf nicht geregelt. Stattdessen fokussiert sich der Entwurf auf eine möglichst umfassende Regelung der Strafbestimmungen. Während der Beschrieb des Verfahrens bloss vier Gesetzesartikel umfasst, beanspruchen die Regelung der Straffolgen und des dazugehörigen Verfahrens sechs Gesetzesartikel (Art. 28 bis 33). Dieses Verhältnis ist unüblich und unverhältnismässig. Wir sind deshalb der Ansicht, dass der Entwurf betreffend Entlastung von der Verrechnungssteuer sich eines modernen, für internationale Investoren attraktiven Rechtsstaats als unwürdig erweist und grundlegend überarbeitet werden muss.

Zu den Art. 28 – 31:

Wir sind der Meinung, dass die Strafbestimmungen zu weit gehen und die Tatbestände in den Artikeln 28 – 31 auf vorsätzliche Begehung beschränkt werden müssen. So könnte der Straftatbestand des Artikels 28 auch Schweizer Steuerpflichtige treffen, obwohl diese gar nicht wollen, dass ein ausländischer Steuerpflichtiger indirekt zu einer übermässigen Rückerstattung der Verrechnungssteuer gelangt. Schweizer Steuerpflichtige sollten sich nur strafbar machen, wenn aufgrund der Gesamtumstände davon auszugehen ist, dass sie zumindest in Kauf genommen haben (Vorsatz) zu einer übermässigen Verrechnungssteuerrückerstattung beizutragen. Wir sind mit der in Artikel 28 enthaltenen Pönalisierung sich normal verhaltender Schweizer Steuerpflichtiger nicht einverstanden. Das Gleiche gilt auch in Bezug auf Artikel 30. Auch hier ist es entscheidend, dass bloss fahrlässiges Verhalten nicht unter Strafe gestellt wird. Die Anrechnung ausländischer Quellensteuern ist technisch anspruchsvoll. Es darf deshalb nicht sein, dass sich Steuerpflichtige bereits durch das versehentliche Geltendmachen einer zu hohen Anrechnung strafbar machen.

Für Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

SwissHoldings
Geschäftsstelle

A handwritten signature in black ink, appearing to read "G. Rumo".

Dr. Gabriel Rumo
Direktor

A handwritten signature in black ink, appearing to read "M. Hess".

Martin Hess
Dipl. Steuerexperte

Cc SH Transfer Pricing Specialists Subgroup und SH EU and International Tax Developments Subgroup,



Département fédéral des finances DFF
Bundesgasse 3
3003 Berne

Berne, le 27 mars 2020 usam-Kr/ad

Réponse à la consultation
Loi fédérale relative à l'exécution des conventions internationales dans le domaine fiscal (LECF)

Monsieur le Conseiller fédéral,

Plus grande organisation faïtière de l'économie suisse, l'Union suisse des arts et métiers usam représente plus de 230 associations et quelque 500 000 PME, soit 99,8% des entreprises de notre pays. La plus grande organisation faïtière de l'économie suisse s'engage sans répit pour l'aménagement d'un environnement économique et politique favorable au développement des petites et moyennes entreprises.

I. Appréciation générale du projet

Le droit fiscal international a beaucoup évolué et les activités relevant du domaine des procédures amiables se sont fortement développées ces dix dernières années. Le nombre de procédures amiables a notablement augmenté ces dernières années et les conséquences financières (recettes fiscales) qui en découlent peuvent être considérables. L'exigence demandée dans le règlement des différends (procédures amiables) n'est autre qu'une conséquence du projet BEPS de l'OCDE et du cadre inclusif dont la Suisse fait partie. Les bases légales ne reflètent plus la réalité des défis fiscaux et doivent, par conséquent, être adaptées et complétées. La révision porte principalement sur la procédure à suivre pour éviter une imposition non conforme à la convention. L'usam soutient la révision de la LECF.

Nous vous remercions de l'attention que vous porterez à la présente et vous prions de croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

Union suisse des arts et métiers usam



Hans-Ulrich Bigler
Directeur



Alexa Krattinger
Responsable du dossier