

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE
CONTRÔLE FÉDÉRAL DES FINANCES
CONTROLLO FEDERALE DELLE FINANZE
SWISS FEDERAL AUDIT OFFICE



Prüfung der Bewirtschaftung des Verständigungsverfahrens

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen

Bestelladresse	Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK)
Adresse de commande	Monbijoustrasse 45
Indirizzo di ordinazione	3003 Bern
Orderingaddress	Schweiz
Bestellnummer	1.17453.604.00416
Numéro de commande	
Numero di ordinazione	
Orderingnumber	
Zusätzliche Informationen	www.efk.admin.ch
Complémentd'informations	info@efk.admin.ch
Informazioni complementari	twitter: @EFK_CDF_SFAO
Additional information	+ 41 58 463 11 11
Abdruck	Gestattet (mit Quellenvermerk)
Reproduction	Autorisée (merci de mentionner la source)
Riproduzione	Autorizzata (indicare la fonte)
Reprint	Authorized (please mention source)

Inhaltsverzeichnis

Das Wesentliche in Kürze	4
L'essentiel en bref	6
L'essenziale in breve	8
Key facts	10
1 Auftrag und Vorgehen	13
1.1 Ausgangslage	13
1.2 Prüfungsziel und -fragen.....	13
1.3 Prüfungsumfang und -grundsätze	13
1.4 Unterlagen und Auskunftserteilung	14
1.5 Schlussbesprechung	14
2 Entwicklung der Verständigungsverfahren	15
2.1 Wissenswertes zum SIF und zum Verständigungsverfahren.....	15
2.2 Eine stete Zunahme der Verständigungsverfahren.....	16
2.3 Kostenlose APA-Dienstleistung ist fraglich	18
3 Bewirtschaftung der Verständigungsverfahren	20
3.1 Anforderungen an eine effiziente Bewirtschaftung	20
3.2 Keine Vorgaben für den Abbau penderter Fälle	20
3.3 Wenig externe Aus- und Weiterbildungsaktivitäten	22
3.4 Hohe Verantwortung und komplexe Verhandlungen	22
3.5 Prozesse und Dokumente sind nicht formalisiert.....	23
3.6 Pragmatische Instrumente zur Fallführung	23
Anhang 1: Rechtsgrundlagen	25
Anhang 2: Abkürzungen	26

Prüfung der Bewirtschaftung des Verständigungsverfahrens

Staatssekretariat für internationale Finanzfragen

Das Wesentliche in Kürze

Das Staatssekretariat für Internationale Finanzfragen (SIF) ist die zuständige Behörde für die Verhandlung von Verständigungsverfahren mit Partnerstaaten zu Sachverhalten der Doppelbesteuerung von natürlichen und juristischen Personen. Mithilfe von Verständigungsverfahren nach Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) soll eine abkommenswidrige Besteuerung vermieden oder beseitigt werden. Der Antrag muss vom Steuerpflichtigen initiiert werden. Zurzeit stehen pendente Verfahren im Umfang von rund 8 Milliarden Franken an Steuersubstrat (Bemessungsgrundlage auf derer die Steuer festgelegt wird) zur Disposition. Eine Analyse der abgeschlossenen Verfahren zeigt, dass ungefähr ein Viertel davon an den Partnerstaat geht. Die Anzahl der Verständigungsverfahren nimmt aufgrund von steuerrechtlichen und politischen Aktivitäten im In- und Ausland seit Jahren stark zu.

Um eine effiziente Bewirtschaftung von Verständigungsverfahren zu gewährleisten, sind organisatorische, fachliche und soziale Voraussetzungen ausschlaggebend. Die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) stellt fest, dass diese beim SIF vorhanden sind. Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) hat in einem aktuellen Peer Review zur Umsetzung ihrer Standards für die Verständigungsverfahren der Schweiz gute Noten erteilt.

Zunahme der Verständigungsverfahren führte zu organisatorischen Anpassungen

Zur Bearbeitung bzw. Verhandlung von Verfahren sind zwei Sektionen zuständig. Insgesamt werden dafür rund acht Vollzeitstellen eingesetzt. Eine Sektion (bilaterale Steuerfragen und Doppelbesteuerung) beschäftigt sich mit Verständigungsverfahren von zumeist natürlichen Personen. Die andere Sektion (Verrechnungspreise) verhandelt ausschliesslich solche zu Verrechnungspreisen von Unternehmen.

Das SIF hat auf die Zunahme der Verfahren mit Anpassungen der Auf- und Ablauforganisation reagiert. 2017 hat es verschiedene Projekte zur Formalisierung der internen Prozesse initiiert und umgesetzt. Die erstellten Weisungen gilt es nun in angemessener Form zu standardisieren.

Die Mitarbeitenden des SIF verhandeln international grosse Finanzvolumen. Es ist daher wichtig, dass diese regelmässig geschult und auf mögliche Verhandlungsrisiken sensibilisiert werden. Zudem sollten sie jährlich eine Unabhängigkeitserklärung unterschreiben.

Pendenzenabbau als grosse Herausforderung für das SIF

Die Zunahme der Verständigungsverfahren hat dazu geführt, dass der Bestand der Pendenzen stetig zugenommen hat. Das SIF fokussiert sich bei der Abwicklung der Verfahren primär auf die neuen Fälle. Da es in den DBA bezüglich Dauer und Einigung bei Verfahren keine Vorgaben gibt, kann ein Verständigungsverfahren lange hängig bleiben. Das führt dazu, dass zurzeit rund ein Drittel davon länger als zwei Jahre offen ist. Eine sektionsübergreifende Strategie für diese Fälle ist nicht vorhanden.

Gewisse Länder berechnen eine Gebühr für die Vorabverständigungslösung

Für Unternehmen besteht die Möglichkeit, über das SIF vorgängig steuerrelevante Sachverhalte mit den Partnerstaaten zu vereinbaren (sog. APA). 2017 wurden über 80 solcher Verfahren eingereicht, ausschliesslich von multinationalen Konzernen. Diese zeitintensiven Vorabverständigungen können zukünftige Transaktionen von mehreren hundert Millionen Franken umfassen und geben den Konzernen wertvolle Planungs- und Rechtssicherheit.

Die vom SIF geleistete Dienstleistung wird im Gegensatz zu anderen Ländern kostenlos erbracht. Die Gebühren dafür betragen in anderen Ländern zwischen 20 000 und 50 000 Franken pro Verfahren. Die Erhebung einer Gebühr wird vom SIF abgelehnt, da es sich um eine Dienstleistung zugunsten der hiesigen Wirtschaft handelt.

Audit de la gestion de la procédure amiable

Secrétariat d'État aux questions financières internationales

L'essentiel en bref

Le Secrétariat d'État aux questions financières internationales (SFI) est l'autorité compétente pour mener les procédures amiables avec les États partenaires pour les doubles impositions des personnes physiques et morales. Ces procédures fondées sur les conventions contre les doubles impositions (CDI) visent à éviter ou à éliminer toute imposition contraire à la convention concernée. La demande initiale d'engager une telle procédure doit émaner de la personne assujettie. Les procédures amiables en cours portent sur une substance fiscale (base sur laquelle la taxation s'applique) de 8 milliards de francs. L'analyse des procédures menées à terme montre qu'environ un quart de ce montant est imposable dans l'État partenaire. En raison des travaux menés en matière politique et fiscale, en Suisse comme à l'étranger, le nombre des procédures amiables engagées affiche une nette hausse depuis des années.

Pour garantir une gestion efficiente des procédures amiables, les conditions organisationnelles, techniques et sociales sont déterminantes. Le Contrôle fédéral des finances (CDF) constate que ces conditions sont réunies au SFI. Dans le cadre d'un récent examen par les pairs concernant la mise en œuvre de ses normes en matière de procédures amiables, l'Organisation pour la coopération et le développement économiques (OCDE) a attribué de bonnes notes à la Suisse.

Modifications organisationnelles suite à l'augmentation du nombre de procédures amiables

Deux sections sont responsables de traiter les procédures et de mener les négociations y afférentes. Pour ce faire, quelque huit postes à temps plein sont affectés à ces travaux. Une section (Questions fiscales bilatérales et conventions contre les doubles impositions) se charge des procédures amiables concernant pour l'essentiel des personnes physiques. L'autre (Prix de transfert) est chargée de mener exclusivement les négociations des prix de transfert entre entreprises.

Le SFI s'est adapté à l'augmentation du nombre de procédures amiables en modifiant son organisation sur les plans structurel et fonctionnel. En 2017, il a lancé et réalisé différents projets pour formaliser les processus internes. Il s'agit désormais de normaliser de façon appropriée les directives édictées.

Les employés du SFI mènent des négociations internationales portant sur des volumes financiers importants. Il est donc important qu'ils bénéficient de formations régulières et soient sensibilisés aux risques possibles des négociations. En outre, ils devraient signer chaque année une déclaration d'indépendance.

Réduire le nombre de dossiers en suspens: un grand défi pour le SFI

Le nombre des dossiers en suspens a augmenté au même rythme que les procédures amiables. Le SFI se focalise prioritairement sur les nouveaux dossiers. Du fait que les CDI ne contiennent pas de prescriptions sur la durée des procédures et la teneur des accords, il se

peut qu'une procédure amiable reste longtemps en suspens. Pour l'heure, le traitement d'environ un tiers des procédures s'étale sur plus de deux ans. Il n'existe pas de stratégie coordonnée entre les sections pour traiter de tels dossiers.

Certains pays facturent leurs prestations pour les accords préalables sur les prix

Les entreprises ont la possibilité de conclure avec un État partenaire, par l'entremise du SFI, des accords préalables sur les prix (APP) fiscalement déterminants. En 2017, plus de 80 procédures APP ont été lancées, exclusivement par des entreprises multinationales. La conclusion de tels accords prend beaucoup de temps. Les APP peuvent porter sur de futures transactions de plusieurs centaines de millions de francs et sont un outil précieux pour les entreprises, car ils leur confèrent une sécurité en matière de planification et de droit.

Contrairement aux administrations d'autres pays, le SFI fournit ses prestations à titre gracieux. Dans d'autres pays, des émoluments varient entre 20 000 et 50 000 francs. Le SIF s'oppose à l'instauration de tels frais, estimant qu'il s'agit d'une prestation en faveur de l'économie suisse.

Texte original en allemand

Verifica della gestione della procedura amichevole

Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali

L'essenziale in breve

La Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI) è l'autorità competente per la negoziazione di procedure amichevoli con Stati partner per quanto riguarda la doppia imposizione di persone fisiche e giuridiche. La procedura amichevole basata su una convenzione per evitare le doppie imposizioni (CDI) è intesa a evitare o eliminare imposizioni non conformi alla convenzione in questione. La richiesta deve essere presentata dal contribuente. Attualmente vi sono procedure pendenti per circa 8 miliardi di franchi di sostrato fiscale (base di calcolo su cui si fonda l'imposta). Un'analisi delle procedure concluse mostra che circa un quarto di questo importo spetta allo Stato partner. Da qualche anno il numero di procedure amichevoli è netto in aumento in ragione delle attività in ambito politico e di diritto fiscale in Svizzera e all'estero.

Per garantire una gestione efficiente delle procedure amichevoli sono determinanti i requisiti organizzativi, tecnici e sociali. Il Controllo federale delle finanze (CDF) ha constatato che alla SFI questi requisiti sono dati. In una recente valutazione tra pari («peer review») sull'attuazione dei suoi standard in fatto di procedure amichevoli, l'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) ha giudicato positivamente la Svizzera.

Adeguamenti organizzativi in seguito all'aumento delle procedure amichevoli

Due sezioni sono responsabili per il trattamento e la negoziazione delle procedure, per un totale di circa otto posti a tempo. Una sezione (Questioni fiscali bilaterali e convenzioni contro le doppie imposizioni) si occupa delle procedure amichevoli che riguardano essenzialmente persone fisiche, mentre l'altra (Prezzi di trasferimento) negozia esclusivamente le procedure per i prezzi di trasferimento delle imprese.

La SFI ha reagito all'aumento delle procedure adeguando la sua organizzazione strutturale e procedurale. Nel 2017 ha avviato e attuato diversi progetti per formalizzare i processi interni. Occorre ora standardizzare in maniera adeguata le istruzioni emanate.

I collaboratori della SFI conducono negoziazioni internazionali che riguardano ingenti somme. È quindi importante che seguano regolarmente delle formazioni e che vengano sensibilizzati sui possibili rischi in ambito di negoziazioni. Devono inoltre firmare ogni anno una dichiarazione d'indipendenza.

Diminuire il numero dei casi in sospeso è una grande sfida per la SFI

L'aumento delle procedure amichevoli ha comportato un costante incremento dei casi in sospeso. La SFI si concentra in primo luogo sui nuovi casi. Dato che nelle CDI non vi sono disposizioni in merito alla durata delle procedure e al tenore degli accordi, una procedura può restare a lungo in sospeso. Attualmente, in circa un terzo dei casi l'espletamento di una procedura richiede oltre due anni. Non esiste una strategia comune tra le sezioni per questi casi.

Alcuni Paesi riscuotono un emolumento per gli accordi preventivi sui prezzi di trasferimento

Attraverso la SFI le imprese possono concludere con gli Stati partner degli accordi preventivi sui prezzi di trasferimento fiscalmente determinanti (cosiddetti «APA»). Nel 2017 sono state avviate più di 80 procedure di questo tipo, esclusivamente da gruppi multinazionali. La conclusione di un accordo preventivo richiede tempo. Gli APA possono riguardare future transazioni per centinaia di milioni di franchi e sono uno strumento prezioso per i gruppi, poiché offrono certezza del diritto e della pianificazione.

Alcuni Paesi riscuotono emolumenti che possono ammontare a 20 000–50 000 franchi per procedura, mentre la SFI offre questa prestazione gratuitamente e non intende introdurre un emolumento poiché si tratta di una prestazione a favore dell'economia svizzera.

Testo originale in tedesco

Audit of the mutual agreement procedure management

State Secretariat for International Finance

Key facts

The State Secretariat for International Finance (SIF) is the responsible authority for negotiating mutual agreement procedures with partner states on the issues of double taxation of natural persons and legal entities. Mutual agreement procedures based on double taxation agreements are intended to avoid or eliminate taxation which is contrary to an agreement. A request must be initiated by the taxpayer. At present, pending proceedings amounting to around CHF 8 billion in tax base (assessment basis on which the tax is determined) remain open to negotiation. An analysis of completed procedures shows that around a quarter of this goes to the partner state. The number of mutual agreement procedures has been increasing for years due to fiscal and political activities in Switzerland and abroad.

Organisational, technical and social conditions are decisive in order to ensure mutual agreement procedures are efficiently managed. The Swiss Federal Audit Office (SFAO) found that these were present at SIF. In a current peer review on implementing its standards for mutual agreement procedures, the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) gave Switzerland good marks.

Increase in mutual agreement procedures leads to organisational adjustments

Two sections are responsible for processing and negotiating procedures. In total, around eight FTEs are employed in these sections. One section (Bilateral Tax Issues and Double Taxation) mostly deals with mutual agreement procedures of natural persons. The other section (Transfer Pricing) only negotiates those concerned with businesses' transfer pricing.

SIF responded to the increase in procedures with adjustments in the organisational structure and procedures. In 2017, it initiated and implemented various projects to formalise internal processes. The issued directives now need to be standardised in a suitable manner.

SIF employees negotiate large financial volumes internationally. It is therefore important that they receive regular training and are made aware of potential negotiating risks. Furthermore, they should sign a declaration of independence each year.

Reducing the number of pending items a major challenge for SIF

The increase in mutual agreement procedures has led to a constant increase in the number of pending items. When processing the procedures, SIF concentrates primarily on new cases. As the DTAs do not contain any rules on duration or agreement, a mutual agreement procedure can be pending for a considerable time. This means that currently a third of procedures remain open for longer than two years. There is no cross-sectoral strategy for these cases.

Certain countries charge a fee for APA settlements

Companies have the possibility to pre-agree tax-related matters with partner states through SIF (so-called APAs). In 2017, 80 such procedures were submitted, exclusively by multinational corporations. These time consuming APAs can involve several hundred million Swiss francs and provide corporations with valuable planning and legal certainty.

The service offered by SIF is provided free of charge, unlike in certain other countries. Fees for this in other countries are between CHF 20,000 and CHF 50,000 per procedure. SIF does not charge a fee as it concerns a service which benefits the local economy.

Original text in German

Generelle Stellungnahme des Geprüften

Das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF nimmt von der Einschätzung der EFK Kenntnis, dass die nötigen organisatorischen, fachlichen und sozialen Voraussetzungen für eine effiziente Bewirtschaftung von Verständigungsverfahren im SIF vorhanden sind. Die Änderungen im internationalen Kontext erfordern eine regelmässige Überprüfung und Anpassung der Strukturen. Das SIF stellt sich dieser steten Herausforderung. Das SIF ist mit den Empfehlungen der EFK einverstanden (Umsetzungsdatum entspricht dem Datum des Berichts).

1 Auftrag und Vorgehen

1.1 Ausgangslage

Die Schweiz hat zurzeit mit über 90 Partnerstaaten¹ ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen. Ziel eines solchen Abkommens ist u. a. die Vermeidung einer internationalen Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen für den Steuerpflichtigen. Trotzdem können Situationen dazu führen, dass Sachverhalte von den Steuerverwaltungen der jeweiligen Länder unterschiedlich ausgelegt und besteuert werden. Es kommt aus Sicht des Steuerpflichtigen zu einer Doppelbesteuerung. Sodann muss der Steuerpflichtige selbst aktiv werden und bei der zuständigen Behörde die Einleitung eines Verständigungsverfahrens beantragen, um den überlappenden Steueransprüchen zwischen zwei Staaten entgegenzuwirken. Ziel ist eine einvernehmliche Lösung der Ansprüche zwischen den Partnerstaaten.

In der Schweiz ist das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF) für die in der Schweiz ansässigen steuerpflichtigen natürlichen und juristischen Personen für die Verhandlung zuständig. Das SIF führt die Verhandlungen der Fälle direkt mit der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaats, ohne aktive Mitwirkung der Steuerpflichtigen.

In dem im Oktober 2017 von der OECD veröffentlichten Peer-Review-Bericht² zur Durchführung von Verständigungsverfahren sind der Schweiz durchwegs gute Noten erteilt worden. Nebst der durchschnittlichen Fallbearbeitungszeit wurden z. B. auch die Verhandlungskompetenzen mittels Feedback von Steuerpflichtigen und anderen Vertragsstaaten bewertet. Empfehlungen im Bericht haben eher informativen Charakter mit zwei Ausnahmen, die auf eine Anpassung formeller Dokumente (DBA und Merkblatt) hinweisen.

1.2 Prüfungsziel und -fragen

Im Mittelpunkt stehen die Prozesse und Instrumente die zur Bearbeitung der Verständigungsverfahren zur Verfügung stehen sowie Fragen zu den aktuellen und zukünftigen Herausforderungen. Nicht Gegenstand der Prüfung ist die inhaltliche Beurteilung der Verhandlung bzw. des Verhandlungsergebnisses.

1.3 Prüfungsumfang und -grundsätze

Die Prüfung wurde von Ueli Luginbühl und Roger Lanicca (Revisionsleitung) im November 2017 durchgeführt.

¹ <https://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/0.67.html>

² <http://www.oecd.org/switzerland/making-dispute-resolution-more-effective-map-peer-review-report-switzerland-stage-1-9789264282650-en.htm>

Die Ergebnisse der Prüfung basieren auf:

Modul 1: Dokumentenanalyse

Eine umfassende Dokumentenanalyse dient zur Erarbeitung der notwendigen Grundlagen und Hintergrundinformationen und bildet darüber hinaus die Schnittstelle zu allen anderen Modulen. Die Dokumentenanalyse umfasst insbesondere interne SIF-Daten und Unterlagen, OECD-Informationen, alle relevanten gesetzlichen Grundlagen, Botschaften und parlamentarischen Vorstösse, Richtlinien und, Leistungsvereinbarungen, bundesinterne und bundesexterne Berichterstattungen, Studien bzw. Untersuchungen von Prüfungsorganen, Sessions- und Sitzungsprotokolle, Artikel aus der Tagespresse etc.

Modul 2: Interviews

Mit verschiedenen Personen des SIF wurden Interviews durchgeführt. Diese dienen einerseits zur Vertiefung einzelner, spezifischer Themenbereiche und zur Erlangung weiterführender Informationen sowie andererseits zur Verifizierung bzw. Qualitätssicherung vorhandener Ergebnisse.

Modul 3: Fallbeispiele

Anhand von ausgesuchten Fällen zu Verständigungs- und Vorabverständigungsverfahren wurde die korrekte Einhaltung der administrativen Vorgaben überprüft.

1.4 Unterlagen und Auskunftserteilung

Die EFK erhielt die notwendigen Auskünfte kompetent und zuvorkommend. Die verlangten Unterlagen wurden der EFK vollständig und fristgerecht zur Verfügung gestellt. Die gewünschten Interviewpartner standen zur Verfügung und erteilten offen Auskunft.

1.5 Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung fand am 12. Februar 2018 statt. Teilgenommen haben seitens SIF der Stellvertretende Abteilungsleiter Steuern, die Sektionsleiterin Verrechnungspreise und der Sektionsleiter bilaterale Steuerfragen und Doppelbesteuerung.

Die EFK war vertreten durch den zuständigen Mandatsleiter sowie durch das Projektteam.

Die EFK dankt für die gewährte Unterstützung und erinnert daran, dass die Überwachung der Empfehlungsumsetzung den Amtsleitungen bzw. den Generalsekretariaten obliegt.

EIDGENÖSSISCHE FINANZKONTROLLE

2 Entwicklung der Verständigungsverfahren

2.1 Wissenswertes zum SIF und zum Verständigungsverfahren

Das SIF vertritt die Interessen der Schweiz in Finanz-, Währungs- und Steuerfragen sowohl gegenüber Partnerländern als auch in den dafür zuständigen internationalen Gremien. Es engagiert sich für gute Rahmenbedingungen, damit die Schweiz über einen sicheren, wettbewerbsfähigen und weltweit anerkannten Finanz- und Unternehmensstandort verfügt.

Das SIF ist in die zwei Abteilungen Finanzsystem & Finanzmärkte und Steuern gegliedert. Die Abteilung Steuern bereitet u. a. den Abschluss oder die Anpassung von DBA vor, vertritt die Schweiz für Steuerfragen in internationalen Gremien und ist für die Verhandlung der Verständigungsverfahren mit den Partnerstaaten zuständig. Im internationalen Kontext der Verständigungsverfahren ist sie die zuständige Behörde. Verständigungsverfahren werden sowohl gegenüber Privatpersonen als auch der Wirtschaft als kostenlose Dienstleistung erbracht.

Für die Bearbeitung von Verständigungsverfahren sind innerhalb der Abteilung Steuern zwei Sektionen zuständig:

- Sektion BS – Bilaterale Steuerfragen und Doppelbesteuerung
Diese Sektion mit sieben Vollzeitstellen beschäftigt sich hauptsächlich mit der Verhandlung von DBA. Nur ein geringer Teil der Arbeit (ca. 20-25 %) betrifft die Verhandlung von Verständigungsverfahren natürlicher oder juristischer Personen.
- Sektion VP – Verrechnungspreise
Diese Sektion mit 6,6 Vollzeitstellen wurde aufgrund der Zunahme an Verständigungsverfahren am 1. Januar 2016 aus der Sektion BS heraus neu gebildet. Es werden ausschliesslich Verständigungsverfahren von Unternehmen betreffend Verrechnungspreise sowie Vorabverständigungen (sog. Advanced Pricing Agreements – APA) verhandelt. Die Aufgaben dieser Sektion betreffen in erster Linie die Verhandlung von Verständigungsverfahren.

Die Verständigungsverfahren zwischen den beiden Sektionen unterscheiden sich grundlegend. Während die Sektion BS mit juristischen Fragestellungen konfrontiert ist (z. B. Definition Betriebsstätte, Fragen der Ansässigkeit, usw.), stehen in der Sektion VP betriebswirtschaftliche Fragestellungen (z. B. Entstehung Wertschöpfung) rund um Verrechnungspreise im Vordergrund. Beide Sektionen sind für die Bearbeitung der Verständigungsverfahren jeweils geographisch aufgeteilt bzw. organisiert.

Die Art und Weise, wie ein Verständigungsverfahren abläuft, ist in der gesetzlichen Grundlage, dem DBA, nicht vorgegeben, d. h. die Verhandlung kann schriftlich, telefonisch oder anhand eines persönlichen Treffens erfolgen.

2.2 Eine stete Zunahme der Verständigungsverfahren

Ein Vergleich zwischen ausgewählten OECD-Mitgliedern per Ende 2016 zeigt die Bedeutung der Verständigungsverfahren in der Schweiz. Die OECD berücksichtigt die pendente APA nicht in ihrer Statistik. Die Schweiz hat per Ende September 2017 ca. 200 pendente APA.

OECD-Mitglied	Neue Verständigungsverfahren 2016	Pendente Verständigungsverfahren per Ende 2016
Schweiz	147	349
Österreich	70	227
Schweden	63	179
Niederlande	111	297
Norwegen	24	75
Irland	14	45

Abbildung 1: Anzahl Verständigungsverfahren 2016 (Quelle: OECD)

Aufgrund der internationalen und andauernden Entwicklungen im steuerpolitischen- und rechtlichen Bereich hat die Anzahl der Verständigungsverfahren international stetig zugenommen. Ein weiterer Grund sind die guten Rahmenbedingungen für multinationale Konzerne in der Schweiz. Zudem haben Partnerstaaten ihre Aktivitäten und Ressourcen zu internationalen Besteuerungssachverhalten intensiviert.

Deutschland, USA, Italien und Frankreich sind die Länder mit der höchsten Anzahl an Verständigungsverfahren mit der Schweiz. Sie stellen knapp 80 % der pendente Verständigungsverfahren dar.

Das SIF hat Ende 2017 erstmals eine eigene, detaillierte Statistik mit Daten und Informationen zu Anzahl, Bestand und Entwicklung der Verständigungsverfahren publiziert.

Sektion BS – Bilaterale Steuerfragen:

Die Verständigungsverfahren der Sektion BS verzeichnen eine starke Zunahme, die vor allem aufgrund der Grenzgängersituation (Ansässigkeit und Rentenbesteuerung) und dem gesteigerten Anspruch der Partnerstaaten auf das Steuersubstrat zuzuschreiben ist. Die verhandelten Beträge sind im Vergleich zu den Verständigungsverfahren mit Verrechnungspreisen eher gering, mit wenigen Ausnahmen meistens unter 100 000 CHF pro Fall. Wegen des oft ähnlichen oder gleichgelagerten Sachverhaltes können jedoch teilweise mit der gleichen Lösung mehrere Fälle gleichzeitig abgeschlossen werden. Die Falladministration in der Abteilung BS sieht keine Auflistung über die in den Verständigungsverfahren verhandelten Beträge vor.

Mehr als die Hälfte aller zurzeit pendente Fälle betreffen Verständigungsverfahren mit Deutschland. 2017 konnte erstmals der Bestand von pendente Fällen stabilisiert werden. Gründe dafür sind eine Erhöhung der personellen Ressourcen, ein Einmaleffekt infolge einer Verhandlungslösung mit Deutschland und eine neue Falladministration (Instrumente, Prozess und Ressourcen).

Die folgende Abbildung (Stand 31.12.2017) gibt eine Übersicht über die Entwicklung der Verständigungsverfahren in der Sektion BS.

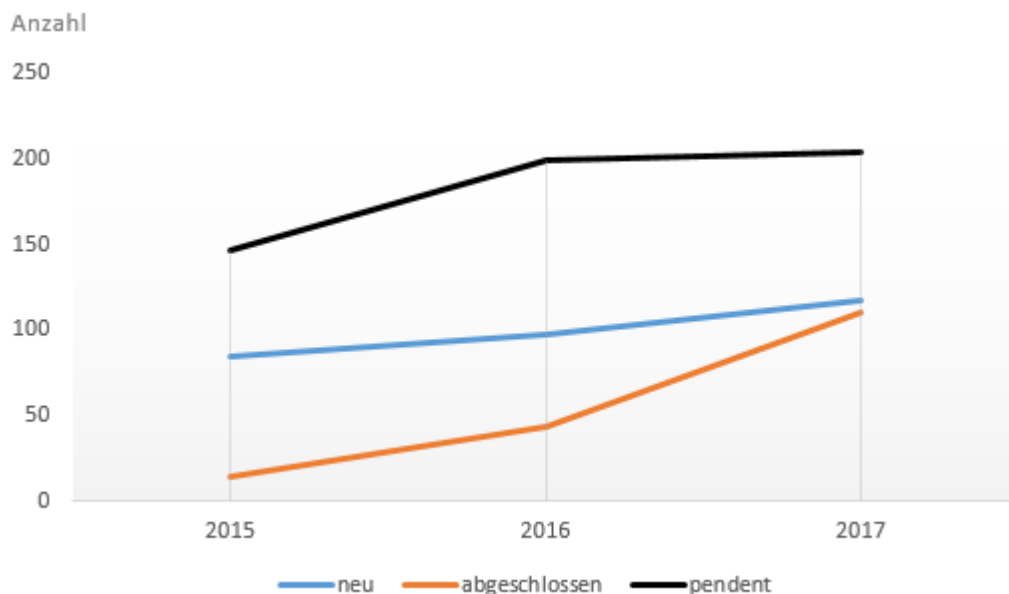


Abbildung 2: Entwicklung Verständigungsverfahren – Sektion BS (Quelle: SIF, Stand 31.12.2017, Darstellung EFK)³

Sektion VP – Verrechnungspreise:

Innerhalb von zehn Jahren haben die pendenten Verständigungsverfahren zu den Verrechnungspreisen (inkl. Vorabverständigung) um über das Sechsfache zugenommen. Dies vor allem aufgrund der intensiveren Auseinandersetzung ausländischer Regierungen bzw. Steuerbehörden mit der internationalen Besteuerung von grenzüberschreitenden Transaktionen, insbesondere bei Konzernen aber auch aufgrund der seit 2016 geltenden neuen Statistikvorgaben der OECD für die Berechnung der Anzahl Verfahren. Diese Entwicklung dürfte vor allem für die Verrechnungspreise weitergehen. Hinzu kommt die Einführung der OECD-Standards im Bereich Datenaustausch (DBA, Amtshilfeübereinkommen, SIA) und Transparenz (ALBA). Auch Kantone in der Schweiz haben in Ressourcen investiert und Wissen aufgebaut, um steuerliche Sachverhalte infrage zu stellen bzw. aufzurechnen, was letztendlich wiederum zu einem Verständigungsverfahren führen kann.

Ende 2017 stehen über 300 pendenten Verständigungsverfahren im Umfang von rund 8 Milliarden Franken an Steuersubstrat (Bemessungsgrundlage auf derer die Steuer festgelegt wird) zur Disposition. Dieser Betrag verteilt sich ausschliesslich auf Verständigungsverfahren ohne die Vorabverständigungen. Für diese wird kein Betrag erfasst. Die Auswirkungen für zukünftige Transaktionen können nicht beziffert werden, schätzungsweise dürfte es sich auch hier um mehrere Milliarden an Steuersubstrat handeln.

Die Ausgangslage für jede einzelne Verhandlung ist sehr unterschiedlich. Je nach Verhandlungspartner kann die vorgeschlagene Korrektur realistisch sein, bereits einen Spielraum enthalten oder aber auch gänzlich ohne Substanz sein. Eine Analyse aller bis Ende 2017 abgeschlossenen Verständigungsverfahren zeigt, dass von den ursprünglich vom Ausland aufgerechneten Korrekturen (rund 17 Mrd. Franken) rund ein Viertel (über 4 Mrd. Franken) im Rahmen der Verhandlungen effektiv abgetreten worden ist.

³ Darstellung ab 2015. Für die Vorjahre liegen keine gesicherten Zahlen vor.

Die folgende Abbildung (Stand 31.12.2017) gibt eine Übersicht über die Entwicklung der Verständigungsverfahren in der Sektion VP.

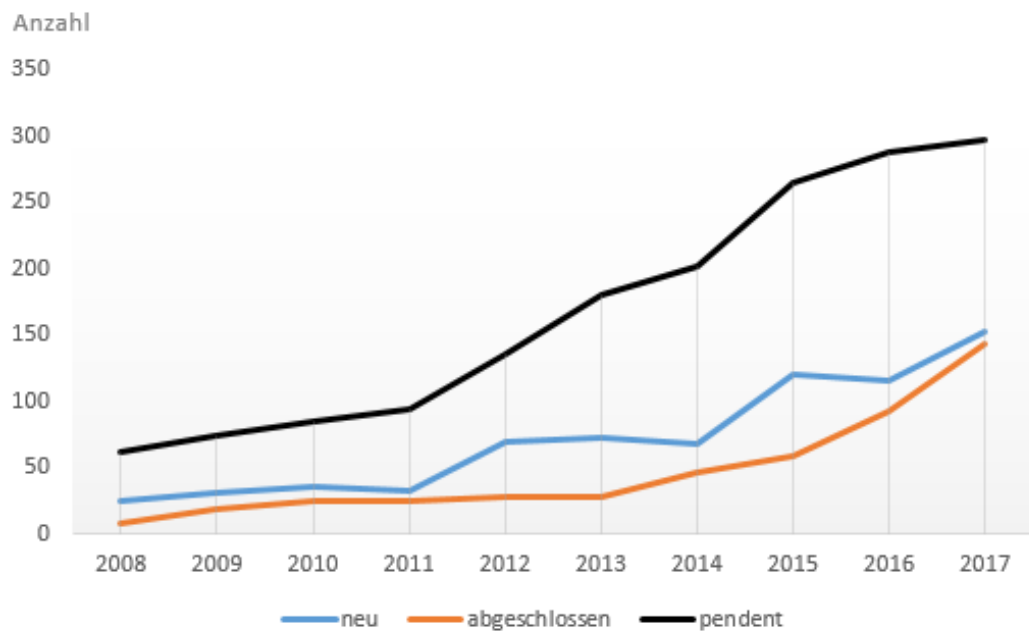


Abbildung 3: Entwicklung Verständigungsverfahren inkl. APA – Sektion VP (Quelle: SIF, Stand 31.12.2017, Darstellung EFK)

Beurteilung

Sowohl das SIF als auch externe Stellen (Wirtschaft) gehen aufgrund der Rahmenbedingungen in der Schweiz und ausländischen Initiativen (Steueraudits) von einem weiteren Anstieg von internationalen Verständigungsverfahren in den nächsten Jahren aus.

Aus Sicht der Transparenz und Vollständigkeit besteht durchaus ein Interesse, die Beträge in der Sektion BS zu erfassen. Dies um Kenntnis darüber zu erhalten, über wie viel Steuer-substrat verhandelt wird.

2.3 Kostenlose APA-Dienstleistung ist fraglich

Wie bereits erwähnt, verhandelt die Sektion Verrechnungspreise nebst Verständigungsverfahren zu Verrechnungspreisdisputen auch APA. Dabei werden mit dem Partnerstaat für multinationale Konzerne die Konditionen für länderübergreifende Transaktionen zwischen Konzerngesellschaften verbindlich ausgehandelt. Dies gibt Unternehmen wertvolle Planungs- und Rechtssicherheit über mehrere Jahre. Die Verhandlungen sind komplex, zeitintensiv und absorbieren Ressourcen. In den letzten drei Jahren wurden durchschnittlich über 50 neue Vorabverständigungen pro Jahr eingereicht. Dabei handelt es sich um Steuer-substrat im Milliardenbereich. Die durchschnittliche Fallbearbeitungszeit liegt bei ca. 40 Monaten und ist damit um einiges länger als bei Verständigungsverfahren (26 Monate). Während gewisse Länder eine Gebühr oder zumindest die Deckung der für die Vorabverständigung angefallenen Kosten einfordern,

ist diese Dienstleistung für in der Schweiz ansässige Unternehmen kostenlos. Eine interne Analyse der effektiven Kosten für APA (Zeit und Reisekosten) liegt nicht vor. Die folgende Abbildung (Stand 31.12.2017) zeigt die Entwicklung der APA.

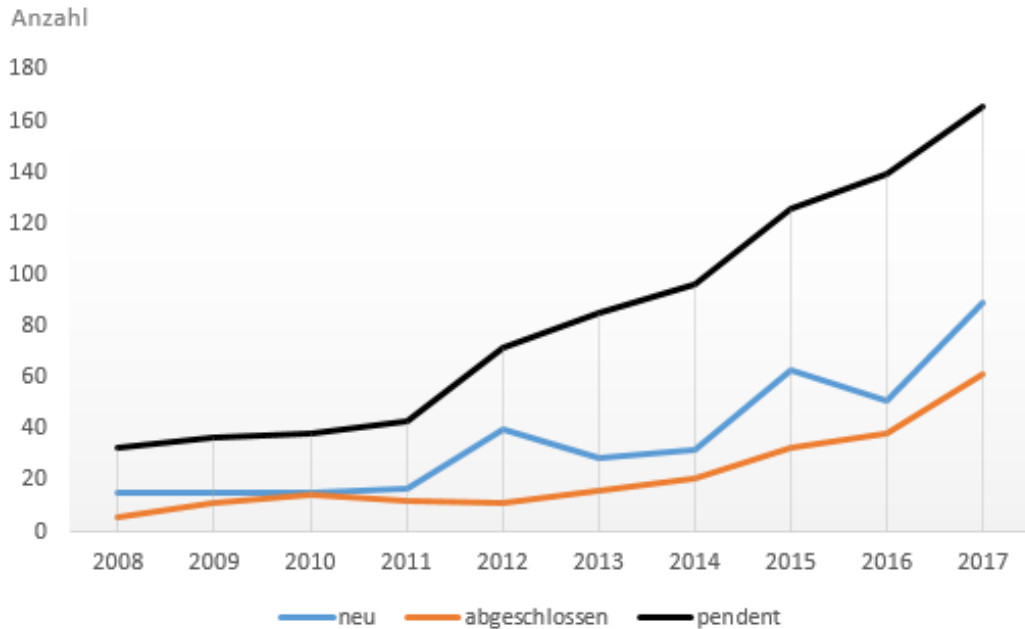


Abbildung 4: Vorabverständigungsverfahren (Quelle SIF, Stand 31.12.2017, Darstellung EFK)

Beurteilung

Die Vorabverständigung ist eine kostenlose Dienstleistung des SIF für multinationale Unternehmen. Die für die Wirtschaft erbrachten ressourcenintensiven Dienstleistungen sind mit internen Kosten verbunden und garantieren den Unternehmen Planungs- und Rechtssicherheit. Zudem ist der Anstieg der APA ebenfalls ein Zeichen der Bedeutung dieses Instruments für internationale Unternehmen.

Im Gegensatz zur Schweiz berechnen andere Länder eine Gebühr für die erbrachten Dienstleistungen für APA (APA-fee). Diese betragen pro Verfahren zwischen 20 000 und 50 000 Franken. Analog zur Schweiz verzichten etwa Irland, die Niederlande oder Österreich ebenfalls auf die Erhebung einer Gebühr.

Das SIF erachtet die Vorabverständigung als wichtigen Lösungsansatz, um allfälligen Verständigungsverfahren zuvorzukommen. Die Erhebung einer Gebühr wird vom SIF abgelehnt, u. a. da es sich um eine Dienstleistung zugunsten der hiesigen Wirtschaft handelt. Sollte die Anzahl Verfahren weiter ansteigen, müsste die Situation durch das SIF neu beurteilt werden.

3 Bewirtschaftung der Verständigungsverfahren

3.1 Anforderungen an eine effiziente Bewirtschaftung

Die Effizienz eines Verständigungsverfahrens kann nicht nur aufgrund der durchschnittlichen Bearbeitungszeit gemessen werden. Viele, direkt nicht vom SIF zu beeinflussende Faktoren (z. B. eine unvollständige Dokumentation seitens des Steuerpflichtigen) spielen eine Rolle. Zudem sind infolge von geographischen Gegebenheiten der Vertragsstaaten gewisse zeitliche Abstimmungen und Gelegenheiten für ein persönliches Meeting durchaus sinnvoll.

Es gibt jedoch Bedingungen, welche bei einem Verständigungsverfahren helfen, eine für alle Parteien zufriedenstellende Lösung innert nützlicher Frist zu erzielen. Nebst der fachlichen Grundlage ist die Erfahrung in internationalen Verhandlungen ein kritischer Erfolgsfaktor und nur schwer auf dem Arbeitsmarkt zu finden. Dazu zählt die Erfahrung im Umgang mit Verhandlungen in verschiedensten Kulturkreisen, das Verhandlungsgeschick selbst, betriebswirtschaftliche Kenntnisse über Industrie und Unternehmen und steuerfachliches bzw. technisches Wissen. Hinzu kommt das Aufbauen einer gegenseitigen Vertrauensbeziehung zum Verhandlungspartner. Die Vorbereitungszeit für ein Verständigungsverfahren schwankt somit, je nach Fall, zwischen zwei Tagen und zwei Wochen. Die effektive Verhandlung kann für einen einzigen Fall einen Tag dauern, aber auch die Erledigung von mehreren Verständigungsverfahren auf einmal ist aufgrund der obengenannten Umstände möglich.

In der Sektion Verrechnungspreise haben zwei der sieben Mitarbeitenden mehr als zehn Jahre Erfahrung. Daher setzt man im SIF bei der Ausbildung der Mitarbeitenden auf eine Zusammenarbeit der zwei langjährigen, in internationalen Verhandlungen erfahrenen Mitarbeitenden mit weniger erfahrenen Mitarbeitenden, um den Wissenstransfer sicherzustellen. Bei der Rekrutierung von neuem Personal muss, je nach Qualifikation, bis zu drei Jahre Anlernphase dazugerechnet werden. Sowohl die Sektion BS als auch VP haben eine sehr geringe Fluktuation und in den letzten drei Jahren keine Abgänge zu verzeichnen.

Beurteilung

Wegen der relativ langen Einarbeitungszeit muss der Know-how-Verlust als ein Risiko betrachtet werden. Eine Neubesetzung kann, bis zur Übernahme von Verständigungsverfahren, mehrere Jahre dauern.

3.2 Keine Vorgaben für den Abbau pender Fälle

Eine Vorgabe bezüglich Dauer und Einigung im Verständigungsverfahren ist in den meisten DBA nicht vorgeschrieben. Ohne Aktivität von einer Seite kann ein Verständigungsverfahren unendlich lange pendent sein. Die OECD gibt als Richtwert zur durchschnittlichen Dauer von Verständigungsverfahren 24 Monate vor. Die Schweiz hält diesen Wert zurzeit ein, zumindest im Durchschnitt beider Sektionen. Die durchschnittliche Bearbeitungszeit bei BS-Fällen beträgt ca. 15 Monate und bei VP-Fällen (ohne Vorabverständigung) sind es 26 Monate.

Aus den Gesprächen mit den Mitarbeitenden war zu entnehmen, dass es jedem selbst obliegt, wieviel Ressourcen in die Priorisierung der offenen Fälle gelegt wird. Zudem werden Fälle eher nicht eskaliert, d. h. auf eine höhere Stufe gehoben, um dem Vertragsstaat die Priorität einer Verhandlungslösung innert sinnvoller Frist anzuzeigen.

Eine Analyse sämtlicher per Ende September 2017 pendenten Verständigungsverfahren hat ergeben, dass rund ein Drittel der Verfahren bereits zwei Jahre oder länger pendent sind (siehe Abb. 4). Es gibt auch einzelne Verfahren, die bereits über sieben Jahre dauern. Das kann aus unterschiedlichen, internen (andere Priorität) oder externen Gründen (ausstehende Antwort Partnerstaat) resultieren.

Es fehlt ein sektionsübergreifendes Vorgehen (Monitoring, Reporting und Eskalation) wie mit Fällen, die älter als zwei Jahre sind, umzugehen ist.

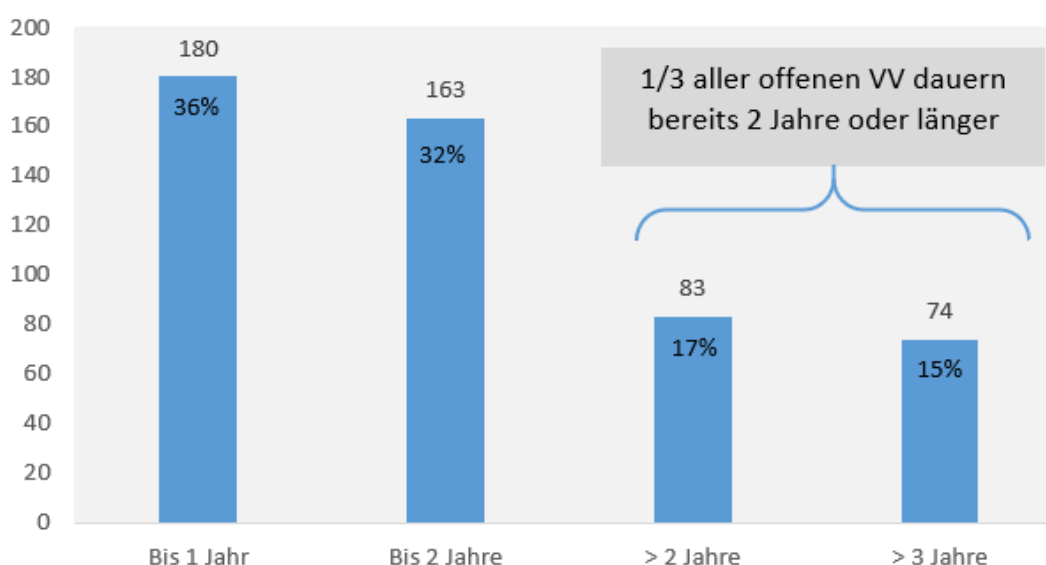


Abbildung 5: Pendente Verständigungsverfahren (Quelle SIF, Darstellung EFK)

Beurteilung

Die Abwicklung von Verständigungsverfahren ist auf die aktuellen Fälle fokussiert, auch aufgrund der steten Zunahme solcher Verfahren in den letzten Jahren. Dies bindet die Ressourcen. Ältere, noch pendente Fälle laufen Gefahr vernachlässigt zu werden und belasten zudem die OECD-Statistik.

Empfehlung 1 (Priorität 2)

Die EFK empfiehlt, ein sektionsübergreifendes Vorgehen für pendente Verständigungsverfahren, die älter als zwei Jahre sind, festzulegen.

Stellungnahme des Geprüften

Das SIF setzt die Empfehlung der EFK um. Erste Schritte diesbezüglich wurden bereits eingeleitet.

3.3 Wenig externe Aus- und Weiterbildungsaktivitäten

Die stetige Weiterbildung ist ein wichtiger Punkt für die in Verständigungsverfahren involvierten Mitarbeitenden, dies schreibt auch die OECD vor. Sowohl Mitarbeitende in den Sektionen BS als auch VP sind regelmässig als Referenten an Fachtagungen tätig oder nehmen an Konferenzen von internationalen Organisationen zu fachlichen Themen teil. Für die Weiterbildung im Bereich der methodischen Kompetenzen (sog. soft skills) gibt es diesbezüglich jedoch keine Vorgaben. Eine Ausbildungsvereinbarung besteht zurzeit mit einer Mitarbeiterin. Für das Jahr 2016 wurden für Aus- und Weiterbildungen 260 Franken pro Person aufgewendet.

Beurteilung

Die Verhandlungstechnik ist ein wichtiger Bestandteil einer jeden Verhandlung und nebst der fachlichen Kompetenz ein Schlüsselerfolgswortfaktor. Zusammen mit der dazu nötigen Erfahrung sind methodologische Ansätze und Entwicklungen in diesem Bereich wichtig für professionelle Verhandler. Eine regelmässige Weiterbildung ist deshalb unabdingbar. Dazu gehört auch eine Sensibilisierung auf mögliche Verhandlungsrisiken.

Empfehlung 2 (Priorität 2)

Die EFK empfiehlt dem SIF, dass die in Verhandlungen involvierte Mitarbeitende regelmässig in Verhandlungstechnik geschult werden.

Stellungnahme des Geprüften

Das SIF setzt die Empfehlung der EFK um und wird diese unter Beachtung des Budgets umsetzen.

3.4 Hohe Verantwortung und komplexe Verhandlungen

Mitarbeitende des SIF verhandeln für die Schweiz steuerlich relevante Sachverhalte mit dem Ziel, eine mit dem DBA vereinbare Besteuerung herbeizuführen. Speziell in der Sektion VP für Verrechnungspreise werden diese Verhandlungen oftmals für multinationale Konzerne geführt. Dabei werden Sachverhalte (zumeist Verrechnungspreise oder das Festsetzen einer Gewinnmarge im jeweiligen Land) mit erheblichen Summen von bis zu mehreren hundert Millionen Franken verhandelt. Die Mitarbeitenden sind vor der Verhandlung mit den jeweiligen Unternehmen in Kontakt. Das Vier-Augen-Prinzip bei Verhandlungen wird durch Hinzuziehung einer zweiten Person sichergestellt, dies ist auch im Internen Kontrollsystem (IKS) so hinterlegt.

Beurteilung

Das Umfeld, in dem die Verhandlungen stattfinden (Vertretung der Schweizer Interessen, hohe Verhandlungssummen, globale Konzerne, Partnerländer mit unterschiedlichem Korruptionswahrnehmungsindex) bedingen – nebst fachlicher Expertise – hohe Anforderungen betreffend Unabhängigkeit, Integrität und Ethik bei den Mitarbeitenden des SIF.

Empfehlung 3 (Priorität 1)

Die EFK empfiehlt dem SIF, für in Verhandlungen involvierte Mitarbeitende eine jährlich zu unterschreibende Unabhängigkeitserklärung einzuführen.

Stellungnahme des Geprüften

Das SIF setzt die Empfehlung der EFK um.

3.5 Prozesse und Dokumente sind nicht formalisiert

Interne Prozessbeschreibungen und Weisungen rund um das Verständigungsverfahren wurden erstmals ab 2016 schriftlich festgehalten. Ebenfalls positiv zu werten ist das mit Unterstützung der Eidgenössischen Finanzverwaltung erstellte IKS mit 19 Risiken im Bereich Verständigungsverfahren. All diese Arbeiten wurden in relativ kurzer Zeit und sektionsübergreifend durchgeführt.

Die schriftlich festgehaltenen internen Prozesse und Weisungen sind ausschliesslich als Notiz gekennzeichnet oder als E-Mail wiedergegeben. Zudem sind zusätzliche Vereinbarungen, wie z. B. dass Verständigungsverfahren über 1 Mrd. Franken Bemessungsgrundlage an die Finanzverwaltung zu melden sind, nicht schriftlich festgehalten.

Beurteilung

Die bisher erstellten Weisungen sind nicht direkt als solche erkennbar oder schriftlich festgehalten. Sie bestehen im E-Mail-Format oder werden als Notizen bezeichnet. Somit ist der Status der Vorgaben unklar.

Empfehlung 4 (Priorität 1)

Die EFK empfiehlt dem SIF, interne Vorgaben (Prozesse und Weisungen) vollständig und in der entsprechenden Formatvorlage des SIF wiederzugeben.

Stellungnahme des Geprüften

Das SIF setzt die Empfehlung der EFK um.

3.6 Pragmatische Instrumente zur Fallführung

Die für die Falladministration notwendigen Instrumente sind vorhanden und werden effizient genutzt. Für die elektronische Archivierung werden einheitliche Ablagestrukturen verwendet und die bei der Fallführung verwendeten Dokumente waren zu spontan ausgewählten Fällen umgehend verfügbar. Ebenfalls bestehen aktuelle Faktenblätter mit den wichtigsten Ereignissen zu den jeweiligen Fällen, auch diese waren umgehend verfügbar. 2016 wurde ein selbstentwickeltes Monitoring und Reporting Tool (Basis Excel) eingeführt. Damit lassen sich die von der OECD geforderten statistischen Daten ohne grossen Aufwand extrahieren, kritische Daten bzw. Fristen farblich hervorheben. Eine Gesamtübersicht aller im jeweiligen Jahr eröffneten, geschlossenen und pendenten Fälle ist vorhanden. In der jeweiligen Sektion führt nur eine Person die Administration der Datenbank aus.

Die in der Fallführung verwendeten Dokumente (Antragsformular, Faktenblatt, Korrespondenzen mit Behörden, Kantone, Pflichtigen, usw.) erfordern oft die Eingabe wiederkehrender Stammdaten. Zurzeit sind häufig duplizierende manuelle Interventionen im Ablauf festzustellen.

Das bundesweite Projekt GENOVA (elektronische Geschäftsverwaltung) ist für das Jahr 2019 zur Einführung beim SIF vorgesehen. Dabei soll ein Workflowmanagementsystem den Fallverlauf administrativ unterstützen und die Archivierung der Dokumente sicherstellen.

Dies ist besonders aufgrund der zunehmenden administrativen Anforderungen an die Ver­ständigungsverfahren zu begrüssen (v. a. Reporting und Korrespondenz).

Beurteilung

Die für die Fallführung notwendigen administrativen Systeme werden anwendungsbezogen und zweckmässig eingesetzt und die Anzahl der verwalteten Fälle (siehe Statistiken zu Ver­ständigungsverfahren weiter oben) sind überschaubar.

Häufig wiederkehrende manuelle Interventionen sind fehleranfällig und ineffizient. Beim bevorstehenden Projekt zur Einführung eines elektronischen Geschäftsverwaltungssystems (GENOVA) gilt es, die Bedürfnisse für das Ver­ständigungsverfahren (Falladministration wie Fristen, Zuteilung Verantwortung, Vorlagen, Archivierung, usw.) frühzeitig bei der in der Organisation verantwortlichen Person für das Projekt einzubringen.

Anhang 1: Rechtsgrundlagen

Rechtstexte

Organisationsverordnung für das Eidgenössische Finanzdepartement (OV-EFD), Art. 7

Geschäftsordnung des Eidgenössischen Finanzdepartements (GO-EFD), Art. 8

DBA Art. 25 des OECD-Musterabkommens (Grundlage für Verständigungsverfahren)

Anhang 2: Abkürzungen

ALBA	Automatischer Länderberichts-austausch
APA	Advanced Pricing Agreement (Vorabverständigung)
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
EFK	Eidgenössische Finanzkontrolle
IKS	Internes Kontrollsystem
MAP	Mutual Agreement Procedure (Verständigungsverfahren)
OECD	Organisation for Economic Cooperation and Development (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung)
SIA	Spontaner Informationsaustausch
SIF	Staatssekretariat für internationale Finanzfragen

Priorisierung der Empfehlungen

Die Eidg. Finanzkontrolle priorisiert die Empfehlungen nach den zugrunde liegenden Risiken (1 = hoch, 2 = mittel, 3 = klein). Als Risiken gelten beispielsweise unwirtschaftliche Vorhaben, Verstösse gegen die Recht- oder Ordnungsmässigkeit, Haftungsfälle oder Reputationsschäden. Dabei werden die Auswirkungen und die Eintrittswahrscheinlichkeit beurteilt. Diese Bewertung bezieht sich auf den konkreten Prüfgegenstand (relativ) und nicht auf die Relevanz für die Bundesverwaltung insgesamt (absolut).