



---

# Vor- und Nachteile von Informationsabkommen mit Entwicklungsländern

Bericht des Bundesrates in Erfüllung des Postulats 10.3880 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats vom 1. Oktober 2010, ergänzt durch Antworten zu den von dieser Kommission mit Postulat 13.3008 vom 21. Januar 2013 gestellten Zusatzfragen

---

## 1. Einleitung

### 1.1 Der Auftrag

Mit dem Postulat 10.3880 der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats vom 1. Oktober 2010 (Vor- und Nachteile eines Informationsabkommens mit Entwicklungsländern) wurde der Bundesrat eingeladen, dem Parlament in einem Bericht die Vor- und Nachteile eines Informationsabkommens (Tax Information Exchange Agreement, TIEA) mit Entwicklungsländern für den Finanzplatz Schweiz und für die schweizerische Entwicklungshilfe aufzuzeigen.

Der Bundesrat hat am 24. November 2010 die Annahme dieses Postulats beantragt.

Am 4. April 2012 verabschiedete der Bundesrat den in Erfüllung des Postulats 10.3880 erstellten Bericht.

An der Sitzung der Kommission für Wirtschaft und Abgaben des Nationalrats vom 21./22. Januar 2013 wurde der Bericht behandelt. Dabei ersuchte die WAK-N den Bundesrat mit dem Postulat 13.3008 vom 21. Januar 2013 (Entwicklungspolitische Implikationen von DBA und TIEA), das Kapitel 4.2 dieses Berichts (Auswirkungen eines TIEA mit einem Entwicklungsland für die schweizerische Entwicklungszusammenarbeit) mit Antworten zu folgenden Fragen zu ergänzen:

- a. Mit welchen finanziellen Konsequenzen für den Partnerstaat rechnet der Bundesrat, wenn er bei Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Entwicklungsländern die Senkung von Quellensteuersätzen (gegenüber dem bestehenden DBA bzw. den im Partnerland herrschenden Sätzen) vereinbart?

- b. Mit welchen Wirkungen bezüglich schweizerischer Direktinvestitionen für den Partnerstaat rechnet der Bundesrat, wenn er bei DBA mit Entwicklungsländern die Senkung von Quellensteuersätzen vereinbart?
- c. Welche Antworten auf die Fragen a) und b) legt er seiner Entscheidung zugrunde, mit einem Entwicklungsland ein DBA zu verhandeln, und wann entscheidet er sich für ein TIEA?
- d. Wäre es mit den Anforderungen der OECD und des Global Forum on Transparency and Exchange of Information in Tax Matters vereinbar, einen Antrag auf ein TIEA abzuweisen und das betreffende Partnerland auf DBA-Verhandlungen zu verweisen?

In seiner Stellungnahme vom 27. Februar 2013 hielt der Bundesrat dafür, dass sich diese Ergänzung des Berichts erübrige, und beantragte die Ablehnung dieses Postulats. Der Nationalrat nahm es indessen am 5. März 2013 an.

## 1.2 Ergänzung des Berichts vom 4. April 2012

Seit April 2012 sind auf internationaler Ebene verschiedene Entwicklungen eingetreten. Hierzu gehören steuerpolitische Diskussionen, Grundlagenarbeiten und Beschlüsse in der OECD (z.B. das Projekt *Base Erosion and Profit Shifting*, das sich mit missbräuchlichen grenzüberschreitenden Gewinnverschiebungen befasst) sowie im *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes*, Diskussionen und Beschlüsse der G8 und der G20, gesetzgeberische Arbeiten der Europäischen Union im Bereich der Finanzmarktaufsicht und die Umsetzung des *Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA)*.

Im Rahmen verschiedener Beschlüsse trug der Bundesrat diesen Entwicklungen Rechnung, so etwa mit seiner Grundsatzentscheid vom 14. Juni 2013 zum automatischen Informationsaustausch. Dabei beschloss er, aktiv an der Entwicklung eines globalen Standards durch die OECD mitzuwirken und diesen einzuführen, wenn dieser in allen wichtigen Finanzplätzen der Welt ebenfalls eingeführt sei. Ferner unterzeichnete er am 15. Oktober 2013 das Multilaterale Übereinkommen der OECD und des Europarats vom 25. Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen in der Fassung gemäss Änderungsprotokoll vom 27. Mai 2010 (vgl. Ziffer 2.3), welches neben dem Informationsaustausch auf Anfrage und dem spontanen Austausch von Informationen mit seinem modularen System weitere Formen der Zusammenarbeit im Steuerbereich ermöglicht. Schliesslich hat der Bundesrat im Hinblick auf eine verstärkte Transparenz und Erleichterung des Informationsaustausches in mehreren Vorlagen Vorschläge zur Anpassung des innerstaatlichen Rechts unterbreitet<sup>1</sup>. Im vorliegenden Bericht wird auf diese veränderten Rahmenbedingungen eingegangen, soweit sie relevant sind für eine Beurteilung von TIEA und DBA mit Entwicklungsländern.

Das Kapitel 4 des Berichts befasst sich mit den Auswirkungen eines TIEA mit einem Entwicklungsland auf die Schweiz. In Ziffer 4.1 werden die Auswirkungen auf den Finanzplatz Schweiz und in Ziffer 4.2. diejenigen für die schweizerische Entwicklungshilfe dargestellt. Die mit dem Postulat 13.3008 gestellten Fragen zu den finanziellen Auswirkungen eines DBA mit einem Entwicklungsland auf diesen Partnerstaat passen deshalb systematisch nicht in das Kapitel 4. Aus diesem Grund werden sie in einem neuen Kapitel 5 beantwortet. Diese Ergänzung wurde ausserdem zum Anlass genommen, die Anhänge auf den Stand per 1. November 2013 aufzudatieren.

---

<sup>1</sup> Revision des Steueramtshilfegesetzes (das Geschäft befindet sich in der parlamentarischen Beratung); Umsetzung der revidierten Empfehlungen der Groupe d'action financière mit Bestimmungen zur Geldwäscherei und zur Transparenz der juristischer Personen und Inhaberaktien (das Geschäft befindet sich in der parlamentarischen Beratung); Revision des Geldwäschereigesetzes vom 21. Juni 2013.

### 1.3 Der Begriff „Entwicklungsländer“

Im vorliegenden Bericht wird abgestellt auf die im Anhang 1 zur Verordnung des Bundesrates vom 16. März 2007 (Stand 1. Januar 2012) über die Präferenz-Zollansätze zugunsten der Entwicklungsländer<sup>2</sup> aufgeführten Staaten und Gebiete (vgl. Anhang 1).

Diese 134 Entwicklungsländer und -gebiete bilden eine sehr heterogene Gruppe. Nicht nur in Bezug auf die Grösse und das wirtschaftliche Potenzial, sondern auch hinsichtlich des Entwicklungsstands bestehen unter diesen Entwicklungsländern und -gebieten erhebliche Unterschiede. Neben den G20-Staaten Argentinien, Brasilien, China, Indien, Indonesien und Saudi-Arabien gehören zu dieser Gruppe auch die so genannten „wenigsten entwickelten Länder“ (*least developed countries*), in denen ein Grossteil der Bevölkerung in extremer Armut lebt (z.B. Niger, Haiti, Afghanistan), Kleinststaaten (z.B. Nauru, Tuvalu, die Marshall-Inseln, Grenada, St. Vincent und die Grenadinen oder Dominica), Überseegebiete Grossbritanniens (Anguilla, Montserrat, St. Helena), Frankreichs (Wallis und Futuna) und Neuseelands (Tokelau) sowie autonome, mit Neuseeland assoziierte Jurisdiktionen (Cook-Inseln, Niue).

## 2. Instrumente für die staatsvertragliche Vereinbarung von Amtshilfe in Steuersachen

### 2.1 Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)

Das Musterabkommen der Organisation für Wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) enthält mit Artikel 26 eine Bestimmung über die gegenseitige Leistung von Amtshilfe. Diese sieht in Absatz 1 vor, dass die Vertragsstaaten untereinander auf Anfrage diejenigen Informationen austauschen, die für die Durchführung des Abkommens oder für die Anwendung des innerstaatlichen Steuerrechts voraussichtlich erheblich sind, soweit diese Besteuerung nach innerstaatlichem Recht dem Abkommen nicht widerspricht. Diese Bestimmung ermöglicht auch die Leistung von Amtshilfe auf automatischer oder spontaner Basis, enthält aber keine entsprechende Verpflichtung.

Gemäss Absatz 3 ist ein Vertragsstaat nicht verpflichtet, Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis dieses oder des anderen Vertragsstaats abweichen, oder Informationen zu erteilen, die nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren dieses oder des anderen Vertragsstaats nicht beschafft werden können oder die ein Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem *Ordre public* widerspräche.

Indessen darf der Austausch von Informationen nicht allein deshalb verweigert werden, weil die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen vom ersuchten Staat nicht für eigene steuerliche Zwecke benötigt werden (Abs. 4) oder weil sie sich im Besitz einer Bank, eines anderen Finanzinstituts oder eines Beauftragten, Bevollmächtigten oder Treuhänders befinden oder weil sie sich auf Eigentumsverhältnisse an Personen beziehen (Abs. 5). Diese Grundsätze wurden auch im UNO-Musterabkommen übernommen.

Rund 40% der Entwicklungsländer haben mit zahlreichen, mindestens aber mit 12 Staaten ein DBA abgeschlossen<sup>3</sup> (vgl. Anhang 2, Kategorie A). Die übrigen Staaten und Gebiete verfügen indessen über keine oder nur über sehr wenige DBA.

---

<sup>2</sup> SR 632.911.

<sup>3</sup> Quellen: Datenbanken der OECD und des International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam.

Mit 37 als Entwicklungsländer und -gebiete geltenden Partnern hat die Schweiz ein DBA abgeschlossen oder ausgehandelt (vgl. die im Anhang 1 in Fettschrift aufgeführten Staaten). Anhang 3 enthält eine Übersicht über die Amtshilfebestimmungen in diesen 37 DBA mit Entwicklungsländern. In sieben dieser Abkommen entspricht die Amtshilfebestimmung dem international anerkannten Standard.

## 2.2 Informationsaustauschabkommen (TIEA)

Die Global Forum Working Group on Effective Exchange of Information der OECD hat im Jahre 2002 als Alternative zu einer DBA-Bestimmung im Sinne von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens ein Muster für ein auf den Informationsaustausch beschränktes TIEA entwickelt. Mit einem solchen TIEA können Staaten und Jurisdiktionen eine materiell dem Artikel 26 des Musterabkommens der OECD entsprechende Amtshilfe in Steuersachen vereinbaren, selbst wenn sie untereinander kein DBA abschliessen wollen, beispielsweise weil sich aufgrund des Umstandes, dass eine der beiden Vertragsparteien kein umfassendes Steuerrecht kennt, im bilateralen Verhältnis kaum Doppelbesteuerungen ergeben können.

Diejenigen Staaten und Jurisdiktionen, die TIEA abschliessen, können unterteilt werden in zwei Gruppen:

- „Aktive Staaten“, d.h. Staaten, die den Abschluss von TIEA mit Finanzplätzen und Steueroasen, mit denen sie kein DBA abschliessen wollen, suchen. Hierzu gehören in erster Linie Mitgliedstaaten der OECD, allen voran die skandinavischen Staaten mit jeweils über 40 TIEA, gefolgt von Australien mit 37 TIEA, den USA mit 30 TIEA sowie Frankreich und den Niederlanden mit je 29 TIEA. Unter den Entwicklungsländern ist Argentinien mit 19 abgeschlossenen TIEA am aktivsten.
- „Passive Staaten“, d.h. Staaten und Jurisdiktionen, die als Finanzplätze oder Steueroasen gelten und die deswegen von OECD- und G20-Staaten zum Abschluss eines TIEA gedrängt werden (vgl. Anhang 2, Kategorie C). Am meisten Abkommen unter diesen „passiven Staaten“ haben Guernsey (46 TIEA), die Bermudas (36 TIEA), Jersey (32 TIEA), die Insel Man (31 TIEA) sowie die Bahamas und die Cayman-Inseln (je 30 TIEA) abgeschlossen. Mit einem gewissen Abstand folgen die ersten im Anhang 1 aufgeführten Entwicklungsländer, nämlich St. Kitts und Nevis sowie St. Vincent und die Grenadinen mit je 21 TIEA sowie Antigua und Barbuda, Costa Rica, Dominica und St. Lucia mit je 20 TIEA.

Der vom Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes auf Finanzplätze und Steueroasen ausgeübte Druck, mit möglichst vielen Jurisdiktionen einen Informationsaustausch gemäss dem internationalen Standard zu vereinbaren, hat aber auch dazu geführt, dass „passive Staaten“ unter sich TIEA abgeschlossen haben. Diese Abkommen, beispielsweise zwischen Monaco und Samoa oder zwischen San Marino und Vanuatu, dürften wohl ebenso wenig praktische Relevanz aufweisen wie die TIEA zwischen Grönland und den Cook-Inseln oder zwischen den Färöer-Inseln und Montserrat.

Die Mehrheit der Entwicklungsländer und -gebiete hat indessen keine oder nur sehr wenige TIEA abgeschlossen.

## **2.3 Die multilaterale Amtshilfekonvention der OECD und des Europarats**

Mit der Änderung des multilateralen Übereinkommens der OECD und des Europarats vom 25. Januar 1988<sup>4</sup> über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen durch ein Protokoll vom 27. Mai 2010<sup>5</sup> steht allen Entwicklungsländern ein neues Instrument zur Verfügung.

In der Fassung von 1988 war die Konvention nur den Mitgliedstaaten des Europarats und der OECD zugänglich. Das Protokoll von 2010 hat den Zugang auch für andere Staaten geöffnet. Während Staaten, die dem Europarat oder der OECD angehören, der Konvention weiterhin in der Fassung von 1988, d.h. ohne die Änderungen gemäss dem Protokoll von 2010, beitreten können, können Nichtmitgliedstaaten des Europarats oder der OECD die Konvention nur in der durch das Protokoll geänderten Fassung unterzeichnen.

Die Schweiz hat die revidierte Konvention am 15. Oktober 2013 unterzeichnet. Von den Mitgliedstaaten des Europarats hat per 1. November 2013 – von den Entwicklungsländern – Aserbaidschan die Konvention in der Fassung von 1988 (ohne das Protokoll von 2010) ratifiziert. Georgien, Moldova und die Ukraine haben die Konvention und das Protokoll ratifiziert.

Die Konvention und das Protokoll wurden ausserdem von den weder der OECD noch dem Europarat angehörenden Entwicklungsländern Argentinien, Belize, Costa Rica, Ghana und Indien ratifiziert sowie von Brasilien, China, Guatemala, Indonesien, Nigeria und Saudi-Arabien unterzeichnet. Die Schweiz hat mit Indien (in Kraft), China (unterzeichnet) und der Ukraine (paraphiert) in den entsprechenden bilateralen DBA eine standardkonforme Amtshilfebestimmung vereinbart.

Für die Mehrheit der bisher beigetretenen Staaten bringt die Konvention relativ wenig, da sie ohnehin schon untereinander durch in bilateralen DBA enthaltene standardkonforme Amtshilfebestimmungen oder durch andere Instrumente<sup>6</sup> verbunden sind. Aus der Optik der G20-Staaten und der Mehrheit der OECD-Mitgliedstaaten wäre namentlich der Beitritt von Jurisdiktionen erwünscht, die als Finanzplätze oder Steueroasen betrachtet werden, um von ihnen Bankinformationen verlangen zu können. Bisher sind indessen von den Entwicklungsländern, die als Finanzplätze oder Steueroasen betrachtet werden, einzig Belize und Costa Rica der Konvention beigetreten.

Für die Vereinbarung von Amtshilfe in Steuersachen mit einer grösseren Anzahl von Entwicklungsländern stellt diese Konvention für die Schweiz vorderhand nur ein beschränkt wirksames Instrument dar. Weil der Konvention nur Staaten beitreten können, eignet sich die Unterzeichnung und Ratifikation dieser Konvention ausserdem nicht als Grundlage für den Austausch von Informationen mit nicht als souveräne Staaten anerkannten Entwicklungsgebieten.

## **3. Bewertung von Abkommen mit einer Amtshilfebestimmung**

### **3.1 Aus der Sicht der Schweiz**

Am 13. März 2009 hat der Bundesrat beschlossen, im Bereich des Informationsaustausches in Steuersachen den Standard gemäss Artikel 26 des Musterabkommens der OECD zu übernehmen und den bisherigen schweizerischen Vorbehalt zu dieser Bestimmung zurückzuziehen. Gemäss dem Willen des Bundesrats sollte die neue schweizerische Amtshilfepolitik im Rahmen einer Revision bestehender und des Abschlusses neuer DBA umgesetzt wer-

---

<sup>4</sup> Nr. 127 der Verträge des Europarats.

<sup>5</sup> Nr. 208 der Verträge des Europarats.

<sup>6</sup> Z.B. für die skandinavischen Staaten die Nordic Mutual Assistance Convention on Mutual Assistance in Tax Matters vom 7. Dezember 1989.

den. Dabei wäre diese Gelegenheit zu nutzen, um bestehende Abkommen in anderen für die schweizerische Wirtschaft wichtigen Bereichen, beispielsweise bei den Quellensteuersätzen für Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren oder durch die Aufnahme einer Schiedsklausel zu verbessern und um bestehende Diskriminierungen aufgrund der bisherigen eingeschränkten schweizerischen Amtshilfepolitik zu beseitigen.

Per 1. November 2013 hat die Schweiz eine dem Artikel 26 des OECD-Musterabkommens nachgebildete Bestimmung über den Informationsaustausch sowohl im Rahmen von Revisionen von 37 bestehenden DBA<sup>7</sup> als auch in den 9 seither ausgehandelten DBA mit Staaten bzw. Jurisdiktionen, mit denen sie bisher über kein DBA verfügte<sup>8</sup>, aufgenommen. Zu den DBA mit einer solchen Amtshilfebestimmung gehören diejenigen mit den Entwicklungsländern China, Indien, Kasachstan, Oman, Turkmenistan, Ukraine und Uruguay. Eine solche Bestimmung wurde auch in eine privatrechtliche Vereinbarung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung<sup>9</sup> aufgenommen.

Die Schweiz setzt ihre Bestrebungen, ihre neue Amtshilfepolitik in bestehende oder neue DBA mit weiteren Staaten zu verankern, unvermindert fort.

Im Zeitpunkt der Überprüfung der Phase 1 durch das Global Forum hatte die Schweiz noch mit keinem Staat oder Gebiet ein TIEA abgeschlossen. Sie wurde deshalb im Peer Review-Bericht des Global Forum aufgefordert, ungeachtet der Form des Abkommens, mit allen „relevanten Partnern“<sup>10</sup> standardkonforme Vereinbarungen über die gegenseitige Leistung von Amtshilfe abzuschliessen. Dieser Aufforderung des Global Forum hat der Bundesrat dadurch Rechnung getragen, dass Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe b des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz/StAhiG)<sup>11</sup> bestimmt, dass dieses Gesetz den Vollzug der Amtshilfe nicht nur nach DBA regeln soll, sondern auch nach anderen internationalen Abkommen, die einen auf Steuersachen bezogenen Informationsaustausch vorsehen. Hierunter fallen auch TIEA.

Seit der Änderung ihrer Abkommenspolitik auf dem Gebiet des Informationsaustausches im März 2009 hat die Schweiz von einigen Jurisdiktionen Anfragen betreffend die Aufnahme von Verhandlungen über den Abschluss eines TIEA erhalten. Es handelt sich dabei indessen meist nicht um Entwicklungsländer und -gebiete, sondern um Jurisdiktionen, die eher den Steueroasen zuzurechnen sind. Per 1. November 2013 hat die Schweiz TIEA mit Guernsey, der Insel Man und Jersey unterzeichnet und mit Andorra paraphiert. Ausserdem wurde auch ein TIEA mit Grönland paraphiert. Begehren anderer Staaten und Jurisdiktionen werden im Rahmen der rollenden Planung des schweizerischen Verhandlungskalenders berücksichtigt.

#### Überlegungen:

- Die Übernahme des internationalen Standards durch die Schweiz ist nicht beschränkt auf OECD-Staaten oder auf Staaten, mit denen die Schweiz ein DBA abgeschlossen hat. Sie gilt grundsätzlich gegenüber allen Staaten.

---

<sup>7</sup> Dänemark (einschliesslich der Färöer-Inseln), Deutschland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Grossbritannien, Indien, Japan, Kanada, Luxemburg, Mexiko, Niederlande, Norwegen, Österreich, Polen, Rumänien, Russland, Schweden, Singapur, Slowakei, Spanien und Südkorea (alle in Kraft getreten), Australien, Bulgarien, China, Irland, Kasachstan, Portugal, Slowenien, Tschechische Republik, Ungarn und USA (unterzeichnet, noch nicht in Kraft) sowie Belgien, Estland, Kolumbien und Ukraine (paraphiert, noch nicht unterzeichnet).

<sup>8</sup> Hongkong, Katar, Malta, Türkei, Uruguay und Vereinigte Arabische Emirate (in Kraft getreten), Peru und Turkmenistan (unterzeichnet, noch nicht in Kraft) sowie Oman (paraphiert, noch nicht unterzeichnet).

<sup>9</sup> Vereinbarung zwischen dem „Trade Office of Swiss Industries, Taipei“ und der „Taipei Cultural and Economic Delegation in Switzerland“.

<sup>10</sup> Als solche gelten alle Staaten und Jurisdiktionen, die ein Interesse am Abschluss eines entsprechenden Abkommens manifestieren.

<sup>11</sup> SR 672.5.

- Für die Vereinbarung einer Bestimmung über den Informationsaustausch sind DBA und TIEA gleichwertig.
- Der Vorteil eines TIEA ist, dass es in der Regel wegen seines beschränkten Inhalts rascher ausgehandelt werden kann als ein DBA.
- Diese inhaltliche Einschränkung stellt gleichzeitig aber auch einen Nachteil eines TIEA dar, weil darin andere steuerliche Anliegen nicht berücksichtigt werden können.
- Aus der Optik der optimalen Ausschöpfung des Steuersubstrates in der Schweiz sind in erster Linie TIEA mit Staaten und Jurisdiktionen von Interesse, die als Finanzplätze oder Steueroasen gelten, weil dort eher Einkünfte eingeholt werden können, die für die Besteuerung von schweizerischen Steuerpflichtigen von Belang sein können<sup>12</sup>. Allerdings ist dabei zu berücksichtigen, dass die Schweiz aufgrund der geltenden Rechtslage<sup>13</sup> Amtshilfeersuchen zu Bankinformationen nur stellen kann, soweit sie diese Informationen, wenn sie sich bei einer schweizerischen Bank befänden, nach internem Recht beschaffen könnte. Letzteres ist lediglich bei Betrugstatbeständen und bei schweren Steuererwerderhandlungen im Sinne von Artikel 190 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer<sup>14</sup> der Fall. Dies bedeutet, dass ein DBA mit einer standardkonformen Bestimmung über den Informationsaustausch und ein TIEA nur bedingt hilfreich sind bei der Bekämpfung der Steuerhinterziehung durch schweizerische Steuerpflichtige.
- Aus der entwicklungspolitischen Logik der Verbesserung der Mobilisierung inländischer Ressourcen in Entwicklungsländern und zum Erhalt der Reputation des Finanzplatzes Schweiz liegt es im schweizerischen Interesse, mit Entwicklungsländern aller Entwicklungsstufen DBA oder TIEA abzuschliessen.
- Es macht keinen Sinn, mit einem Staat sowohl ein DBA als auch ein TIEA abzuschliessen. Mit Staaten, einschliesslich Entwicklungsländern, mit denen die Schweiz ein DBA abgeschlossen hat, ist die neue Amtshilfepolitik der Schweiz im Rahmen dieses DBA umzusetzen, und der Abschluss eines separaten TIEA kommt nicht in Betracht.
- Aufgrund der gesamten Interessenlage ist im Einzelfall zu entscheiden, ob der Abschluss eines DBA oder eines TIEA angezeigt erscheint. Immer dann, wenn im bilateralen Verhältnis auch andere Steuerfragen einer Regelung bedürfen, ist dem Abschluss eines DBA – oder gegebenenfalls eines auf die Amtshilfe und die sonstigen bilateral zu regelnden Steuerfragen beschränkten Abkommens – gegenüber einem TIEA der Vorzug zu geben.
- Der Bundesrat ist bereit, mit allen interessierten Staaten und Jurisdiktionen Amtshilfevereinbarungen abzuschliessen. In zeitlicher Hinsicht erachtet der Bundesrat die Vereinbarung einer standardkonformen Amtshilfebestimmung mit den traditionellen und durch DBA mit der Schweiz verbundenen Partnerstaaten als prioritär.

### 3.2. Aus der Sicht von Entwicklungsländern und -gebieten

Internationale Kapitalflucht, einschliesslich Steuerflucht und Steuerumgehung, sowie illegale Finanzflüsse (*illicit financial flows*) werden in der internationalen Diskussion (OECD, UN usw.) seit einiger Zeit als wichtiges Hemmnis für die Mobilisierung inländischer Ressourcen von Entwicklungs- und Schwellenländern (Steuern und Investitionen) diskutiert.

Zum Mittelabfluss aus Entwicklungs- und Schwellenländern liegen Schätzungen von auslän-

<sup>12</sup> Vgl. die Motion 11.4208 Kiener Nellen vom 23. Dezember 2011 betreffend Steuerinformationsabkommen mit Offshore-Finanzzentren.

<sup>13</sup> Artikel 22 Absatz 6 StAhiG.

<sup>14</sup> SR 642.11.

dischen Stellen vor (Regierungen, internationale Organisationen und Organisationen der Zivilgesellschaft). Während die geschätzten Zahlen konjunkturbedingt von Jahr zu Jahr stark schwanken, stimmen sie in ihren Grössenordnungen in etwa überein. Die OECD schätzt die illegalen Finanzflüsse aus Entwicklungsländern auf jährlich rund USD 850 Mrd. Von diesen illegalen Finanzflüssen wiederum schätzt die OECD, dass Steuerhinterziehung rund 60% ausmacht. Diese Zahl ist bei weitem höher als die öffentliche Entwicklungshilfe (APD), die 2010 USD 129 Mrd. betrug<sup>15</sup>. Zu ähnlichen Schätzwerten kommt eine im Jahre 2008 von der norwegischen Regierung eingesetzte Kommission, die in ihrem Bericht von 2009 den Umfang illegaler Kapitalabflüsse für 2006 in der Grössenordnung von USD 640-980 Mrd. beziffert<sup>16</sup>.

Diese Ressourcen fehlen Regierungen in Entwicklungsländern bei der Armutsbekämpfung und bei der Förderung der sozialen und wirtschaftlichen Entwicklung.

Für Entwicklungsländer und -gebiete stellen Bestimmungen über den Informationsaustausch in Steuersachen ein taugliches Mittel dar, um von anderen Vertragsstaaten (inkl. Offshore-Finanzzentren) Informationen zu beschaffen, die es diesen Jurisdiktionen gestatten, die Kapitalflucht und die Steuerhinterziehung durch dort steuerpflichtige Personen zu bekämpfen und damit ihr eigenes Steuersubstrat besser auszuschöpfen.

Mit einem nur auf den Informationsaustausch beschränkten TIEA können indessen keine Anreize für Investitionen aus dem anderen Vertragsstaat geschaffen werden. Auch Entwicklungsländer müssen daher abwägen, ob der Abschluss eines TIEA oder der Abschluss eines DBA für sie insgesamt günstigere Perspektiven bietet.

Die im Anhang 2 in der Kategorie A aufgelisteten Länder verfügen über weltweit oder zumindest regional abgestützte Netze von DBA. Darin nehmen sie vorübergehend gewisse Steuereinsparungen, beispielsweise durch die Begrenzung der Quellensteuern auf Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, bewusst in Kauf. Dies geschieht in der Erwartung, dass Investitionen aus dem anderen Vertragsstaat längerfristig zu zusätzlichen Steuereinnahmen führen werden, welche diese Einsparungen übersteigen. Die Schweiz hat mit der Mehrheit dieser Staaten ein DBA abgeschlossen. Diese Staaten dürften bereit sein, eine dem internationalen Standard entsprechende Amtshilfebestimmung im Rahmen einer Abkommensrevision auszuhandeln. Dabei können auch solche Staaten ein Interesse daran haben, gegebenenfalls weitere Abkommensbestimmungen in eine solche Revision einzubeziehen.

Ein Grossteil der Entwicklungsländer und -gebiete gehört in die Kategorie B. Diese Jurisdiktionen haben gar keine oder nur sehr wenige Vereinbarungen über den Informationsaustausch, sei es in der Form eines DBA oder eines TIEA, abgeschlossen.

Eine mögliche Ursache für das weitgehende Fehlen von DBA könnte sein, dass deren Entwicklungsstand sie für viele ausländische Unternehmen als Investitionsstandorte zu wenig attraktiv macht und dass deshalb seitens von Industriestaaten kaum Bedarf am Abschluss eines DBA besteht. Weil sie auch als Finanzplätze eine absolut untergeordnete Rolle spielen und aus diesem Grund mehrheitlich nicht Mitglieder des Global Forum sind<sup>17</sup>, besteht für OECD- und G20-Staaten ein geringes Interesse, mit ihnen ein TIEA abzuschliessen, dies im Gegensatz zu den Jurisdiktionen der Kategorie C, die wichtige Steueroasen umfasst.

---

<sup>15</sup> OECD Strategy on Development (Draft 1.1) vom 12. Januar 2012.

<sup>16</sup> Government Commission on Capital Flight from Poor Countries: Tax Havens and Development, Status, Analyses and Measures.

<sup>17</sup> Ausnahmen: El Salvador, Guatemala, Mauretanien, Nauru und Niue.



## **4. Auswirkungen eines TIEA mit einem Entwicklungsland auf die Schweiz**

### **4.1 Für den Finanzplatz Schweiz**

In seinem Bericht vom 16. Dezember 2009 zur strategischen Stossrichtung für die Finanzmarktpolitik der Schweiz hat sich der Bundesrat dafür ausgesprochen, im Rahmen bilateraler Verhandlungen folgende drei Punkte umzusetzen: Eine steuerliche Regularisierung undeklarierteter Konten in der Schweiz, welche von im Partnerstaat ansässigen Personen gehalten werden, den verbesserten Marktzugang für das Erbringen von Finanzdienstleistungen aus der Schweiz und den Schutz der Privatsphäre von Bankkunden. Am 22. Februar 2012 hat der Bundesrat ein vom EFD erstelltes Diskussionspapier über eine Strategie für einen steuerlich konformen und wettbewerbsfähigen Finanzplatz (so genannte „Weissgeldstrategie“) zur Kenntnis genommen und damit seine strategische Stossrichtung bekräftigt. In diesem Diskussionspapier werden verschiedene Massnahmen zur Förderung und Sicherstellung der Steuerkonformität dargestellt. Der Bundesrat hat am 19. Dezember 2012 den Bericht zur Finanzmarktpolitik des Bundes verabschiedet. Darin bestätigt er grundsätzlich seine bisherige Strategie, die eine Regularisierung der Vergangenheit und die Sicherstellung der künftigen Steuerkonformität anstrebt. Hauptmassnahmen sind der Abschluss von Quellensteuerabkommen, eine Amtshilfe im Steuerbereich nach dem internationalen Standard und erweiterte Sorgfaltspflichten zur Verhinderung der Annahme unversteuerter Vermögenswerte. Angesichts der Entwicklungen auf internationaler Ebene hat der Bundesrat am 14. Juni 2013 erklärt, dass er bereit sei, im Rahmen der OECD aktiv an den Arbeiten zur Entwicklung eines globalen Standards für den automatischen Informationsaustausch mitzuwirken, der hohen Ansprüchen an die Einhaltung des Spezialitätsprinzips und des Datenschutzes genügt, Reziprozität garantiert sowie zuverlässige Regeln zur Feststellung der wirtschaftlich Berechtigten bei allen Rechtsformen, einschliesslich Trusts und Sitzgesellschaften, mitefasst. Solche Zielsetzungen sind langfristig ausgerichtet und stellen für die Entwicklungsländer grosse Herausforderungen dar. Auf dem langen Weg hin zu einer ausgewogenen globalen Architektur des automatischen Informationsaustauschs bietet der Abschluss von TIEA indessen eine praktikable Alternative.

### **4.2 Für die schweizerische Entwicklungszusammenarbeit**

Ein zentrales Argument für den Abschluss von TIEA mit Entwicklungsländern oder -gebieten ist, dass es wenig Sinn macht, solche Jurisdiktionen mit finanziellen Mitteln zu unterstützen und ihnen andererseits ein Instrument vorzuenthalten, das es ihnen gestatten könnte, durch von der Schweiz erhaltene steuerliche Informationen ihr innerstaatliches Steuersubstrat besser auszuschöpfen. Entsprechend können DBA und TIEA die Bemühungen der Entwicklungszusammenarbeit zur Stärkung von Steuersystemen in Entwicklungsländern ergänzen.

Oftmals fehlt es jedoch an *know how*, Institutionen und qualifiziertem Personal zur Problemanalyse, zur Interessenwahrung auf internationaler Ebene, zur rechtskonformen Abwicklung internationaler Abkommen sowie zur Um- und Durchsetzung ihrer eigenen Rechtsordnungen im eigenen Land. In dieser Hinsicht beteiligt sich die Schweiz aktiv an der internationalen Debatte sowie an entsprechenden Programmen zur Mobilisierung inländischer Ressourcen in Entwicklungsländern. Die Schweiz ist eines der wichtigsten Geberländer bei den von der Weltbank, dem IMF und der OECD lancierten Multigeberinitiativen. Zur Förderung von Effizienz und Transparenz in den Steuerverwaltungen finanziert das SECO mehrere technische Unterstützungsprogramme, beispielsweise in den Entwicklungsländern Ghana, Mozambique, Burkina Faso, Vietnam, Kosovo und in Bosnien-Herzegowina. Erwähnt sei auch das OECD-Programm „Tax and Development“, welches u.a. die Stärkung nationaler Steuerverwaltungen anstrebt, aber auch Fragen des Informationsaustausches mit Entwicklungsländern behandelt. Im Rahmen der rohstoffpolitischen Debatte im Frühjahr 2013 stellte der Bundesrat zudem eine Vertiefung des Engagements zur Förderung der Guten Regierungsführung in

Aussicht, so namentlich im Hinblick auf eine Stärkung demokratischer Kontrollmechanismen und nichtstaatlicher Akteure sowie rechtsstaatlicher Strukturen.

Auf eine Stärkung lokaler Kapazitäten zielen schliesslich die Anstrengungen ab, welche die Entwicklungszusammenarbeit im Zusammenhang mit gestohlenen und auf Schweizer Banken deponierten Vermögenswerten – auch von politisch exponierten Personen – unternimmt, um schwache Staaten zu befähigen, über entsprechende Restitutionsverfahren wieder in den Besitz dieser Kapitalien zu kommen. Das Spektrum diesbezüglicher Massnahmen reicht dabei von direkter technischer Unterstützung im Bereich des Justizwesens dieser Staaten bis hin zur Förderung des in Basel domizilierten *International Center for Asset Recovery*, welches die Ausbildung von Spezialisten in diesem Bereich zum Ziel hat.

## **5. Finanzielle Auswirkungen eines DBA für Entwicklungsländer**

### **5.1 Senkung von Quellensteuern**

Um internationale Doppelbesteuerungen zu vermeiden, schränken beide Vertragsstaaten in einem DBA die Anwendung ihres innerstaatlichen Steuerrechts ein. In Bezug auf die Besteuerung von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren werden die dem Staat, aus dem solche Zahlungen stammen, zustehenden Höchststeuersätze festgelegt und wird der Ansässigkeitsstaat des Empfängers in der Regel verpflichtet, für diese Quellensteuern eine Anrechnung an die eigenen Steuern zu gewähren.

Die Auswirkungen, die eine Senkung der Quellensteuersätze in einem DBA für Entwicklungsländer hat, hängen von zahlreichen Faktoren ab, die zusammen deren Attraktivität als Investitionsstandort bestimmen. Neben den allgemeinen Rahmenbedingungen (z.B. die rechtliche und politische Stabilität und die Sicherheit) und ökonomischen Faktoren (z.B. die Grösse des lokalen Absatzmarktes, die Verfügbarkeit von Arbeitskräften, die Qualität der technischen Infrastruktur, das Vorhandensein von natürlichen Ressourcen und Rohstoffen und der Schutz der Investitionen) gehören dazu auch Faktoren, die für Veränderungen des Steueraufkommens unmittelbar relevant sind:

- a. das Ausmass der Reduktion der Quellensteuern gegenüber dem internen Recht des Partnerstaats bzw. gegenüber den in einem bereits bestehenden DBA vereinbarten Sätzen;
- b. die Verteilung der Besteuerungsansprüche zwischen Quellen- und Wohnsitzstaat und die Ausgestaltung solcher Verteilungsnormen, einschliesslich der Definition der Betriebsstätte;
- c. die Art der durch in einem Vertragsstaat ansässige Personen im anderen Vertragsstaat getätigten Investitionen (z.B. Gründung von Tochtergesellschaften, Errichtung von Betriebsstätten, kapitalmässige Beteiligungen an Unternehmen des anderen Vertragsstaats, Gewährung von Darlehen oder Abschluss von Verträgen über die Einräumung von Lizenzen);
- d. das Volumen dieser Investitionen und deren Rentabilität; und
- e. das Ausmass der Repatriierung von im anderen Vertragsstaat erzielten Einkünften und Gewinnen.

Wie diese Faktoren zusammenspielen respektive unter welchen Bedingungen und in welchen Ländern tiefe Quellensteuern zu einem erhöhten Zufluss ausländischer Investitionen führen, wird heute kontrovers diskutiert, sodass keine einheitliche Meinung herrscht, ob tiefere Quellensteuersätze generell dazu beitragen, dass zusätzliche Direktinvestitionen in Entwicklungsländer fliessen.

In seinen Botschaften zur Genehmigung von DBA<sup>18</sup> führt der Bundesrat im Kapitel über die finanziellen Auswirkungen regelmässig aus, dass sich für die Schweiz Einbussen ergeben durch die teilweise oder vollständige Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf schweizerischen Dividenden und Zinsen und durch die Anrechnung der Steuern, die im anderen Vertragsstaat nach den Artikeln 10, 11 und 12 des Abkommens auf in die Schweiz fliessende Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren erhoben werden können. Diese Mindereinnahmen könnten aber mangels geeigneter Statistiken nicht beziffert werden.

Wenn es schon nicht möglich ist, das Ausmass der durch ein DBA bewirkten Mindereinnahmen für die Schweiz zu berechnen, muss dies umso mehr für die möglichen finanziellen Auswirkungen eines DBA auf den anderen Vertragsstaat gelten, ungeachtet dessen, ob es sich dabei um einen Industriestaat oder um ein Entwicklungsland handelt.

Die von der Schweizerischen Nationalbank (SNB) herausgegebenen Statistiken über Direktinvestitionen<sup>19</sup> und über Auslandvermögen der Schweiz<sup>20</sup> geben zwar Aufschluss über die schweizerischen Kapitalexporte in ausgewählte Länder und die Höhe der schweizerischen Direktinvestitionen in diesen Ländern zum Jahresende. Diese Angaben erlauben aber keine Rückschlüsse auf die anderen aufgeführten, für den Steuerertrag relevanten Faktoren. Der Bundesrat ist daher nicht in der Lage, die sich für den anderen Vertragsstaat aus einer abkommensrechtlichen Reduktion von Quellensteuern – sei es gegenüber dem geltenden Recht des anderen Vertragsstaats oder, im Fall der Revision eines Abkommens, gegenüber den im bestehenden Abkommen vorgesehenen Sätzen – ergebenden finanziellen Konsequenzen zu schätzen, geschweige denn zu berechnen.

## **5.2 Wirkungen der Senkung von Quellensteuern auf schweizerische Direktinvestitionen**

Das Ziel eines DBA ist es, die gegenseitigen Investitionen im anderen Staat zu fördern. Auch wenn der Bundesrat aufgrund der erwähnten Publikationen der SNB über Anhaltspunkte zum bestehenden Investitionsvolumen schweizerischer Unternehmen in einem anderen Staat verfügt, ist es nicht möglich, eine Prognose über die Entwicklung dieser Investitionen aufgrund der Senkung von Quellensteuersätzen in einem neuen oder revidierten DBA zu stellen. Tendenziell fördert jedoch die Senkung von Quellensteuern entsprechende Investitionen.

## **5.3 Entscheid zwischen einem DBA und einem TIEA**

Der Entscheid, ob die Schweiz mit einem Entwicklungsland den Abschluss eines DBA bevorzugt, hängt davon ab, ob aufgrund des Rechts beider Staaten im bilateralen Verhältnis Doppelbesteuerungen eintreten können. Im Einzelfall ist, wie der Bundesrat in seiner Stellungnahme vom 27. Februar 2013 zum Postulat 13.3008 ausgeführt hat, aufgrund der gesamten Interessenlage, einschliesslich steuer- und entwicklungspolitischer Überlegungen, zu entscheiden, ob der Abschluss eines DBA oder eines TIEA angezeigt erscheint. Die finanziellen Auswirkungen auf das Entwicklungsland sind jedoch bei der Frage, ob ein DBA oder ein TIEA verhandelt werden soll, nicht ausschlaggebend.

---

<sup>18</sup> Statt vieler: Botschaften vom 25. August 2010 zum DBA mit Tadschikistan (BBI 2010 5839) und vom 3. Dezember 2010 zum DBA mit Uruguay (BBI 2011 171).

<sup>19</sup> [www.snb.ch/ext/stats/fdi/pdf/de/Direktinvestitionen.book.pdf](http://www.snb.ch/ext/stats/fdi/pdf/de/Direktinvestitionen.book.pdf)

<sup>20</sup> [www.snb.ch/ext/stats/iip/pdf/de/Auslandvermoegen.book.pdf](http://www.snb.ch/ext/stats/iip/pdf/de/Auslandvermoegen.book.pdf)

#### **5.4 Vereinbarkeit der Forderung nach Abschluss eines DBA statt eines TIEA mit den Anforderungen der OECD und des Global Forums**

Der internationale Standard verlangt den Abschluss von standardkonformen Vereinbarungen über die gegenseitige Amtshilfe mit allen Staaten und Jurisdiktionen, die hieran ein Interesse bekunden, und zwar unabhängig davon, ob die Vereinbarung Teil eines DBA oder in die Form eines TIEA gekleidet ist. Er schliesst einzig aus, dass ein Staat ein Begehren eines anderen Staates, ein TIEA abzuschliessen, mit der Begründung ablehnt, dem internationalen Standard entsprechende Amtshilfebestimmungen grundsätzlich nur in einem DBA zu vereinbaren. Der Bundesrat ist indessen der Meinung, dass die Schweiz berechtigt ist, die Aushandlung eines DBA anstelle eines TIEA zu bevorzugen, wenn mit dem anderen Staat namhafte wirtschaftliche Beziehungen bestehen und wenn das Fehlen eines DBA zu Doppelbesteuerungen führen kann. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der andere Staat mit Drittstaaten DBA abgeschlossen hat und deshalb Unternehmen aus solchen Drittstaaten vor Doppelbesteuerungen geschützt sind, denen schweizerische Unternehmen ausgesetzt wären. Letztlich ist es somit Verhandlungssache, ob eine standardkonforme Amtshilfebestimmung in ein DBA integriert oder in ein TIEA gekleidet wird.

#### **6. Fazit**

Der Bundesrat hat am 13. März 2009 beschlossen, im Bereich des Informationsaustausches den Standard gemäss Artikel 26 des OECD-Musterabkommens zu übernehmen. Die Umsetzung soll in erster Linie im Rahmen der Revision bestehender und des Abschlusses neuer DBA erfolgen. Der Entscheid des Bundesrates enthält indessen keine Einschränkung auf bestimmte Staaten. Die Vereinbarung einer Bestimmung über den Informationsaustausch ist somit grundsätzlich auch mit Staaten und Jurisdiktionen möglich, mit denen kein DBA besteht und sich der Abschluss eines DBA aus wirtschaftlichen Gründen für die Schweiz nicht rechtfertigt. Aus vorwiegend entwicklungspolitischen Überlegungen, aber auch aus steuerpolitischen Gründen (Integrität des Finanzplatzes Schweiz) können in solchen Fällen standardkonforme Amtshilfebestimmungen auch in TIEA vereinbart werden.

**Alphabetische Auflistung der im Anhang 1 zur Verordnung des Bundesrates vom 16. März 2007 über die Präferenz-Zollansätze zugunsten der Entwicklungsländer aufgeführten Länder und Gebiete<sup>21</sup>**

Afghanistan	<b>Algerien</b>	Angola	Anguilla
Antigua und Barbuda	Äquatorialguinea	<b>Argentinien</b> <sup>22</sup>	<b>Armenien</b>
<b>Aserbaidshan</b>	Äthiopien	Bahrain	<b>Bangladesch</b>
Barbados	<b>Belarus</b>	Belize	Benin
Bhutan	Bolivien	Bosnien-Herzegowina	Brasilien
Burkina Faso	Burundi	<b>China</b>	Cook-Inseln
<b>Costa Rica</b> <sup>23</sup>	Dominica	Dominikanische Republik	Dschibuti
<b>Ecuador</b>	<b>Elfenbeinküste</b>	El Salvador	Eritrea
Fidschi	Gabun	Gambia	<b>Georgien</b>
<b>Ghana</b>	Grenada	Guatemala	Guinea
Guinea-Bissau	Guyana	Haiti	Honduras
<b>Indien</b>	<b>Indonesien</b>	Irak	<b>Iran</b>
<b>Jamaika</b>	Jemen	Kambodscha	Kamerun
Kapverden	<b>Kasachstan</b>	Kenia	<b>Kirgisistan</b>
Kiribati	Komoren	Kongo (Demokrat. Rep.)	Kongo (Republik)
Kosovo	Kuba	Laos	Liberia
Libyen	Macau	Madagaskar	Malawi
<b>Malaysia</b>	Malediven	Mali	Marshall-Inseln
Mauretanien	Mauritius	Mikronesien	<b>Moldova</b>
<b>Mongolei</b>	<b>Montenegro</b>	Montserrat	Mozambique
Myanmar	Nauru	Nepal	Nicaragua
Niger	Nigeria	Niue	<b>Nordkorea</b> <sup>23</sup>
<b>Oman</b> <sup>23</sup>	<b>Pakistan</b>	Palau	Panama
Papua-Neuguinea	Paraguay	<b>Philippinen</b>	Ruanda
Salomonen	Sambia	Samoa	St. Helena
St. Kitts + Nevis	St. Lucia	St. Vincent + Grenadinen	São Tomé + Príncipe
Saudi-Arabien	Senegal	Seychellen	Sierra Leone
Somalia	<b>Sri Lanka</b>	Sudan	Surinam
Syrien	<b>Tadschikistan</b>	Tansania	<b>Thailand</b>
Timor-Leste	Togo	Tokelau	Tonga
<b>Trinidad + Tobago</b>	Tschad	<b>Turkmenistan</b> <sup>24</sup>	Tuvalu
Uganda	<b>Ukraine</b>	<b>Uruguay</b>	<b>Usbekistan</b>
Vanuatu	<b>Venezuela</b>	<b>Vietnam</b>	Wallis + Futuna
Zentralafrikanische Rep.	<b>Zimbabwe</b> <sup>23</sup>		

<sup>21</sup> Mit den in Fettschrift aufgeführten Ländern hat die Schweiz ein DBA abgeschlossen.

<sup>22</sup> Abkommen nicht in Kraft, aber seit 1. Januar 2001 provisorisch anwendbar. Die Weiterführung dieser provisorischen Anwendung ist auf Veranlassung Argentiniens sistiert worden.

<sup>23</sup> Abkommen parapiert, noch nicht unterzeichnet.

<sup>24</sup> Abkommen unterzeichnet am 8. Oktober 2012, noch nicht in Kraft.

## Von Entwicklungsländern und -gebieten abgeschlossene DBA<sup>25</sup> und TIEA

### Kategorie A

Entwicklungsländer, die mit zahlreichen, mindestens aber mit 12 Staaten ein DBA abgeschlossen haben

Jurisdiktionen	Anzahl DBA		Anzahl TIEA	
	Total (in Kraft/unterzeichnet)		Total (in Kraft/unterzeichnet)	
Algerien	38	(29/9)	0	
Antigua + Barbuda	12	(12/0)	20	(13/7)
Argentinien	18	(16/2)	19	(16/3)
Armenien	49	(45/4)	1	(0/1)
Aserbajdschan	51	(48/3)	1	(0/1)
Äthiopien	20	(14/6)	0	
Bahrain	30	(27/3)	10	(2/8)
Bangladesch	32	(28/4)	0	
Barbados	36	(32/4)	5	(2/3)
Belarus	66	(61/5)	0	
Belize	12	(12/0)	16	(12/4)
Bosnien-Herzegowina	35	(31/4)	0	
Brasilien	33	(31/2)	7	(1/6)
China	103	(100/3)	9	(8/1)
Ecuador	16	(12/4)	2	(1/1)
Georgien	49	(45/4)	0	
Grenada	13	(13/0)	18	(10/8)
Indien	97	(94/3)	14	(13/1)
Indonesien	69	(64/5)	5	(0/5)
Iran	43	(40/3)	0	
Jamaika	22	(22/0)	7	(1/6)
Kasachstan	46	(43/3)	0	
Kenia	12	(7/5)	0	
Kirgisistan	27	(26/1)	0	
Libyen	18	(14/4)	0	
Malaysia	73	(70/3)	1	(1/0)
Mauritius	41	(37/4)	8	(5/3)
Moldova	51	(51/0)	0	
Mongolei	27	(27/0)	0	
Montenegro	41	(41/0)	0	
Nigeria	17	(11/6)	0	
Oman	26	(23/5)	0	

<sup>25</sup> Diese DBA enthalten jeweils – abgesehen von ganz vereinzelt Ausnahmen – eine Bestimmung über den Informationsaustausch. Teilweise erfüllen diese Bestimmungen aber den geltenden internationalen Standard nicht, beispielsweise weil der Informationsaustausch auf die für die Anwendung des Abkommens erforderlichen Auskünfte beschränkt ist.

Jurisdiktionen	Anzahl DBA		Anzahl TIEA	
	Total (in Kraft/unterzeichnet)		Total (in Kraft/unterzeichnet)	
Pakistan	57	(57/0)	0	
Panama	15	(11/4)	9	(1/8)
Philippinen	41	(38/3)	0	
St. Kitts + Nevis	13	(13/0)	21	(12/9)
Sambia	22	(21/1)	0	
Saudi-Arabien	30	(25/5)	0	
Senegal	16	(12/4)	0	
Seychellen	28	(20/8)	9	(4/5)
Sri Lanka	48	(43/5)	0	
Sudan	18	(13/5)	0	
Syrien	37	(35/2)	0	
Tadschikistan	34	(29/5)	0	
Thailand	57	(55/2)	0	
Trinidad + Tobago	17	(16/1)	1	(1/0)
Turkmenistan	36	(31/5)	0	
Ukraine	75	(72/3)	0	
Uruguay	14	(12/2)	12	(3/9)
Usbekistan	53	(50/3)	0	
Venezuela	35	(33/2)	0	
Vietnam	65	(58/7)	0	
Zimbabwe	15	(13/2)	0	

### **Kategorie B**

**Entwicklungsländer und -gebiete, die keine oder weniger als 10 DBA abgeschlossen haben**

Jurisdiktionen	Anzahl DBA		Anzahl TIEA	
	Total (in Kraft/unterzeichnet)		Total (in Kraft/unterzeichnet)	
Afghanistan	2	(0/2)	0	
Angola	1	(0/1)	0	
Äquatorialguinea	0		0	
Benin	4	(2/2)	0	
Bhutan	1	(0/1)	0	
Bolivien	6	(6/0)	0	
Burkina Faso	3	(2/1)	0	
Burundi	0		0	
Dominikanische Republik	2	(1/1)	1	(1/0)
Djibouti	1	(0/1)	0	
Elfenbeinküste	8	(8/0)	0	
El Salvador	1	(1/0)	0	
Eritrea	0		0	
Fidschi	8	(6/2)	0	
Gabun	5	(4/1)	0	
Gambia	5	(4/1)	0	

Jurisdiktionen	Anzahl DBA		Anzahl TIEA	
	Total (in Kraft/unterzeichnet)		Total (in Kraft/unterzeichnet)	
Ghana	11	(8/3)	1	(0/1)
Guinea	1	(1/0)	0	
Guinea-Bissau	1	(1/0)	0	
Guyana	3	(2/1)	1	(1/0)
Haiti	0		0	
Honduras	0		1	(1/0)
Irak	0		0	
Jemen	10	(10/0)	0	
Kambodscha	0		0	
Kamerun	3	(2/1)	0	
Kapverden	2	(2/0)	0	
Kiribati	2	(2/0)	0	
Komoren	0		0	
Kongo (Demokratische Republik)	2	(2/0)	0	
Kongo (Republik )	2	(1/1)	0	
Kosovo	9	(6/3)	0	
Kuba	11	(9/2)	0	
Laos	8	(6/2)	0	
Madagaskar	2	(2/0)	0	
Malawi	6	(5/1)	0	
Malediven	0		0	
Mali	4	(3/1)	0	
Mauretanien	3	(3/0)	0	
Mikronesien	0		0	
Mozambique	7	(7/0)	0	
Myanmar	7	(7/0)	0	
Nauru	0		0	
Nepal	10	(10/0)	0	
Nicaragua	0		0	
Niger	1	(1/0)	0	
Nordkorea	11	(10/1)	0	
Palau	0		0	
Papua-Neuguinea	10	(8/2)	0	
Paraguay	2	(1/1)	0	
Ruanda	3	(3/0)	0	
Salomonen	1	(1/0)	0	
St. Helena	0		0	
Sao Tomé + Príncipe	0		0	
Sierra Leone	4	(4/0)	0	
Somalia	0		0	
Surinam	2	(1/1)	0	
Tansania	9	(9/0)	0	
Timor-Leste	1	(0/1)	0	
Togo	1	(1/0)	0	



Jurisdiktionen	Anzahl DBA		Anzahl TIEA	
	Total (in Kraft/unterzeichnet)		Total (in Kraft/unterzeichnet)	
Tokelau	0		0	
Tonga	0		0	
Tschad	2	(0/2)	0	
Tuvalu	1	(1/0)	0	
Uganda	9	(8/1)	0	
Wallis + Futuna	0		0	
Zentralafrikanische Republik	1	(1/0)	0	

### **Kategorie C**

**Entwicklungsländer und -gebiete, die kaum DBA abgeschlossen haben, die aber als Finanzplätze oder Steueroasen gelten und daher von OECD- und G20-Staaten dazu gedrängt werden, TIEA abzuschliessen**

Jurisdiktionen	Anzahl DBA		Anzahl TIEA	
	Total (in Kraft/unterzeichnet)		Total (in Kraft/unterzeichnet)	
Anguilla	0		21	(17/4)
Cookinseln	1	(1/0)	17	(12/5)
Costa Rica	1	(1/0)	20	(11/9)
Dominica	11	(11/0)	20	(9/11)
Guatemala	0		12	/0/12)
Liberia	1	(1/0)	16	(12/4)
Macau	5	(4/1)	11	(8/3)
Marschallinseln	0		14	(7/7)
Montserrat	2	(2/0)	12	(6/6)
Niue	0		8	(0/8)
Samoa	0		16	(13/3)
St. Lucia	11	(11/0)	20	(14/6)
St. Vincent + die Grenadinen	10	(10/0)	21	(16/5)
Vanuatu	0		14	(3/11)

## Amtshilfebestimmungen in schweizerischen DBA mit Entwicklungsländern

In der Spalte „Amtshilfe“ bedeutet:

A = Keine Amtshilfebestimmung<sup>26</sup>

B = Amtshilfe für die Anwendung des Abkommens

C = Amtshilfe für die Anwendung des Abkommens und bei Betrugsdelikten

D = Amtshilfe nach dem international anerkannten Standard

### 1. In Kraft stehende Abkommen

Land	Datum des Inkrafttretens	Amtshilfe
Algerien	09.02.2009	B
Armenien	07.11.2007	B
Aserbaidschan	13.07.2007	B
Bangladesch	13.12.2009	B
Belarus	28.12.1999	A
China	27.09.1991 <sup>27</sup>	B
Ecuador	22.12.1995	A
Elfenbeinküste	30.10.1990	A
Georgien	07.07.2011	B
Ghana	30.12.2009	B
Indien	29.12.1994	D
Indonesien	24.10.1989	A
Iran	31.12.2003	B
Jamaika	27.12.1995	A
Kasachstan	24.11.2000 <sup>28</sup>	B D
Kirgisistan	05.06.2002	B
Malaysia	08.01.1976	A
Moldova	22.08.2000	A
Mongolei	25.06.2002	B
Montenegro	03.06.2006	B
Pakistan	15.10.2002	B
Philippinen	30.04.2001	A
Sri Lanka	14.09.1984	A
Tadschikistan	26.10.2011	A

<sup>26</sup> Informationen für die ordnungsgemässe Anwendung eines Abkommens und zur Verhütung von Abkommensmissbräuchen werden von der Schweiz auch ohne ausdrückliche Amtshilfebestimmung ausgetauscht (Grundsatz „pacta sunt servanda“). Materiell sind somit die Kategorien A und B gleichwertig.

<sup>27</sup> Revidiertes Abkommen unterzeichnet am 25. September 2013, noch nicht in Kraft.

<sup>28</sup> Änderungsprotokoll unterzeichnet am 3. September 2010, noch nicht in Kraft.

Land	Datum des Inkrafttretens	Amtshilfe
Thailand	19.12.1996	B
Trinidad + Tobago	20.03.1974	A
Ukraine	22.02.2002 <sup>29</sup>	B
Usbekistan	15.08.2003	A
Uruguay	28.12.2011	D
Venezuela	23.12.1997	A
Vietnam	12.10.1997	A

## 2. Unterzeichnete Abkommen, noch nicht in Kraft

Land	Datum der Unterzeichnung	Amtshilfe
Argentinien <sup>30</sup>	23.04.1997/	A
	23.11.2000/	A
	07.08.2006	A

## 3. Paraphierte Abkommen, noch nicht unterzeichnet

Land	Datum der Paraphierung	Amtshilfe
Costa Rica	10.03.2006	C
Nordkorea	06.07.2004	B
Oman	03.11.2010	D
Turkmenistan	15.12.2011	D
Zimbabwe	15.10.1999	B

<sup>29</sup> Änderungsprotokoll paraphiert am 3. Oktober 2013, noch nicht unterzeichnet.

<sup>30</sup> Das Abkommen von 1997 und das Protokoll von 2000 fanden ab 1. Januar 2001 provisorisch Anwendung (vgl. aber Fussnote 22).