

ERNST HÖHN

(Herausgeber)

Handbuch des internationalen Steuerrechts der Schweiz

Mit Beiträgen von

**Kurt Alig
Alfred E. Burckhardt
Charles Constantin
Ernst Höhn
Thomas Husy
Urs Jendly
Daniel Lüthi**

**Walter Ryser
Rudolf von Siebenthal
Max Studer
Robert Waldburger
Max Widmer
Ferdinand Zuppinger**

Mitarbeiter des Herausgebers: Robert Waldburger

Verlag Paul Haupt Bern und Stuttgart

Inhaltsübersicht

I. Teil: Grundlagen	<i>Autor</i>
1. Kapitel: Funktion, Begriff und Rechtsquellen des internationalen Steuerrechts	E.Höhn
2. Kapitel: Überblick über den Inhalt der Doppelbesteuerungsabkommen	E.Höhn
3. Kapitel: Funktionsweise und Methoden der Doppelbesteuerungsabkommen	E.Höhn
4. Kapitel: Persönlicher Geltungsbereich von Doppelbesteuerungsabkommen und Ansässigkeit	R.v.Sieenthal
2. Teil: Erwerbseinkommen, insbesondere Unternehmensgewinne	
5. Kapitel: Überblick über die Besteuerung des Erwerbseinkommens und der Unternehmensgewinne	E. Höhn/R. Waldburger
6. Kapitel: Der Betriebsstättenbegriff im internationalen Steuerrecht	Th.Husy
7. Kapitel: Zuteilung und Besteuerung der Unternehmensgewinne bei Betriebsstätten	M.Widmer
8. Kapitel: Personengesellschaften im internationalen Steuerrecht	K.Alig
3. Teil: Vermögen, Vermögensertrag, Vermögensgewinne	
9. Kapitel: Überblick über die Besteuerung von Vermögen, Vermögensertrag und Vermögensgewinn	E.Höhn

10. Kapitel: Pauschale Steueranrechnung
 Wesen und Funktionsweise der
 pauschalen Steueranrechnung M.Studer
 Beispiele zur pauschalen Steuer-
 anrechnung U.Jendly
11. Kapitel: Die Vorschriften gegen den Miss-
 brauch von Doppelbesteuerungs-
 abkommen des Bundes D.Lüthi

4. Teil: Internationales Konzernsteuerrecht Steuerplanung

12. Kapitel: Probleme und Methode der inter-
 nationalen Steuerplanung E.Höhn
13. Kapitel: Steuerplanung bei konzerninternen
 Leistungen; Transferpreise A. E. Burckhardt
14. Kapitel: Steuerplanung bei ausländisch
 beherrschten Schweizer Unter-
 nehmungen (mit ausländischen
 Erträgen) W.Ryser
15. Kapitel: Steuerplanung bei Unternehmungen
 mit Tätigkeit im Ausland Ch.Constantin

5. Teil: Erbschafts- und Schenkungssteuern im internationalen Verhältnis

16. Kapitel: Erbschafts- und Schenkungssteuern
 im internationalen Verhältnis F.Zuppinger

6. Teil: Verfahrensrecht

17. Kapitel: Das Verständigungsverfahren im
 internationalen Steuerrecht der
 Schweiz D.Lüthi
18. Kapitel: Informationsaustausch im inter-
 nationalen Steuerrecht der Schweiz D.Lüthi

Inhaltsverzeichnis

Allgemeine Literatur.	41
Zitierweise.	43
Abkürzungsverzeichnis.	45

I. Teil: Grundlagen

1. Kapitel: Funktion, Begriff und Rechtsquellen des internationalen Steuerrechts (von Ernst Höhn).	54
1. Funktion des internationalen Steuerrechts	54
11. Ursachen internationaler Doppelbesteuerung.	54
11.1. Nichtübereinstimmung der Steuersysteme.	54
11.1.1. Wohnsitzprinzip versus generelles Quellenprinzip.	54
11.1.2. Wohnsitzprinzip versus Nationalitätsprinzip.	55
11.2. Kollisionen bei Übereinstimmung der Systeme.	55
11.2.1. Doppelwohnsitz.	56
11.2.2. Wohnsitzprinzip versus partielles Quellenprinzip bzw. Belegenheitsprinzip.	56
11.2.3. Unterschiedliche Quellenzuweisungen.	57
11.2.4. Qualifikationskonflikte.	57
12. Begriff der Doppelbesteuerung.	57
13. Aufgaben des internationalen Steuerrechts.	58
13.1. Vermeidung der Doppelbesteuerung.	58
13.2. Bekämpfung von Steuervermeidungen.	59
2. Begriff und Rechtsquellen des internationalen Steuerrechts	60
21. Nationales Aussensteuerrecht und internationales Vertragsrecht	60
21.1. Nationales Aussensteuerrecht	61
21.2. Internationales Vertragsrecht.	63
21.3. Ausführungsvorschriften zu internationalen Verträgen	63

22. Begriff des internationalen Steuerrechts	63
23. Doppelbesteuerungsabkommen und übrige Staatsverträge der Schweiz	64
23.1. Arten von Staatsverträgen	64
23.11. Staatsverträge des Bundes	64
23.11.1. Umfassende Doppelbesteuerungs- abkommen	64
23.11.2. Ergänzende Vereinbarungen	67
23.11.3. Vereinbarungen mit beschränkter Ziel- setzung	67
23.11.4. Übrige Staatsverträge	68
23.12. Ausführungsvorschriften zu Staatsverträgen des Bundes	68
23.13. Staatsverträge der Kantone	68
23.2. Geltungsbereich der umfassenden Doppelbesteue- rungsabkommen des Bundes	69
23.3. Auslegung der Doppelbesteuerungsabkommen	71
23.31. Allgemeines	71
23.32. Allgemeine Grundsätze für die Auslegung des Völkerrechts	72
23.32.1. Übliche Bedeutung des Vertragstextes	72
23.32.2. Vertragszweck	73
23.32.3. Vertrauensprinzip	74
23.32.4. Materialien	74
23.33. Auslegungsregeln in den DBA	75
23.33.1. Spezialnormen mit Vorrang	75
23.33.2. Allgemeine Verweisung auf die «lex fori» als subsidiäre Regel	76
24. Doppelbesteuerungsabkommen und Landesrecht	77
24.1. Einfügung der Doppelbesteuerungsabkommen in die schweizerische Rechtsordnung	77
24.2. Rangstufe in der schweizerischen Rechtsordnung	77
24.3. Kollisionsrecht und steuerpflichtbegründendes Landesrecht	78
Literatur zum 1. Kapitel	79

2.

besteuerungsabkommen

(von Ernst Höhn) 81

1. Gliederung der DBA 81

11. OECD-MA 1977 betreffend Einkommen und Vermögen. 82

12. OECD-MA 1966 betreffend Nachlässe und Erbschaften. 82

2. Bestimmungen über den Geltungsbereich 83

3. Begriffsbestimmungen 83

31. Allgemeine Begriffsbestimmungen 83

32. Besondere Begriffsbestimmungen 84

4. Zuteilungsregeln 84

41. Allgemeines 84

41.1. Inhalt der Zuteilungsregeln 85

41.2. Bedeutung der Zuteilungsregeln 85

42. Übersicht und Verweisungen 86

42.1. DBA betreffend Einkommen und Vermögen 86

42.11. Erwerbseinkommen und Unternehmens-
gewinne 86

42.12. Vermögen, Vermögensertrag und Vermögens-
gewinn 86

42.13. Andere Einkünfte und Vermögensteile 86

42.2. DBA betreffend Erbschaften 88

5. Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung 89

6. Besondere Bestimmungen	89
61. Gleichbehandlungsgebot (OECD 24)	90
61.1. Allgemeines Gleichbehandlungsgebot [OECD 24(1)-(3)]	90
61.2. Spezielle Gleichbehandlungsgebote	91
62. Verständigungsverfahren (OECD 25)	91
63. Informationsaustausch (OECD 26)	92
64. Übrige Bestimmungen	92
3. Kapitel: Funktionsweise und Methoden der Doppel- besteuerungsabkommen (von Ernst Höhn)	93
1. Befreiungsmethode und Anrechnungsmethode	93
11. Befreiungs-(Freistellungs-)Methode	93
11.1. Uneingeschränkte Befreiung	94
11.2. Befreiung mit Progressionsvorbehalt	94
12. Anrechnungsmethode	94
12.1. Gewöhnliche Anrechnung	95
12.2. Uneingeschränkte Anrechnung	95
12.3. Fiktive Anrechnung (tax sparing credit bzw. matching credit)	98
2. Vermeidung der Doppelbesteuerung durch die Doppel- besteuerungsabkommen	99
21. Dem OECD-MA folgende Doppelbesteuerungsabkommen ...	99
21.1. Zuweisungen an den Ansässigkeitsstaat	100
21.11. Ausschliessliche Zuweisung	100
21.12. Nicht-ausschliessliche Zuweisung	100
21.2. Zuweisungen an den Quellen-bzw. Belegenheitsstaat	101
21.21. Regel: Nicht-ausschliessliche Zuweisung	101
21.22. Ausnahme: Ausschliessliche Zuweisung	102
22. Abkommen ohne Methodenartikel	102

3. Methoden der Vermeidung der Doppelbesteuerung durch den Ansässigkeitsstaat gemäss den schweizerischen DBA	103
31. Allgemeines	103
32. Bei Ansässigkeit in der Schweiz	104
33. Bei Ansässigkeit im Partnerstaat	106
33.1. Anrechnung der schweizerischen Steuern durch den Partnerstaat	106
33.1.1. Allgemeines (Nicht-ausschliessliche Zuweisungen an die Schweiz).	106
33.1.2. Ausschliessliche Zuweisungen an die Schweiz	106
33.2. Befreiung mit Progressionsvorbehalt im Partnerstaat	108
33.3. Teilweise Anrechnung, teilweise Befreiung.	109
34. Gliederung der schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen nach Massgabe der von beiden Staaten angewandten Methoden.	110
34.1. Befreiungsmethode in beiden Staaten.	110
34.2. Befreiung durch die Schweiz/Anrechnung durch den Partnerstaat	111
34.3. Befreiung durch die Schweiz/teilweise Befreiung, teilweise Anrechnung durch den Partnerstaat	112
4. Kapitel: Persönlicher Geltungsbereich von Doppelbesteuerungsabkommen und Ansässigkeit (von Rudolf von Siebenthal).	113
1. Umschreibung des persönlichen Geltungsbereichs in Art. 1 des OECD-Musterabkommens	113
11. Tragweite des Artikels.	113
12. Bedeutung des Begriffs « Person».	114
12.1. Insbesondere: Personengesellschaften.	115
12.2. Betriebstätte als Person ?.	116

2. Umschreibung des persönlichen Geltungsbereichs in den schweizerischen DBA	117
21. Regel	117
22. Ausschlüsse vom persönlichen Geltungsbereich	118
22.1. Pauschalierte	118
22.2. Missbrauch	119
22.3. Kantonale Steuerprivilegien für Gesellschaften	120
22.4. Vorgeschobene Personen (Treuhandverhältnisse)	121
22.5. Sonstige Ausschlussgründe	121
3. Qualifikation des Begriffs der «Ansässigkeit» («eine in einem Vertragsstaat ansässige Person»); OECD 4(1)	122
31. Die verschiedenen Funktionen des Begriffs der Ansässigkeit	122
32. Verknüpfung mit dem innerstaatlichen Steuerrecht	122
33. Ansässigkeit nach schweizerischem Steuerrecht	123
34. Blick ins Ausland	125
35. Exkurs: Bedeutung der Staatsangehörigkeit für die Anwendung der DBA	126
4. Besondere Wohnsitzfälle in schweizerischen DBA	127
41. Personengesellschaften	127
42. Diplomaten und Konsularbeamte	127
43. Internationale Organisationen und ihre Beamten	127
5. Die doppelte Ansässigkeit von natürlichen Personen («Doppelwohnsitz»)	128
51. Regelung in OECD 4(2)	128
52. Regelung der «Doppelwohnsitzfälle» von natürlichen Personen in den schweizerischen DBA	131
52.1. Sonderfall USA	131
53. Wohnsitzwechsel	132
54. Besonderheiten	132
54.1. Nachbesteuerungsrecht für sog. «Wegzügler» (von der Schweiz aus gesehen: «Zuzüger»)	132
54.11. Allgemeine Bemerkungen	132
54.12. DBA mit Deutschland	133

54.13. DBA mit Dänemark . . . . .	.138
54.14. DBA mit den Niederlanden. . . . .	.139
54.15. DBA mit Österreich. . . . .	.139
54.16. DBA mit Schweden. . . . .	.139
54.2. Konkurrerende («überdachende») deutsche Besteuerung in gewissen Doppelwohnsitzfällen. . . . .	.139
6. Doppelte Ansässigkeit von Gesellschaften (und anderen Personenvereinigungen) . . . . .	.143
61. Regelung in OECD 4(3). . . . .	.143
62. Regelung in den schweizerischen DBA. . . . .	.143
63. Sonderfall Deutschland. . . . .	.144
63.1. Aufrechterhaltung des deutschen Steuerniveaus bei doppelter Ansässigkeit [D 4(9)]. . . . .	.144
63.2. Quellenbestimmungen bei Gesellschaften mit doppelter Ansässigkeit [D 4(10)]. . . . .	.145
7. Schlussbemerkungen. . . . .	.146
Literatur zum 4. Kapitel. . . . .	.147

2. Teil: Erwerbseinkommen, insbesondere Unternehmensgewinne

5. Kapitel: Überblick über die Besteuerung des Erwerbseinkommens und der Unternehmensgewinne (von Ernst Höhn und Robert Waldburger). . . . .	.150
1. Allgemeines . . . . .	.150
11. Gegenstand und Gliederung des Kapitels. . . . .	.150
12. Zweck des Kapitels. . . . .	.150

2. Unternehmensgewinne	152
21. Geltungsbereich	152
22. Zuteilungsnormen	153
22.1. Regel: Ansässigkeitsprinzip mit Betriebsstättenvorbehalt	153
22.2. Ausnahmen	154
22.21. Schifffahrt- und Luftfahrtunternehmen	154
22.22. Künstler- und Sportlergesellschaften	155
23. Betriebsstättbegriff	155
24. Ermittlung der Betriebsstättegewinne	155
3. Selbständigerwerbende	156
31. Geltungsbereich	156
32. Zuteilungsnormen	157
32.1. Regel: Ansässigkeitsprinzip mit Vorbehalt der festen Einrichtung	157
32.2. Ausnahme: Zuteilung wie Einkünfte aus unselbstän- diger Tätigkeit	158
4. Personengesellschaften bzw. Personengesellschafter	159
5. Unselbständigerwerbende	160
51. Allgemeines	160
52. Allgemeine Regel	161
52.1. Grundsatz	161
52.2. Vorbehalte	161
52.21. Kurzfristige Tätigkeit	162
52.21.1. Regel: Gemäss OECD-MA	162
52.21.2. Ausnahme: Vom OECD-MA abwei- chende Regelung	162
52.21.3. Professoren, Lehrer, Studenten	163
52.22. Grenzgänger	164
53. Besondere Zuteilungsnormen	165
53.1. Schiffs- und Luftfahrzeugbesatzungen	165
53.2. Private Ruhegehälter	166
53.21. Geltungsbereich	166
53.22. Zuteilungsnormen	166
53.3. Vergütungen für öffentlichen Dienst	167

- 53.31. Arbeitsentgelte aus öffentlichem Dienst im
allgemeinen. 167
 - 53.31.1. Geltungsbereich. 168
 - 53.31.2. Zuteilungsnormen. 168
- 53.32. Ruhegehälter aus öffentlichem Dienst 169
 - 53.32.1. Geltungsbereich. 169
 - 53.32.2. Zuteilungsnormen. 169
- 53.33. Arbeitsentgelte und Ruhegehälter von Regie-
betrieben. 170

6. Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen. 170

- 61. Geltungsbereich. 171
- 62. Zuteilungsnormen. 171
 - 62.1. Besondere Norm. 171
 - 62.2. Keine besondere Norm. 172

7. Künstler und Sportler. 173

- 71. Geltungsbereich. 173
- 72. Zuteilungsnormen. 174
 - 72.1. Eigene Einkünfte. 174
 - 72.11. Regel: Arbeitsortprinzip. 174
 - 72.12. Ausnahme: DBA-USA. 175
 - 72.2. Einkünfte, die einer andern Person zufließen. 175
 - 72.21. Mehrzahl der DBA: Besondere Norm. 175
 - 72.21.1. Regelung gemäss OECD-MA. 176
 - 72.21.2. Vom OECD-MA abweichende beson-
dere Normen. 176
 - 72.22. Minderzahl der DBA: Keine besondere Norm ... 177

6. Kapitel: Der Betriebstättenbegriff im internationalen Steuerrecht (von Thomas Husy)	179
1. Einleitung	179
2. Überblick über die Betriebstättenbegriffe	180
21. Allgemeines	180
22. Der nationale Betriebstättenbegriff	180
23. Die internationalen Harmonisierungsbestrebungen	183
3. Die Regelung im OECD-Musterabkommen 1977	184
31. Der Wortlaut von OECD5	184
32. Die Generalklausel	185
33. Der Betriebstättenkatalog	187
34. Die befreiten Einrichtungen und Tätigkeiten	188
35. Die Vertreter	190
36. Die Konzerngesellschaften	191
4. Die Regelung in andern internationalen Musterabkommen	192
41. UNO-Entwurf für Abkommen zwischen Industrie- und Entwicklungsstaaten von 1979	192
42. Abkommensentwurf der Andenpakt-Staaten von 1971	192
43. USA-Abkommensentwurf von 1981	193
5. Die Regelung des Betriebstättenbegriffs in den von der Schweiz bisher abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen	193
51. Allgemeines	193
52. Die Generalklausel	194
53. Der Betriebstättenkatalog	194
54. Die befreiten Einrichtungen und Tätigkeiten	195
55. Die Vertreter	197
56. Die Konzerngesellschaften	198

6. Schlusswort	198
Anhang zum 6. Kapitel (mit Beispielen)	199
7. Kapitel: Zuteilung und Besteuerung der Unternehmensgewinne bei Betriebstätten (von Max Widmer)	204
1. Vorbemerkungen	204
11. Gegenstand	204
11.1. Im allgemeinen	204
11.2. Abgrenzung	204
11.3. Vermögen- und Erbschaftsteuern	205
11.4. Andere Steuern	205
12. Rechtsgrundlagen	205
12.1. Direkte Bundessteuer	205
12.2. Kantonale Steuern	206
12.3. Doppelbesteuerungsabkommen, Musterabkommen der OECD und der UNO	206
12.4. Rechtsprechung	207
12.5. Verwaltungspraxis	208
2. Definitionen	208
21. Unternehmen	208
21.1. Im allgemeinen	208
21.2. Unternehmen eines Vertragsstaats	208
21.3. Besonderheiten	209
22. Unternehmensgewinn	209
23. Betriebstätte	209
3. Zuteilungsnormen	210
31. Kriterium Betriebstätte	210
32. Prioritäten	211
32.1. Allgemeine Bemerkungen	211
32.2. Unbewegliches Vermögen	211

32.3.	Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren.	212
32.4.	«Andere» Einkünfte.	212
33.	Ausnahmen von der Zurechnung.	213
33.1.	Wareneinkauf.	213
33.2.	Schiff- und Luftfahrtunternehmen.	213
33.21.	Doppelbesteuerungsabkommen.	213
33.22.	Ausdehnung des Geltungsbereichs.	214
33.23.	Sondervereinbarungen.	214
34.	Attraktivkraft.	215
35.	Weitere Besonderheiten.	215
35.1.	Versicherungsunternehmen.	215
35.2.	Veranstalter.	216
35.3.	Verkauf ab Auslieferungslager.	216
36.	Vermögensteuern.	216
37.	Erbschaftsteuern.	217
4.	Ermittlung und Besteuerung der Gewinne einer Betriebstätte	217
41.	Allgemeine Bemerkungen.	217
42.	Ermittlungsmethoden im allgemeinen.	218
43.	Art der Steuer und Steuersatz.	219
44.	Gleichbehandlung.	220
44.1.	Im allgemeinen.	220
44.2.	Besteuerungsgrundlage.	220
44.3.	Dividenden aus Beteiligungen.	221
44.4.	Struktur der Steuer und des Steuersatzes.	221
44.5.	Quellensteuern auf Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, die einer Betriebstätte zustehen.	222
44.6.	Anrechnung ausländischer Steuern.	223
44.7.	Abzug von Zinsen, Lizenzgebühren und anderen Entgelten.	223
45.	Extraterritoriale Steuern.	224
45.1.	Steuern auf Ausschüttungen.	224
45.2.	Steuern auf nicht-ausgeschütteten Gewinnen.	224
45.3.	Steuern auf Zinsen, Lizenzgebühren und anderen Vergütungen.	224
45.4.	Besonderheiten.	225

5. Insbesondere die separate Gewinnermittlung	226
51. Grundsatz	226
52. Fiktion der Selbständigkeit	226
52.1. «dealing at arm's length»	226
52.2. Gewinnverlagerungen	226
52.3. Überführung von Gütern, Waren und Anlagen	227
53. Einschränkungen	228
53.1. Begründung	228
53.2. Interne Zinsen und Lizenzgebühren	228
53.3. Vergütungen für Geschäftsleitung	229
53.4. Andere interne Leistungen	229
53.5. Kritik	230
54. Kostenverrechnung	230
55. Einkünfte aus anderen Staaten	231
56. Verluste	231
6. Insbesondere die Gewinnaufteilung	232
61. Allgemeine Bemerkungen	232
62. Feststellung des Gesamtgewinns	233
63. Aufteilungsschlüssel	234
63.1. Faktoren	234
63.2. Präzipuum	234
63.3. Versicherungsunternehmen	234
7. Besteuerung der schweizerischen Betriebstätte eines ausländischen Unternehmens	235
71. Besteuerungsrecht der Schweiz	235
72. Gewinn der Betriebstätte	236
72.1. Ermittlungsmethode	236
72.2. Besteuerungsgrundlage	236
73. Steuerberechnung	237

8. Besteuerung der schweizerischen Unternehmen mit Betriebsstätte im Ausland	238
81. Auslandabzug im allgemeinen	238
82. Gewinn der Betriebsstätte	239
82.1. Zurechnung	239
82.2. Gewinnaufteilung	239
82.3. Separate Gewinnermittlung	240
82.4. Drittstaatliche Einkünfte der Betriebsstätte	240
82.5. Attraktivkraft	241
83. Verluste der ausländischen Betriebsstätte	241
84. Steuerberechnung	242
9. Anhang zum 7. Kapitel	243
91. Zusammenstellung wichtiger DBA-Bestimmungen zu Ziff. 21.2.-32.42	243
92. Zusammenstellung wichtiger DBA-Bestimmungen zu Ziff. 33.1.-44.7.	244
93. Zusammenstellung wichtiger DBA-Bestimmungen zu Ziff. 45.1.-84.	245
94. Entscheide des Bundesgerichts	246
95. Kantonale Entscheide	247
96. Beispiel zu Abschnitt 44. (Gleichbehandlung)	248
96.1. Annahmen (vereinfachte Zahlen)	248
96.2. Ermittlung der Gewinne der Betriebsstätte	248
97. Beispiel zu den Abschnitten 5. und 6.	249
97.1. Annahmen (vereinfachte Zahlen)	249
97.2. Bemessung bei separater Gewinnermittlung (Abschnitt 5.) in beiden Staaten.	250
97.21. Betriebsstättestaat B.	250
97.22. Sitzstaat A	250
97.3. Bemessung bei Gewinnaufteilung (Abschnitt 6.) in beiden Staaten.	251
97.31. Aufteilungsschlüssel	251
97.32. Betriebsstättestaat B.	251
97.33. Sitzstaat A	251
97.34. Allfällige weitere Betriebsstätte in Staat D.	252
97.4. Anwendung unterschiedlicher Methoden in beiden Staaten.	252
98. Literatur zum 7. Kapitel	252

8. Kapitel: Personengesellschaften im internationalen Steuerrecht

(von Kurt Alig) 254

1. Einleitung 254

11. Abgrenzung 254

12. Die Personengesellschaften in den verschiedenen Handelsrechtsordnungen 255

13. Beispiele für die Besteuerung der Personengesellschaften bzw. deren Teilhaber nach verschiedenen internen Steuerrechtsordnungen 256

2. Die Frage der Ansässigkeit 258

21. Bedeutung der Frage 258

21.1. Besteuerung von Gewinn und Vermögen der Personengesellschaft 258

21.2. Abkommensberechtigung 258

22. Ansässigkeit der Personengesellschaft oder der einzelnen Teilhaber? 259

22.1. Personengesellschaft wird als in einem Vertragsstaat ansässige Person betrachtet 260

22.2. Nur die Gesellschafter gelten als ansässige Personen ... 260

22.3. Personengesellschaft gilt in einem Vertragsstaat als ansässige Person, im andern jedoch nicht 261

22.4. Personengesellschaft ist nicht ansässige Person, hat aber dennoch in gewisser Hinsicht Abkommensberechtigung 262

3. Kollisionsnormen 263

31. Abgrenzung 263

32. Allgemeine Kollisionsnorm für Unternehmensgewinne 264

32.1. Erste Priorität: Vertragsstaat des Unternehmens 264

32.11. Zusammenhang mit der Ansässigkeitsfrage 264

32.12. Auswirkung 264

32.2. Zweite Priorität: Betriebsstättenstaat 265

32.3. Umfang der Besteuerungsbefugnis des Betriebsstätten- und des Sitzstaates 266

32.4. Besondere Abkommensnormen hinsichtlich der Gewinne von Personengesellschaften.	266
33. Gewinn der Gesellschaft und Gewinnanteil des Gesellschafters: unterschiedliche Behandlung je nach Steuersystem	267
34. Besondere Fälle.	268
34.1. Veräußerungsgewinne, Überführung von Betriebsaktiven.	268
34.2. Gesellschafterdarlehen.	268
34.3. Sondervergütungen der Gesellschaft an die Teilhaber	269
34.4. Problem der Abgrenzung und Qualifikation von Sondervergütungen und Gesellschafterdarlehen.	270
34.4.1. Grundsätzliche Unterschiede zwischen einzelnen Vertragsstaaten.	270
34.4.2. Die schweizerische Praxis und Rechtsprechung	270
34.4.3. Insbesondere die stille Gesellschaft nach deutschem und österreichischem Recht.	271
35. Aufteilung des Vermögens.	272
36. Methoden und Steuerauscheidung.	272
36.1. Besonderheiten bei Personengesellschaften.	272
36.2. Insbesondere die deutsch-schweizerische Regelung	273
4. Zusammenfassung der sich stellenden Probleme.	273
41. Frage der Ansässigkeit und Abkommensberechtigung.	273
42. Qualifikationsprobleme.	274
42.1. Qualifikation ausländischer Gesellschaften.	274
42.2. Qualifikation von Sondervergütungen.	274
43. Abgrenzungsprobleme.	275
5. Zusammenfassung der Lösungsansätze.	275
51. Ansässigkeit und Abkommensberechtigung.	275
51.1. Absolute Wohnsitzregel für Personengesellschaften	275
51.2. Anspruch der Personengesellschaft auf Entlastung von Quellensteuern.	276
52. Qualifikation in Zweifelsfällen: Wohnsitz- oder Betriebsstättestaat?	276

3. Teil: Vermögen, Vermögensertrag, Vermögensgewinne

9. Kapitel: Überblick über die Besteuerung von Vermögen, Vermögensertrag und Vermögensgewinn (von Ernst Höhn)	280
1. Allgemeines	280
11. Gegenstand dieses Kapitels	280
12. Vermögensarten	281
13. Schulden und Schuldzinsen	281
14. Steuerarten und Steuerobjekte	282
15. Gliederung des Kapitels	282
2. Unbewegliches Vermögen sowie Ertrag und Vermögensgewinn daraus	284
21. Begriff des unbeweglichen Vermögens	284
21.1. Allgemeines	284
21.2. Geschäftsvermögen	285
22. Anwendungsbereich des Belegenheitsprinzips	286
22.1. Vermögensbesteuerung	286
22.2. Ertrag aus unbeweglichem Vermögen	286
22.3. Veräußerungsgewinne	287
23. Methode der Vermeidung der Doppelbesteuerung	288
3. Bewegliches Vermögen sowie Ertrag und Vermögensgewinn daraus	289
31. Einleitung	289
32. Privatvermögen	289
32.1. Vermögensbesteuerung	290
32.2. Vermögensertrag (ohne D/Z/L)	290
32.3. Veräußerungsgewinne	291
33. Geschäftsvermögen	293
33.1. Regel: Betriebstätte- bzw. Einrichtungsprinzip	293
33.11. Vermögensbesteuerung	293

33.12. Ertrag	294
33.13. Veräußerungsgewinne	294
33.2. Schiffe und Luftfahrzeuge	296
33.21. Vermögensbesteuerung	296
33.22. Ertrag	296
33.23. Veräußerungsgewinne	297
34. Dividenden, Zinsen und Lizenzvergütungen (D/Z/L)	297
34.1. Problemstellung	297
34.2. Tendenzen in den schweizerischen DBA	298
34.21. Gemischte Lösung (Typus B)	298
34.22. Reines Wohnsitzprinzip (Typus A)	299
34.3. Geltungsbereich der DBA-Regelungen betreffend D/Z/L	300
34.4. Fundorte für Einzelheiten betreffend Steuerent- lastungen	300
34.5. Dividenden	303
34.51. Begriff	303
34.52. Geltungsbereich	304
34.53. Besteuerungsbefugnisse	304
34.53.1. Allgemeines	304
34.53.2. Ausschluss extraterritorialer Be- steuerung	305
34.6. Zinsen	305
34.61. Begriff	306
34.62. Geltungsbereich	306
34.63. Besteuerungsbefugnisse	307
34.7. Lizenzvergütungen	307
34.71. Begriff	308
34.72. Geltungsbereich	308
34.73. Besteuerungsbefugnisse	308
34.8. Ausschluss von den Abkommensvorteilen	309
34.81. Personen, die nicht nutzungsberechtigt sind	309
34.82. Personen, die nicht als ansässig gelten	309
34.83. Nichtabkommensberechtigte Gesellschaften	310
34.9. Anrechnung der Steuern des Quellenstaates	310

10. Kapitel: Pauschale Steueranrechnung

Wesen und Funktionsweise der pauschalen Steueranrechnung

(von Max Studer) 311

1. Schweizer Modell der Steueranrechnung 311

11. Gläubigerland Schweiz 311

12. Wohnsitzprinzip versus Quellenprinzip 311

12.1. Regelung in den bis 1965 abgeschlossenen Abkommen 311

12.2. Regelung in den seit 1965 abgeschlossenen
Abkommen 312

13. Gangbarer Weg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. . . . 312

2. Begriffe und Daten 314

21. Anspruchsberechtigte 314

22. Kapitalanlagen in Vertragsstaaten 315

23. Ausländische Erträge 315

24. Ausländische Steuern 316

25. Maximalbetrag 316

25.1. Vereinfachte Berechnung des Maximalbetrags. 316

25.2. Genaue Berechnung des Maximalbetrags. 317

25.3. Netto-D/Z sind relevant für schweizerische Steuern ... 317

25.31. Schuldzinsen. 318

25.32. Unkosten. 318

25.33. Weitere Abzüge bei Unternehmen. 320

3. Besondere Vergütung 324

Rechtsquellen 326

Literatur zum 10. Kapitel 327

Beispiele zur pauschalen Steueranrechnung

(von Urs Jendly)

<i>Beispiel 1</i>	
Natürliche Person.	328
Vereinfachte Berechnung Maximalbetrag (Art.9 VO; Art. 1 VO 1) ...	328
<i>Beispiel 2</i>	
Natürliche Person.	329
Vereinfachte Berechnung Maximalbetrag (Art.9 VO; Art. 1 VO 1) ...	329
Zeitlich beschränkte Steuerpflicht (Art.9, Abs.3 VO; Zuzug 1.9.1981).	329
<i>Beispiel 3</i>	
Natürliche Person.	330
Vereinfachte und genaue Berechnung (Art.9,10 VO und Art. 1,2 VO 1).	330
<i>Beispiel 4</i>	
Natürliche Person.	331
Vereinfachte Berechnung (Art.9 VO).	331
Anwendung von Art. 1, Abs.4 VO 1.	331
<i>Beispiel 5</i>	
Juristische Person.	332
Verbuchung (Art.3, Abs.3 VO).	332
<i>Beispiel 6</i>	
Juristische Person; schweizerisch beherrschte Lizenzgesellschaft	333
Genaue Berechnung Maximalbetrag (Art. 10 VO; Art.2,4, Abs.3 VO 1).	333
Teilweise Versteuerung (Art.3, Abs.2; Art. 12, Abs.2VO).	333
<i>Beispiel 7</i>	
Juristische Person; Beteiligungsgesellschaft	334
Besondere Vergütung (Art. 5 VO).	334
Teilweise versteuerung (Art.3, Abs.2; Art. 12, Abs.2 VO).	334
<i>Beispiel 8</i>	
Juristische Person.	335
Volle Versteuerung der Zinsen.	335
Teilweise Versteuerung der Dividenden (Art. 12, Abs. 1, lila VO)	335
Besondere Vergütung Bund (Art. 5 VO).	335

Inhaltsverzeichnis	31
<i>Beispiel 9</i>	
Juristische Person	336
Gesonderte Berechnung der besonderen Vergütung (Art.3, Abs.4 VO 1)	336
<i>Beispiel 10</i>	
Juristische Person	337
Ausländische Betriebstätte (Art. 55 BdBSt)	337
<i>Beispiel 11</i>	
Juristische Person	338
Anwendbarkeit von Art. 11, Abs.3 VO bei Geschäftsverlust zu Lasten der Kapitalerträge	338
<i>Beispiel 12</i>	
Juristische Person	339
Anwendbarkeit von Art. 11, Abs. 3 bei Abschreibungen auf Wert- schriften	339
11. Kapitel: Die Vorschriften gegen den Missbrauch von Doppelbesteuerungsabkommen des Bundes	
(von Daniel Lüthi)	340
1. Zum Erlass des Bundesratsbeschlusses betreffend Mass- nahmen gegen die ungerechtfertigte Inanspruchnahme von Doppelbesteuerungsabkommen des Bundes	340
2. Grundzüge des Bundesratsbeschlusses vom 14.12.1962	342
21. Allgemeines	342
22. Die offensichtlich unrechtmässige Inanspruchnahme einer Steuerentlastung	343
23. Die missbräuchliche Inanspruchnahme einer Steuerentlastung	345
23.1. Die übermässige Weiterleitung von steuerentlasteten Einkünften	346
23.2. Die Speicherung von steuerentlasteten Einkünften	348
23.3. Die unangemessene Finanzierung	351
23.4. Treuhandverhältnisse	353
23.5. Ausländisch beherrschte Familienstiftungen und Personengesellschaften	353

3. Die Übernahme von Bestimmungen des Bundesratsbeschlusses vom 14.12.1962 in das Staatsvertragsrecht der Schweiz und deren Ergänzung.	354
31. Allgemeines.	354
32. Besonderheiten.	354
33. Die Versteuerung in der Schweiz.	355
4. Die Durchführung der Bestimmungen des Bundesratsbeschlusses vom 12.12.1962.	356
41. Allgemeines.	356
42. Das Verfahren.	356
43. Massnahmen.	357
5. Schlussbemerkungen.	357
Literatur zum 11. Kapitel.	358

4. Teil: Internationales Konzernsteuerrecht, Steuerplanung

12. Kapitel: Probleme und Methode der internationalen Steuerplanung (von Ernst Höhn).	360
1. Steuerprobleme international tätiger Unternehmungen	360
11. Aufbauprobleme.	360
11.1. Standortprobleme.	360
11.11. Export oder ausländische Niederlassung?	360
11.12. Standort ausländischer Niederlassungen.	362
11.2. Strukturprobleme.	362
11.21. Betriebstätte oder Tochtergesellschaft?	362
11.22. Struktur internationaler Konzerne.	363
11.23. Strukturveränderungen.	364

12. Ablaufprobleme.	364
12.1. Konzernexterne Beziehungen.	364
12.2. Unternehmens- bzw. konzerninterne Beziehungen.	365
12.21. Aufbauabhängige Beziehungen.	365
12.22. Aufbauunabhängige Beziehungen.	366
12.22.1. Behandlung beim Entgeltschuldner ...	367
12.22.2. Behandlung beim Entgeltgläubiger _____	367
2. Wesen und Grenzen der internationalen Steuerplanung	369
21. Steuerplanung als Teil der Strategieplanung der Unter- nehmung.	369
22. Steuerplanung als Problem der Abgrenzung zwischen zuläs- siger und unzulässiger Steuervermeidung.	370
22.1. Formen der Steuerverkürzung.	370
22.2. Verhinderung der Steuervermeidung durch nationales Recht.	371
22.21. Einengung der Steuereinsparungsmöglichkeiten durch extensive Gesetzgebung.	371
22.22. Bekämpfung der Steuerumgehung.	371
22.3. Problematik der Grenzziehung im internationalen Verhältnis.	372
23. Anforderungen an die internationale Steuerplanung.	373
3. Methode der internationalen Steuerplanung	374
31. Charakteristische Merkmale der Methode der internationalen Steuerplanung.	374
31.1. Frühzeitige Grobbeurteilung.	374
31.2. Hierarchische Problemzerlegung.	376
31.3. Konstruktive Erarbeitung der Lösungsvarianten.	376
32. Die einzelnen Phasen der Planung.	377
32.1. Problemumschreibung.	377
32.2. Grobbearbeitung.	378
32.3. Detailbearbeitung.	379
33. Bedeutung der Steuerplanung.	380
Literatur zum 12. Kapitel.	380

13. Kapitel: Steuerplanung bei konzerninternen Leistungen; Transferpreise	
(von Alfred E. Burckhardt)	382
1. Allgemeine Überlegungen zur steuerlichen Transferpreisplanung	382
11. Ausgangslage	382
12. Steuerliche Transferpreisplanung und Unternehmensplanung.	383
13. Ziel der steuerlichen Transferpreisplanung.	384
14. Kenntnis des Unternehmens als Voraussetzung der Transferpreisplanung.	384
15. Kenntnis von Rechtsgrundlagen und Verwaltungspraxis als Voraussetzung für Transferpreisplanung.	385
2. Strukturelle Transferpreisplanung	386
21. Allgemeines.	386
22. Wirtschaftlich-operationelle Struktur des Konzerns.	386
23. Übereinstimmung von Beteiligungsstruktur mit Liefer- und Leistungsstruktur.	387
24. Übereinstimmung von Beteiligungsstruktur mit Managementstruktur.	388
25. Holding- und Hilfsgesellschaften.	388
26. Finanzielle Struktur.	389
27. Vertragliche Struktur des Lieferungs- und Leistungsverkehrs	389
3. Operationelle Transferpreisplanung/Festsetzung der Transferpreise	391
31. Allgemeines.	391
32. Die Preisbildung im unabhängigen Verhältnis.	391
33. Grundsätzliche Problematik des arm'slength Denkmodells	392
34. Der OECD-Bericht «Transfer Pricing and Multinational Enterprises» von 1979.	392
35. Inhalt des OECD-Berichts.	393
36. Einzelstaatliche Transferpreisrichtlinien.	394
37. Für Transferpreisplanung wichtige Aussagen des OECD-Berichts.	395

Inhaltsverzeichnis	35
r	
37.1 Auswahl der Transferpreismethode	395
37.2. Package deals und Vorteilsausgleich	395
*	
37.3. Bedeutung von Ertrags- und Verlustsituation	396
37.4. Informationsherausgabe und Dokumentation	397
37.5. Cost-plus-Methode	397
37.6. Beurteilung der Transferpreise ex tunc oder post festum ex nunc	398
4. Problematik und Durchsetzbarkeit von Transferpreisen	399
41. Problemstellung	399
42. Doppelbesteuerungsproblem oder Problem der Steuer- defraudation	399
43. Verfahrens- und beweisrechtliche Problematik	400
44. Konklusionen	400
5. Schlussbemerkungen/Konklusion	401
14. Kapitel: Steuerplanung bei ausländisch beherrschten Schweizer Unternehmungen (mit ausländischen Erträgen)	
(von Walter Ryser)	402
1. Problemstellung	402
2. Schwerpunkte der traditionellen Steuerplanung	403
21. Im allgemeinen	403
22. Bei Basisgesellschaften	404
23. Bisheriger Standortvorteil der Schweiz	405
3. Die gegen die Benützung von Basisgesellschaften gerichteten Gegenmassnahmen	406
31. Herkunft der Gegenmassnahmen	406
32. Kombinationen von Gegenmassnahmen	407

33. Reformen von Körperschaftssteuersystemen.	407
34. Lichtblicke und Schatten in der kürzlichen Entwicklung in der Schweiz.	408
35. Die Art. 16-Doktrin.	409
4. Verbleibender Spielraum für die Steuerplanung.	411
5. Wünschbarkeit einer Änderung der Rahmenbedingungen.	415
6. Schlussbemerkungen.	420
Anhang zum 14. Kapitel	420
15. Kapitel: Steuerplanung bei Unternehmungen mit Tätigkeit im Ausland	
(von Charles Constantin).	423
1. Einleitung	423
2. Die zwischengesellschaftlichen Beziehungen.	424
3. Die Beteiligungsverhältnisse.	424
31. Die Schweiz als Basis der Beteiligungsverhältnisse.	424
31.1. Reine Holding und gemischte Holding.	425
31.11. Vorteile der reinen Holding.	425
31.12. Nachteile der reinen Holding.	426
32. Die Gründung von Holdinggesellschaften im Ausland.	427
4. Die Darlehen.	429
41. Darlehen der schweizerischen Muttergesellschaft als Finanzierungsmittel der Tochtergesellschaften anstatt Eigenmittelfinanzierung.	429

42. Grenzen der Darlehensfinanzierung durch die schweizerische Muttergesellschaft	429
43. Darlehensfinanzierung durch andere Gesellschaften als die Muttergesellschaft	431
44. Die Finanzierung durch Darlehen Dritter.	432
5. Forschung, Entwicklung, gewerbliche Dienstleistungen und Warenzeichen.	433
51. Die schweizerische Muttergesellschaft als Inhaberin des gewerblichen Eigentums.	433
52. Die Forschungs- und Entwicklungskosten.	433
53. Die Organisation der Forschung und Entwicklung.	434
54. Gewerbliche Dienstleistungen und Warenzeichen.	435
54.1. Die gewerblichen Dienstleistungen.	435
54.2. Die Warenzeichen.	436
54.3. Beziehungen zwischen Forschung, Entwicklung, gewerblichen Dienstleistungen und Warenzeichen.	436
55. Die Vergütung der Nutzungsrechte an Patenten, Verfahren und Warenzeichen und der gewerblichen Dienstleistungen	437
55.1. Der Pauschalvertrag	437
55.2. Die Einzelverträge	437
55.3. Die spezifische Rechnungsstellung.	438
55.4. Die Zulieferung.	439
55.5. Die Rohstofflieferung	440
55.6. Kostenteilungsverträge.	440
55.7. Anwendung einer Mehrzahl von Methoden.	441
55.8. Die Grenzen der Steuerplanung auf diesem Gebiet.	441
6. Die kaufmännischen Beziehungen.	442
61. Das Bestehen konzerninterner kaufmännischer Beziehungen	442
62. Der Aufbau der kaufmännischen Beziehungen.	442
63. Die Steuerkontrolle.	445
7. Schlussfolgerungen.	445

5. Teil: Erbschafts- und Schenkungssteuern im internationalen Verhältnis

16. Kapitel: Erbschafts- und Schenkungssteuern im internationalen Verhältnis (von Ferdinand Zuppinger)	448
1. Einleitende Bemerkungen	448
2. Die kollisionsrechtlichen Vorschriften der kantonalen Erbschafts- und Schenkungssteuergesetze	449
21. Die allgemeine Regel	449
22. Kantonale Besonderheiten	450
23. Die Wirkungen der internen kollisionsrechtlichen Vorschriften bei Fehlen eines Staatsvertrages	450
3. Die auf dem Gebiete der Erbschaftssteuern bestehenden Abkommen	451
4. Die Zuteilungsnormen	452
41. Die Zuteilungsnormen der mit Dänemark, Finnland und Norwegen abgeschlossenen Verträge	452
42. Die Zuteilungsnormen der mit Frankreich, den Niederlanden, Österreich und Schweden abgeschlossenen Verträge	453
43. Die Zuteilungsnormen des mit Grossbritannien abgeschlossenen Vertrages	454
43.1. Wohnsitz und Belegenheit	454
43.2. Die wichtigsten Situsregeln	455
43.3. Doppelwohnsitz	455
44. Der mit den USA abgeschlossene Vertrag	455
44.1. Allgemeines	455
44.2. Bei Schweizern und Angehörigen von Drittstaaten mit Wohnsitz in der Schweiz	456
44.3. Bei Wohnsitz in USA und USA-Bürgern	456

45. Der mit der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossene Vertrag	457
45.1. Allgemeines	457
45.2. Die Besonderheiten	458
45.21. Bei Wohnsitz in der Schweiz und Wohnstätte in der Bundesrepublik	458
45.22. Bei Wohnsitzverlegung	458
45.23. Anknüpfung an den Wohnsitz des Erben oder Vermächtnisnehmers	459
5. Die Ausscheidungsregeln	459
51. Allgemeines	459
52. Bei Fehlen eines Staatsvertrages	460
53. Bei Vorliegen eines Staatsvertrages	461
54. Die für die Schenkungssteuer geltenden Ausscheidungsregeln	462
Literatur zum 16. Kapitel	463

6. Teil: Verfahrensrecht

17. Kapitel: Das Verständigungsverfahren im internationalen Steuerrecht der Schweiz (von Daniel Lüthi)	466
1. Vorbemerkungen	466
2. Rechtsgrundlage des Verständigungsverfahrens	466
3. Die Verständigungsklauseln in den schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen	467

4. Das Verständigungsverfahren auf Begehren des Steuerpflichtigen	468
41. Das Verhältnis zum internen Rechtsmittelverfahren.	468
42. Verfahrensvoraussetzungen.	469
42.1. Antragsberechtigte Personen.	469
42.2. Das Gesuch um Einleitung des Verständigungsverfahrens.	469
42.21. Inhalt des Gesuches.	469
42.22. Ort der Einreichung.	470
42.23. Fristen.	471
43. Die Prüfung des Gesuches durch die zuständige Behörde.	471
43.1. Die Pflicht zur Einleitung des Verfahrens.	471
43.2. Ablehnungsgründe.	472
44. Die Durchführung des Verständigungsverfahrens.	473
44.1. Die Stellung des Steuerpflichtigen im Verfahren.	473
44.2. Die Verständigungsvereinbarung.	473
44.3. Der Vollzug der Verständigung.	474
5. Das Verständigungsverfahren von Amtes wegen	475
6. Ausbau des Verständigungsverfahrens/Schiedsverfahren	476
Literatur zum 17. Kapitel.	477
18. Kapitel: Informationsaustausch im internationalen Steuerrecht der Schweiz (von Daniel Lüthi)	478
1. Vorbemerkungen	478
2. Die Amtshilfeklausel des OECD-Musterabkommens von 1963/1977	479
21. Umfang des Informationsaustausches.	479
21.1. Zur Durchführung des Abkommens erforderliche Auskünfte.	479

21.2. Auskünfte für die Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts.	479
22. Arten des Informationsaustausches.	480
23. Grenzen des Auskunftsverkehrs.	481
23.1. Steuergeheimnis.	481
23.2. Erhältlichkeit der Auskünfte.	481
23.3. Gegenseitigkeit.	482
23.4. Berufs- und Geschäftsgeheimnisse.	482
23.5. Ordre public.	483
3. Der Informationsaustausch aufgrund der schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen.	483
31. Die schweizerische Haltung zur steuerlichen Amtshilfe.	483
32. Auskunfts-klausel in schweizerischen Doppelbesteuerungs-abkommen.	484
32.1. Umfang des Informationsaustausches.	484
32.2. Besonderheiten im Verhältnis zu den USA.	485
33. Abkommen ohne Auskunfts-klauseln.	485
34. Durchführung des Informationsaustausches.	486
35. Informationsaustausch in anderen Fällen.	486
35.1. Verfahren auf Entlastung von Quellensteuern.	486
35.2. Verständigungsverfahren.	487
35.3. Bundesratsbeschluss vom 14.12.1962 gegen den Missbrauch von Doppelbesteuerungsabkommen.	487
4. Entwicklungen auf dem Gebiet der internationalen Amts- und Rechtshilfe in Steuersachen.	488
41. Rechtshilfeabkommen mit den USA.	488
42. Bundesgesetz über internationale Rechtshilfe in Strafsachen vom 20. März 1981 (IRSG).	489
43. Arbeiten in internationalen Organisationen.	489
Literatur zum 18. Kapitel.	490
Sachregister.	491