

Dieser Text ist ein Vorabdruck. Verbindlich ist die Version, welche im Bundesblatt veröffentlicht wird.



19.xxx

**Botschaft
zur Genehmigung eines Protokolls zur Änderung
des Doppelbesteuerungsabkommens
zwischen der Schweiz und Neuseeland**

vom ...

Sehr geehrte Frau Nationalratspräsidentin
Sehr geehrter Herr Ständeratspräsident
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit dieser Botschaft unterbreiten wir Ihnen, mit dem Antrag auf Zustimmung, den Entwurf eines Bundesbeschlusses über die Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Neuseeland.

Wir versichern Sie, sehr geehrte Frau Nationalratspräsidentin, sehr geehrter Herr Ständeratspräsident, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

...

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Der Bundespräsident: Ueli Maurer

Der Bundeskanzler: Walter Thurnherr

Übersicht

Weil die Bekämpfung der ungerechtfertigten Steuervermeidung multinationaler Unternehmen zu einem zentralen Anliegen der internationalen Staatengemeinschaft geworden ist, leitete die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zusammen mit den G20-Staaten im Jahr 2013 ein Projekt zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und -verlagerung ein (Base Erosion and Profit Shifting; BEPS). Das BEPS-Projekt mündete im Jahr 2015 in die Veröffentlichung mehrerer Berichte.

Gewisse dieser Berichte enthalten Bestimmungen zur Anpassung der bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), darunter auch solche zur Umsetzung der Mindeststandards gegen Abkommensmissbrauch und zur Verbesserung der Streitbeilegung. Mit dem Ziel, diese Anpassungen rasch und kosteneffizient umzusetzen, hat eine Gruppe von über 100 Staaten und Gebieten – darunter die Schweiz – ein multilaterales Instrument (BEPS-Übereinkommen) erarbeitet. Am 7. Juni 2017 haben knapp 70 Staaten und Gebiete – darunter die Schweiz – das BEPS-Übereinkommen unterzeichnet.

Die Gespräche, die die Schweiz mit Neuseeland über die konkreten Auswirkungen des BEPS-Übereinkommens auf das DBA zwischen den beiden Staaten (DBA-NZ) geführt hat, haben offenbart, dass sie nicht in der Lage sind, sich auf den genauen Wortlaut zu einigen, wie die Bestimmungen des DBA-NZ durch das BEPS-Übereinkommen angepasst werden. Aus diesem Grund wurde beschlossen, die Anpassung des DBA-NZ an die abkommensbezogenen Resultate des BEPS-Projekts nicht über das BEPS-Übereinkommen, sondern über ein bilaterales Protokoll zur Änderung des DBA-NZ vorzunehmen.

Dieses Änderungsprotokoll wurde am 8. August 2019 unterzeichnet. Die Kantone und die interessierten Kreise aus der Wirtschaft haben den Abschluss des Änderungsprotokolls begrüsst.

Botschaft

1 Grundzüge der Vorlage

1.1 Ausgangslage, Verlauf und Ergebnis der Verhandlungen

Zwischen der Schweiz und Neuseeland besteht ein Abkommen vom 6. Juni 1980¹ zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (DBA-NZ). Das Abkommen wurde noch nie revidiert.

Am 7. Juni 2017 hat die Schweiz das multilaterale Übereinkommen zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Massnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (BEPS-Übereinkommen)² unterzeichnet. Das BEPS-Übereinkommen enthält eine Reihe von Bestimmungen zur Anpassung bestehender DBA. Ein Teil dieser Bestimmungen dient der Erfüllung der in den BEPS-Massnahmen 6 und 14 gesetzten Mindeststandards.

Im Hinblick auf die Unterzeichnung des BEPS-Übereinkommens haben die Schweiz und Neuseeland die bilaterale Umsetzung des Übereinkommens besprochen. Neuseeland sah sich nicht in der Lage, sich mit der Schweiz auf den genauen Wortlaut zu einigen, wie die Bestimmungen des DBA-NZ durch das BEPS-Übereinkommen angepasst werden. Da dies eine Voraussetzung zur Anwendung des BEPS-Übereinkommens für die Schweiz ist, wurde beschlossen, die Anpassung des DBA-NZ an die Resultate des BEPS-Projekts nicht über das BEPS-Übereinkommen, sondern über ein bilaterales Prototoll zur Änderung des DBA-NZ vorzunehmen.

Die Verhandlungen über dieses Änderungsprotokoll (Änderungsprotokoll zum DBA-NZ) konnten im November 2018 abgeschlossen werden. Die Kantone und die interessierten Wirtschaftsverbände wurden im Januar 2019 über dessen Abschluss konsultiert und haben diesen begrüsst. Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ wurde am 8. August 2019 unterzeichnet.

1.2 Würdigung

Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ enthält fast ausschliesslich Bestimmungen, die in das DBA-NZ eingeflossen wären, hätten die Schweiz und Neuseeland das DBA-NZ dem BEPS-Übereinkommen unterstellt. Zwischen dem Änderungsprotokoll und dem BEPS-Übereinkommen besteht somit ein inhaltlicher Zusammenhang. Darüber hinaus gibt es zwischen diesen beiden Instrumenten keine unmittelbaren Verbindungen.

Mit dem Änderungsprotokoll zum DBA-NZ wird dieses die im Rahmen des BEPS-Projekts gesetzten Mindeststandards in Bezug auf DBA erfüllen. Die Schweiz als Mitgliedstaat der OECD hat sich verpflichtet, jene DBA-bezogenen Bestimmungen,

¹ SR 0.672.961.41

² BBI 2018 5447

die Teil eines BEPS-Mindeststandards sind, in ihre DBA zu übernehmen. Mit dem Änderungsprotokoll zum DBA-NZ erfolgt ein weiterer Schritt in diese Richtung.

Die im Änderungsprotokoll zum DBA-NZ vorgesehene Schiedsklausel entspricht der schweizerischen Abkommenspolitik im Bereich der DBA. Der geltende Streit-schlichtungsmechanismus im DBA-NZ enthält keine Erfolgspflicht. Es ist also zurzeit nicht ausgeschlossen, dass es in einzelnen Fällen nicht gelingt, eine Doppelbesteuerung im Rahmen eines Verständigungsverfahrens zwischen den zuständigen Behörden der Schweiz und Neuseelands zu vermeiden. Diese Situation ist hinsichtlich der Rechtssicherheit unbefriedigend. Mit der Schiedsklausel wird dieser Mangel behoben.

Das DBA-NZ wird zwar auch weiterhin keine Bestimmung über den Informationsaustausch gemäss internationalem Standard (Artikel 26 OECD-Musterabkommen³) enthalten. Die Schweiz und Neuseeland sind indessen Vertragsparteien des Übereinkommens vom 25. Januar 1988⁴ über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und verfügen damit über eine Grundlage für den gegenseitigen Informationsaustausch.

2 Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen des Änderungsprotokolls

Artikel I des Änderungsprotokolls zum DBA-NZ betreffend Präambel des DBA-NZ

Mit diesem Artikel wird die bestehende Präambel zum DBA-NZ mit einer zusätzlichen Bestimmung ergänzt. Diese Bestimmung wurde im Rahmen der BEPS-Massnahme 6 erarbeitet und ist im BEPS-Übereinkommen in Artikel 6 Absatz 1 enthalten.

Mit dieser zusätzlichen Bestimmung wird klargestellt, dass die Schweiz und Neuseeland nicht die Absicht haben, durch das DBA-NZ Möglichkeiten zur Nichtbesteuerung oder reduzierten Besteuerung durch Steuerhinterziehung oder Steuerumgehung zu schaffen. Vereinfacht ausgedrückt: Die Vermeidung von sogenannt doppelter Nichtbesteuerung soll auch Zweck des DBA-NZ sein. Dies gilt aber nicht generell, sondern nur dann, wenn Steuerhinterziehung oder Steuerumgehung Ursache dafür sind. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass es Situationen von gewollter doppelter Nichtbesteuerung gibt. Dazu zählt beispielsweise die Besteuerung von Dividenden an Gesellschaften des gleichen Konzerns. Die doppelte Nichtbesteuerung verhindert in solchen Situationen ungewollte wirtschaftliche Mehrfachbelastungen.

Die Aufnahme dieser Bestimmung ist notwendig, um den im Rahmen der BEPS-Massnahme 6 gesetzten Mindeststandard zu erfüllen.

³ OCDE (2018), *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune: Version abrégée 2017*, Éditions OCDE, Paris.

⁴ SR **0.652.1**

Artikel II und Artikel III des Änderungsprotokolls zum DBA NZ betreffend Artikel 7 (Unternehmensgewinne) und Artikel 9 (Verbundene Unternehmen) DBA NZ

Mit diesen beiden Artikeln werden die Artikel 7 (Unternehmensgewinne) und 9 (Verbundene Unternehmen) des DBA-NZ mit zusätzlichen Bestimmungen ergänzt, die die Vornahme von Gewinnaufrechnungen bei Betriebsstätten (Art. II) und bei verbundenen Unternehmen (Art. III Abs. 3) zeitlich beschränken. Damit werden in Zukunft Gewinnaufrechnungen durch die Steuerbehörden im schweizerisch-neuseeländischen Verhältnis nur während fünf Jahren ab der betreffenden Steuerperiode erlaubt sein. Wird ein Rechtsmittel gegen eine Gewinnaufrechnung ergriffen und kommt es dadurch zu Verzögerungen, so hat dies keinen Einfluss auf die Berechnung der Dauer der Frist. Liegt ein Fall von Betrug, grober Fahrlässigkeit oder vorsätzlicher Unterlassung vor, so kann die Gewinnaufrechnung auch noch nach Ablauf dieser Frist erfolgen. In solchen Fällen gelten die Fristen nach dem jeweiligen innerstaatlichen Recht.

Diese Bestimmungen sind im BEPS-Übereinkommen nicht enthalten. Grund für deren Aufnahme in das DBA-NZ bildet Element 3.3 des Mindeststandards zur BEPS-Massnahme 14⁵. Dieses Element verlangt die Aufnahme des zweiten Satzes von Artikel 25 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens in die DBA. Gemäss jener Bestimmung sind Verständigungslösungen ungeachtet der Fristen des innerstaatlichen Rechts umzusetzen. Ist ein Staat nicht bereit, jene Bestimmung zu vereinbaren, so muss er, damit der Mindeststandard erfüllt ist, im Rahmen von DBA-Verhandlungen zur Aufnahme von Bestimmungen bereit sein, die die Frist für die Vornahme von Gewinnaufrechnungen bei Betriebsstätten und bei verbundenen Unternehmen zeitlich beschränken.

Die Schweiz vereinbart den zweiten Satz von Artikel 25 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens üblicherweise nicht in ihren DBA. Infolgedessen hat die Schweizer Verhandlungsdelegation anlässlich der Verhandlungen, die zum Änderungsprotokoll zum DBA-NZ geführt haben, der neuseeländischen Verhandlungsdelegation die Aufnahme von Bestimmungen über die zeitliche Beschränkung zur Vornahme von Gewinnaufrechnungen bei Betriebsstätten und verbundenen Unternehmen vorgeschlagen. Die neuseeländische Seite war nicht nur mit diesem Vorschlag, sondern auch mit dem Vorschlag zur konkreten Dauer dieser Frist von je fünf Jahren für Gewinne von Betriebsstätten und von verbundenen Unternehmen einverstanden.

Zum anderen wird mit Artikel III Absatz 2 eine Bestimmung über die Verpflichtung zu Gegenberichtigungen bei Gewinnaufrechnungen ins DBA-NZ aufgenommen. Der Wortlaut dieser Bestimmung stimmt mit dem Wortlaut der entsprechenden Bestimmung des OECD-Musterabkommens (Art. 9 Abs. 2) sowie des BEPS-Übereinkommens (Art. 17 Abs. 1) überein.

Diese Bestimmung hat grundsätzlich keine praktischen Auswirkungen auf die Schweiz: Die Schweiz ist weiterhin zu keinen automatischen Gegenberichtigungen bei Gewinnaufrechnungen durch ausländische Steuerbehörden verpflichtet. Vielmehr muss sie Gegenberichtigungen nur dann vornehmen, wenn diese der Lösung

⁵ OCDE (2016), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Rapport final 2015, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, Éditions OCDE, Paris.

im Rahmen eines Verständigungsverfahrens zwischen den zuständigen Behörden von Neuseeland und der Schweiz entsprechen.

Die Aufnahme dieser Bestimmung entspricht der *Best-Practice*-Empfehlung der BEPS-Massnahme 14 und der aktuellen schweizerischen Abkommenspolitik in diesem Bereich.

*Artikel IV des Änderungsprotokolls zum DBA NZ betreffend Artikel 22 DBA NZ
(Vermeidung der Doppelbesteuerung)*

Dieser Artikel ergänzt die Bestimmung, die die Art der Vermeidung der Doppelbesteuerung durch den Ansässigkeitsstaat festlegt, durch eine Bestimmung, die die Nichtbesteuerung oder reduzierte Besteuerung in Fällen von Qualifikationskonflikten vermeiden soll.

Sie führt dazu, dass die Schweiz, als Ansässigkeitsstaat eines Empfängers von Einkünften aus Neuseeland, die gemäss DBA-NZ in Neuseeland besteuert werden dürfen, diese Einkünfte dann nicht von der Besteuerung ausnehmen muss, wenn Neuseeland keine – oder bei Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren eine bloss reduzierte – Besteuerung der Einkünfte vornimmt, weil Neuseeland der Auffassung ist, es sei durch das DBA-NZ zur Befreiung oder zu einer reduzierten Besteuerung verpflichtet. Ein Beispiel dafür wäre, dass Neuseeland als Quellenstaat ein Einkommen einer in der Schweiz ansässigen Person als Kapitalgewinn behandelt, während die Schweiz als Ansässigkeitsstaat von einem Einkommen aus in Neuseeland ausgeübter unselbstständiger Erwerbstätigkeit ausgeht. Ohne die neue Bestimmung würde die Schweiz das Einkommen von der Besteuerung ausnehmen, obwohl Neuseeland aufgrund seiner steuerlichen Qualifikation des Einkommens das Besteuerungsrecht ausschliesslich in der Schweiz sieht (Art. 13 Abs. 4 DBA-NZ) und deshalb nicht besteuert. Nach der neuen Bestimmung ist die Schweiz dagegen nicht mehr zur Freistellung verpflichtet (Art. 22 Abs. 3 DBA-NZ), sondern kann das Einkommen als Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit besteuern.

Mit dieser Bestimmung wird eine ungewollte doppelte Nichtbesteuerung infolge unterschiedlicher Auffassungen der Schweiz und Neuseelands bezüglich des Sachverhalts oder der Auslegung von Begriffen des DBA-NZ verhindert. Die Bestimmung ist im OECD-Musterabkommen (Art. 23A Abs. 4) und im BEPS-Übereinkommen (Art. 5 Abs. 2) enthalten. Sie ist nicht Teil eines Mindeststandards.

*Artikel V des Änderungsprotokolls zum DBA NZ betreffend Artikel 23 DBA NZ
(Verständigungsverfahren)*

Dieser Artikel sieht eine Anpassung des ersten Satzes von Artikel 23 Absatz 1 des DBA-NZ vor. Diese Bestimmung regelt die Ersuchen um ein Verständigungsverfahren. Insbesondere geht es um die Frage, bei welcher der beiden zuständigen Behörden die Einleitung eines Verständigungsverfahrens zu beantragen ist.

Unter der geltenden Bestimmung muss sich eine Person an die zuständige Behörde des Vertragsstaats wenden, in dem sie ansässig ist, wenn sie der Auffassung ist, dass Massnahmen eines Vertragsstaats oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer Besteuerung führen oder führen werden, die dem DBA-NZ nicht entspricht.

Mit der Anpassung des ersten Satzes von Artikel 23 Absatz 1 des DBA-NZ wird eine Person bei der Wahl der zuständigen Behörde für die Einleitung eines Verständigungsverfahrens nicht mehr eingeschränkt. Vielmehr kann sie sich in Zukunft immer an die zuständigen Behörden beider Vertragsstaaten oder die zuständige Behörde des Vertragsstaats ihrer Wahl wenden.

Hintergrund für die Anpassung dieser Bestimmung bildet Element 3.1 des Mindeststandards zur BEPS-Massnahme 14. Gemäss diesem Element sollen die zuständigen Behörden beider Vertragsstaaten über die Einleitung eines Ersuchens um ein Verständigungsverfahren informiert werden. Beide zuständigen Behörden sollen je für sich darüber befinden können, ob dem Ersuchen stattgegeben werden soll oder ob es abzuweisen ist.

Die angepasste Bestimmung über die Einleitung eines Verständigungsverfahrens ist im OECD-Musterabkommen (Art. 25 Abs. 1 erster Satz) und im BEPS-Übereinkommen enthalten (Art. 16 Abs. 1 erster Satz).

Artikel VI und Artikel VIII des Änderungsprotokolls betreffend Artikel 23 DBA NZ (Verständigungsverfahren) betreffend Ziffern 4 und 5 des Protokolls zum DBA NZ

Mit Artikel VI werden dem Artikel über das Verständigungsverfahren (Art. 23) des DBA-NZ zwei neue Absätze (Abs. 5 und 6) hinzugefügt und damit eine Schiedsklausel ins DBA-NZ aufgenommen. Die Schiedsklausel ist nicht Teil eines Mindeststandards.

Das in der Schiedsklausel enthaltene Verfahren ist für die zuständigen Behörden obligatorisch: Gelingt es ihnen im Rahmen eines Verständigungsverfahrens nicht, innerhalb von drei Jahren eine Verständigungslösung zu erzielen, so kann die steuerpflichtige Person schriftlich beantragen, dass ihr Fall einem Schiedsverfahren zugeführt wird. Der Zugang zu einem Schiedsverfahren ist indessen nicht möglich, wenn in Bezug auf die zu regelnde Frage in der Schweiz oder in Neuseeland bereits eine Gerichtsentscheidung ergangen ist.

Der Schiedsspruch ist für die Vertragsstaaten endgültig und verbindlich. Die zuständigen Behörden sind verpflichtet, diesen in einer Verständigungsvereinbarung umzusetzen. Lehnt eine unmittelbar von dem Fall betroffene Person die Verständigungsregelung, durch die der Schiedsspruch umgesetzt wird, aber ab, zum Beispiel, weil die betreffende Person sich entschliesst, den Streitfall durch ein Gericht entscheiden zu lassen, so fällt die Verbindlichkeit dahin. Mit einem solchen Mechanismus kann den Interessen der Steuerpflichtigen, die einer Doppelbesteuerung unterliegen, Rechnung getragen und die Rechtssicherheit gewährleistet werden.

Der neue Absatz 6 von Artikel 23 des DBA-NZ widmet sich der Vertraulichkeit. Um sicherzustellen, dass das Schiedsverfahren sein Ziel erreicht, ohne die Vertraulichkeit des Verständigungsverfahrens zu verletzen, sieht dieser Absatz vor, dass für die Mitglieder der Schiedsstelle die in Artikel 24 Absatz 1 des DBA-NZ enthaltenen Vorschriften in Bezug auf Vertraulichkeit gelten.

Die Schiedsklausel im DBA-NZ entspricht der Fassung im OECD-Musterabkommen (Art. 25 Abs. 5). Zwar verfügt auch das BEPS-Übereinkommen über eine Schiedsklausel (Teil VI). Jene Schiedsklausel ist aber sehr detailliert. Die Verhand-

lungsdelegationen der Schweiz und von Neuseeland waren sich einig, dass eine solch detaillierte Bestimmung dem Schiedsverfahren in formeller Hinsicht ein unangemessenes Gewicht im DBA-NZ verliehen hätte. Deshalb wurde beschlossen, die Fassung nach dem OECD-Musterabkommen und nicht nach dem BEPS-Übereinkommen ins DBA-NZ aufzunehmen. Fragen zur konkreten Ausgestaltung des Verfahrens werden in einer Verständigungsvereinbarung zwischen den zuständigen Behörden der beiden Staaten geregelt.

Mit Artikel VIII wird eine Bestimmung zur Schiedsklausel ins Protokoll zum DBA-NZ aufgenommen. Mit dieser Bestimmung wird das Schiedsverfahren in gewissen Situationen ausgeschlossen: in Neuseeland, wenn der Fall von der Anwendung gewisser innerstaatlicher Missbrauchsregeln betroffen ist, und in der Schweiz, wenn der Fall im Zusammenhang mit Steuerumgehung im Sinne der Definition gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung steht. Der Zugang zum Schiedsverfahren ist ausserdem in bestimmten Situationen der Verjährung im Zusammenhang mit der Übertragung von schwer bewertbaren Immaterialgütern verwehrt oder wenn der Fall im Zusammenhang mit Betrug, grober Fahrlässigkeit oder vorsätzlicher Unterlassung steht.

Artikel VII des Änderungsprotokolls betreffend Artikel 25a DBA NZ (Anspruch auf Vorteile)

Mit diesem Artikel wird eine Missbrauchsklausel eingeführt, die auf dem hauptsächlichen Zweck einer Gestaltung oder Transaktion abstellt. Aufgrund dieser Klausel werden die Vorteile des DBA-NZ nicht gewährt, wenn das Erlangen dieser Vorteile einer der hauptsächlichen Zwecke der entsprechenden Gestaltung oder Transaktion war; es sei denn, es wird nachgewiesen, dass das Gewähren dieser Vorteile in Einklang mit dem Ziel und Zweck der entsprechenden Bestimmungen des DBA-NZ steht.

Diese Missbrauchsklausel ist zwar neu, sie entspricht aber in ihren Grundzügen den Missbrauchsklauseln, die die Schweiz in den letzten Jahren in einer Vielzahl ihrer DBA vereinbart hat. Anders ist indessen, dass die Missbrauchsklausel nicht auf gewisse Arten von Einkünften wie Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren beschränkt ist. Vielmehr findet sie in Bezug auf sämtliche Bestimmungen des Abkommens Anwendung. Alle Abkommensvorteile unterliegen damit dem Vorbehalt einer missbräuchlichen Inanspruchnahme.

Vom Wortlaut her unterscheidet sich die Missbrauchsklausel gegenüber jenen, die in vielen jüngeren DBA der Schweiz enthalten sind, noch in einem weiteren Punkt. So ist nach dem Text der Klausel Missbrauch nicht auf Situationen beschränkt, bei denen *der Hauptzweck* der entsprechenden Gestaltung oder Transaktion im Erlangen der Abkommensvorteile lag. Vielmehr besteht Missbrauch auch dann, wenn *bloss einer der Hauptzwecke* dafür verantwortlich war. Vom Resultat her besteht indessen diesbezüglich keine Differenz. Denn der zweite Teil der Missbrauchsklausel sieht vor, dass die Abkommensvorteile dennoch gewährt werden, wenn dies in Einklang mit dem Ziel und Zweck der entsprechenden Bestimmungen des Abkommens steht. Dies sollte grundsätzlich dann der Fall sein, wenn das Erlangen der entsprechenden Abkommensvorteile *nicht der Hauptzweck* der Gestaltung oder Transaktion war.

Diese Missbrauchsklausel wurde im Rahmen der BEPS-Massnahme 6 entwickelt. Sie ist im OECD-Musterabkommen (Art. 29 Abs. 9) und im BEPS-Übereinkommen (Art. 7 Abs. 1) enthalten. Um dem im Rahmen der BEPS-Massnahme 6 gesetzten Mindeststandard Genüge zu tun, reicht die Aufnahme dieser Missbrauchsklausel in die DBA. Es bedarf in einem solchen Fall keiner weiteren Missbrauchsbestimmung.

Artikel IX des Änderungsprotokolls (Inkrafttreten) Die Bestimmungen des Änderungsprotokolls zum DBA-NZ finden ab dem 1. Januar bzw. 1. April des Jahres nach dessen Inkrafttreten Anwendung.

Eine Besonderheit gilt in Bezug auf die durch die Artikel II, III, V, VI und VIII des Änderungsprotokolls angepassten oder neu eingeführten Bestimmungen betreffend die zeitliche Beschränkung von Gewinnaufrechnungen bei Betriebsstätten und Unternehmen, die Einleitung von Verständigungsverfahren sowie die Schiedsklausel. Diese Bestimmungen finden vom Tag des Inkrafttretens an Anwendung. Im Sinne einer Klarstellung ist diesbezüglich zudem festgehalten, dass dies ungeachtet der Steuerperiode gilt, auf die sich die Sache bezieht. Es können somit auch Steuerperioden vor dem Inkrafttreten des Änderungsprotokolls betroffen sein.

In Bezug auf laufende Verständigungsverfahren gilt für die Berechnung der Frist von drei Jahren für Zwecke des Schiedsverfahrens grundsätzlich das Datum des Inkrafttretens des Änderungsprotokolls als Startdatum.

3 Finanzielle Auswirkungen

Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ sieht keine Änderungen bei den Zuteilungsnormen der Besteuerungsrechte von Einkünften zwischen der Schweiz und Neuseeland vor. Vielmehr enthält es im Wesentlichen lediglich Bestimmungen zur Verhinderung der missbräuchlichen Inanspruchnahme des DBA-NZ sowie zur Verbesserung der Verständigungsverfahren als Mittel zur Streitbeilegung bei Doppelbesteuerungen. Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ dürfte somit keinen namhaften Einfluss auf die Steuereinnahmen des Bundes, der Kantone und der Gemeinden haben. Das geänderte DBA-NZ kann im Rahmen der bestehenden personellen Ressourcen umgesetzt werden.

4 Rechtliche Aspekte

Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ stützt sich auf Artikel 54 Absatz 1 der Bundesverfassung⁶ (BV), wonach der Bund für die auswärtigen Angelegenheiten zuständig ist. Nach Artikel 184 Absatz 2 BV ist der Bundesrat ermächtigt, die Verträge zu unterzeichnen und zu ratifizieren. Die Bundesversammlung ist gemäss Artikel 166 Absatz 2 BV für die Genehmigung der Verträge zuständig; ausgenommen sind die Verträge, für deren Abschluss aufgrund von Gesetz oder völkerrechtlichem Vertrag der Bundesrat zuständig ist (siehe auch Art. 7a Abs. 1 des Regierungs- und

⁶ SR 101

Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997⁷). Im vorliegenden Fall gibt es kein Gesetz und keinen völkerrechtlichen Vertrag, die dem Bundesrat die Kompetenz verleihen, einen Vertrag wie das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ abzuschliessen. Das Parlament ist somit für die Genehmigung des Änderungsprotokolls zum DBA-NZ zuständig.

Nach Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 BV unterliegen völkerrechtliche Verträge dem fakultativen Referendum, wenn sie unter anderem wichtige rechtsetzende Bestimmungen enthalten. Gemäss Artikel 22 Absatz 4 des Parlamentsgesetzes vom 13. Dezember 2002⁸ (ParlG) gelten Bestimmungen als rechtsetzend, die in unmittelbar verbindlicher und generell-abstrakter Weise Pflichten auferlegen, Rechte verleihen oder Zuständigkeiten festlegen.

Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ enthält Bestimmungen, die den Schweizer Behörden Pflichten auferlegen sowie den Schweizer Behörden und den Privatpersonen (natürliche und juristische Personen) Rechte verleihen. Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ enthält somit wichtige rechtsetzende Bestimmungen im Sinne von Artikel 22 Absatz 4 ParlG und Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 BV. Der Bundesbeschluss über die Genehmigung des Änderungsprotokolls zum DBA-NZ untersteht deshalb dem fakultativen Staatsvertragsreferendum für völkerrechtliche Verträge nach Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 BV.

5 Vernehmlassungsverfahren

Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ untersteht dem Referendum nach Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 BV. Gestützt auf Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe c des Vernehmlassungsgesetzes vom 18. März 2005⁹ (VIG) besteht damit an sich die Pflicht zur Durchführung einer Vernehmlassung. Zum Änderungsprotokoll zum DBA-NZ wurde eine Orientierung durchgeführt. Dabei wurde im Januar 2019 den Kantonen und den am Abschluss von DBA interessierten Wirtschaftskreisen eine Erläuterung zum Änderungsprotokoll zum DBA-NZ vorgelegt. Das Änderungsprotokoll zum DBA-NZ wurde positiv und ohne Einwände aufgenommen. Die Positionen der interessierten Kreise sind entsprechend bekannt und belegt. Gestützt auf Artikel 3a Absatz 1 Buchstabe b VIG konnte deshalb auf eine Vernehmlassung verzichtet werden.

⁷ SR 172.010

⁸ SR 171.10

⁹ SR 172.061