

LU_GERICHTE A 04 179 A 04 180 vom 30. September 2005

LU Gerichte, 2005-09-30, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_04_179_A_04_180

FR: LU_GERICHTE A 04 179 A 04 180 du 30 septembre 2005

IT: LU_GERICHTE A 04 179 A 04 180 del 30 settembre 2005

Regeste

Auf Schenkungen unter Lebenden ist das Abkommen zwischen der Schweiz und Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlass- und Erbschaftssteuern (DBA-D) nicht anwendbar. Dem Staatsvertrag unterstehen nur Steuern, die von Todes wegen erhoben werden, somit auch nur Steuern für Schenkungen von Todes wegen. Eine Zuwendung an Dritte rund 14 Monate vor dem Tod des Erblassers, die dieser weder unter einem erbrechtlichen Titel gemacht noch die Bedachten als Erben oder Vermächtnisnehmer berufen hat, ist eine Schenkung unter Lebenden, auch wenn diese Zuwendung nach § 6 EStG erst nach dem Ableben des Schenkers durch die Erbschaftsteuer erfasst wird. Die Beschenkten, die in Deutschland Wohnsitz haben, können sich somit gegen die Veranlagung der Erbschaftsteuer am letzten Wohnsitz des Erblassers in der Schweiz nicht auf das DBA-D berufen, auch wenn die deutschen Behörden von ihnen bereits eine Schenkungssteuer auf den erhaltenen Betrag erhoben haben. Zur Bedeutung des Verständigungsverfahrens (Art. 12 Abs. 3 DBA-D). | Erbschaftsteuer

Erwägungen

E. 2

Von den im Kanton Luzern fallenden Verlassenschaften (Erbschaft, Nachlass) ist, soweit das Gesetz nicht eine Ausnahme macht, eine Erbschaftsteuer zu entrichten (§ 1 EStG). Der Steuersatz ist gemäss § 3 Abs. 1 EStG nach dem zwischen dem Erblasser und den Erben bestehenden Verwandtschaftsgrad abgestuft. Vom Vermögen, das an entfernter oder nicht verwandte Personen gelangt, werden 20 % Erbschaftsteuer erhoben (§ 3 Abs. 1 lit. c EStG). Dazu kommen die Progressionszuschläge gemäss § 5 EGStG, die von der Höhe des übertragenen Vermögenswertes abhängen. Die luzernische Erbschaftsteuer ist nicht als Nachlasssteuer konzipiert, d.h. die Steuer wird nicht auf dem vom Erblasser hinterlassenen Vermögen als Ganzes erhoben. Vielmehr handelt es sich um eine Erbanfallsteuer, welche die jeder einzelnen Person zukommende Vermögensquote erfasst. Steuerobjekt der Erbschaftsteuer sind jedoch nicht nur die Fälle der eigentlichen erbrechtlichen Rechtsnachfolge, sondern auch weitere Erwerbsarten von Vermögen, so insbesondere gemäss § 6 EStG auch Rechtsgeschäfte wie Schenkungen und Vorempfänge, die innerhalb einer fünfjährigen Frist vor dem Tod des Erblassers getätigt werden. Neben den Erben gelten somit auch die übrigen Empfänger von Vermögenswerten (Beschenkte, Bedachte) grundsätzlich als Steuersubjekte (LGVE 2002 II Nr. 24 Erw. 4c mit Hinweisen auf frühere Urteile und Lehre; Luzerner Steuerbuch, Weisungen EStG, § 1 Nr. 1 Ziff. 2). Kraft ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift werden Schenkungen, welche in den letzten fünf Jahren vor dem Tode des Erblassers stattgefunden haben, bei der Festsetzung des erbschaftsteuerpflichtigen Vermögens mitberechnet, d.h. sie fallen unter die

Erbschaftssteuerpflicht (§ 6 Abs. 1 EStG). Im luzernischen Erbschaftssteuerrecht ist dabei der obligationenrechtliche Schenkungsbegriff (vgl. Art. 239 OR) massgebend. Dieser Schenkungsbegriff beinhaltet die Elemente der Zuwendung, der Bereicherung aus dem Vermögen einer anderen Person, der Unentgeltlichkeit sowie des Schenkungswillens (LGVE 1982 II Nr. 16; Luzerner Steuerbuch, a.a.O., § 6 Nr. 1 Ziff. 2 mit Hinweis auf Urteil L. vom 22.2.1995).

E. 3

a) Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass A im November 1997 (gut ein Jahr vor seinem Tod) den beiden Beschwerdeführern B und C je den Betrag von Fr. 50'000.-- geschenkt hat. Fest steht ebenso, dass sie mit dem Erblasser A nicht verwandt sind. Die Beschwerdeführer machen auch nicht geltend, sie seien vom Erblasser als Erben eingesetzt oder als Vermächtnisnehmer bedacht worden und die Auszahlung der Beträge von je Fr. 50'000.-- sei im Hinblick auf eine besondere erbrechtliche Stellung oder Behandlung erfolgt. Solches ist auch aus den Akten nicht ersichtlich. Im Gegenteil wird in den Beschwerden ausgeführt, die Beschwerdeführer seien nicht als Erben von A berufen worden. Ausserdem wird ausdrücklich ausgeführt, die Schenkungen seien ordnungsgemäss beim zuständigen Finanzamt Freiburg-Land gemeldet und dort versteuert worden. Dass dem so ist, ergibt sich aus den Steuerbescheiden des genannten Finanzamtes vom 28. Mai 1999. Gemäss diesen ausdrücklich als "Schenkungssteuerbescheid" bezeichneten Verfügungen wurden die Beschwerdeführer verpflichtet, je DM 8'942.-- zu bezahlen. Die Steuerbeträge wurden per Ende Juni 1999 auch bezahlt. b) Dass nach innerstaatlichem und hier luzernischem Recht die Beschwerdeführer wegen der rund 14 Monate vor dem Tod von A gemachten Schenkungen zur Bezahlung einer Erbschaftssteuer verpflichtet werden können, ergibt sich aus den erwähnten gesetzlichen Vorschriften. Entgegen ihrer Auffassung kann von einer formalrechtlichen Unwirksamkeit der angefochtenen Einspracheentscheide keine Rede sein. Zwar wird in den Veranlagungen der Erbschaftssteuer (Vorveranlagung durch das Teilungsamt, formelle Festsetzung der Steuer durch den Stadtrat) lediglich generell auf die Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes Bezug genommen, ohne die einschlägigen Normen einzeln zu nennen. Dies ist jedoch einerseits ein übliches Vorgehen; andererseits bestritten die Beschwerdeführer im Einspracheverfahren die Gesetzesgrundlagen nicht. Sie beriefen sich von Anfang an ausschliesslich auf das Doppelbesteuerungsabkommen und vertraten den Standpunkt, gestützt auf diesen Staatsvertrag stehe die Besteuerung der Schenkungen allein den deutschen Behörden zu. c) Die Beschwerdeführer machen geltend, die Schenkungen des Erblassers A wären - wenn überhaupt - im Erbschaftssteuerverfahren nach dem Tod des Erblassers und unter Einbezug des Rechtsverhältnisses zu der zwischenzeitlich ebenfalls verstorbenen Ehefrau zu erledigen gewesen. Ohne Beachtung der Nachlasssache der erwähnten Ehefrau sei eine nachträgliche Steuerveranlagung auf den Tod von A hin nicht statthaft. Wie bereits ausgeführt, gilt nach der Konzeption des EStG der Empfänger eines Vermögenswertes kraft Schenkung als Steuersubjekt. Allerdings wird die unentgeltliche Zuwendung nur dann steuerrechtlich relevant, wenn der Schenker (nachmaliger Erblasser) innerhalb von 5 Jahren nach der Schenkung stirbt. Das ist vorliegend unbestritten der Fall gewesen. Die Steuerforderung nach EStG entsteht somit nicht schon beim Vollzug der Schenkung - hier bei der Überweisung des Schenkungsbetrages -, sondern erst mit dem Tod des Erblassers und damit mit Eröffnung des Erbganges. Dies erklärt, weshalb die Steuerforderung erst nach dem Ableben von A gegenüber den Beschwerdeführern geltend gemacht wurde. Nach der Rechtsnatur der Steuer, die als Erbanfallsteuer ausgestaltet ist, werden die jedem einzelnen Beschenkten

zugefallenen Vermögenswerte besteuert. Steuerpflichtig sind somit die Beschwerdeführer persönlich, unabhängig von der Art und Durchführung des Nachlasses oder des Einbezugs von weiteren Erben. Der Wohnsitz des Beschenkten spielt für die Steuerpflicht gemäss EStG keine Rolle (Luzerner Steuerbuch, a.a.O., § 2 Nr. 1 Ziff. 1.1; Höhn, Handbuch des internationalen Steuerrechts der Schweiz, 2. Aufl., Bern 1993, S. 403). d) Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass die Steuerbehörden den gesetzlichen Steuersatz von 20 % und einen Progressionszuschlag von 40 % des Steuerbetrages berücksichtigt haben (§ 3 lit. c und § 5 Ziff. 4 EStG). Bei einer Vermögenszuwendung über Fr. 50'000.-- ergibt das einen Steuerbetrag von Fr. 10'000.--, wozu der Zuschlag von 40 %, damit Fr. 4'000.--, hinzugerechnet wird. Dies ergibt den effektiv zu bezahlenden Steuerbetrag pro Pflichtigen in der Höhe von Fr. 14'000.--. Die Steuern sind richtig ermittelt worden; die Steuerbeträge blieben denn auch in den Beschwerden unbestritten.

E. 4

a) In der Hauptsache machen die Beschwerdeführer geltend, sie hätten vor der Veranlagung durch die Behörden von Z ihre Vermögenswerte ordnungsgemäss deklariert und die nach deutschem Recht geschuldeten Steuern dem Finanzamt Freiburg-Land bezahlt. Durch die Versteuerung in Deutschland seien Ansprüche auf eine Erbschaftssteuer, soweit sie formalrechtlich überhaupt bestünden, unter Berücksichtigung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Deutschland (DBA-D) ausgeschlossen. Demgegenüber ist die Beschwerdegegnerin der Auffassung, das DBA-D enthalte hinsichtlich der Besteuerung von Schenkungen keine Regeln, weshalb es auch nicht anwendbar sei. Das ist primär auch die Ansicht der Kantonalen Steuerverwaltung. b) Beim Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der (damaligen) Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlass- und Erbschaftssteuern (DBA-D) handelt es sich um Staatsvertragsrecht. Für die rechtsanwendenden Behörden sind gemäss Art. 191 der Bundesverfassung (BV) die Bundesgesetze und das Völkerrecht (und damit das Staatsvertragsrecht) massgebend, wobei diese Erlasse und Verträge verfassungskonform auszulegen sind. Die verfassungskonforme Auslegung eines von der Bundesversammlung genehmigten Staatsvertrages findet jedoch im klaren Wortlaut und Sinn einer Gesetzesnorm oder - wie hier - einer staatsvertraglichen Bestimmung ihre Schranke (BGE 129 II 263 Erw. 5.4). Bei der Auslegung der vom Bund abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen ist zudem zu beachten, dass diese grundsätzlich nach den für die völkerrechtlichen Verträge massgebenden Kriterien ausgelegt werden. Vorbehalten bleiben im Doppelbesteuerungsabkommen selber enthaltene besondere Auslegungsregeln (Definitionen) oder die (subsidiäre) Verweisung auf die Bedeutung der verwendeten Begriffe in der lex fori. Ansonsten ist für die Auslegung einer Staatsvertragsbestimmung der Wortlaut massgebend, wie ihn die Parteien nach dem Vertrauensprinzip im Hinblick auf den Vertragszweck verstehen durften, solange sich der Entstehungsgeschichte nicht ein abweichender wirklicher Vertragswille der Parteien entnehmen lässt. Erscheint die Bedeutung des Textes, wie sie sich aus dem gewöhnlichen Sprachgebrauch sowie dem Gegenstand und Zweck des Vertrags ergibt, nicht offensichtlich sinnwidrig, kommt eine über den Wortlaut hinausreichende - ausdehnende oder einschränkende - Auslegung nur in Frage, wenn aus dem Zusammenhang oder der Entstehungsgeschichte mit Sicherheit auf eine vom Wortlaut abweichende Willenseinigung der Vertragsstaaten zu schliessen ist (BGE 127 III 465 f. Erw. 3b, 116 Ib 221 Erw. 3a). c) Gemäss Art. 1 DBA-D gilt das Abkommen für Nachlässe von Erblassern, die im Zeitpunkt ihres Todes einen Wohnsitz in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten hatten.

Das Abkommen gilt ferner, ohne Rücksicht auf die Art der Erhebung, für Nachlass- und Erbschaftssteuern, die für Rechnung eines der beiden Vertragsstaaten, der Länder, Kantone, Bezirke, Kreise, Gemeinden oder Gemeindeverbände erhoben werden (Art. 2 Abs. 1). Gemäss vertraglicher Definition gelten als Nachlass- und Erbschaftssteuern alle Steuern, die von Todes wegen als Nachlasssteuern, Erbanfallssteuern, Abgaben vom Vermögensübergang oder Steuern von Schenkungen auf den Todesfall erhoben werden (Art. 2 Abs. 2). Aus diesen erwähnten Bestimmungen ergibt sich, dass das Abkommen insgesamt kollisionsrechtliche Fragen betreffend Nachlass- und Erbschaftssteuern im engen Sinn betrifft. Dies folgt auch aus dem persönlichen Geltungsbereich, der an die Nachlässe von Erblassern anknüpft (Art. 1). Auf Schenkungen unter Lebenden ist das Doppelbesteuerungsabkommen hingegen nicht anwendbar, wie der Wortlaut hinsichtlich Geltungsbereich des Abkommens und die Definition der Nachlass- und Erbschaftssteuern ergibt. Dem Staatsvertrag unterstehen eben nur Steuern, die von Todes wegen erhoben werden. Auch hinsichtlich der Schenkungen wird ein klarer Bezug zum Todesfall des Erblassers ersichtlich; so geht es nur um Steuern, die von Schenkungen auf den Todesfall erhoben werden (Art. 2 Abs. 2). Auch in der Lehre ist unbestritten, dass Schenkungen unter Lebenden vom Staatsvertrag ausgenommen sind. Wegen der unterschiedlichen Gestaltung der Schenkungssteuer in Deutschland und den schweizerischen Kantonen war es nicht möglich, die Steuer von Schenkungen unter Lebenden in das Abkommen einzubeziehen (Höhn, a.a.O., S. 416; Locher/Meier/von Siebenthal/Kolb, Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz-Deutschland, Bd. 8, D 2.2 Nr. 2). Entscheidend ist somit, ob es sich um Steuern von Todes wegen handelt. d) Im vorliegenden Fall ist, wie erwähnt, unbestritten, dass A die Schenkungen weder unter einem ausdrücklichen erbrechtlichen Titel gemacht noch die Beschwerdeführer als Erben oder Vermächtnisnehmer berufen hat. Die deutschen Behörden haben denn auch ausdrücklich gegenüber den Beschwerdeführern Schenkungssteuern veranlagt. Dass es sich um eine Schenkung unter Lebenden handelt, macht deutlich, dass die Vermögenswerte eben tatsächlich im November 1997 den Beschenkten ausbezahlt worden sind. Es geht somit um eine Schenkung gemäss Art. 239 Abs. 1 OR. Da das Schenkungsversprechen unmittelbar erfüllt und die Vermögenswerte übertragen wurden, liegt kein Fall von Art. 245 Abs. 2 OR vor. Nach dieser Bestimmung steht eine Schenkung, deren Vollziehbarkeit auf den Tod des Schenkers gestellt ist, unter den Vorschriften über die Verfügungen von Todes wegen. Dass die Gemeinde Z die Schenkungen erst nach dem Ableben des Schenkers A steuerrechtlich erfasst hat, ändert an der Schenkung unter Lebenden nichts. Denn der massgebliche Beziehungspunkt ist die Schenkung und nicht der Tod (vgl. dazu BGE 101 Ia 87 Erw. 2b für die Erbschaftssteuer auf Schenkungen betreffend den Kanton Nidwalden). Zwar kennt der Kanton Luzern keine eigentliche Schenkungssteuer. Dennoch kann Steuerobjekt gemäss EStG eben auch der Vollzug einer Schenkung sein (§ 6 Abs. 1 EStG). Als solcher gilt die Übergabe der Sache, die Eintragung ins Grundbuch, aber auch etwa die Besitzanweisung nach Art. 924 ZGB. Das Steuerobjekt erfüllt sich indessen nur unter der Suspensivbedingung, dass der Schenker innert fünf Jahren stirbt (Urteil L. vom 22.2.1995 Erw. 1a). In der Hinsicht muss die Besteuerung der Schenkung unter Anwendung des Erbschaftssteuergesetzes dennoch als eine "Erbschaftssteuer" bezeichnet werden (Gut, Die Erbschaftssteuer des Kantons Luzern nach Gesetz und Praxis, S. 86). Denn es wird jede Schenkung unter Lebenden besteuert, wenn der Schenker innert fünf Jahren nach Vollzug der Schenkung stirbt. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um eine rechtsgeschäftliche Schenkung oder eben eine im Hinblick auf einen künftigen Erbfall erfolgte unentgeltliche Vermögensübertragung handelt. Die

Eröffnung des Erbganges erweist sich nebst dem Vollzug der Schenkung eben als unerlässliche Voraussetzung, dass die Steuerpflicht entsteht. Gemäss den in Erw. 4b festgestellten Auslegungsregeln kann daher das Doppelbesteuerungsabkommen auf die Besteuerung von Schenkungen unter Lebenden nicht angewendet werden. Wortlaut und System des Abkommens, das an den Nachlass und an Steuern von Todes wegen anknüpft, lassen keinen erweiterten Geltungsbereich zu (vgl. auch Siebenthal, Das neue Erbschaftsabkommen mit der Bundesrepublik Deutschland, in: ASA 48, 388 f.). Sind somit sowohl von den deutschen als auch von schweizerischen Behörden Schenkungssteuern erhoben worden, bleibt die Anwendung des DBA-D versagt und die Beschwerdeführer können sich darauf nicht berufen. e) Die Auffassung der Kantonalen Steuerverwaltung weicht von der Erw. 4d insofern ab, als sie die Besteuerung der Schenkung aufgrund von § 6 EStG dem Erbanfall zurechnet und die veranlagte Erbschaftssteuer als Steuer von Todes wegen bezeichnet. Jedoch auch diese Konstellation vermag den Beschwerdeführern nicht zu helfen. Wie die Steuerverwaltung mit Recht ausführt, enthält das Doppelbesteuerungsabkommen für den Fall, dass ein Staat (hier Deutschland) die Vermögensübertragung mit der Schenkungssteuer belegt, keine Kollisions- oder Zuteilungsregeln, welche die "wirtschaftliche" Doppelbesteuerung vermeiden. Gemäss Locher/Meier/von Siebenthal; a.a.O., D.2.2) kann es zwar Konflikte zwischen Erbschafts- und Schenkungssteuern geben, so z.B. wenn in Deutschland ansässige Beschenkte sofort besteuert werden und in der Schweiz dieselbe Schenkung später einem Nachlass oder einem Erbanfall zugerechnet wird. Wenn es sich so verhält, kann aber für eine früher im anderen Staat erhobene Steuer nur im Verständigungsverfahren unter Umständen eine Entlastung gefunden werden. Art. 12 Abs. 3 DBA-D sieht ausdrücklich vor, dass allfällige Doppelbesteuerungen von Schenkungen unter Lebenden in einem Verständigungsverfahren geregelt werden können. Dieses Verständigungsverfahren sieht das Abkommen speziell für Fälle vor, die im Abkommen nicht geregelt sind (Art. 12 Abs. 3 Satz 2 und 3). Die Möglichkeit, gestützt auf den Staatsvertrag eine Einigung über die Steuerhoheit und das Mass der Steuer (z.B. unter allfälliger Anrechnung einer bereits bezahlten Steuerschuld) zu erreichen, führt jedoch nicht dazu, im vorliegenden Fall die Kompetenz der Behörden des einen wie des anderen Staates zur Steuererhebung zu verneinen. Die Beschwerdeführer gehen daher fehl, wenn sie wegen der Bezahlung der Steuern in Deutschland die Steuerhoheit der Schweiz als ausgeschlossen erachten.

E. 5

Unter der Annahme, das Doppelbesteuerungsabkommen komme im vorliegenden Fall zur Anwendung, wäre die Rechtslage die Folgende: Für bewegliches Nachlassvermögen knüpft das Besteuerungsrecht an den letzten Wohnsitz des Erblassers an. Gemäss Art. 8 Abs. 1 DBA-D liegt somit das ausschliessliche Besteuerungsrecht bei der Schweiz und damit bei den Behörden von Z. Sofern Deutschland von der staatsvertraglichen Befugnis einer konkurrierenden Besteuerung Gebrauch macht, bleibt die nach dem Abkommen in der Schweiz zulässige Besteuerung unberührt (Art. 8 Abs. 2 Satz 1 und 2). Wenn nämlich Deutschland das Vermögen nach Art. 8 Abs. 2 besteuert, weil der Erwerber dieses Vermögens im Zeitpunkt des Todes des Erblassers in Deutschland über eine ständige Wohnstätte verfügt oder dort seinen gewöhnlichen Aufenthalt hatte, haben die deutschen Behörden eine allfällige Doppelbesteuerung nach den Regeln von Art. 10 Abs. 1 zu vermeiden (Art. 8 Abs. 2 Satz 3). Dies wiederum bedeutet, dass in der Regel die schweizerische auf die entsprechende deutsche Erbschaftssteuer anzurechnen ist. Denn Art. 10 Abs. 1, der in diesem Kontext Anwendung findet, verpflichtet ausdrücklich die

deutschen Behörden, die von den zuständigen Behörden in der Schweiz gestützt auf ihr primäres Besteuerungsrecht festgesetzten Steuern anzurechnen (vgl. Art. 10 Abs. 1 lit. b; Locher/Meier/von Siebenthal/Kolb, a.a.O., D 8.2 Nr. 1). Die gegenteilige Auffassung der Beschwerdeführer trifft nicht zu. Allein aus dem Zweck des ganzen Abkommens zu schliessen, die zeitlich früher erhobene und in Deutschland bezahlte Schenkungssteuer schliesse die schweizerische Steuerhoheit aus, geht an der Sache vorbei. Ebenso wenig können sie verlangen, dass die in Deutschland bezahlten Steuern an die gemäss EStG geschuldete Steuer angerechnet werden. Wie oben erwähnt, steht die Besteuerungshoheit beim beweglichen Nachlassvermögen - soweit es sich bei Schenkungen überhaupt um solches handelt - demjenigen Vertragsstaat zu, in dem der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes seinen Wohnsitz hatte. Dies ist unbestritten die Schweiz und innerstaatlich Z. Abgesehen davon kennt die Schweiz - anders als Deutschland - mit Ausnahme der vorliegend nicht relevanten Besteuerung von Dividenden, Zinsen und Lizenzen keine Anrechnung der ausländischen Steuern, sondern folgt gegebenenfalls dem System der Steuerbefreiung unter Progressionsvorbehalt (vgl. zu den Methoden der Vermeidung der Doppelbesteuerung Höhn, a.a.O., S. 112 ff.; auch Locher/Meier/Siebenthal/Kolb, a.a.O., D 10.2).

E. 6

Was die Durchführung eines allfälligen Verständigungsverfahrens betrifft, ist hiezu das angerufene Gericht in der Sache nicht kompetent. Zuständige Behörden gemäss Art. 12 Abs. 3 DBA-D sind in Deutschland der Bundesminister für Finanzen und in der Schweiz der Direktor der Eidgenössischen Steuerverwaltung oder sein bevollmächtigter Vertreter (Art. 3 Abs. 1 lit. e). Es steht den Beschwerdeführern frei, ein solches Verständigungsverfahren einzuleiten. Ein solches Vorhaben hat jedoch keine Auswirkungen auf die Prüfung der materiellen Steuerpflicht im Rahmen dieses Gerichtsverfahrens. Nach dem Gesagten ist das Doppelbesteuerungsabkommen für die vorliegende Problematik gar nicht massgebend. Selbst wenn das Abkommen Anwendung fände, ist die primäre Steuerhoheit der schweizerischen Behörden bzw. der Behörden von Z gegeben. Gemäss den Ausführungen in den Einspracheentscheiden hatten die Beschwerdeführer Ergebnisse der Abklärung mit der zuständigen Oberfinanzdirektion in Aussicht gestellt. Im Einspracheverfahren sind jedoch weder Stellungnahmen noch Abklärungsergebnisse im Hinblick auf eine allfällige Verständigung eingegangen. Auch vor dem Verwaltungsgericht legten die Beschwerdeführer keine diesbezüglichen Akten auf. Sie behielten sich zwar ausdrücklich ergänzende Vorbringen vor; Ergänzungen sind jedoch keine gemacht worden.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.