

## Bilaterale Doppelbesteuerungsabkommen

Internationale Doppelbesteuerung behindert den grenzüberschreitenden Wirtschaftsverkehr. Mit bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen (Bilateral tax treaties) soll eine doppelte Besteuerung der gleichen Einkommen oder Vermögen in zwei Staaten vermieden werden. Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung beschränken sich nicht nur auf wirtschaftliche Aktivitäten, sondern können auch kulturelle, künstlerische, sportliche, wissenschaftliche und andere Aktivitäten umfassen.

Die Schweiz hat – vor dem Hintergrund ihrer weltweiten Verflechtung – ihr Netz von Doppelbesteuerungsabkommen stetig ausgebaut. Anfang November 2006 stehen 68 solche Abkommen in Kraft. Weitere sind unterzeichnet oder paraphiert und haben noch das parlamentarische Ratifikationsverfahren zu durchlaufen.<sup>1</sup> Verhandlungen mit weiteren Ländern sind im Gange oder sind geplant. Zudem ist die Schweiz mit dem EU-Zinsbesteuerungsabkommen die Verpflichtung eingegangen, mit den EU-Ländern in Verhandlungen die jeweiligen geltenden bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen zu revidieren. Mit einer Reihe von EU-Ländern ist dies bereits geschehen, andere werden noch folgen. Gleichzeitig will der Bundesrat bestehende Abkommen auch an «neuere Entwicklungen im OECD-Raum» anpassen. Es ist deshalb angemessen, dass sich die SP-Fraktion grundsätzlich mit der schweizerischen Doppelbesteuerungs-Praxis auseinandersetzt.

Für die Schweiz als ein Land, das im weltweiten Vergleich im Kapitalexport einen Spitzenplatz belegt und im Ausland Hunderttausende von Arbeitsplätzen schafft, haben Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung eine grosse wirtschaftliche Bedeutung und sind aus dieser Sicht zu unterstützen. Die Frage bleibt aber, ob und wie weit die Abkommen auch noch anderen Zielen dienen sollen.

### Das internationale Umfeld

Im Unterschied zum grenzüberschreitenden Handel mit Waren und Dienstleistungen, der heute in hohem Mass durch multilaterale Abkommen (WTO, GATS usw.) geregelt wird, sind bisher alle Bestrebungen, auch die Vermeidung der Doppelbesteuerung multilateral zu erfassen, gescheitert. Es gibt aber seit langem internationale Anstrengungen, die vorhandene Vielfalt von bilateralen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung einzudämmen und in Form von Richtlinien und Modellabkommen einheitliche Mindeststandards zu setzen. Heute sind vor allem die Modellverträge der OECD und der UNO von Bedeutung. Die OECD veröffentlichte im Jahre 1963 ihr erstes Modellabkommen, die UNO folgte ihr 1980. Während der OECD-Vertrag auf wirtschaftlich ähnlich starke Mitgliedsländer ausgerichtet ist, gilt der UNO-Vertrag eher als Modell für Verträge zwischen Industrie- und Entwicklungsländern, also ungleichen Partnern. Beide Modellverträge sind immer wieder revidiert und den neuen und veränderten wirtschaftlichen Gegebenheiten angepasst worden.

Diese Anpassungen beinhalten nicht nur den Einbezug immer komplexerer wirtschaftlicher Strukturen. Vielmehr geht es inzwischen auch darum, dass diese Abkommen zusätzlich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auch das Ziel verfolgen, die Durchsetzung lokaler Steuergesetze und das Eintreiben legal geschuldeter Steuern zu erleichtern. Die internationale Zusammenarbeit in Steuersachen umfasst insofern auch den Kampf gegen die grenzüberschreitende Steuerhinterziehung, den Missbrauch von Abkommen («treaty shopping»), gegenseitige administrativer Hilfe u.a.m.

---

<sup>1</sup> Vgl. EFD, Internationale Doppelbesteuerung

dt: [http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00579/00608/00642/index.html?lang=de&print\\_style=yes](http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00579/00608/00642/index.html?lang=de&print_style=yes)

frz. [http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00579/00608/00642/index.html?lang=fr&print\\_style=yes](http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00579/00608/00642/index.html?lang=fr&print_style=yes)

Derzeit stehen im Parlament die Abkommen mit Spanien, Algerien, Armenien, Aserbeidschan und Pakistan zur Debatte.

## Die Schweizer Praxis

Grundsätzlich sei die internationale Zusammenarbeit in Steuersachen positiv zu bewerten, lassen offizielle schweizerische Stellen bisweilen verlauten. In der Realität verteidigt die Schweiz in den meisten Verhandlungen und in internationalen Gremien meist mit Zähnen und Klauen ihre steuerlichen Sonderregimes. Sie widersetzt sich oft der Übernahme international vereinbarter Regeln mit dem Schutzargument der (Steuer)Souveränität oder gewährt Konzessionen nur in Minischritten.<sup>2</sup> Faktisch verteidigt sie lukrative Vorteile und unterläuft in unfairen Weise minimale Wettbewerbsregeln. Es stellt sich die Frage, wie lange eine solche defensive Haltung aufrechterhalten werden kann, ob sich diese à la longue nicht als eine «losing strategy» entpuppt. Mit Sicherheit schädigt die Schweiz selber ihr Image. Schliesslich ist fest zu halten, dass sich die Schweiz in Widerspruch zur sonst hochgehaltenen und propagierten Strategie internationaler Kooperation und multilateraler Regelsetzung setzt.

Im Falle der Doppelbesteuerungsabkommen führt dies zur Anwendung unterschiedlicher Standards gegenüber den Partnerländern. Zwar betont der Bundesrat in jeder Botschaft zu den bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen, Aufbau und Inhalt der Abkommen folge «grundsätzlich» (oder «im Wesentlichen», oder «weitgehend») jenem des Musterabkommens der OECD und der UNO. Wo die Schweiz in ihren Abkommen unterschiedlich ist zu OECD- und UNO-Musterabkommen, bleibt aber in jedem Fall undeklariert.

Heute geht es bei der Revision bestehender und bei der Ausarbeitung neuer Abkommen insbesondere um eine **Neuregelung des grenzüberschreitenden Informationsaustausches in der Rechts- und der Amtshilfe bei Steuerbetrug und bei «ähnlichen Delikten»**. Von einem steuerethischen Standpunkt her ist dies grundsätzlich positiv zu bewerten, weil damit der Anwendungsbereich des Informationsaustausches etwas ausgeweitet wird und weil damit auch die üble Unterscheidung zwischen einfacher Steuerhinterziehung und Steuerbetrug tendenziell etwas aufgeweicht wird (Zur Erinnerung: einfache Steuerhinterziehung wird in der Schweiz nicht strafrechtlich, sondern nur administrativ verfolgt und kann somit nicht Gegenstand der internationalen Rechts- und Amtshilfe sein<sup>3</sup>).

Beim Informationsaustausch zur Verhinderung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung legt die Schweiz ungleiche Ellen an. Ländern, die auf die Schweiz Druck ausüben können wie die USA, gewährt die Schweiz mehr Informationsaustausch als Ländern, die gegenüber der Schweiz über praktisch keine Druckmittel verfügen. Das Doppelbesteuerungsabkommen, das die Schweiz 1996 mit den USA abschloss, geht mit Bezug auf Informationsaustausch weiter als jedes andere. Es wird zudem laufend verschärft. So musste die Schweiz mit den USA im Jahre 2003 über den Informationsaustausch bei «Steuerbetrug und dergleichen» eine Verständigungsvereinbarung («Memorandum of Understanding») abschliessen. Dort sind verschiedene Handlungen aufgelistet, die in der Schweiz zwar nicht strafbar sind, bei denen die Schweiz aber trotzdem Amtshilfe gewähren müsste. Auch gegenüber den EU-Ländern ist die Amtshilfe jetzt auf «Steuerbetrug und dergleichen» auszuweiten.

Offen ist, ob alle EU-Staaten gleich behandelt werden. Spanien hat nun eine Meistbegünstigungsklausel durchsetzen können (Botschaft 06.067). Mit anderen Worten: wenn die Schweiz einem anderen EU-Land weitergehenden Zugang zu Informationen in Steuersachen gewährt als Spanien, dann kann Spanien dies auch einfordern. Auch das ist positiv.

Entwicklungsländer kommen in ihren Abkommen mit der Schweiz nicht auf den gleichen Standard. Und offensichtlich gibt es selbst innerhalb der Abkommen mit Entwicklungsländern

---

<sup>2</sup> Beispiele sind die Verhandlungen mit der EU über die Zinsbesteuerung und die Auseinandersetzungen über die kantonalen Besteuerungsgrundsätze für Holdinggesellschaften sowie der hinhaltende Widerstand gegenüber den Bemühungen der OECD für verbesserten Informationsaustausch oder für die Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken.

<sup>3</sup> Siehe auch die eingehende Erörterung in der Neuen Europa-Plattform der SP Schweiz, Kapitel 10.3 «Bankgeheimnis und Schutz der Steuerflüchtlinge».

noch Unterschiede. Laut Botschaftstext hat Pakistan anscheinend vergeblich versucht, einen weitergehenden Informationsaustausch zu erreichen (Botschaft 06.067 Pakistan, S. 8, Art. 25). Als Minimalzugeständnis habe die Schweiz das angeboten, was sie auch Indien zugestanden hat. Was das inhaltlich ist, wird in der Botschaft nicht ausgeführt.

In mindestens zwei weiteren Bereichen unterscheidet sich die Schweizer Praxis von den Modellverträgen der UNO und der OECD. Erstens fordern UNO und OECD, dass die Tatsache, dass Informationen bei Banken oder anderen Finanzinstitutionen liegen, kein Hinderungsgrund für den Informationsaustausch sein darf. Das Bankgeheimnis sollte also kein Hinderungsgrund sein für den Informationsaustausch. Bankinformationen liefert die Schweiz aber nur im Betrugsfall. Zweitens tauscht die Schweiz nur Informationen aus, sofern das fragliche Delikt auch in der Schweiz strafbar ist («Dual criminality requirement»).

Schliesslich legt die Schweiz hohe Anforderungen an das sogenannte Spezialitätenprinzip. Danach dürfen die ausgetauschten Informationen ausschliesslich für das im Amts- oder Rechtshilfesuch erwähnte Verfahren verwendet werden und dürfen nicht in anderen Verfahren als Beweismittel dienen. Das verhindert zwar eine ungerechtfertigte Weiterverbreitung solcher Informationen, steht aber der Bekämpfung der Geldwäscherei oder der organisierten Kriminalität im Wege.

## **Offene Fragen und Forderungen**

### **- Unterschiedliche Standards**

Grundsätzlich ist nicht akzeptierbar, wenn die Schweiz gegenüber den verschiedenen Ländern unterschiedliche Standards anwendet. Im Handelsbereich (WTO) pflegt die Schweiz das Prinzip der Meistbegünstigung hoch zu halten. Die im Handelsrecht übliche Meistbegünstigungsklausel besagt, dass eine Begünstigung, die man einem Handelspartner gewährt, automatisch auch allen anderen Partnern zugestanden wird. In der internationalen Steuerpolitik der Schweiz gilt dieses Prinzip offensichtlich nicht, ganz im Gegenteil. Entwicklungsländer werden auf diese Weise diskriminiert.

Forderung: Alle Länder sollen den gleichen Zugang haben.

### **- Abweichungen von den Modellverträgen der OECD und der UNO**

Es ist nicht einsichtig, in welchen Bereichen und mit welcher Begründung die Schweiz deutliche von den Musterverträgen von OECD und UNO abweicht.

Forderung:

- Die Eidg. Steuerverwaltung soll detailliert aufzeigen, wo und wie die Schweiz von den Musterverträgen der OECD und der UNO abweicht und diese Abweichungen begründen.

### **- Internationale Steuerhinterziehung**

Die Globalisierung bringt enorme wirtschaftliche Gewinne. Sie kann aber nur funktionieren, wenn starke Staaten verlässliche Rahmenbedingungen schaffen können, die die beteiligten Gesellschaften vor den negativen Begleiterscheinungen der Globalisierung in sozialer und ökologischer Hinsicht schützen. Die nordischen Staaten zeigen eindrücklich, dass jene Staaten am meisten von der Globalisierung profitieren, die sich am weitesten geöffnet haben und gleichzeitig mit einer hohen Staatsquote für starke Rahmenbedingungen sorgen. Ausreichend Steuermittel bilden eine Voraussetzung für eine erfolgreiche Partizipation an der Globalisierung. Die Schweiz schneidet sich ins eigene Fleisch, wenn sie ihre Partnerstaaten schwächt, indem sie Hand zur Steuerhinterziehung bietet.

Im Diskurs über internationale Steuerregelungen hat die Schweiz ein Glaubwürdigkeitsproblem. Die in den Verhandlungen mit der EU abgelehnte Amts- und Rechtshilfe im Bereich der direkten Steuern untergräbt die Rechtsordnung befreundeter demokratischer Rechtsstaaten und belastet die Beziehung mit diesen. Dies gilt in noch stärkerem Masse gegenüber Entwicklungsländern. Die Steuerhinterziehungsgelder, die die Schweiz annimmt, übersteigen die Entwicklungshilfeleistungen der Schweiz nach Schätzungen von AllianceSud und der Erklärung von Bern um das Fünffache. Die Schweiz muss wirksame Instrumente bereitstellen, um die mit der Globalisierung noch einfacher gewordene, weltweit grassierende Steuerhinterziehung zu bekämpfen.

Forderungen:

- Die Empfehlungen des OECD-Fiskalkomitees und der UNO müssen generell in allen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ohne Abstriche umgesetzt werden.
- Das Prinzip der doppelten Strafbarkeit soll aufgeweicht oder abgeschafft werden.
- Das Bankgeheimnis soll kein Hinderungsgrund sein für den Informationsaustausch

## **Zu den einzelnen Abkommen**

### **06.067 DBA Spanien**

Der Informationsaustausch wird entsprechend der Verpflichtung, die die Schweiz im Zinsbesteuerungsabkommen mit der EU eingegangen ist, ausgeweitet. Dies ist zu begrüßen. Der Umfang des Informationsaustausches entspricht jedoch nach wie vor nicht dem Standard des OECD-Steuerausschusses.

Unklar ist etwa, ob die Verpflichtung der Schweiz umgesetzt wird, auch im Bereich der Holdings einen besseren Informationsaustausch einzuführen. Diese Verpflichtung ist Resultat einer langwierigen Auseinandersetzung mit der OECD um schädliche Steuerpraktiken. Die Schweiz hat noch nie umfassend und in klar verständlicher Weise (nicht in komplizierter Steuerjustizsprache) kommuniziert, welches die genaue Verpflichtung ist.

Positiv ist, dass Spanien offensichtlich eine Meistbegünstigungsklausel hat durchsetzen können. Mit anderen Worten: wenn die Schweiz einem anderen EU-Land weitergehenden Zugang zu Informationen in Steuersachen gewährt, dann kann Spanien dies auch einfordern.

### **06.065 Armenien – 06.070 Pakistan – 06.071 Algerien – 06.044 Aserbaidshon**

Alle vier Abkommen missachten in Fragen des Informationsaustausches die Empfehlungen des OECD-Fiskalkomitees und des UN-Musterabkommens (siehe jeweils Art. 26, Informationsaustausch, im Falle von Pakistan Art. 25).

Diese Abkommen schaffen damit ungleiches Recht. Armenien profitiert nicht vom höheren Schutzniveau, das die Schweiz OECD-Staaten gewährt.

Das ist unverständlich, weil gerade Staaten wie Armenien und Aserbaidshon, die erst im Aufbau begriffen sind, umso mehr auf wirksame Instrumente zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung angewiesen sind. Das OECD-Modell sieht vor, dass die Vertragspartner nicht nur Informationen austauschen, die notwendig und voraussichtlich relevant sind für die Durchführung des Abkommens, sondern auch Informationen, die dazu dienen, der Verwaltung und Durchsetzung lokaler Gesetze Nachachtung zu verschaffen.

Hinzu kommt die grundsätzliche Frage nach der Korruptionsbekämpfung (etwa im erdölreichen Staat Aserbaidshon) und nach der Menschenrechtssituation (namentlich in Algerien und Pakistan). Darüber steht in den betreffenden Botschaften kein Wort.

SP Fraktion, 24. November 2006, gestützt auf Inputs von SR Simonetta Sommaruga, Bruno Gurtner (AllianceSud) und Peter Hug (SP Schweiz)