

## **Regierungsrat**

Rathaus / Barfüssergasse 24  
4509 Solothurn  
so.ch

Eidgenössisches Finanzdepartement  
Herr Bundesrat Ueli Maurer  
Bernernhof  
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 gebräuchlich 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

sig. Brigit Wyss  
Frau Landammann

sig. Andreas Eng  
Staatsschreiber