



Merkblatt Verständigungsverfahren

Januar 2023

1. Allgemeines zu Doppelbesteuerung und Verständigungsverfahren

Die Schweiz hat mit zahlreichen Staaten Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen, die unter folgendem Link eingesehen werden können: <https://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/0.67.html>. Wenn trotz Doppelbesteuerungsabkommen eine Doppelbesteuerung eintritt oder eintreten droht, können in der Schweiz ansässige steuerpflichtige Personen beim Eidgenössischen Finanzdepartement in Bern die Einleitung eines Verständigungsverfahrens beantragen.

Grundsätzlich sind zwei Arten von Verständigungsverfahren zu unterscheiden:

- a) Verständigungsverfahren zur Beseitigung einer bereits eingetretenen oder der Vermeidung einer drohenden Doppelbesteuerung. Beispielsweise wird die Altersrente einer pensionierten Person in der Schweiz und in einem anderen Staat besteuert. Ein anderes Beispiel ist, wenn ein Staat die Bemessungsgrundlage eines ansässigen Unternehmens berichtigt, weil dieses Transaktionen mit einem in der Schweiz gelegenen verbundenen Unternehmen zu Preisen vorgenommen habe, die nicht dem Drittvergleich entsprechen würden.
- b) Verständigungsverfahren zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Verrechnungspreisbereich. Typischerweise möchte ein multinationaler Konzern die Verrechnungspreise unter den Konzerngesellschaften in Form einer Vorabzusage (Advance Pricing Agreement; APA) im Voraus festlegen. Solche Verfahren können auch eine rückwirkende Anwendung auf abgeschlossene Steuerperioden umfassen, wenn die Tatsachen und Umstände identisch sind («Rollback»).

Ein Verständigungsverfahren kann multilateral sein, wenn die Umstände dies rechtfertigen und Doppelbesteuerungsabkommen mit einer Bestimmung über Verständigungsverfahren zwischen allen beteiligten Ländern bestehen.

Verständigungsverfahren können erst beantragt werden, wenn die steuerpflichtige Person die administrativen Schritte für die in Doppelbesteuerungsabkommen gegebenenfalls vorgesehenen Entlastungen von den ausländischen Steuern nach den jeweiligen Vereinbarungen zwischen den zuständigen Behörden der Schweiz und des betreffenden Staates unternommen haben und diese erfolglos waren (<https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/internationales-steuerrecht/international-laender/sif/quellensteuer-nach-dba.html>).

Ein Verständigungsverfahren kann auch beantragt werden, wenn die abkommenswidrige Besteuerung auf der Anwendung von Missbrauchsbestimmungen durch die Steuerbehörden beruht. Dies gilt auch für Fälle, in denen die steuerpflichtige Person die ursprüngliche Anpassung nach Treu und Glauben selber eingeleitet hat.

Ein Verständigungsverfahren kann auch dann beantragt werden, wenn die steuerpflichtige Person den Berichtigungen, auf die sich der Antrag bezieht, nach einer Steuerprüfung in der Schweiz zugestimmt hat. Das Verständigungsverfahren ist unabhängig von anderen Rechtsmitteln, die das in- oder ausländische Recht vorsieht. Für den Antrag auf ein Verständigungsverfahren spielt es somit keine Rolle, ob eine Veranlagungsverfügung in der Schweiz oder im Ausland akzeptiert oder gerichtlich angefochten wurde. Die Rechte der steuerpflichtigen Person bei den anderen Rechtsmitteln werden mit dem Antrag auf ein Verständigungsverfahren nicht gewahrt. Ein Entscheid eines in- oder ausländischen Gerichts ist für die zuständige schweizerische Behörde nicht bindend.

2. Rechtsgrundlage

Die Rechtsgrundlage bilden in erster Linie die Bestimmungen zum Verständigungsverfahren in den Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz. Darüber hinaus richtet sich das Verfahren nach Art. 2 ff. des Bundesgesetzes über die Durchführung von internationalen Abkommen im Steuerbereich (StADG; in Kraft seit 01.01.2022).

Im Einzelfall müssen stets die konkreten Regelungen des anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens sowie die Bestimmungen des StADG beachtet werden. Diese können teilweise von den nachfolgenden allgemeinen Ausführungen abweichen.

3. Rechtsnatur und Gegenstand des Verständigungsverfahrens

Verständigungsverfahren sind zwischenstaatliche Verfahren, bei denen die steuerpflichtige Person keine Parteistellung hat.

Ziel ist im Einzelfall auf Antrag der steuerpflichtigen Person eine Einigung der zuständigen Behörden gemäss Doppelbesteuerungsabkommen herbeizuführen, um eine eingetretene Doppelbesteuerung zu beseitigen oder eine nicht dem Abkommen entsprechende Besteuerung zu vermeiden.

Ferner ermöglicht das Verständigungsverfahren den zuständigen Behörden, Schwierigkeiten oder Zweifel, die bei der Auslegung oder Anwendung des Abkommens entstehen, zu beseitigen. Es handelt sich dabei hauptsächlich um Schwierigkeiten allgemeiner Art und solche, die eine Kategorie von steuerpflichtigen Personen betreffen oder betreffen können.

Das Verständigungsverfahren beinhaltet keine Einigungspflicht. Es besteht lediglich die Pflicht, das Verfahren durchzuführen. Das heisst, die zuständigen Behörden sind nicht verpflichtet, eine Lösung zur Beseitigung einer doppelten oder anderweitig nicht dem Abkommen entsprechenden Besteuerung zu erzielen; sie müssen sich aber zumindest darum bemühen.

Verschiedene Abkommen der Schweiz enthalten eine Schiedsklausel. Ein Fall, der nach Ablauf der im Abkommen festgelegten Frist nicht im Verständigungsverfahren zwischen den zuständigen Behörden beigelegt worden ist, wird dann auf Verlangen der steuerpflichtigen Person in einem Schiedsverfahren entschieden. Die meisten Abkommen schliessen jedoch ein Schiedsverfahren in Fällen aus, in denen ein Gericht bereits einen Entscheid gefällt hat. Der Vollzug des Schiedsspruchs wird mittels Verständigung zwischen den zuständigen Behörden geregelt.

4. Antrag auf Verständigungsverfahren

4.1. Zuständige Behörde

Das Verständigungsverfahren wird auf Antrag der steuerpflichtigen Person eingeleitet. Grundsätzlich ist der Antrag an die zuständige Behörde des Staates zu richten, in dem die steuerpflichtige Person ansässig ist. Sind mehrere steuerpflichtige Personen betroffen, können diese einzeln bei der zuständigen Behörde ihres Ansässigkeitsstaats Antrag stellen.

Will eine steuerpflichtige Person ihren Antrag an zwei oder mehr zuständige Behörden richten, muss sie ihn gleichzeitig bei diesen einreichen.

In der Schweiz ist der Antrag auf Verständigungsverfahren schriftlich auf Papier oder elektronisch in einer der Amtssprachen oder in Englisch einzureichen. Das entsprechende Formular ist erhältlich auf: <https://www.sif.admin.ch/de/doppelbesteuerungsabkommen-dba#Verständigungsverfahren>

Anträge auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens *natürlicher oder juristischer Personen, die nicht Verrechnungspreise betreffen*, sind zu richten an:

Eidgenössisches Finanzdepartement
Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF)
Abteilung Steuern
Sektion DBA
Bundesgasse 3

CH-3003 Bern
E-Mail: dba@sif.admin.ch

- Anträge auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens *von Unternehmen zu Verrechnungspreisen* sind zu richten an:

Eidgenössisches Finanzdepartement
Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF)
Abteilung Steuern
Sektion VP
Bundesgasse 3
CH-3003 Bern
E-Mail: transferpricing@sif.admin.ch

4.2. Frist für die Antragstellung

Die steuerpflichtige Person muss den Antrag auf ein Verständigungsverfahren gemäss Doppelbesteuerungs-Musterabkommen der OECD 2017 innert drei Jahren ab der ersten Mitteilung der Massnahme stellen, die zu einer Doppelbesteuerung führt.

Die meisten Doppelbesteuerungsabkommen der Schweiz enthalten die dreijährige gesetzliche Frist. In einigen Abkommen wird jedoch keine oder eine andere Frist genannt. In jedem Fall ist es im Interesse der steuerpflichtigen Person, den Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens so rasch wie möglich zu stellen.

4.3. Inhalt des Antrags

Der Antrag auf Einleitung eines Verständigungsverfahrens muss enthalten:

- a) Angaben zur Identifikation der betroffenen steuerpflichtigen Person (wie Name, Adresse, Steueridentifikationsnummer);
- b) Angaben zur Identifikation (wie Name, Adresse, Steueridentifikationsnummer) allfälliger weiterer direktbetroffener Personen (z. B. verbundene Unternehmen);
- c) bei Vertretung der steuerpflichtigen Person durch einen Bevollmächtigten eine gültige Vollmacht;
- d) die betroffene zuständige Steuerbehörde der Schweiz einschliesslich Kontaktperson, soweit bekannt;
- e) das andere betroffene Land oder die anderen betroffenen Länder;
- f) eine Darstellung der im Einzelfall erheblichen Tatsachen und Umstände (einschliesslich des fraglichen Steuerbetrags in Schweizer Franken und der Fremdwährung, die einzelnen Beziehungen zwischen dem antragstellenden Steuerpflichtigen und weiteren direktbetroffenen Personen sowie bei Unternehmen die Jahresabschlüsse der betreffenden Steuerperioden);
- g) die Steuerperioden, für die eine Doppelbesteuerung geltend gemacht wird, einzutreten droht oder vermieden werden muss;
- h) falls vorhanden eine Kopie der in der Schweiz und im anderen Land ergangenen Veranlagungsverfügungen für die fraglichen Steuerperioden;
- i) die Angabe der Gründe, weshalb eine Person der Auffassung ist, dass die Massnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten zu einer Besteuerung geführt haben oder führen werden, die dem Doppelbesteuerungsabkommen nicht entspricht;
- j) genaue Angaben über die allfälligen in der Schweiz oder im Ausland unternommenen Schritte zur Vermeidung oder Beseitigung der Doppelbesteuerung (Schriftverkehr mit Steuerbehörden, Einsprache usw.), insbesondere über den allfälligen Antrag auf ein Verständigungsverfahren bei der zuständigen Behörde im Ausland (Angabe von Antragsdatum sowie Name der Person und Behörde, bei welcher der Antrag eingereicht wurde);

- k) wurde der Gegenstand des Antrags auf ein Verständigungsverfahren gestützt auf einen anderen völkerrechtlichen Vertrag mit einem Streitbeilegungsmechanismus auch einer anderen Behörde unterbreitet, die Angabe des Datums dieses Gesuchs, des Namens der Person und der Behörde, bei der das Gesuch eingereicht wurde; eine Kopie des Gesuchs mit allen Anhängen ist ebenfalls beizulegen, falls dieses nicht mit dem Antrag auf Verständigungsverfahren übereinstimmt;
- l) falls vorhanden genaue Angaben über allfällige in der Schweiz oder im Ausland ergriffene Rechtsmittel;
- m) gegebenenfalls Angabe bereits zum Antragsgegenstand ergangener Entscheide, beispielsweise im Rahmen eines Vorbescheids («Advance Ruling»), eines APA oder eines Gerichtsentscheids mit Kopien davon;
- n) alle sonstigen für die Lösung des Falls sachdienlichen Angaben und Unterlagen;
- o) eine Erklärung über die Richtigkeit aller im Antrag enthaltenen Angaben und Unterlagen und dass die steuerpflichtige Person die zuständige Behörde unterstützen und ihr alle weiteren eingeforderten Angaben und Unterlagen zügig vorlegen wird.

5. Mitwirkung der steuerpflichtigen Person

Die steuerpflichtige Person ist verpflichtet, die im Einzelfall erheblichen Tatsachen und Umstände darzulegen und alle Angaben vorzulegen, die zur Durchführung des Verständigungsverfahrens benötigt werden.

6. Verständigungsverfahren

6.1. Erste Prüfung durch das SIF

Das SIF prüft den Antrag und nimmt innert zwei Monaten nach Eingang des Antrags mit der steuerpflichtigen Person Verbindung auf. Es fordert bei Bedarf und insbesondere bei fehlenden Angaben nach vorstehender Ziffer 4.3. zusätzliche Angaben und Unterlagen zur Vervollständigung des Antrags ein.

Das SIF informiert die zuständige kantonale Steuerbehörde oder die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) über den Antrag und tauscht sich mit dieser zum Fall aus.

6.2. Behandlung des Antrags

6.2.1. Nichteintreten auf den Antrag

Sind die obgenannten Voraussetzungen nicht erfüllt, tritt das SIF auf den Antrag auf ein Verständigungsverfahren nicht ein. Das Nichteintreten wird der steuerpflichtigen Person mitgeteilt und der vom Antrag betroffenen zuständigen Behörde im Ausland notifiziert.

6.2.2. Innerstaatliche Übereinkunft

Erachtet das SIF die Voraussetzungen für die Einleitung eines Verständigungsverfahrens als erfüllt und ist der Meinung, die Doppelbesteuerung könne von der Schweiz unilateral beseitigt werden, nimmt es zu diesem Zweck Verbindung mit der Steuerbehörde des betroffenen Kantons bzw. der ESTV auf. Die Steuerbehörde und das SIF können gemeinsam eine unilaterale Lösung vereinbaren (innerstaatliche Übereinkunft, Art. 16 StADG), wenn dadurch die Doppelbesteuerung beseitigt werden kann. Eine solche innerstaatliche Übereinkunft ist jedoch nur in eindeutigen Fällen denkbar. Speziell im Bereich der Verrechnungspreise besteht aufgrund der sich stellenden Fragen und der dafür notwendigen Abwägungen nur in Ausnahmefällen genügend Klarheit für eine solche Lösung. Zudem muss insbesondere die Besteuerung im Ausland zweifelsfrei erstellt sein. Die steuerpflichtige Person hat im Übrigen keine Wahlmöglichkeit, ob ein zwischenstaatliches Verständigungsverfahren oder eine innerstaatliche Übereinkunft angestrebt werden soll. Für beide Verfahren ist dasselbe Gesuch der steuerpflichtigen Person um Einleitung eines Verständigungsverfahrens (vgl. Ziff. 4) Ausgangspunkt. Über das weitere Vorgehen entscheiden danach die betroffene Steuerbehörde und das SIF.

Die zuständige ausländische Behörde wird über den Antrag und die innerstaatliche Übereinkunft informiert.

6.2.3. Zwischenstaatliches Verständigungsverfahren

Erachtet das SIF die Voraussetzungen für die Einleitung eines Verständigungsverfahrens als erfüllt und stellt fest, dass die vorliegende Doppelbesteuerung von der Schweiz nicht unilateral beseitigt werden kann, leitet es das zwischenstaatliche Verständigungsverfahren ein und unterrichtet die zuständige Behörde des betroffenen Staates über den Antrag.

6.3. Ablauf des Verständigungsverfahrens

Das zwischenstaatliche Verständigungsverfahren findet zwischen den zuständigen Behörden nach dem anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommen statt. Der steuerpflichtigen Person kommt dabei keine Parteistellung zu. Die zuständigen Behörden bemühen sich, die Doppelbesteuerung im unmittelbaren mündlichen oder schriftlichen Verkehr miteinander zu beseitigen oder zu verhindern.

6.4. Kosten des Verständigungsverfahrens

Das vom SIF geführte Verständigungsverfahren ist gratis. Die steuerpflichtige Person trägt die ihr durch ihren Antrag angefallenen Kosten selbst (insbesondere die Honorare eines allfälligen Steuerberaters).

6.5. Ausgang des Verständigungsverfahrens

Die steuerpflichtige Person wird über das Ergebnis des Verständigungsverfahrens in Kenntnis gesetzt. Sie hat in der Regel 30 Tage Zeit, um der Umsetzung der Verständigungsvereinbarung zuzustimmen. Stimmt sie ihr zu, verzichtet sie bezüglich der mit der Verständigungsvereinbarung gelösten Fragen auf Rechtsmittel. Ist sie mit der Verständigungsvereinbarung der zuständigen Behörden nicht zufrieden, kann sie diese nicht anfechten, sondern lediglich deren Umsetzung ablehnen. Die Verständigungsvereinbarung wird in diesem Fall nicht umgesetzt. Das Verständigungsverfahren ist damit aber dennoch abgeschlossen. Bei Ablehnung der Umsetzung kann die steuerpflichtige Person die schweizerischen Rechtsmittel gegen die Veranlagungsverfügung ergreifen, wenn die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind.

Das SIF unterrichtet die im Einzelfall zuständige schweizerische Steuerbehörde über das Ergebnis des Verständigungsverfahrens und ordnet bei Zustimmung der steuerpflichtigen Person dessen Umsetzung an. Die Kosten für die Umsetzung der Verständigungsvereinbarung in der Schweiz können im Einzelfall von der Steuerbehörde der steuerpflichtigen Person auferlegt werden (Art. 23 StADG).