



STEUERINFORMATIONEN

INFORMATIONS FISCALES

INFORMAZIONI FISCALI

INFURMAZIUNS FISCALAS

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI
Union des autorités fiscales suisses

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI
Associazione autorità fiscali svizzere

edidas da la Conferenza fiscalas svizra CFS
Associaziun da las autoritads fiscalas svizras

A Allgemeine Angaben

Interkantonales Konkordat über Steuerabkommen Oktober 2018

Interkantonales Konkordat über den Ausschluss von Steuerabkommen

Autor:

Team Dokumentation
und Steuerinformation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team documentation
et information fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team documentazione
e informazione fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autur:

Team documentaziun
e informaziun fiscalas
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65
CH-3003 Bern

Tel. +41(0)58 462 70 68
email: ist@estv.admin.ch
Internet: www.estv.admin.ch

(Stand der Gesetzgebung: 1. Januar 2018)

INHALTSVERZEICHNIS

1	EINLEITUNG.....	1
2	URSPRUNG UND TRAGWEITE DES KONKORDATS	2
2.1	Entstehungsgeschichte.....	2
2.2	Tragweite des Konkordats.....	3
2.3	Direkte Bundessteuer	3
3	DAS VERBOT DES ABSCHLUSSES VON STEUERABKOMMEN.....	4
4	VOM KONKORDAT AUSDRÜCKLICH ZUGELASSENE GESETZLICHE STEUERLERLEICHTERUNGEN	6
4.1	Besteuerung nach dem Aufwand.....	6
4.2	Steuererleichterungen für neu gegründete Unternehmungen.....	7
4.3	Steuerbefreiung der Vertretungen und Vertreter ausländischer Staaten und internationaler Organisationen	8
4.4	Steuerliche Erleichterungen für den Neuwohnungsbau	8
5	DIE INTERKANTONALE MELDEPFLICHT	10
6	KONTROLLORGANE UND SANKTIONEN BEI WIDERHANDLUNGEN GEGEN DIE BESTIMMUNGEN DES KONKORDATS.....	11
7	ANHANG	12

Abkürzungen

AHV	=	Alters- und Hinterlassenenversicherung
dBSt	=	Direkte Bundessteuer
BV	=	Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft
DBG	=	Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer
StHG	=	Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden

Kantone

AG	=	Aargau	NW	=	Nidwalden
AI	=	Appenzell Innerrhoden	OW	=	Obwalden
AR	=	Appenzell Ausserrhoden	SG	=	St. Gallen
BE	=	Bern	SH	=	Schaffhausen
BL	=	Basel-Landschaft	SO	=	Solothurn
BS	=	Basel-Stadt	SZ	=	Schwyz
FR	=	Freiburg	TG	=	Thurgau
GE	=	Genève	TI	=	Tessin
GL	=	Glarus	UR	=	Uri
GR	=	Graubünden	VD	=	Vaud
JU	=	Jura	VS	=	Valais
LU	=	Luzern	ZG	=	Zug
NE	=	Neuchâtel	ZH	=	Zürich

1 EINLEITUNG

Innerhalb der durch die [Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 \(BV\)](#) und des übrigen Bundesrechts (vgl. [Art. 49 Abs. 1 BV](#)) gesetzten Grenzen sind die Kantone in der Wahl und der Ausgestaltung der zu erhebenden Steuern frei. Dementsprechend sind die kantonalen Steuergesetze sehr unterschiedlich.

Diese Vielfalt der kantonalen Regelungen führte in der ersten Hälfte des 20. Jahrhunderts auch zu sehr unterschiedlichen gesetzlichen Bestimmungen über den Abschluss von Steuerabkommen zwischen Behörden und Steuerpflichtigen. Etliche Kantone kannten sehr grosszügige Regelungen, indem sie den Behörden eine generelle Befugnis zum Abschluss solcher Abkommen einräumten, ohne diese näher einzugrenzen.

Dieser vor allem unter dem Gesichtspunkt der Rechtsgleichheit und Rechtssicherheit unbefriedigenden Situation sollte das **Konkordat zwischen den Kantonen der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Ausschluss von Steuerabkommen vom 10. Dezember 1948** (nachfolgend kurz «Konkordat» genannt) Abhilfe schaffen.

Bemerkung:

Da interkantonale Verträge und ihre Änderungen in den Rechtssammlungen des Bundes nicht mehr publiziert werden, sind im vorliegenden Dokument die sich auf das Konkordat beziehenden Artikel ausnahmsweise nicht verlinkt. Der Inhalt des Konkordats wird aber im Anhang (vgl. Ziffer 7) wiedergegeben.

2 URSPRUNG UND TRAGWEITE DES KONKORDATS

2.1 Entstehungsgeschichte

Die Gründe für den Abschluss von Abkommen mit einzelnen Steuerpflichtigen waren vielfältig:

- Steuerabkommen sollten dazu dienen, «veraltete» Steuergesetze den neuen Gegebenheiten rasch und unbürokratisch anzupassen.
- Sie sollten die Ansiedlung neuer Wirtschaftsbetriebe in Randgebieten und Regionen mit Strukturproblemen erleichtern.
- Mit ihrer Hilfe sollten wirtschaftlich leistungsfähige Ausländer als neue Steuerzahler gewonnen werden.
- Schliesslich sollten sie dazu dienen, Betriebe, an denen die öffentliche Hand massgeblich beteiligt war, steuerlich zu entlasten.

In der Praxis führten die offenen gesetzlichen Regelungen aber zu einem immer stärkeren Konkurrenzkampf unter den Kantonen und Gemeinden um die Gewinnung zahlungskräftiger Steuerzahler. Privatpersonen und Unternehmen konnten sich durch geschicktes Ausnutzen dieser Konkurrenzsituation bedeutende steuerliche Vorteile verschaffen.

Diese Situation war aus zwei Gründen unbefriedigend: Zum einen war die rechtsgleiche Behandlung aller Steuerpflichtigen nicht mehr gewährleistet, zum andern führte sie zu einer ungenügenden Abschöpfung des Steuersubstrats, mithin also zu ungenügenden Steuereinnahmen.

Eine Lösung dieses Problems konnte nur auf gesamtschweizerischem Weg angegangen werden. Eine Bundeslösung erwies sich aber zunächst als unangemessen, da die entsprechende Verfassungskompetenz fehlte¹. Zudem schien ein solcher Eingriff in die kantonalen Steuergesetzgebungskompetenzen mit der föderalistischen Struktur der Schweiz nicht vereinbar zu sein.

Aus diesem Grund strebte die Finanzdirektorenkonferenz eine Lösung auf dem Konkordatsweg an. So konnte am 10. Dezember 1948 das vorgenannte Konkordat abgeschlossen werden, das nach seiner Genehmigung durch den Bundesrat am 6. Oktober 1949 in Kraft trat.

Bereits im Jahr des Inkrafttretens unterzeichneten dreizehn Kantone das Abkommen. Die beiden letzten Kantone (SZ und GR) schlossen sich im Jahr 1963 an.²

Das Konkordat hat direkt **rechtsetzenden Charakter**. Dementsprechend entfaltet es unmittelbar seine Rechtswirkung für alle unterzeichneten Kantone.

¹ Diese Verfassungsgrundlage wurde im Jahr 1959 geschaffen, indem [Art. 42^{quater} der alten Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 29. Mai 1874](#) in Kraft gesetzt wurde. Dessen Wortlaut besagte: «Der Bund ist befugt, auf dem Wege der Gesetzgebung Vorschriften zu erlassen gegen Abkommen mit Steuerpflichtigen über die Einräumung ungerechtfertigter steuerlicher Vergünstigungen.» Die heute in Kraft stehende Bestimmung von [Art. 129 Abs. 3 BV](#) gibt dem Bund die Befugnis, Vorschriften «gegen ungerechtfertigte steuerliche Vergünstigungen» zu erlassen. Der Erlass der Verfassungsbestimmung im Jahr 1959 führte bald dazu, dass alle Kantone dem Konkordat beitraten. [Art. 129 Abs. 3 BV](#) entfaltet deshalb zurzeit keine Wirkung (vgl. Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, StHG, 3. Aufl. 2017, N. 21 f. Vorbemerkungen zu [Art. 1 und 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 \[StHG\]](#)).

² Der Kanton JU trat dem Konkordat kurz nach seiner Gründung im Jahr 1980 bei. Das vormals bernische Gebiet unterstand dem Abkommen seit 1949.

2.2 Tragweite des Konkordats

Das Konkordat bezweckt, die steuerrechtlichen Vorschriften auf alle im Kanton steuerpflichtigen Personen gleichmässig und uneingeschränkt anzuwenden und, vorbehaltlich der Bestimmungen des Konkordats, jede Gewährung von Steuervorteilen zu vermeiden.

Die Kantone verpflichteten sich deshalb mit ihrem Beitritt zum Konkordat, keine Steuerabkommen mit Steuerpflichtigen mehr abzuschliessen und von einer durch Gesetz oder Verordnung eingeräumten Kompetenz zum Abschluss solcher Abkommen fortan keinen Gebrauch mehr zu machen (Art. 1 Abs. 2 des Konkordats).

Zudem regelt das Konkordat ausdrücklich die Kompetenz der Kantone zur Einräumung gesetzlich geregelter Steuererleichterungen zugunsten bestimmter, im Konkordat eng umschriebener Kategorien von Steuerpflichtigen. Darunter fallen insbesondere die Besteuerung nach dem Aufwand (*siehe Ziffer 4.1*) sowie die Einräumung von Steuererleichterungen zugunsten neu gegründeter Unternehmen (*siehe Ziffer 4.2*).

2.3 Direkte Bundessteuer

Der Bund als Zentralgewalt kann nicht Unterzeichner eines interkantonalen Konkordats sein. Die Konkordatsbestimmungen bleiben also ohne direkten Einfluss auf die Bundesgesetzgebung.

Um die Bundesgesetzgebung an die Bestimmungen des interkantonalen Konkordats über den Ausschluss von Steuerabkommen bezüglich der Besteuerung nach dem Aufwand von Ausländern ohne Erwerbstätigkeit anzupassen, erliess der Bundesrat am 11. Oktober 1949 eine Verordnung, mit welcher der Artikel 18^{bis} in den damals geltenden Bundesratsbeschluss über die Erhebung einer Wehrsteuer eingefügt wurde. Diese Bestimmungen wurden unter dem Titel «Besteuerung nach dem Aufwand» auch im [Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 \(DBG\)](#) übernommen, das am 1. Januar 1995 in Kraft getreten ist ([Art. 14 DBG](#)).

Diese Regelung ist vergleichbar mit der Aufwandbesteuerung, wie sie aufgrund der Konkordatsbestimmungen durch die Kantone gewährt werden kann ([vgl. Art. 6 StHG](#)).

Abgesehen davon kann der Bund gestützt auf das [Bundesgesetz über Regionalpolitik vom 6. Oktober 2006](#) Unternehmen Steuererleichterungen für die dBSt gewähren, soweit ein Kanton Steuererleichterungen nach [Art. 23 Abs. 3 StHG](#) einräumt und soweit sein Gebiet in den Zonen liegt, welche von Steuererleichterungen profitieren können ([Art. 12 Abs. 1 und Abs. 3 des Bundesgesetzes über Regionalpolitik](#)).

3 DAS VERBOT DES ABSCHLUSSES VON STEUERABKOMMEN

Das Verbot von Art. 1 Abs. 1 des Konkordats, keine Steuerabkommen mit Steuerpflichtigen abzuschliessen, gilt sowohl für die **unterzeichneten Kantone** wie auch für alle diesen untergeordneten Selbstverwaltungskörper wie die **Bezirke** und **Gemeinden** (Art. 2 des Konkordats).

Im Konkordat findet sich keine nähere Umschreibung des **Begriffs des Steuerabkommens** (auch «Steuerabmachung»). Aufgrund der Rechtsprechung lässt sich jedoch dieser Begriff recht eindeutig fassen. Beim Steuerabkommen handelt es sich um eine Abmachung zwischen der zuständigen Steuerbehörde und dem Steuerpflichtigen, mit welcher für einen konkreten Tatbestand hinsichtlich Bestand, Umfang oder Art der Erfüllung der Steuerpflicht von den gesetzlichen Bestimmungen abgewichen wird.³ Das charakteristische Merkmal von Steuerabkommen besteht somit darin, dass ein Steuerpflichtiger nicht mehr nach den allgemeinen gesetzlichen Vorschriften veranlagt und besteuert wird, sondern dass Behörde und Steuerpflichtiger gemeinsam eine spezielle, nur für den jeweiligen Einzelfall geltende Ordnung vereinbaren.

Der Abschluss solcher Steuerabkommen, die eine Veranlagung abseits der gesetzlichen Regelungen gestatten, ist den Kantonen mit dem Beitritt zum Konkordat untersagt. Damit stellt das Konkordat einen wichtigen Schritt zur Berücksichtigung der verfassungsmässigen Grundsätze der Gesetzesmässigkeit und der Rechtsgleichheit dar und beugt gleichzeitig auch einer unverhältnismässigen steuerlichen Konkurrenz unter den Kantonen vor.

Steuererleichterungen und Steuerbefreiungen dagegen, deren Ausmass und Begünstigtenkreis im Steuergesetz detailliert geregelt sind, werden ihrer Natur nach nicht zu den Steuerabkommen gerechnet.

So stellen insbesondere allgemeine, im Gesetz geregelte Steuererleichterungen zugunsten ganzer Kategorien von Steuerpflichtigen, wie beispielsweise bestimmte Abzüge (Familienabzug, Kinderabzug, Rentnerabzug u.a.) oder in Form von Steuerbefreiungen (z.B. zugunsten gemeinnütziger Organisationen) keine Steuerabkommen dar.

Ebenso wenig zu den Steuerabkommen gehören auch **blosse Einigungen (Verständigungen)**, die im Verlauf des ordentlichen Veranlagungsverfahrens zwischen Steuerverwaltung und Steuerpflichtigen über Teile des steuerlich relevanten Sachverhalts – wie beispielsweise über die Höhe der anrechenbaren Gewinnungskosten – getroffen werden. Hier handelt es sich nicht um Abweichungen von der gesetzlichen Ordnung. Die Einigung kann ausnahmsweise an Stelle einer aufwendigen amtlichen Untersuchung über unsichere Sachverhaltsfeststellungen treten. Auslegungsfragen sind davon ausgeschlossen, und die Einigung darf nicht im Widerspruch zum materiellen Recht stehen.⁴

Ohne sich über die Zulässigkeit weiterer Steuererleichterungen näher zu äussern, nennt das Konkordat namentlich vier Formen gesetzlicher Steuererleichterungen, deren Einräumung den Kantonen ausdrücklich gestattet wird. Diese werden im folgenden Kapitel näher vorgestellt.

³ Vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_603/2012, 2C_604/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 3.1, publiziert (dt.) in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht 82 (2013/2014), S. 536 ff., S. 537; Urteil des Bundesgerichts 2C_296/2009 vom 11. Februar 2010 E. 3.1.

⁴ Vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_296/2009 vom 11. Februar 2010 E. 3.1.

Mit dem Erlass des StHG hat das Konkordat allerdings an Bedeutung verloren, soweit dazu nun spezifische bundesrechtliche Vorschriften bestehen (vgl. insbesondere [Art. 5](#), [Art. 6](#) und [Art. 23 Abs. 3 StHG](#)). Im Bereich der dBS sind Steuerabkommen wegen fehlender gesetzlicher Grundlage unzulässig.⁵

⁵ Vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_603/2012, 2C_604/2012 vom 10. Dezember 2012 E. 3.1, publiziert (dt.) in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht 82 (2013/2014), S. 536 ff., S. 537.

4 VOM KONKORDAT AUSDRÜCKLICH ZUGELASSENE GESETZLICHE STEUERLERLEICHTERUNGEN

Das Konkordat nennt namentlich **vier Fälle**, in welchen den Kantonen die Einräumung **gesetzlich geregelter Steuererleichterungen** zugunsten bestimmter Steuerpflichtiger gestattet wird:

- «Steuererleichterungen» zugunsten bestimmter **natürlicher Personen**, die nicht Schweizer Staatsbürger sind und in der Schweiz keine Erwerbstätigkeit ausüben (Aufwandbesteuerung; Art. 1 Abs. 3 Bst. a des Konkordats);
- Steuererleichterungen zugunsten **neu gegründeter Unternehmungen**, deren Niederlassung für den betreffenden Kanton von wirtschaftlichem Interesse ist (Art. 1 Abs. 3 Bst. b des Konkordats);
- Ausdrücklich vorbehalten bleiben auch **Steuerbefreiungen**, welche **ausländischen Staaten**, dem Personal ihrer diplomatischen und konsularischen Vertretungen, amtlichen oder privaten internationalen Institutionen und deren Personal eingeräumt werden (Art. 1 Abs. 5 des Konkordats);
- Im Schlussprotokoll des Konkordats vorgesehene Möglichkeit, zum Zweck der **Bekämpfung des Wohnungsmangels** für den Neubau von Wohnungen Steuererleichterungen zu gewähren.

Alle diese Erleichterungen dürfen nur eingeräumt werden, soweit eine entsprechende **gesetzliche Grundlage** besteht. Sie stellen keine freie Vereinbarung zwischen Steuerbehörde und Steuerpflichtigen dar, sondern begründen für diejenigen Steuerpflichtigen, welche die betreffenden gesetzlichen Anforderungen erfüllen, einen Rechtsanspruch auf entsprechende Behandlung.

4.1 Besteuerung nach dem Aufwand

Die Kantone verfügen über die Kompetenz, natürlichen Personen, welche die konkordatsmässigen Voraussetzungen erfüllen, gesetzliche Steuererleichterungen zu gewähren (Art. 1 Abs. 3 Bst. a des Konkordats). Diese werden in der Praxis in der Form der sogenannten **Besteuerung nach dem Aufwand** eingeräumt. Es handelt sich dabei nicht um eine Steuererleichterung im eigentlichen Sinne, sondern um eine gesetzlich vorgesehene Pauschalisierung der Bemessungsgrundlagen.

Die entsprechende bundesgesetzliche Bestimmung findet sich in [Art. 6 StHG](#).

In der Mehrheit der Kantone können ausländische Staatsangehörige, welche erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz nehmen und hier keine Erwerbstätigkeit ausüben, anstelle der ordentlich veranlagten Einkommenssteuer (mit Einreichung einer Steuererklärung) eine nach vereinfachtem Verfahren berechnete Aufwandsteuer entrichten. In einigen Kantonen werden sowohl die Einkommens- als auch die Vermögenssteuer nach dem Aufwand berechnet.

Diese Steuer wird nach den jährlichen, im In- und Ausland entstandenen Lebenshaltungskosten des Steuerpflichtigen und der von ihm unterhaltenen Personen berechnet. Sie darf aber nicht niedriger sein als die nach dem ordentlichen Tarif berechneten Steuern auf den Elementen des Einkommens und Vermögens aus Schweizer Quelle ([Art. 6 Abs. 3 StHG](#)).

Bemerkung:

In den Kantonen BL und SH ist die Aufwandbesteuerung nur noch im Zuzugsjahr und nur bis Ende der laufenden Steuerperiode möglich. In den Kantonen ZH, BS und AR wurde die Aufwandbesteuerung auf Kantons- und Gemeindeebene abgeschafft.

Auf Bundesebene ist neben der Bestimmung von [Art. 6 StHG](#) auch [Art. 14 DBG](#) angepasst und zusammen mit der ebenfalls revidierten [Verordnung über die Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer vom 20. Februar 2013](#) am 1. Januar 2016 in Kraft gesetzt worden. Auch nach DBG haben nur noch ausländische Staatsangehörige das Recht, unter gewissen Voraussetzungen nach dem Aufwand besteuert zu werden.⁶

4.2 Steuererleichterungen für neu gegründete Unternehmen

Das Konkordat behält den Kantonen ausdrücklich das Recht vor, neu gegründeten Unternehmungen, deren Ansiedlung und Entwicklung im **wirtschaftlichen Interesse des Kantons oder einer seiner Regionen** liegen, während eines Zeitraums von höchstens zehn Jahren Steuererleichterungen zu gewähren (Art. 1 Abs. 3 Bst. b des Konkordats).

Alle Kantone haben entsprechende Bestimmungen in ihre Steuergesetze aufgenommen. Auch im StHG wurde in [Art. 5](#) (für Personenunternehmen) und [Art. 23 Abs. 3](#) (für juristische Personen) dafür die spezialgesetzliche Grundlage geschaffen.

Das DBG kennt keine analogen Bestimmungen. Allerdings ist auch auf Bundesebene eine Förderung neu gegründeter Unternehmungen nicht ausgeschlossen. Der Bund kann gestützt auf [Art. 12 Abs. 1 des Bundesgesetzes über Regionalpolitik](#) für die dBSt Steuererleichterungen gewähren, soweit ein Kanton Steuererleichterungen nach [Art. 23 Abs. 3 StHG](#) einräumt.⁷ Die Steuererleichterungen des Bundes ([Art. 18](#) der [Verordnung über die Gewährung von Steuererleichterungen im Rahmen der Regionalpolitik](#)) entsprechen nach Art, Umfang und Dauer höchstens denjenigen, die der Kanton dem Unternehmen gewährt.

Der Konkordatstext spricht zwar ausdrücklich von Industrieunternehmungen. Nach dem Wortlaut der Protokolle sind aber mit diesem Begriff Unternehmungen weiterer Sektoren gemeint. Ausschlaggebend ist nicht vorab die Art der Unternehmung, sondern vielmehr der erwartete volkswirtschaftliche Nutzen für das betreffende Gebiet.

Bemerkung:

Für die dBSt können Steuererleichterungen für industrielle Unternehmen oder produktionsnahe Dienstleistungsbetriebe gewährt werden ([Art. 12 Abs. 2 Bst. a des Bundesgesetzes über Regionalpolitik](#)).

⁶ Für Einzelheiten vgl. [Kreisschreiben Nr. 44](#) der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 24. Juli 2018 betreffend Besteuerung nach dem Aufwand bei der direkten Bundessteuer.

⁷ Vgl. im Einzelnen die [Verordnung über die Gewährung von Steuererleichterungen im Rahmen der Regionalpolitik vom 3. Juni 2016](#).

Als neu eröffnete Unternehmungen gelten nicht nur selbständige Betriebe, sondern ebenfalls Filialbetriebe oder Tochtergesellschaften von Unternehmen, die am gewählten Standort bisher nicht vertreten waren.

Bezüglich des **Ausmasses der Besteuerung** stellt das Konkordat keine Mindestanforderungen. Die Kantone sind somit in der Ausgestaltung ihrer Steuererleichterungen grundsätzlich frei und können diese bis zur vollständigen Steuerbefreiung ausdehnen.⁸ Steuererleichterungen bei der dBSSt werden nur gewährt, soweit der Kanton die Nachzahlung von **missbräuchlich beanspruchten Steuererleichterungen** verlangt ([Art. 12 Abs. 2 Bst. c des Bundesgesetzes über Regionalpolitik](#)).

Dagegen ist die **Dauer**, während welcher Steuererleichterungen gewährt werden dürfen, im Konkordat **maximal** auf das **Jahr der Gründung und die folgenden neun Jahre** beschränkt.

Neu gegründete Unternehmen haben in keinem Kanton einen automatischen Rechtsanspruch auf die Einräumung von Steuererleichterungen. Vielmehr hat die zuständige Behörde auf Gesuch hin zu überprüfen, ob die Gewährung solcher Steuererleichterungen gerechtfertigt ist, und kann diese gegebenenfalls auch verweigern.

Entscheidungsinstanz über die Gewährung von Steuererleichterungen ist in der Regel die Exekutive.

4.3 Steuerbefreiung der Vertretungen und Vertreter ausländischer Staaten und internationaler Organisationen

Steuerbefreiungen, welche ausländischen Staaten, dem Personal ihrer diplomatischen und konsularischen Vertretungen, amtlichen oder privaten internationalen Institutionen und dem Personal der bei diesen Organisationen bestellten Vertretungen gewährt werden, sind ausdrücklich zugelassen (Art. 1 Abs. 5 des Konkordats und [Art. 2 des Bundesgesetzes über die von der Schweiz als Gaststaat gewährten Vorrechte, Immunitäten und Erleichterungen sowie finanziellen Beiträge vom 22. Juni 2007 \[GSG\]](#)).

Diese Steuerbefreiungen entsprechen langjähriger internationaler Praxis und sind heute durch den Beitritt der Schweiz zu den beiden **Wiener Übereinkommen** über diplomatische Beziehungen bzw. über konsularische Beziehungen sowie durch den Abschluss verschiedener **Abkommen zwischen der Schweiz und internationalen Organisationen** rechtsverbindlich geworden.

4.4 Steuerliche Erleichterungen für den Neuwohnungsbau

Das Schlussprotokoll des Konkordats sieht «in Anbetracht der gegenwärtigen ausserordentlichen wirtschaftlichen Verhältnisse» vor, dass für den Neubau von Wohnungen zum Zwecke der Bekämpfung des Wohnungsmangels vorübergehend gesetzliche Steuererleichterungen gewährt werden können.

Diese Möglichkeit wurde in fast keinem Kanton umgesetzt, jedoch gibt es zwei Ausnahmen: So können im Kanton GE juristische Personen, welche gewisse Kategorien von Liegenschaften besitzen, im Hinblick auf diese Güter von den kantonalen und kommunalen Gewinn- und Kapitalsteuern

⁸ Einzelheiten hierzu enthält der Artikel «Die Besteuerung der juristischen Personen» im Dossier [Steuerinformationen](#), Register D.

befreit werden. Diese Befreiungen erfolgen im Rahmen der vom Kanton gewährten Unterstützungsmassnahmen, um den Bau von gemeinnützigem Wohneigentum zu fördern.

Der Kanton TI sieht von der kantonalen Einkommenssteuer eine Befreiung für die durch Bund und Kantone ausgerichteten nicht rückzahlbaren zusätzlichen Beiträge vor, um den Erwerb von Wohneigentum für Familien zu fördern.

5 DIE INTERKANTONALE MELDEPFLICHT

Eine **Meldepflicht** unter den Kantonen besteht gemäss Konkordat unter anderem dann, wenn ein Steuerpflichtiger – gleich, ob es sich dabei um eine natürliche oder juristische Person handelt – seinen Wohnsitz oder Aufenthalt von einem Kanton in einen anderen verlegt (Art. 3 des Konkordats).

Durch diese gegenseitige Meldepflicht soll **verhindert werden, dass sich ein Steuerpflichtiger durch einen Kantonswechsel ungerechtfertigte Vorteile verschafft** (etwa indem er bisher deklarierte Einkommens- und Vermögensteile im Zuzugskanton verheimlicht) oder dass er durch den Kantonswechsel den Steuerbehörden bisher vorenthaltene Steuerfaktoren unter Umgehung von Steuerstrafen zu «legalisieren» versucht. Gleichzeitig verschafft die Meldepflicht den Konkordatskantonen die Möglichkeit, die gegenseitige Einhaltung der Konkordatsbestimmungen zu kontrollieren und interkantonale Doppelbesteuerungsfragen, welche sich in derartigen Fällen regelmässig ergeben, zu klären.

Die interkantonale Amts- und Rechtshilfe ist mittlerweile in [Art. 39](#) und [Art. 39a StHG](#) sowie in der [Verordnung über die Anwendung des Steuerharmonisierungsgesetzes im interkantonalen Verhältnis vom 9. März 2001](#) spezialgesetzlich und umfassend geregelt (vgl. [Art. 111–112a DBG](#)). Zur Vereinfachung des Informationsaustauschs hat die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) zudem zahlreiche Richtlinien, Kreisschreiben und Formulare erlassen, welche das interkantonale Meldewesen und die interkantonale Amtshilfe im Detail regeln.⁹

⁹ Vgl. www.steuerkonferenz.ch

6 KONTROLLORGANE UND SANKTIONEN BEI WIDERHANDLUNGEN GEGEN DIE BESTIMMUNGEN DES KONKORDATS

Die Aufsicht über die Einhaltung der Konkordatsbestimmungen wurde einem speziell geschaffenen Organ, der von der Finanzdirektorenkonferenz gewählten Konkordatskommission, übertragen (Art. 4 Abs. 1 Konkordat). Die Konkordatskantone haben das Recht, Konkordatsverletzungen bei der **Konkordatskommission** zu rügen. Diese stellt nach Durchführung eines kontradiktorischen Verfahrens unter Einbezug der betroffenen Kantone fest, ob eine Verletzung des Konkordats vorliegt oder nicht.

Die Konkordatskommission ist allerdings nie auf Begehren eines Kantons tätig geworden, weil die Kantone nicht bereit waren, auf dem Beschwerdeweg einzelne Kantone der Konkordatsverletzung zu bezichtigen.¹⁰ Deshalb und auch seit dem definitiven Wirksamwerden des StHG hat die Konkordatskommission keine Bedeutung mehr.¹¹

* * * * *

¹⁰ Vgl. ULRICH CAVELTI, Die Durchsetzung der Steuerharmonisierung – Grenzen und Möglichkeiten, IFF Forum für Steuerrecht 2004, S. 109.

¹¹ Vgl. PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. Aufl. 2016, S. 392.

7 ANHANG

Konkordat zwischen den Kantonen der Schweizerischen Eidgenossenschaft über den Ausschluss von Steuerabkommen

Abgeschlossen am 10. Dezember 1948
Vom Bundesrat genehmigt am 26. September 1949
Datum des Inkrafttretens: 6. Oktober 1949

Die Regierungen der Kantone,

in der Absicht, die steuerrechtlichen Vorschriften auf alle im Kanton steuerpflichtigen Personen und Objekte gleichmässig und uneingeschränkt anzuwenden und, vorbehaltlich der Bestimmungen des Konkordats, jede Gewährung von Steuervorteilen zu vermeiden, kommen überein:

Art. 1

¹ Die Kantone verpflichten sich, keine Steuerabkommen mit Steuerpflichtigen abzuschliessen und von einer durch Gesetz oder Verordnung eingeräumten Befugnis zum Abschluss solcher Abkommen fortan keinen Gebrauch zu machen.

² Befristete Steuerabkommen, die vor dem Beitritt des Kantons zum Konkordat abgeschlossen worden sind, verlieren nach Ablauf der im Abkommen festgelegten Frist ihre Gültigkeit; sie dürfen nicht erneuert oder verlängert werden. Unbefristete Abkommen dürfen für den Rest des Jahres, in welchem der Kanton den Beitritt zum Konkordat erklärt hat, und die zehn folgenden Jahre bestehen bleiben.

³ Statthaft ist die Einräumung gesetzlich vorgesehener Erleichterungen bei der Besteuerung

- a. von Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit in der Schweiz Wohnsitz oder Aufenthalt nehmen und daselbst keine Erwerbstätigkeit ausüben, für den Rest des Jahres des Einzuges und das folgende Jahr; sind diese Personen Ausländer und nicht in der Schweiz geboren, so dürfen ihnen auch weiterhin Steuererleichterungen gewährt werden, wobei jedoch ihre Steuerleistung nicht geringer sein darf als der Betrag, der in Anwendung der bestehenden Gesetze geschul-

det ist für Grundeigentum in der Schweiz, schweizerische Vermögenswerte (Wertpapiere, Anteilscheine, Rechte, Forderungen, Guthaben) und in der Schweiz gelegene Fahrnis;

- b. von Industrieunternehmungen, welche neu eröffnet und im wirtschaftlichen Interesse des Kantons gefördert werden, für den Rest des Jahres, in welchem der Geschäftsbetrieb eröffnet wird, und die neun folgenden Jahre;
- c. von Unternehmungen, an deren Kapital eine öffentlich-rechtliche Körperschaft beteiligt ist oder die vorwiegend öffentlichen oder gemeinnützigen Zwecken dienen.

⁴ Die Kantone verpflichten sich, bei Nachlass-, Erbschafts-, Schenkungs- und Handänderungssteuern im einzelnen Fall keine besonderen Abmachungen zu treffen, die mit ihrer Gesetzgebung im Widerspruch stehen.

⁵ Vorbehalten bleiben Steuerbefreiungen, welche ausländischen Staaten, dem Personal ihrer diplomatischen und konsularischen Vertretungen, amtlichen oder privaten internationalen Institutionen und dem Personal der bei diesen Organisationen bestellten Vertretungen gewährt werden.

Art. 2

Die vorstehenden Bestimmungen sind verbindlich für die Kantone und die in den Kantonen bestehenden steuerberechtigten Selbstverwaltungskörper, wie Bezirke, Kreise und Gemeinden, und die von ihnen erhobenen Steuern.

Art. 3

¹ Die Kantone verpflichten sich, auf Verlangen die letzte Steuereinschätzung einer aus ihrem Kantonsgebiet wegziehenden steuerpflichtigen natürlichen oder juristischen Person dem Kanton des neuen Wohnsitzes (Aufenthaltes) oder der neuen Niederlassung zu melden.

² Desgleichen wird der Kanton des neuen Wohnsitzes (Aufenthaltes) oder der neuen Niederlassung dem Kanton, dessen Steuerhoheit die natürliche oder juristische Person vorher unterstand, auf Verlangen die neue Steuereinschätzung bekanntgeben.

³ Die Kantone werden auch die Verlegung von Steuerobjekten und deren Unterstellung zur Besteuerung im Kanton in der Form einer juristischen Person (z. B. Familienstiftung, Sitzgesellschaft) dem Kanton melden, dessen Hoheit das Steuerobjekt bisher unterworfen war.

Art. 4

¹ Die Aufsicht über die Durchführung des Konkordats und die Entscheidung über Zuwiderhandlungen gegen das Konkordat wird einer von der Finanzdirektorenkonferenz gewählten Konkordatskommission übertragen.

² Die Finanzdirektorenkonferenz regelt das Wahlverfahren, die Entschädigungen der Mitglieder der Kommission, das Verfahren vor der Konkordatskommission und die Kostentragung für deren Entscheidungen.

³ Stellt ein Konkordatskanton fest, dass ein anderer Konkordatskanton oder einer seiner Bezirke, Kreise oder Gemeinden einen Steuerpflichtigen nicht in Übereinstimmung mit den vorstehenden Regeln besteuert oder der vereinbarten Meldepflicht nicht nachkommt, so erhebt er Beschwerde bei der Konkordatskommission. Diese stellt nach Durchführung eines kontradiktorischen Verfahrens fest, ob eine Verletzung des Konkordats vorliegt.

⁴ Wird durch Entscheid der Konkordatskommission festgestellt, dass die Behörden oder Beamten eines Kantons, seiner Bezirke, Kreise oder Gemeinden die Bestimmungen des Konkordats verletzt haben, so wird der dem Konkordat widersprechende Verwaltungsakt aufgehoben. Überdies hat der fehlbare Kanton eine von der Konkordatskommission auszufällende Busse zu bezahlen.

⁵ Die Geldbusse beträgt:

- a. bei Zuwiderhandlungen gegen Artikel 1 je nach der Schwere des Verschuldens den ein- bis dreifachen Betrag des dem Steuerpflichtigen

gewährten Steuervorteils, mindestens aber 1000 Franken und höchstens 10 000 Franken, bei Wiederholung kann die Busse bis auf 50 000 Franken erhöht werden;

- b. bei Zuwiderhandlungen gegen Artikel 3 je nach der Schwere des Verschuldens mindestens 100 Franken und höchstens 500 Franken.

⁶ Die Entscheide der Konkordatskommission sind endgültig und vollstreckbaren Urteilen gleichgestellt; sie sind von der Konkordatskommission zu vollziehen.

⁷ Die Geldbussen werden in einen von der Finanzdirektorenkonferenz verwalteten Fonds gelegt. Über die Verwendung beschliesst die Konferenz nach Anhörung der Regierungen der am Konkordat beteiligten Kantone.

Art. 5

¹ Das Konkordat tritt nach der Genehmigung durch den Bundesrat mit der Veröffentlichung in der eidgenössischen Gesetzessammlung in Kraft.

² Die dem Konkordat angeschlossenen Kantone sind berechtigt, unter Beobachtung einer zweijährigen Kündigungsfrist auf das Ende des Kalenderjahres vom Konkordat zurückzutreten.

³ Die Mitteilungen über Beitritt und Kündigung sind an den Bundesrat zu richten zur Weiterleitung an die Finanzdirektorenkonferenz, die Konkordatskommission und die Konkordatskantone.

Schlussprotokoll

In Anbetracht der gegenwärtigen ausserordentlichen wirtschaftlichen Verhältnisse ist es zum Zwecke der Bekämpfung des Wohnungsmangels gestattet, für den Neubau von Wohnungen vorübergehend gesetzliche Steuererleichterungen zu gewähren.

Das Konkordat ist heute verbindlich

für die Kantone:	seit:
Zürich	06. Oktober 1949
Bern	06. Oktober 1949
Luzern	23. Juni 1960
Uri	23. November 1950
Schwyz	28. Mai 1963
Obwalden	01. Oktober 1959
Nidwalden	23. Juni 1960
Glarus	06. Oktober 1949
Zug	01. Oktober 1959
Freiburg	06. Oktober 1949
Solothurn	03. November 1949
Basel-Stadt	06. Oktober 1949
Basel-Landschaft	06. Oktober 1949
Schaffhausen	06. Oktober 1949
Appenzell A.Rh.	08. Oktober 1959
Appenzell I.Rh.	06. Oktober 1949
St. Gallen	06. Oktober 1949
Graubünden	28. Mai 1963
Aargau	06. Oktober 1949
Thurgau	06. Oktober 1949
Tessin	01. Oktober 1959
Waadt	07. Januar 1960
Wallis	26. November 1959
Neuenburg	06. Oktober 1949
Genf	08. Januar 1960
Jura	01. Januar 1980