

Bericht

über den Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Kolumbien auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen

1. Ausgangslage

Kolumbien verfügt über eine breit diversifizierte Wirtschaft. Neben einem traditionell stark ausgeprägtem Agrar- hat sich immer mehr auch ein Industriesektor etabliert. Zur Zeit profitiert die kolumbianische Wirtschaft von einem anhaltenden Wirtschaftswachstum. Die aktuelle Regierung versucht durch geeignete wirtschaftspolitische Maßnahmen dieses Wirtschaftswachstum zu fördern und erhofft sich damit attraktive Investitionsbedingungen. Mit der Schweiz wurde am 17. Mai 2006 bereits ein Investitionsschutzabkommen abgeschlossen. Für Investitionen schweizerischen Ursprungs zählt Kolumbien, nach Brasilien, Mexiko, Argentinien und Venezuela, zu den wichtigsten lateinamerikanischen Staaten. Bei den ausländischen Investitionen rangiert die Schweiz in Kolumbien an fünfter Stelle, nach den Vereinigten Staaten, Spanien, Frankreich und dem Vereinigten Königreich.

Die kürzlich mit verschiedenen Industriestaaten abgeschlossen Doppelbesteuerungs-abkommen hatten eine zunehmende Öffnung der einheimischen Wirtschaft zur Folge. Dies war auch für die Schweiz Anlass, um Verhandlungen zum Abschluss eines DBA mit Kolumbien aufzunehmen. Nach zwei Verhandlungsrunden konnte am 8. März 2007 ein Entwurf zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern von Einkommen und Vermögen paraphiert werden.

Bevor wir dem Bundesrat die Unterzeichnung dieses Abkommensentwurfs beantragen, geben wir den Kantonen und den interessierten Kreisen Gelegenheit, zum Inhalt des Abkommens Stellung zu nehmen. Der Abkommenstext ist bei der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV), Abteilung für Internationales (DBA), in französischer sowie in spanischer Sprache erhältlich.

2. Bemerkungen zu den Abkommensbestimmungen

Der Abkommensentwurf folgt sowohl formell als auch materiell weitgehend dem Musterabkommen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) sowie der schweizerischen Abkommenspraxis. Wir beschränken uns daher darauf, die wesentlichen Differenzen zum Musterabkommen und die Besonderheiten dieses Abkommens im Verhältnis zur schweizerischen Abkommenspolitik aufzuzeigen.

Artikel 2 - Unter das Abkommen fallende Steuern

Der Anwendungsbereich des Abkommensentwurfs umfasst die Steuern auf dem Einkommen und Vermögen. Kolumbien kennt zurzeit eine Vermögenssteuer („impuestos nacional sobre el patrimonio“), die bis mindestens im Jahre 2010 erhoben wird.

Entsprechend der schweizerischen Abkommenspolitik wird die schweizerische Verrechnungssteuer auf Lotteriegewinne vom sachlichen Geltungsbereich des Abkommens ausgenommen (Absatz 5). Dies gilt auch für kolumbianische Lotteriegewinne.

Artikel 5 – Betriebsstätte

Kolumbien wünschte ein umfangreiches Besteuerungsrecht zugunsten des Quellenstaates bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit. So verlangten sie, dass Baustellen und Montagen sowie die damit verbundenen Überwachungs- und ähnliche Tätigkeiten, die eine Dauer von sechs Monaten überschreiten, eine Betriebsstätte begründen. Ebenso wurde verlangt, dass Dienstleistungen, die durch Unternehmungen oder durch Selbstständigerwerbende erbracht werden und innerhalb einer Periode von 12 Monaten während mehr als 183 Tage im anderen Vertragsstaat erbracht werden, eine Betriebsstätte begründen. Die schweizerische Seite hat diesen Begehren, einerseits im Lichte der gefundenen Kompromisse in Artikel 12 (Lizenzgebühren) und Artikel 14 (Selbständige Arbeit), andererseits aufgrund dessen, dass die Begründung einer Betriebsstätte bei Bauausführungen und Montagen (aber ohne Überwachungs- und ähnliche Tätigkeiten) ab einer Dauer von 6 Monaten der schweizerischen Abkommenspolitik gegenüber Staaten mit vergleichbarer wirtschaftlicher Entwicklung entspricht, zugestimmt. Dem OECD-Musterabkommen entsprechend wurde vereinbart, dass einerseits bei technischen Unterstützungsarbeiten, bei technischen Dienstleistungen sowie bei Beratungsdienstleistungen nach Artikel 12 und andererseits bei selbständigen Arbeiten einzig nach Artikel 7 (d.h. Artikel 14 über selbständige Arbeit entfällt) vorzugehen ist. Zudem hat Kolumbien auf seine ursprüngliche Forderung verzichtet, „Lieferungen“ von den Hilfsaktivitäten des Absatz 4 auszuschliessen.

Artikel 7 – Unternehmensgewinne

Die Grundsätze des OECD-Musterabkommens, wonach sich die Besteuerung der Gewinne einer Betriebstätte nur auf diejenigen Gewinne erstrecken, die ihr zugerechnet werden können, sind in Ziffer 2 des Protokolls festgehalten. Ausserdem wird präzisiert, dass von den Gewinnen, die der Betriebstätte zugeordnet werden können, nur geschäftsmässig begründete Aufwendungen zum Abzug zugelassen sind. Zudem wird festgehalten, dass Gewinne, die eine Unternehmung aus dem direkten Verkauf von Gütern oder Waren im anderen Vertragsstaat erzielt, in Fällen von rechtlich oder wirtschaftlich missbräuchlichen Geschäften der Betriebstätte dieser Unternehmung im anderen Vertragsstaat zugeteilt werden können.

Artikel 9 - Verbundene Unternehmen

Wie bei den meisten in letzter Zeit abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen gelang es, in diesem Artikel die der schweizerischen Praxis entsprechenden Absätze 2 und 3 einzubringen. Der Abkommensentwurf sieht in Absatz 2 vor, dass der eine Vertragsstaat Gegenberichtigungen nur dann vornehmen kann, wenn die vom anderen Vertragsstaat vorgenommenen Aufrechnungen als rechtmässig anerkannt werden. Eine Gegenberichtigung ist ausgeschlossen, wenn seit dem Ende des Jahres, in dem Gewinne erzielt wurden, mehr als fünf Jahre verflossen sind. Diese zeitliche Beschränkung gilt nicht in Fällen von Steuerbetrug oder vorsätzlicher Steuerhinterziehung.

Artikel 10 - Dividenden

Dividenden an eine Gesellschaft, die unmittelbar über mindestens 20 % an der die Dividenden zahlenden Gesellschaft beteiligt ist, sind von der Quellensteuer befreit. In den übrigen Fällen ist die Quellensteuer auf 15 % begrenzt.

Artikel 11 – Zinsen

Der Quellenstaat darf auf Zinsen eine auf 10 % begrenzte Steuer erheben (Absatz 2). Absatz 3 sieht ein ausschliessliches Besteuerungsrecht für den Ansässigkeitsstaat der die Zinsen empfangenden Person vor für Zinsen auf Darlehen, die im Zusammenhang mit Kreditvergaben ans öffentliche Gemeinwesen oder im Zusammenhang mit Kreditvergaben bei Wareneinkäufen oder Ausrüstungseinkäufen durch eine Bank oder ein anderes Kreditinstitut gewährt wurden.

Sollte Kolumbien in einem Abkommen mit einem anderen Staat nach Unterzeichnung des vorliegenden Abkommensentwurfs eine günstigere Regelung betreffend Zinsen vereinbaren, so stellt eine Meistbegünstigungsklausel die automatische Anwendung dieser günstigeren Regelung sicher (Ziffer 3 des Protokollentwurfs).

Artikel 12 - Lizenzgebühren

Der Quellenstaat darf auf Lizenzgebühren eine auf 10 % begrenzte Steuer erheben (Absatz 2). Dies entspricht dem in den Abkommen zwischen der Schweiz und wenig industrialisierten Staaten üblichen Satz. Der Begriff der Lizenzgebühr umfasst auch die technische Unterstützung, technische Dienstleistungen und Beratungsdienstleistungen. Vergleichbare Lösungen existieren bereits in anderen schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen.

Gleich wie bei Zinsen gewährleistet eine Meistbegünstigungsklausel die automatische Anwendung einer günstigeren Regelung, die Kolumbien einem anderen Staat betreffend Lizenzgebühren gewähren sollte (Ziffer 4 des Protokollentwurfs).

Artikel 13 - Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen

Analog anderer schweizerischer Doppelbesteuerungsabkommen sieht Absatz 4 des Abkommensentwurfs vor, dass Gewinne aus der Veräußerung von Aktien einer Gesellschaft, deren Vermögen unmittelbar oder mittelbar aus mehr als 50 % unbeweglichem Vermögen besteht, auch in dem Staat besteuert werden kann, in dem das unbewegliche Vermögen liegt. Auf schweizerischer Seite wurde im Artikel über die Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (Artikel 23) festgelegt, dass die Schweiz solche Gewinne nur dann befreit, wenn die Besteuerung in Kolumbien nachgewiesen wird.

Artikel 16 - Künstler und Sportler

Der schweizerischen Abkommenspraxis entsprechend gilt der Grundsatz der Besteuerung in dem Staat, in dem die Tätigkeit des Künstlers oder Sportlers ausgeübt wird, auch in Fällen, in denen das Entgelt nicht dem Künstler oder Sportler, sondern einem Dritten zufließt. Die Besteuerung im Tätigkeitsstaat ist jedoch ausgeschlossen, wenn die Tätigkeit des Künstlers oder Sportlers ganz oder zu einem wesentlichen Teil mit öffentlichen Mitteln unterstützt wird.

Artikel 17 und 18 – Ruhegehälter

Entsprechend der schweizerischen Abkommenspraxis wird in Ziffer 5 des Protokollentwurfs die schweizerische Auffassung, wonach Artikel 17 und 18 des Abkommensentwurfs hinsichtlich der Ruhegehälter auch auf Kapitaleistungen anwendbar sind, ausdrücklich bestätigt.

Artikel 21 - Missbrauch

Kolumbien wünschte die Aufnahme einer Missbrauchsbestimmung, deren Tragweite sehr breit ausgelegt war. Diese Forderung konnte dahingehend begrenzt werden als eine Lösung

gefunden wurde, die sich auf die Bekämpfung eigentlicher Missbrauchsfälle beschränkt und die bereits mit anderen Vertragsstaaten der Schweiz vereinbart wurde.

Die getroffene Lösung sieht zunächst vor, dass die Abkommensvorteile nicht gewährt werden für Einkünfte, die von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person unmittelbar oder mittelbar, zu irgendeinem Zeitpunkt und in irgendwelcher Form, mindestens zur Hälfte an Personen oder Gebilde weitergeleitet werden, die nicht im Lande, aus welchem die Einkünfte stammen, ansässig sind. Diese Ausschlussbestimmung kommt jedoch dann nicht zum Tragen, wenn der die Abkommensvorteile beanspruchende Ansässige eines Vertragsstaates darzulegen vermag, dass der Hauptzweck der betreffenden Geschäftsvorfälle nicht in der Erlangung dieser Vorteile besteht. In diesem Zusammenhang wird klargestellt, dass dies in jedem Fall gegeben ist, wenn der Ansässige die abkommensbegünstigten Einkünfte an Personen oder Gebilde weiterleitet, die ihm nicht nahe stehen, oder wenn diese Einkünfte, wären sie dem Empfänger direkt, statt zufolge Weiterleitung über die schweizerische Gesellschaft zugeflossen, abkommensrechtlich die gleiche oder sogar eine günstigere Behandlung erfahren hätten. Selbst wenn eine Gesellschaft diese beiden sog. 'safe haven'- Bedingungen nicht zu erfüllen vermag, hat sie – wie hiervor erwähnt – noch immer die Möglichkeit darzulegen, dass die betreffenden Geschäftsvorfälle nicht hauptsächlich auf die vom Abkommen gebotenen Vorteile abzielen.

Auf Antrag Kolumbiens präzisiert Ziffer 6 des Protokolls, dass sich die Steuerverwaltungen verpflichten, im Rahmen einer allfälligen Abkommensrevision Massnahmen für Fälle zu evaluieren, die weder festgehalten noch vorgesehen sind. Es ist jedoch sehr unwahrscheinlich, dass eine solche Klausel überhaupt zur Anwendung kommt. Die Aufnahme von Ziffer 6 ist unter Berücksichtigung des vorliegenden Kompromisses von der Schweiz dennoch akzeptiert worden.

Artikel 23 - Vermeidung der Doppelbesteuerung

Kolumbien wendet grundsätzlich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Anrechnungsmethode an. Für all jene Fälle, in denen der Schweiz ein ausschliessliches Besteuerungsrecht zukommt, wird die Doppelbesteuerung mittels Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt vermieden.

Die Schweiz wendet die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt an und gewährt auf Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren die pauschale Steueranrechnung. Zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung gewisser Branchen (z.B. Hotellerie) befreit Kolumbien bestimmte Unternehmungen von den Steuern. Um diesen Steuervorteil in Form einer Investitionshilfe nicht mittels Doppelbesteuerungsabkommen zu neutralisieren, hat die schweizerische Verhandlungsdelegation Kolumbien eine fiktive Steueranrechnung von maximal 10 % für Dividenden nach Artikel 10 Absatz 2 Buchstabe b gewährt.

Artikel 26 – Informationsaustausch

Die kolumbianische Delegation wünschte, neben der Unterstützung bei der Eintreibung der Steuer, die Aufnahme einer Klausel, die Amtshilfe zur richtigen Durchführung des Abkommens sowie zur Anwendung des innerstaatlichen Rechts vorsieht. Aufgrund des Verhandlungsergebnisses und der gefundenen Lösungen wurde Kolumbien schliesslich eine Amtshilfe zur richtigen Durchführung des Abkommens sowie des innerstaatlichen Rechts in Fällen von Steuerbetrug gewährt. Steuerbetrug im Sinne dieses Abkommens entspricht einem Vergehen, das mit Freiheitsstrafe bestraft wird. Ähnliche Bestimmungen hat die Schweiz bereits anderen Staaten zugestanden. Ziffer 7 des Protokolls beschreibt die Grundsätze, die in diesem Zusammenhang gelten: der Grundsatz der doppelten Strafbarkeit, das Erfordernis des direkten Bezugs der Straftat zur Schweiz, der Grundsatz der Gegenseitigkeit und die erstmalige Anwendung dieses Abkommens am oder nach dem ersten Januar des Inkrafttretens.

Momentan kennt Kolumbien das Konzept des Steuerbetrugs (Vergehen das mit Freiheitsstrafe bestraft wird) nicht, jedoch planten sie anlässlich einer Steuerreform im Jahre 2007 auf dem Gebiete von direkten Steuern dieses Konzept einzuführen. Der Vorschlag wurde allerdings vom kolumbianischen Parlament abgelehnt. Die Anwendung der beschlossenen Amtshilfeklausel wird deshalb von der künftigen Entwicklung des kolumbianischen innerstaatlichen Rechts abhängen.

Artikel 28 – Inkrafttreten

Das Abkommen tritt zum Zeitpunkt des Erhalts der letzten Mitteilung betreffend der Vollendung der internen Verfahren, die zur Inkraftsetzung dieses Abkommens erforderlich sind, in Kraft. Seine Bestimmungen sind ab 1. Januar des auf diesen Zeitpunkt folgenden Jahres anwendbar.

3. Beurteilung und Schlussfolgerung

Der vorliegende Abkommensentwurf enthält insgesamt Lösungen, die der Weiterentwicklung der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen zu einem wichtigen lateinamerikanischen Staat förderlich sind. Die darin festgelegten Rahmenbedingungen ermöglichen es, Direktinvestitionen zum Nutzen der wirtschaftlichen Entwicklung beider Staaten beizubehalten und zu fördern. Er trägt auch dazu bei, die im schweizerischen Abkommensnetz in Südamerika bestehenden Lücken zu schliessen und schafft möglicherweise einen Präzedenzfall für zukünftige Verhandlungen mit anderen Staaten dieser Region.