

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 Verrechnungssteuerfolgen 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,

