

# Kreisschreiben

des

## Bundesrates an die Regierungen der Kantone betreffend die Doppelbesteuerungsabkommen mit den Niederlanden

(Vom 28. März 1952)

---

Getreue, liebe Eidgenossen!

Am 9. Januar 1952 sind in Bern die Urkunden über die Ratifikation der Abkommen ausgetauscht worden, die die Schweizerische Eidgenossenschaft am 12. November 1951 mit dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen hat, nämlich:

- a. des Abkommens betreffend Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (AS 1952, 179);
- b. des Zusatzprotokolls zum vorerwähnten Abkommen (AS 1952, 192) und
- c. des Abkommens betreffend Erbschaftssteuern (AS 1952, 194).

Damit sind die erwähnten Abkommen in Kraft getreten.

Die Abkommen sind in unserer Botschaft vom 20. November 1951 (BBl 1951, III, 804) erläutert worden. Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich auf eine ergänzende Darstellung der Auswirkungen der Abkommen auf das interne Steuerrecht.

### A. Das Abkommen betreffend Einkommens- und Vermögenssteuern (DBANL)

#### I. Geltungsbereich

1. In sachlicher Beziehung findet das DBANL auf die direkten Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (wozu auch die Kapital-, Liegenschaftsgewinn-, Wertzuwachs- und Vermögenszuwachssteuern zählen) sowie auf die Quellensteuern von Kapitalerträgen (ausgenommen die Abzugssteuern auf Lotteriegewinnen; Abs. 2, Schlussprotokoll [SP] zu Art. 1) Anwendung (Art. 1, Abs. 1). Die vom Abkommen erfassten schweizerischen und niederländischen Steuern sind in zwei Anlagen aufgezählt. In Zweifelsfällen gibt die Eidgenössische Steuerverwaltung Aufschluss.

2. In persönlicher Hinsicht wirkt sich das Abkommen auf alle Steuerpflichtigen (natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften ohne juristische Persönlichkeit usw.) der beiden Vertragsstaaten aus (Art. 1, Abs. 1).

3. Das DBANL ist am 9. Januar 1952 in Kraft getreten (Art. 15, Abs. 2). Es findet nach Artikel 13 in zeitlicher Hinsicht erstmals Anwendung:

- a. auf die direkten Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für die Zeit nach dem 31. Dezember 1948 erhoben werden (Art. 13, lit. a);
- b. auf die direkten Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, die für die Zeit vor dem 1. Januar 1949 geschuldet sind und deren Veranlagung im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Abkommens, also am 9. Januar 1952 noch nicht rechtskräftig erledigt war (Art. 13, lit. a). In diesem Zusammenhang ist an das Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung an die kantonalen Finanzdepartemente vom 18. März 1949 zu erinnern, in dem festgestellt worden ist, dass nach Ziffer 7 eines am 15. Januar 1949 unterzeichneten (nicht publizierten) Paraphierungsprotokolls bereits hängige oder noch einzuleitende Veranlagungen über Steuern für einen vor dem 1. Januar 1949 liegenden Zeitraum bis zum Inkrafttreten des Abkommens aufgeschoben und in Übereinstimmung mit den Vorschriften desselben abgeschlossen werden sollten. Auf diese Weise ist eine sehr weitgehende Rückwirkung des Abkommens auf alle bei Beginn der direkten Vertragsverhandlungen noch unerledigten oder seither neu entstandenen Steuertatbestände erzielt worden;
- c. auf die im Abzugswege an der Quelle erhobenen Steuern von solchen Kapitalerträgen, die im Kalenderjahr 1949 fällig geworden sind (Art. 13, lit. b; vgl. Ziff. IV nachstehend).

4. Der territoriale Geltungsbereich des DBANL beschränkt sich niederländischerseits auf das in Europa gelegene Staatsgebiet (Art. 1, Abs. 3). Im Zusammenhang mit dieser Regelung steht die im SP zu Artikel 8 enthaltene Vorschrift, wonach das Abkommen auf Ruhegehälter, Pensionen, andere Bezüge usw., die öffentlichen Beamten der überseeischen Territorien oder den Hinterlassenen solcher Beamten zukommen, selbst dann keine Anwendung findet, wenn diese Vergütungen durch eine öffentliche, im Königreich der Niederlande errichtete Kasse ausgerichtet werden. Der niederländischen Vertragspraxis entsprechend ist immerhin vorgesehen, dass das Abkommen unter gewissen Voraussetzungen durch einfachen Notenwechsel auf solche Gebiete ausgedehnt werden kann, deren auswärtige Beziehungen unter die Verantwortlichkeit der Regierung der Niederlande gestellt sind (Art. 12).

## II. Wesentlicher Inhalt

1. Das Abkommen folgt dem sogenannten Kollisionsnormensystem, d. h. es weist jedem Vertragsstaat bestimmte Gruppen von Steuerobjekten zur ausschliesslichen Besteuerung zu. Für die Abgrenzung der Besteuerungszuständigkeit gelten die folgenden Grundsätze:

a. Im Wohnsitzstaate der Person, der das Vermögen zusteht oder das Einkommen zufließt, werden besteuert:

- alle Einkünfte und alles Vermögen, für welche das Abkommen keine abweichende Zuteilungsnorm aufstellt (Generalklausel, Art. 2, Abs. 1). Zur Besteuerung beweglichen Vermögens, an dem eine Nutzniessung bestellt ist, ist der Wohnsitzstaat des Nutzniessers zuständig (Abs. 4, SP zu Art. 2);
- grundpfändlich gesicherte Anleiensobligationen und Einkünfte daraus (Art. 3, Abs. 3, lit. a);
- andere grundpfändlich sichergestellte Forderungen, die einem Unternehmen des Handels, der Industrie oder des Gewerbes zustehen, sowie Einkünfte daraus, sofern die Forderungen nicht zum Vermögen einer Betriebsstätte gehören, die sich in dem Vertragsstaate befindet, in dem das Grundpfand liegt (Art. 3, Abs. 3, lit. b; vgl. lit. c, Lemma 4, hiernach);
- Einkünfte aus Veräusserung oder Verleihung von Lizenzen zur Verwertung von Urheber-, Patent-, Marken-, Muster- und Modellrechten oder von technischen Konstruktionen, Verfahren und Erfahrungen, Rezepten und dergleichen, einschliesslich der Vergütungen aus Filmverleih oder für den Gebrauch der industriellen, kaufmännischen oder wissenschaftlichen Ausrüstung, sowie das aus solchen Rechten und Werten bestehende Vermögen (Abs. 1, SP zu Art. 2; vgl. aber lit. c, Lemma 5, hiernach);
- Einkünfte aus freien Berufen, sofern der Erwerbende seine persönliche Erwerbstätigkeit im andern Staate ohne Benützung einer ihm dort regelmässig zur Verfügung stehenden ständigen Einrichtung ausübt (Art. 5, Abs. 1; vgl. aber lit. d, Lemma 1, hiernach);
- auf Grund früherer Dienstleistungen einer unselbständig erwerbenden Person gewährte Ruhegehälter, Witwen- oder Waisenpensionen und andere Bezüge oder geldwerte Vorteile, sofern sie nicht von einem der beiden Vertragsstaaten oder von einer ihm angehörigen juristischen Person des öffentlichen Rechts ausgerichtet werden (Art. 6, Abs. 3; vgl. aber lit. e hiernach);
- der Arbeitslohn einer in einem der beiden Staaten angestellten Person, die sich beruflich im andern Staate vorübergehend aufhält, und zwar für Rechnung eines Dienstherrn; der in diesem Staate keinen Wohnsitz hat (Art. 6, Abs. 2);
- bewegliches Kapitalvermögen und Einkünfte daraus (Art. 9, Abs. 1, in Verbindung mit Art. 2, Abs. 1; vorbehalten bleibt die Besteuerung von Kapitalerträgen im Abzugswege an der Quelle sowie die Rückerstattung solcher Abzugssteuern im Rahmen von Art. 9, Abs. 2; vgl. Ziff. 6 und IV):

b. Am Orte der gelegenen Sache werden besteuert:

- das unbewegliche Vermögen mit Einschluss der Zugehör sowie die Einkünfte daraus (Art. 3, Abs. 1);
- land- und forstwirtschaftliche Betriebe (einschliesslich des lebenden und toten Inventars) und Einkünfte daraus (Art. 3, Abs. 1);
- grundpfändlich gesicherte Forderungen und Einkünfte daraus, soweit nicht die unter lit. a, Lemma 2 und 3, hievor, und lit. c, Lemma 4, hienach angeführten Ausnahmen zutreffen (Art. 3, Abs. 3);
- dem unbeweglichen Vermögen gleichgestellte Berechtigungen und Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen (Art. 3, Abs. 2; Abs. 1, SP zu Art. 3);
- das unbewegliche Betriebsvermögen (Abs. 2, SP zu Art. 3);
- Einkünfte aus der Veräusserung von unbeweglichem Vermögen, von Berechtigungen und Nutzungsrechten an unbeweglichem Vermögen sowie von land- oder forstwirtschaftlichen Betrieben (Abs. 1, SP zu Art. 3);
- bewegliches Vermögen, das in ständigen Einrichtungen angelegt ist und der Ausübung eines freien Berufes dient (Art. 5, Abs. 3).

c. Im Staate, in dem sich eine Betriebsstätte befindet, werden besteuert:

- Betriebe von Handel, Industrie und Gewerbe jeder Art sowie Einkünfte daraus (Art. 4, Abs. 1);
- Gewinne aus der Veräusserung eines Betriebes oder eines Teiles davon (Art. 4, Abs. 1);
- Beteiligungen an einfachen, Kollektiv- und Kommanditgesellschaften und der Ertrag solcher Beteiligungen (Art. 4, Abs. 4). Beteiligungen in Form von Aktien, Anteilen an Genossenschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genußscheinen, Obligationen mit Gewinnbeteiligung und ähnlichen Wertpapieren sind dagegen am Wohnsitz des Berechtigten steuerbar (vgl. lit. a, Lemma 8, hievor);
- grundpfändlich sichergestellte Forderungen, die Bestandteil des Geschäftsvermögens einer im Staate der Belegenheit des Grundpfandes unterhaltenen Betriebsstätte bilden, sowie Einkünfte aus solchen Forderungen (Art. 3, Abs. 3, lit. b; vgl. aber lit. a, Lemma 3, hievor);
- Lizenzrechte, die Bestandteil des Geschäftsvermögens oder -einkommens der Betriebsstätte eines Unternehmens von Handel, Industrie und Gewerbe bilden (Abs. 1, SP zu Art. 2, in Verbindung mit Art. 4; vgl. aber lit. a, Lemma 4, hievor).

d. Im Staate des Arbeitsortes werden besteuert:

- Einkünfte aus freien Berufen, sofern der Erwerbende seine persönliche Erwerbstätigkeit im Staate des Arbeitsortes unter Benützung einer

- ihm dort regelmässig zur Verfügung stehenden ständigen Einrichtung ausübt (Art. 5, Abs. 1; vgl. aber lit. *a*, Lemma 5, hievor);
- Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit in nicht öffentlicher Anstellung (Art. 6, Abs. 1);
  - der Arbeitslohn einer in einem der beiden Staaten angestellten Person, die sich beruflich in andern Staate vorübergehend für Rechnung eines Dienstherrn aufhält, der in diesem Staate seinen Wohnsitz hat (Art. 6, Abs. 2; vgl. aber lit. *a*, Lemma 7, hievor);
  - Berufseinkünfte von Bühnen-, Radio-, Filmschauspielern, Musikern, Artisten und dergleichen (Art. 5, Abs. 2).
- e.* Öffentlich-rechtliche Besoldungen und Pensionen werden nur in dem Staate besteuert, aus dem diese Einkünfte stammen (Schuldnerstaat; Art. 8; vgl. aber Ziff. I, 4, hievor).
- f.* Tantiemen, Sitzungsgelder und ähnliche Vergütungen an Mitglieder des Verwaltungs- oder Aufsichtsrates von Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften oder Genossenschaften oder die Geschäftsführer von Gesellschaften mit beschränkter Haftung werden am Sitze der Gesellschaft besteuert (Art. 7, Abs. 1). Vergütungen für Dienstleistungen, welche die genannten Personen tatsächlich in anderer Eigenschaft beziehen (z. B. Honorar als Rechtsbeistand, Arbeitsentgelt eines Direktors) werden nach den Regeln über die Besteuerung der Einkünfte aus freien Berufen (Art. 5, Abs. 1; vgl. lit. *a*, Lemma 5, bzw. lit. *d*, Lemma 1) bzw. aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (Art. 6, Abs. 1; vgl. lit. *d*, Lemma 2) besteuert.
- g.* Am Orte der Leitung werden Vermögen und Ertrag von Unternehmen der internationalen Schiff- und Luftfahrt besteuert (Art. 4, Abs. 5).

2. Die Bestimmungen über den Wohnsitz natürlicher Personen (Art. 2, Abs. 2 und 3) stellen, in Übereinstimmung mit dem schweizerisch-schwedischen Abkommen, in erster Linie auf das objektive Moment der ständigen Wohngelegenheit ab. Bestehen in beiden Staaten ständige Wohngelegenheiten, so ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen entscheidend. Können sich die obersten Verwaltungsbehörden über diesen Mittelpunkt nicht einigen, oder besteht in keinem der beiden Staaten eine ständige Wohngelegenheit, so wird auf den dauernden Aufenthalt und beim Fehlen eines solchen auf die Staatsangehörigkeit abgestellt, sofern die betreffende Person nach den Gesetzen ihrer schweizerischen oder niederländischen Heimat zu den direkten Steuern herangezogen wird, wie wenn sie dort Wohnsitz hätte. Bei Wohnsitzverlegung endigt die Steuerpflicht mit dem Ablauf des Kalendermonats, in dem der Umzug vollzogen ist (Abs. 2, SP zu Art. 2).

Der Wohnsitz juristischer Personen (Art. 2, Abs. 4) bestimmt sich zunächst nach der Steuergesetzgebung jedes der beiden Staaten. Ergibt sich daraus ein Doppelwohnsitz, so ist auf den statutarischen Sitz abzustellen.

3. Als Betriebsstätte (Art. 4, Abs. 2) gilt eine ständige Geschäftseinrichtung des Unternehmens, in der die Tätigkeit dieses Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Zu derartigen Geschäftseinrichtungen werden gezählt: der Sitz des Unternehmens, der Ort der Leitung, die Zweigniederlassungen, Fabrikations- und Werkstätten, Verkaufsstellen, die ständigen Vertretungen sowie die in Ausbeutung befindlichen Mineralvorkommen und Quellen.

Keine Betriebsstätte begründen:

- a. das Unterhalten von Geschäftsbeziehungen durch einen völlig unabhängigen, selbständig auftretenden und in eigenem Namen handelnden Vertreter (Kommissionär, Mäkler; Abs. 1, Satz 1, SP zu Art. 4);
- b. das Unterhalten eines Vertreters (Agenten), der zwar ständig für ein Unternehmen des einen Staates im Gebiete des andern Staates tätig ist, aber lediglich Geschäfte vermittelt, ohne zum Vertragsabschluss im Namen und für Rechnung des Vertretenen bevollmächtigt zu sein (Abs. 1, Satz 2, SP zu Art. 4);
- c. die Tatsache, dass ein Vertreter im Sinne von lit. a bzw. ein Vermittlungsagent im Sinne von lit. b ein Konsignations-, Auslieferungs- oder Musterlager des vertretenen Unternehmens unterhält (Abs. 2, SP zu Art. 4);
- d. das Unterhalten blosser Einkaufsstellen (Abs. 3, SP zu Art. 4);
- e. die Lagerung von Waren eines Unternehmens des einen Staates bei einem solchen des andern Staates zum Zwecke der Verarbeitung und nachherigen Versendung sowie die Verarbeitung selbst und die Versendung durch den Verarbeiter (Abs. 4, SP zu Art. 4);
- f. der Besitz von Aktien, Anteilen an Genossenschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie die Beteiligung in Form von Wertpapieren, und zwar selbst dann, wenn mit dem Besitz ein Einfluss auf die Leitung des Unternehmens verbunden ist (z. B. Verhältnis von Mutter- zu Tochtergesellschaft; Abs. 5, SP zu Art. 4).

Im Gegensatz zum Abkommen mit Schweden begründen Einrichtungen für die Ausführung von Bauten selbst dann keine Betriebsstätte, wenn die Bauzeit mehr als 12 Monate beträgt, sofern es sich nicht um offensichtlich «ständige» Geschäftseinrichtungen handelt.

4. Wickelt sich am Sitz einer Unternehmung ein wesentlicher Teil der Leitung derselben ab, so wird dem Sitzstaat bei der Aufteilung des Einkommens ein Präzipium von 10–20 Prozent zugestanden (Abs. 6, SP zu Art. 4). Anders als in den Abkommen mit Deutschland, Ungarn und Schweden wird ein entsprechender Vorausanteil bei der Aufteilung des Vermögens nicht gewährt. Die schweizerisch-niederländische Ordnung entspricht mithin der interkantonalen Praxis.

5. Die aus den Abkommen mit Frankreich und Schweden bekannten Regeln über die Aufteilung des steuerbaren Einkommens von Versicherungsunter-

nehmungen finden, mit Ausnahme derjenigen über das Präzipium, auch auf die Repartition des steuerbaren Vermögens solcher Unternehmungen Anwendung (Abs. 7, SP zu Art. 4).

6. In Artikel 9, Absatz 1, wird die Befugnis jedes der beiden Staaten, Einkommen aus beweglichem Kapitalvermögen im Abzugswege an der Quelle zu besteuern, vorbehalten. Nach Artikel 9, Absatz 2, können aber solche Quellensteuern von dem im andern Staate wohnhaften Einkommensempfänger unter bestimmten Voraussetzungen zurückgefordert werden. Besteuert der Wohnsitzstaat Erträge gleicher Art ebenfalls im Abzugswege an der Quelle, so können die Quellensteuern mit dem Betrage, den der quellensteuererhebende Staat den auf seinem Gebiet wohnhaften Einkommensempfängern anrechnet, zurückgefordert werden, mindestens aber mit dem 5 Prozent des Kapitalertrages übersteigenden Betrag. Besteht hinsichtlich der Quellenbesteuerung keine Reziprozität (die Niederlande besteuern derzeit Zinsen nicht an der Quelle), so können die Quellensteuern mit dem 10 Prozent des Kapitalertrages übersteigenden Betrag zurückgefordert werden. Vom Rückerstattungsverfahren ist hienach unter Ziffer IV die Rede.

7. Wie nach den Abkommen mit Schweden und mit den Vereinigten Staaten von Amerika soll die steuerliche Privilegierung der Unterhalts- und Studiengelder von Studenten nach Absatz 3, SP zu Artikel 2, auch den Lehrlingen und Praktikanten zugute kommen.

8. Von besonderer Bedeutung für das kantonale Steuerrecht sind die in SP zu Artikel 2 bis 8 enthaltenen Grundsätze (Befugnis, den Steuersatz auch bei nur partieller Steuerpflicht nach dem Gesamtvermögen oder Gesamteinkommen zu bestimmen (Abs. 2); Verbot der Erhebung von Quellensteuern auf Einkünften, die nach dem DBA dem andern Vertragsstaat zur direkten Besteuerung zugewiesen sind (Abs. 1). Die in Absatz 3, SP zu Artikel 2-8, enthaltene besondere Vorschrift über die Steueranrechnung gilt nur für die Niederlande und berührt die schweizerischen Steuern in keiner Weise. Zu erwähnen sind ferner die bereits aus dem Abkommen mit den Vereinigten Staaten von Amerika bekannten Klauseln über die Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen und über den Vorbehalt der den Steuerpflichtigen nach der internen Gesetzgebung jedes der beiden Staaten gewährten Vergünstigungen (Art. 10). Im Gegensatz zum Erbschaftssteuerabkommen (vgl. Abschnitt C, Ziff. II, 4, hienach) ist auf einen speziellen Vorbehalt bezüglich der Privilegien diplomatischer und konsularischer Beamter verzichtet worden, da diese im Völkerrecht begründeten Vorrechte bereits heute von den Vertragsstaaten beachtet werden.

### III. Verständigungsverfahren

Ein Verständigungsverfahren zwischen den obersten Verwaltungsbehörden der beiden Vertragsstaaten ist in allen schweizerischen Abkommen vorgesehen. Seine Anrufung durch einen Steuerpflichtigen ist abhängig vom Vorliegen einer

effektiven Doppelbesteuerung. Entsprechend dem Abkommen mit Schweden öffnet Artikel 11, Absatz 1, den Einspruchsweg allen in einem der beiden Vertragsstaaten wohnhaften Steuerpflichtigen, ohne Ansehen ihrer Staatsangehörigkeit. Der Einspruch soll in der Regel innert Jahresfrist nach Ablauf des Kalenderjahres erhoben werden, in dem der Steuerpflichtige Kenntnis vom Bestehen einer Doppelbesteuerung erhalten hat (Abs. 2, SP zu Art. 11). Der Einspruch ist bei der zuständigen Steuerbehörde des Wohnsitzstaates geltend zu machen; für die Schweiz ist dies das Eidgenössische Finanz- und Zolldepartement (Eidgenössische Steuerverwaltung; Abs. 3, SP zu Art. 11). Die Einleitung des Verständigungsverfahrens ist einerseits von der Erschöpfung des Rechtsweges durch den Steuerpflichtigen nicht abhängig und hindert andererseits den Pflichtigen nicht an der Geltendmachung der nach internem Steuerrecht zulässigen Rechtsmittel (Abs. 1, SP zu Art. 11). Ausser auf Begehren eines Steuerpflichtigen kann das Verständigungsverfahren auch von Amtes wegen eingeleitet werden, um Schwierigkeiten oder Zweifel bei der Auslegung des Abkommens zu beheben (Art. 11, Abs. 2).

#### **IV. Das Verfahren zur Erlangung der Rückerstattung von Quellensteuern auf Kapitalerträgen**

##### *1. Vertragliche Grundlagen der Rückerstattung*

a. Nach Artikel 9, Absatz 2, DBANL kann die Steuer auf Einkommen aus beweglichem Kapitalvermögen (der Begriff ist in Abs. 1, SP zu Art. 9 definiert), die einer der beiden Staaten im Abzugswege an der Quelle (vgl. Abs. 2, SP zu Art. 9) erhebt, von dem im andern Staate wohnhaften Einkommensempfänger innert 2 Jahren durch Vermittlung seines Wohnsitzstaates auf Grund einer amtlichen Bescheinigung über den Wohnsitz und über die Heranziehung zu den direkten Steuern im Wohnsitzstaate zurückgefordert werden, und zwar:

- wenn der Wohnsitzstaat des Einkommensempfängers Erträgnisse gleicher Art ebenfalls der Besteuerung an der Quelle unterwirft (vgl. Ziff. II, 6, hievor): mit dem Betrag, den der Staat, gegen den sich der Rückerstattungsanspruch richtet, den in seinem Gebiet wohnhaften Einkommensempfängern auf die direkten Steuern anrechnet, mindestens aber mit dem 5 Prozent des Kapitalertrages übersteigenden Betrag;
- in allen übrigen Fällen: mit dem 10 Prozent des Kapitalertrages übersteigenden Betrag.

Die in Artikel 9, Absatz 2, vorgesehene Zweijahresfrist gilt als eingehalten, wenn der Rückerstattungsantrag bei der zuständigen Behörde des Wohnsitzstaates des Antragstellers innert zwei Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres eingeht, in dem die steuerbare Leistung fällig geworden ist (Abs. 3, SP zu Art. 9). Durch Briefwechsel vom 1./6. Februar 1952 haben die obersten Verwaltungsbehörden der beiden Vertragsstaaten die Frist zur Rückforderung der im Jahre 1949 abgezogenen Quellensteuern bis zum 31. Dezember 1952 verlängert.

Die Angehörigen diplomatischer oder konsularischer Vertretungen eines der beiden Staaten, die im andern Staat oder in dritten Staaten residieren und die Staatsangehörigkeit des Absendestaates besitzen, gelten bezüglich der Ansprüche aus Artikel 9, Absatz 2, DBANL als im Absendestaat wohnhaft, sofern sie hier zur Entrichtung direkter Steuern vom beweglichen Kapitalvermögen und dessen Ertrag, der im andern Staat einer Quellensteuer unterliegt, herangezogen werden (Abs. 5, lit. a, SP zu Art. 9). Internationale Organisationen, ihre Organe und Beamten sowie das Personal diplomatischer oder konsularischer Vertretungen dritter Staaten, die in einem der beiden Staaten wohnen oder residieren und hier von der Entrichtung direkter Steuern auf beweglichem Kapitalvermögen oder dessen Ertrag befreit sind, haben keinen Anspruch auf Rückerstattung der im andern Staate an der Quelle erhobenen Steuern (Abs. 5, lit. b, SP zu Art. 9).

Die in der Gesetzgebung des steuererhebenden Staates begründeten Ansprüche auf Rückerstattung der Quellensteuern bleiben vorbehalten (Abs. 7, SP zu Art. 9).

b. Absatz 4, SP zu Artikel 9 DBANL sieht vor, dass sich die obersten Verwaltungsbehörden der beiden Vertragsstaaten über die Gestaltung des Rückerstattungsverfahrens verständigen sollen. Eine solche Verständigung ist erfolgt. Indessen wurde — im Gegensatz zu der im Verhältnis zu Schweden befolgten Ordnung (vgl. die Anlage zu unserem Kreisschreiben vom 13. Mai 1949 zu den Abkommen mit Schweden) — auf Wunsch der niederländischen Behörden auf den Abschluss einer eigentlichen Vereinbarung über die Durchführung der Rückerstattung von Quellensteuern auf Kapitalerträgen verzichtet und statt dessen der Erlass inhaltlich übereinstimmender autonomer schweizerischer und niederländischer Ausführungsbestimmungen vorgesehen. Die schweizerischen Ausführungsbestimmungen stützen sich auf den Bundesbeschluss vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (AS 1951, 889); sie sind im Bundesratsbeschluss über die Ausführung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern von Einkommen und vom Vermögen (Rückerstattung der Quellensteuern von Kapitalerträgen), vom 28. März 1952, enthalten (AS 1952, 325). Dieser Bundesratsbeschluss (BRB) umschreibt in 12 Artikeln die Einzelheiten des Verfahrens der Rückerstattung von Quellensteuern auf Kapitalerträgen (Voraussetzungen, Verfahrenspflichten der Einkommensempfänger und der Steuerbehörden der beiden Staaten, Rechtsmittelverfahren, Amtssprache, Massnahmen zur Verhinderung von Missbräuchen). Entsprechende Ausführungsbestimmungen sind am 14. Februar 1952 vom niederländischen Finanzministerium erlassen und im niederländischen Staatscourant vom 27. Februar 1952 (Nr. 41) veröffentlicht worden.

Für die Antragstellung sieht der BRB zwei besondere Formulare vor:

- das Formular R-NL 1 für die Rückforderung der niederländischen Quellensteuer, das von in der Schweiz wohnhaften Eigentümern bzw. Nutzniessern niederländischer Wertschriften zu verwenden ist, und
- das Formular V.S. 160/R 81 für die Rückforderung schweizerischer Quellensteuern, das von in den Niederlanden wohnhaften Besitzern schweizerischer Wertschriften zu verwenden ist.

## *2. Die Rückerstattung niederländischer Quellensteuern*

a. Derzeit erheben die Niederlande eine Quellensteuer von 15 Prozent auf den Kapitalerträgen aus Aktien, Genussscheinen und Obligationen mit Gewinnbeteiligung. Auf Grund von Artikel 9, Absatz 2, DBANL, kann der in der Schweiz wohnhafte Kapitalertragsempfänger, dem im Zeitpunkt der Fälligkeit das Recht zur Nutzung des den besteuerten Ertrag abwerfenden Wertpapiers zustand (Art. 2, Abs. 1, BRB), den vollen niederländischen Steuerabzug von 15 Prozent (Art. 1, Abs. 3, BRB) durch Vermittlung der Eidgenössischen Steuerverwaltung von den Niederlanden zurückfordern, sofern er

- aa. seinen Wohnsitz in der Schweiz hat, und
- bb. für sein niederländisches Kapitalertragseinkommen in der Schweiz zu den direkten Steuern herangezogen wird (Art. 9, Abs. 2, DBANL, und lit. c hienach).

b. Der Rückerstattungsanspruch kann frühestens zu Beginn des ersten und muss spätestens vor Ablauf des zweiten auf das Jahr der Fälligkeit des besteuerten Kapitalertrags folgenden Kalenderjahres zuhanden des Steuerinspektors in Amsterdam bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung in Bern geltend gemacht werden (Abs. 3, SP zu Art. 9 DBANL; Art. 3 BRB; betr. Verlängerung dieser Frist bis Ende 1952 für Dividendenfälligkeiten des Jahres 1949 vgl. Ziff. 1, lit. a, Abs. 2, hievor und Art. 3, Abs. 1, letzter Satz, BRB). Der Rückerstattungsantrag ist auf Formular R-NL 1, das bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung in Bern bezogen werden kann, in dreifacher Ausfertigung einzureichen. Mit den Antragsformularen wird ein Merkblatt in deutscher oder französischer Sprache abgegeben.

c. Die beiden ersten Ausfertigungen des Rückerstattungsantrags nach Formular R-NL 1 werden von der Eidgenössischen Steuerverwaltung der Steuerverwaltung des Wohnsitzkantons des Antragstellers zugestellt. Diese hat (gegebenenfalls unter Mitwirkung der am Wohnsitz des Antragstellers zuständigen Veranlagungsbehörde)

- aa. zu prüfen (Art. 4, Abs. 1, BRB), ob der Antragsteller
  - im Zeitpunkt der Fälligkeit des Kapitalertrags seinen Wohnsitz in der Schweiz hatte;
  - seine Steuerpflicht für die im Antrag aufgeführten niederländischen Wertpapiere und deren Ertrag erfüllt hat; hat eine Erhebung der direkten Steuern für die im Antrag angegebenen Wertpapiere und Er-

träge noch nicht stattgefunden, ist aber die Pflicht zur Versteuerung offensichtlich, so merkt die Steuerbehörde die angeführten Werte und deren Erträge zur spätern Besteuerung vor (Art. 4, Abs. 2, BRB);

*bb.* die allfällig erforderlichen weiteren Erhebungen anzustellen (Art. 4, Abs. 3, BRB);

*cc.* auf der ersten Ausfertigung des Antrags das Ergebnis ihrer Prüfung und ihrer Erhebungen (lit. *aa* und *bb*) zu vermerken (Wohnsitz- und Versteuerungsausweis) und diese Ausfertigung der Eidgenössischen Steuerverwaltung innert Monatsfrist zu übermitteln. Die zweite Ausfertigung des Antrages bleibt bei den Steuerakten des Kantons.

Da der Rückerstattungsanspruch auch dann besteht, wenn der Antragsteller im Kanton Steuerfreiheit genießt, sei es aus in seiner Person liegenden Gründen oder weil sein Einkommen und Vermögen die steuerfreien Beträge nicht überschreiten (Art. 9 BRB), so hat die kantonale Steuerbehörde in solchen Fällen sorgfältig zu prüfen und zu bescheinigen, ob dem Antragsteller tatsächlich das Nutzungsrecht an den im Rückerstattungsantrag aufgeführten Werten zusteht (Art. 9, Abs. 2, BRB);

*dd.* der Eidgenössischen Steuerverwaltung unverzüglich Meldung zu erstatten, wenn sie nachträglich die Unrichtigkeit der von ihr im Sinne von lit. *cc* abgegebenen Erklärung feststellt (Art. 10, Abs. 3, BRB).

*d.* Die dritte Ausfertigung des Rückerstattungsantrags nach Formular R - NL 1 wird von der Eidgenössischen Steuerverwaltung mit einer Bestätigung über das Vorliegen der Voraussetzungen für die Rückerstattung (Wohnsitz in der Schweiz; Heranziehung zu den direkten Steuern; Bestehen des Nutzungsrechts) weitergeleitet an die zuständige niederländische Steuerbehörde (Inspecteur der belastingen in Amsterdam) (Art. 5 BRB). Diese wird den Antrag insbesondere in rechnerischer Hinsicht sowie daraufhin prüfen, ob der behauptete Steuerabzug tatsächlich erfolgt ist (Art. 6, Abs. 1, BRB). Sie eröffnet ihren Entscheid dem Antragsteller direkt und überweist ihm im Falle der Gutheissung des Antrags den geschuldeten Rückerstattungsbetrag unter Beachtung der im schweizerisch-niederländischen Verhältnis geltenden Vorschriften über den gebundenen Zahlungsverkehr an die im Antrag angegebene Adresse (Art. 6, Abs. 2, BRB). Allfällige Rückfragen sowie die Rücksendung der Belege gehen direkt an den Antragsteller (Art. 6, Abs. 1, BRB).

*e.* Wird der Rückerstattungsantrag ganz oder teilweise abgewiesen, so kann der Antragsteller gegen den Entscheid des Steuerinspektors in Amsterdam innert eines Monats seit der Zustellung beim Berufungsrat (Raad van beroep voor de directe belastingen) in Amsterdam Berufung einreichen. Gegen den Berufungsentscheid des Berufungsrates kann innert eines Monats seit der Zustellung, jedoch nur wegen Verletzung oder falscher Auslegung des Gesetzes (Abkommens), eine an den Kassationshof (Hooge Raad der Nederlanden) im Haag gerichtete Kassationsbeschwerde eingelegt werden; diese Beschwerde ist beim Berufungsrat in Amsterdam einzureichen (Art. 7, Abs. 3, BRB).

f. Der Generaldirektor für Fiskalsachen sowie der Steuerinspektor in Amsterdam nehmen Korrespondenzen von Antragstellern mit Wohnsitz in der Schweiz ausser in niederländischer auch in deutscher oder französischer Sprache entgegen. An den Berufungsrat in Amsterdam oder an den niederländischen Kassationshof gerichtete Berufungen und Kassationsbeschwerden sind dagegen ausschliesslich in niederländischer Sprache einzureichen (Art. 8, Abs. 2, BRB).

g. Über alle mit dem Rückerstattungsverfahren zusammenhängenden Fragen gibt die Eidgenössische Steuerverwaltung in Bern Aufschluss.

### 3. Die Rückerstattung schweizerischer Quellensteuern

Soweit eine Rückerstattung schweizerischer Quellensteuern auf Dividenden und Zinsen an niederländische Wertschriftenbesitzer in Frage steht, ist das Verfahren dem unter Ziffer 2 dargestellten analog. Schweizerischerseits ist an ihm ausschliesslich die Eidgenössische Steuerverwaltung beteiligt. Ihr obliegt insbesondere die Pflicht, die durch Vermittlung der niederländischen Steuerbehörden auf Formular V.S.160/R 81 eingereichten Anträge der in den Niederlanden wohnhaften Besitzer schweizerischer Wertschriften zu prüfen und sich zu vergewissern, ob der behauptete Steuerabzug tatsächlich erfolgt ist (Art. 6, Abs. 1, BRB). Die Eidgenössische Steuerverwaltung eröffnet das Ergebnis der Prüfung dem Antragsteller in einem Entscheid und überweist ihm bei Gutheissung des Antrages den geschuldeten Rückerstattungsbetrag unter Beachtung der im schweizerisch-niederländischen Verhältnis geltenden Vorschriften über den gebundenen Zahlungsverkehr (Art. 6, Abs. 2, BRB). Als oberste Steuerjustizbehörde entscheidet in Streitfällen das Schweizerische Bundesgericht über die Rückerstattung (Art. 7, Abs. 2, BRB).

## B. Das Zusatzprotokoll zum Abkommen betreffend Einkommens- und Vermögenssteuern

Das gleichfalls am 12. November 1951 unterzeichnete Zusatzprotokoll befasst sich mit der einmaligen niederländischen Vermögensabgabe und der ausserordentlichen niederländischen Vermögenszuwachsabgabe sowie mit der eidgenössischen Kriegsgewinnsteuer. Die Kantone werden von ihm nur insoweit betroffen, als sie gegebenenfalls Erklärungen darüber abzugeben haben, ob bewegliches Vermögen von Schweizerbürgern, die eine Entlastung von der niederländischen Vermögensabgabe beanspruchen, in der Schweiz zum ersten oder zweiten Wehroffer herangezogen worden ist (Ziff. 1, lit. b, des Zusatzprotokolls).

## C. Das Abkommen betreffend die Erbschaftssteuern (DBANL-E)

### I. Geltungsbereich

1. Der sachliche Geltungsbereich des DBANL-E erstreckt sich auf die von den Kantonen, Bezirken, Kreisen und Gemeinden erhobenen Erb-

anfall- und Nachlaßsteuern sowie auf die niederländische Erbschaftssteuer und die Handänderungsabgabe von Todes wegen, nicht aber auf die in der Schweiz und in den Niederlanden von Schenkungen und Zweckzuwendungen unter Lebenden erhobenen Schenkungssteuern (Art. 1, Abs. 3). Eine Verständigung über die Besteuerung unentgeltlicher Zuwendungen unter Lebenden im Verfahren nach Artikel 5 bleibt indessen vorbehalten.

2. In persönlicher Hinsicht können sich, entsprechend den Erbschaftssteuerabkommen mit Deutschland und Schweden, nur die Staatsangehörigen der beiden Vertragsstaaten auf das Abkommen berufen (Art. 1, Abs. 1).

3. In zeitlicher Hinsicht findet das DBANL-E auf die Erbschaftsteuerfälle Anwendung, in denen der Erblasser am oder nach dem 9. Januar 1952 verstorben ist (Art. 7, Abs. 1, in Verbindung mit Art. 8, Abs. 2).

4. Der territoriale Geltungsbereich ist niederländischerseits, entsprechend dem DBANL, auf das in Europa gelegene Staatsgebiet beschränkt (Art. 1, Abs. 5). Für eine allfällige Erweiterung des territorialen Geltungsbereichs sind nach Art. 6 DBANL-E die gleichen Grundsätze massgebend wie für diejenige des DBANL (vgl. Abschnitt A, Ziff. I, 4, a. E. hievor).

## II. Wesentlicher Inhalt

1. Für die Abgrenzung der Besteuerungszuständigkeit enthält das Erbschaftssteuerabkommen folgende Kollisionsnormen:

a. Am Orte der Belegenheit werden besteuert:

- unbewegliches Vermögen mit Einschluss der Zugehör (Art. 2, Abs. 1);
- land- und forstwirtschaftliche Betriebe mit Einschluss des lebenden und toten Inventars (Art. 2, Abs. 1);
- dem unbeweglichen Vermögen gleichgestellte Berechtigungen und Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen (Art. 2, Abs. 1, DBANL-E in Verbindung mit Art. 3, Abs. 2, DBANL);
- das unbewegliche Betriebsvermögen (Art. 2, Abs. 1, DBANL-E in Verbindung mit Abs. 2, SP zu Art. 3 DBANL);
- bewegliches Vermögen, das in ständigen Einrichtungen angelegt ist und der Ausübung eines freien Berufes dient (Art. 2, Abs. 3).

b. In Betrieben von Handel, Gewerbe und Industrie angelegtes Nachlassvermögen unterliegt den Erbschaftssteuern im *Betriebsstättestaat* (Art. 2, Abs. 2, DBANL-E in Verbindung mit Art. 4 und SP zu Art. 4 DBANL).

c. Zur Besteuerung im Staate, in dem der Erblasser seinen *letzten Wohnsitz* hatte, werden herangezogen:

- das bewegliche Nachlassvermögen, das nicht am Ort der Belegenheit (lit. a) oder im Betriebsstättestaat (lit. b) besteuert wird (Art. 3, Abs. 1);

— die grundpfändlich gesicherten Forderungen jeder Art (Art. 3, Abs. 1), also auch solche, die nach Art. 3 DBANL den Vermögens- und Einkommenssteuern im Staate der Belegenheit des Grundpfandes unterliegen.

2. Für die Bestimmung des letzten Wohnsitzes verweist das DBANL-E (Art. 3, Abs. 2) auf die in Artikel 2, Absätze 2 und 3, DBANL aufgestellten Regeln (vgl. Abschnitt A, Ziff. II, 2, Abs. 1, hievor). In Abweichung von diesen Regeln gibt jedoch das SP zu Artikel 3 DBANL-E den beiden Vertragsstaaten das Recht, Angehörige, die nicht zugleich Bürger des andern Vertragsstaates sind und die ihr Domizil in ihrem Heimatstaate erst innerhalb der letzten zehn ihrem Tode vorausgegangenen Jahre aufgegeben haben, so zu besteuern, wie wenn sie ihren letzten Wohnsitz auf ihrem Gebiet gehabt hätten. Der Steuerbetrag ist jedoch um die im andern Staat kraft letzten Wohnsitzes erhobene Steuer zu kürzen. Diese Regelung trägt dem geltenden niederländischen Steuerrecht Rechnung. Die Kantone können von ihr nur dann Gebrauch machen, wenn ihre interne Steuerordnung eine derartige extraterritoriale Besteuerung ihrer Angehörigen zulässt.

3. Im Gegensatz zu den Abkommen mit Deutschland und Schweden enthält das DBANL-E keine Vorschriften über den *Schuldenabzug*. Hiefür bleiben mithin ausschliesslich die internen gesetzlichen Vorschriften der beiden Vertragsstaaten massgebend.

4. Die Vorschriften über die Steuerprogression (Abs. 1, SP zu Art. 2 und 3), die Steueranrechnung (Abs. 2, SP zu Art. 2 und 3), den Vorbehalt besonderer Vergünstigungen (Art. 4, Abs. 3), die Gleichbehandlung (Art. 4, Abs. 2) sowie über das Verständigungsverfahren (Art. 5) stimmen mit den analogen Bestimmungen im Abkommen über die Steuern vom Einkommen und vom Vermögen überein. Überdies behält Artikel 4, Absatz 1, weitergehende völkerrechtliche Privilegien vor, die den diplomatischen und konsularischen Beamten im Empfangsstaate zukommen können.

Wir benützen auch diesen Anlass, um Sie, getreue, liebe Eidgenossen, samt uns in Gottes Machtschutz zu empfehlen.

Bern, den 28. März 1952.

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates,

Der Bundespräsident:

**Kobelt**

Der Bundeskanzler:

**Ch. Oser**

## **Kreisschreiben des Bundesrates an die Regierungen der Kantone betreffend die Doppelbesteuerungsabkommen mit den Niederlanden (Vom 28. März 1952)**

In	Bundesblatt
Dans	Feuille fédérale
In	Foglio federale
Jahr	1952
Année	
Anno	
Band	1
Volume	
Volume	
Heft	14
Cahier	
Numero	
Geschäftsnummer	---
Numéro d'affaire	
Numero dell'oggetto	
Datum	03.04.1952
Date	
Data	
Seite	660-673
Page	
Pagina	
Ref. No	10 037 832

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv digitalisiert.

Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses.

Il documento è stato digitalizzato dell'Archivio federale svizzero.