

Auszug aus dem Protokoll des Regierungsrates des Kantons Zürich

Sitzung vom 18. März 2020

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

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 Jahr 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 Bundesrates 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 usw.) sind in der Schweiz bis jetzt gesetzlich nicht geregelt. 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, steuerpflichtige Personen und Staatssekretariat für internationale Finanzfragen [SIF] als zuständige Behörde) hat die fehlende gesetzliche Grund-

lage bisher 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.

Auf Antrag der Finanzdirektion

beschliesst der Regierungsrat:

I. Schreiben an das Eidgenössische Finanzdepartement (Zustellung auch als PDF- und Word-Dokument an vernehmlassungen@sif.admin.ch):

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 erläutern-dem 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 ...».

II. Mitteilung an die Geschäftsleitung des Kantonsrates, die Mitglieder des Regierungsrates sowie an die Finanzdirektion.



Vor dem Regierungsrat
Die Staatsschreiberin:

Kathrin Arioli