

Vertraulich – nicht zur Veröffentlichung bestimmt

Bericht

über den Abschluss eines Abkommens zwischen der Schweiz und Chile zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen

1. Ausgangslage

Chile befindet sich in einer starken Wachstumsphase, die insbesondere auf die hohen Preise für Rohstoffe (vor allem für Kupfer) zurückzuführen ist. Chile ist wirtschaftlich zu den bedeutendsten Ländern Lateinamerikas zu zählen und erfreut sich einer starken Konkurrenzfähigkeit im internationalen Umfeld (Rang 27, vor Spanien laut Bericht des Weltwirtschaftsforums « Global Competitiveness Report 2006-2007 ». Die schweizerischen Direktinvestitionen belegten im Jahre 2006 den zehnten Platz in der Rangliste der vom Ausland in Chile getätigten Investitionen, und zwar nach den Niederlanden und Frankreich. Die OECD (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung) hat im Jahre 2005 Chile den Beobachterstatus verliehen; im Mai 2007 wurde Chile eingeladen, Vollmitglied der Organisation zu werden.

Die bilateralen Beziehungen zwischen der Schweiz und Chile sind ausgezeichnet. Der Staatsbesuch von Präsidentin Bachelet im Juni 2007 hat die guten politischen Beziehungen weiter gestärkt.

Die Schweiz und Chile sind wirtschaftlich bereits durch verschiedene Abkommen miteinander verbunden. Zu nennen sind ein Investitionsschutz- und Investitionsförderungsabkommen (vom 24. September 1999) sowie ein Handelsabkommen (vom 31. Oktober 1987) und ein Freihandelsabkommen EFTA-Chile (vom 25. Juni 2003). In Anbetracht des offensichtlichen Interesses unserer Wirtschaft am Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens haben die beiden Länder im November 2001 diesbezügliche Verhandlungen aufgenommen.

Infolge gegensätzlicher Abkommenspolitiken erwiesen sich die Verhandlungen zwischen der Schweiz und Chile als eher schwierig. Der Entwurf zu einem Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen kann-

te daher erst nach drei Verhandlungsrunden, am 26. April 2007 in Bern, paraphiert werden. Erwähnt sei auch, dass am 1. Juni 2007 ein Abkommen betreffend die Besteuerung von Unternehmen des Luftfahrtverkehrs unterzeichnet wurde, das rückwirkend auf den 1. Januar 2006 anwendbar sein wird. Diese Rückwirkung beruht auf dem Bundesbeschluss vom 1. Oktober 1952, der den Bundesrat dazu ermächtigt, Reziprozitätserklärungen über die Besteuerung von Unternehmen der Seeschifffahrt, Binnenschifffahrt und der Luftfahrt auszutauschen. Die Bestimmungen dieses Abkommens sind formell und materiell in den paraphierten Entwurf zum Doppelbesteuerungsabkommen übernommen worden. Mit dem Inkrafttreten dieses Doppelbesteuerungsabkommens wird deshalb das Abkommen vom 1. Juni 2007 aufgehoben werden.

Bevor wir dem Bundesrat die Unterzeichnung dieses Abkommensentwurfs beantragen, geben wir den Kantonen und den interessierten Wirtschaftskreisen Gelegenheit, sich zum Inhalt des neuen Abkommens vernehmen zu lassen. Der Text des Entwurfs ist bei der ESTV, Abteilung Internationales, in englischer Sprache erhältlich.

2. Übersicht über die einzelnen Bestimmungen des Entwurfs

Der Abkommensentwurf folgt sowohl in formeller als auch in materieller Hinsicht weitgehend dem Musterabkommen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD-Musterabkommen) und der diesbezüglichen schweizerischen Praxis. Aus diesem Grunde werden wir unsere Erläuterungen auf jene Bestimmungen des Entwurfs beschränken, welche die wichtigsten Abweichungen gegenüber dem OECD-Musterabkommen und zur schweizerischen Abkommenspraxis aufweisen.

Artikel 2 - Unter das Abkommen fallende Steuern

Der Anwendungsbereich des Abkommensentwurfs erstreckt sich auf die Einkommens- und Vermögenssteuern. Chile kennt zwar zur Zeit keine Vermögenssteuer, schliesst indes die künftige Einführung einer solchen Steuer nicht aus. Es ist daher das Anliegen Chiles, Bestimmungen betreffend die Vermögenssteuer in seine neuen Doppelbesteuerungsabkommen aufzunehmen, damit bei allfälliger dahingehender Entwicklung seines internen Rechts keine Revisionsverhandlungen notwendig werden.

Entsprechend der schweizerischen Abkommenspolitik wird die Verrechnungssteuer auf Gewinnen aus Lotterie, Wetten und Spiel vom sachlichen Geltungsbereich des Abkommens ausgenommen.

Artikel 3 - Allgemeine Begriffsbestimmungen

Paragraph 1 Buchstabe i) (ii) definiert den « Inländer » und bezieht sich ausschliesslich auf juristische Personen (und nicht wie im OECD-Musterabkommen auch auf Personengesellschaften und Vereine). In Chile haben indes die Personengesellschaften eine eigene Rechtspersönlichkeit, was in der Schweiz nicht der Fall ist. Im Gegensatz zur Schweiz haben dagegen die Vereine in Chile keine eigene Rechtspersönlichkeit. Daraus folgt, dass die erwähnten Gebilde nach dem internen Recht eines Vertragsstaates entweder Rechtspersönlichkeit aufweisen und daher unter den Begriff den Inländers fallen oder aber keine Rechtspersönlichkeit aufweisen und demzufolge nur die daran beteiligten Personen steuerlich in Betracht zu ziehen sind, was gegebenenfalls auch bei der Anwendung des Artikels über die Nichtdiskriminierung zu beachten sein wird.

Artikel 4 - Ansässige Personen

Das interne Recht Chiles kennt das Kriterium der tatsächlichen Geschäftsleitung nicht. Eine nach schweizerischem Recht gegründete Gesellschaft, deren tatsächliche Geschäftsleitung jedoch in Chile wäre, könnte daher steuerlich nicht als ansässige Person dieses Staates angesehen werden. Dieser Umstand könnte somit für die Schweiz zu steuerlich unbefriedigenden Folgen führen, im umgekehrten Fall dann aber auch für Chile, falls das OECD-Kriterium der tatsächlichen Geschäftsleitung zur Beseitigung von Doppelwohnsitzfällen bei Subjekten, die keine natürlichen Personen sind, in das Abkommen aufgenommen würde. In Paragraph 3 wurde daher vorgesehen, solche Doppelwohnsitzfälle auf dem Wege des Verständigungsverfahrens zu beseitigen. Die Schweiz kennt bereits eine solche Lösung in ihrem Abkommen mit den Vereinigten Staaten.

Artikel 5 - Betriebsstätte

Chile strebte einen breiten Begriff des Besteuerungsrechts zu Gunsten des Quellenstaates an. Diesem Ziel entsprechend forderte Chile in Paragraph 3, dass die Voraussetzungen einer Betriebsstätte erfüllt seien, sobald eine Bauausführung oder Montage, einschliesslich der zugehörigen Überwachungstätigkeiten, sechs Monate gedauert hat. In diesem Zusammenhang wurde auch verlangt, dass die Erbringung von Dienstleistungen durch Personal eines Unternehmens oder durch Selbständigwerbende ab einer Dauer von 183 Tagen in einem Zeitraum von 12 Monaten die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Betriebsstätte erfüllen. Die Versicherungsgeschäfte hätten ebenfalls als betriebsstättebegründend gelten sollen.

Im Rahmen eines Kompromisses, der sämtliche im Abkommen geregelten Fragen berücksichtigt, wurde schweizerischerseits akzeptiert, dass einerseits eine Bauausführung oder Montage, einschliesslich der zugehörigen Überwachungstätigkeiten, deren Dauer sechs Monate überschreitet, und andererseits die während mehr als 183 Tage in einem Zeitraum von 12 Monaten vor Ort erbrachten Dienstleistungen die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Betriebsstätte erfüllen. Unter Ziff. 2 des Protokolls wurde präzisiert, dass zur Verhinderung von Missbräuchen bezüglich der letzterwähnten Dauer von 183 Tagen, die von einem Unternehmen, das in einem Vertragsstaat ansässig ist, im anderen Vertragsstaat ausgeübten Tätigkeiten mit den in

demselben Staat ausgeübten Tätigkeiten eines verbundenen, jedoch in einem anderen Staat ansässigen Unternehmens zusammengerechnet werden können. Bei zeitlich übereinstimmender Entfaltung der Tätigkeit durch zwei oder mehrere verbundene Unternehmen wird die betreffende Dauer jedoch nur einmal gezählt; verbundene Unternehmen bedeuten Unternehmen, die einander nahestehen. Entgegen der anfänglichen Forderung Chiles, das in Bezug auf nahestehende Unternehmen eine konzernweite Zusammenrechnung der Tätigkeitsdauer anstrebte, konnte diese Forderung auf Missbrauchsfälle beschränkt werden. Die in Paragraph 3 vereinbarte Lösung entspricht somit materiell denen, die von der Schweiz bereits mit anderen im wirtschaftlichen Aufschwung befindlichen Ländern getroffen wurden (z.B. Argentinien oder China).

Artikel 7 - Unternehmensgewinne

Die diesbezüglichen Grundsätze des OECD-Musterabkommens sind unter Ziff. 3 des Protokolls zum Abkommen angeführt worden: Die einer Betriebsstätte zuzurechnenden steuerbaren Gewinne können nur jene sein, die ihren tatsächlich erbrachten Funktionen (unter Berücksichtigung der eingesetzten Aktiven und wahrgenommenen Risiken) entsprechen.

In Ziff. 4 des Protokolls wird ferner unter Bezugnahme auf Paragraph 3 des Artikels 7 der Begriff « geschäftsmässig begründete Aufwendungen » präzisiert. Anfänglich hatte Chile verlangt, dass der Ausdruck « notwendige Aufwendungen » in Paragraph 3 des Artikels 7 aufgenommen werde, damit die Höhe der im Betriebsstättenstaat abzugsfähigen Aufwendungen mit Sicherheit beziffert werden könne. Die Beschränkung des Abzuges auf « notwendige Aufwendungen » ist ein im internen Recht Chiles herrschender Grundsatz, der für alle Unternehmen, Gesellschaften und Betriebsstätten gilt. Dieser Begriff weise nach chilenischer Auffassung den Vorteil der Genauigkeit auf und sei daher den unscharfen Begriffen vorzuziehen, die aus den derzeitigen OECD-Arbeiten über die Betriebsstättenbesteuerung und dem im Musterabkommen enthaltenen Grundsatz der Besteuerung als « selbständiges Unternehmen » hervorgehen. Das diesbezügliche Anliegen Chiles konnte berücksichtigt werden, indem man den im schweizerischen Steuerrecht geläufigen Ausdruck « geschäftsmässig begründete Aufwendungen » wählte, was auch dem Grundsatz des « selbständigen Unternehmens » entspricht und damit die Abzüge gemäss Paragraph 3 des Artikels 7 erlaubt. Der guten Ordnung halber und auf Begehren Chiles verweist Ziff. 4 des Protokolls auf den im internen Recht Chiles verwendeten Ausdruck « notwendige (Aufwendungen) », was lediglich dem Verständnis des Begriffs « geschäftsmässig begründete (Aufwendungen) » dienen soll. Da die Tragweite dieser beiden Ausdrucksweisen materiell identisch ist, konnte die Schweiz dem chilenischen Anliegen entsprechen.

Artikel 8 - Seeschifffahrt und Luftfahrt

Wie in anderen von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (z.B. mit der Ukraine oder mit Kanada) werden in Paragraph 2 dieses Artikels die Grundsätze des Kommentars zum OECD-Musterabkommen betreffend den Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen übernommen. Darunter fällt auch die Vermietung von unbefrachteten Seeschiffen und Luftfahrzeugen oder von Containern samt zugehörigen Ausrüstungen.

Artikel 9 - Verbundene Unternehmen

Dem Beispiel der in den letzten Jahren von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen folgend (wie vor kurzem mit Südafrika), konnte in die Paragraphen 2 und 3 auch der schweizerischer Praxis entsprechende Wortlaut eingeführt werden. Der Abkommensentwurf sieht in Paragraph 2 vor, dass der zweite Staat nur dann eine Gegenberichtigung zur Gewinnaufrechnung des ersten Staates vornimmt, wenn er die betreffende Aufrechnung für gerechtfertigt hält. Gemäss Paragraph 3 sind solche Gewinnaufrechnungen indes nur zulässig, wenn sie innerhalb einer Höchstfrist von fünf Jahren seit Abschluss des Geschäftsjahres, auf welches sich die Gewinnaufrechnung bezieht, vorgenommen werden. Diese Einschränkung der internrechtlichen Verjährungsfristen entfällt, wenn ein Betrug oder eine vorsätzliche Unterlassung vorliegt.

Artikel 10 - Dividenden

Chile kennt zur Zeit ein integriertes Besteuerungssystem für Unternehmensgewinne und ausgeschüttete Dividenden. Damit soll die wirtschaftliche Doppelbelastung von Gesellschaft und Aktionär beseitigt werden. Die von einer chilenischen Gesellschaft ausgeschütteten Gewinne werden einer Steuer « erster Kategorie » (« impuesto de primera categoria») unterworfen, d.h. die chilenische Gewinnsteuer von gegenwärtig 17 Prozent. Der in Chile ansässige Empfänger solcher Dividenden muss diese mit dem ursprünglichen Bruttobetrag deklarieren (der Grenzsteuersatz kann 40 Prozent erreichen), er erhält indes eine Steuergutschrift in Höhe der Steuer « erster Kategorie », d.h. von 17 Prozent. Auf Dividenden aus chilenischer Quelle, die an einen Nichtansässigen ausgeschüttet werden, wird eine zusätzliche Steuer (impuesto adicional) von 35 Prozent erhoben. Es handelt sich also um eine Ausschüttungssteuer zu Lasten der im Ausland ansässigen Dividendenempfänger, aber auch in diesem Fall wird die Steuergutschrift von 17 Prozent gewährt, so dass der ausländische Aktionär letztlich eine gesamte Steuerlast von 35 Prozent tragen muss.

Obschon Chile in solchen Fällen eigentlich keine Quellensteuer (Kapitalertragssteuer) auf Dividenden erhebt, bestand für Chile das Bedürfnis um Anerkennung seines Systems im Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz. Dies hat Chile in seinen übrigen Doppelbesteuerungsabkommen bereits durchgesetzt. Nach Auffassung Chiles müsste sich sein integriertes Besteuerungssystem zur Beseitigung der wirtschaftlichen Doppelbelastung bei Anwendung der schweizerischen Methode zur Beseitigung der Doppelbesteuerung (pauschale Anrechnung) zu Gunsten der in der Schweiz ansässigen Aktionäre auswirken, jedenfalls beim Vergleich mit dem früheren, abkommenslosen Verhältnis. Diese Begehren wurden schweizerischerseits für gerecht-

fertigt gehalten, vorausgesetzt dass, in Paragraph 2 ein allgemeiner residueller Quellensteuersatz von 15 Prozent vorgesehen wird. Demgegenüber wurde im gleichen Paragraphen einerseits das chilenische integrierte Besteuerungssystem bestätigt - sofern nach chilenischem Recht die Steuer « erster Kategorie » als Gutschrift zur Entlastung der Zusatzsteuer zugestanden wird - und andererseits wurde eine pauschale Anrechnung in der Schweiz von 15 Prozent aufgenommen (Artikel 22 Paragraph 2 Buchstabe c).

Artikel 11 - Zinsen

Chile verfolgt auch im Bereiche der Zinsen eine starre Abkommenspolitik und war daher auch gegenüber der Schweiz nicht bereit, von dieser abzuweichen. Die vereinbarten Lösungen entsprechen somit jüngster chilenischer Politik. Es ist indes hervorzuheben, dass in Ziff. 6 des Protokolls - mit Bezug auf die OECD-Mitgliedstaaten - eine automatische Meistbegünstigungsklausel zu Gunsten der in der Schweiz ansässigen Personen vorgesehen wurde (Ziff. 6 des Protokolls).

Der Quellenstaat kann auf Zinsen eine auf 5 Prozent beschränkte Steuer erheben, sofern die Zinsen für Darlehen von Banken und Versicherungsgesellschaften bezahlt werden, aus Obligationen oder aus anderen Wertschriften stammen, die regelmässig und in erheblichem Ausmass an einer anerkannten Börse gehandelt werden, oder auf Krediten für den Kauf von Maschinen und Ausrüstungen entfallen (Buchstabe a) des Paragraphen 2). In allen anderen Fällen ist die Steuer auf 15 Prozent beschränkt (Buchstabe b) des Paragraphen 2).

Artikel 12 - Lizenzgebühren

Auch was die Lizenzgebühren anbelangt, weicht Chile nicht von seiner üblichen Abkommenspolitik ab. Diese wurde denn auch in das Abkommen aufgenommen, allerdings wiederum unter Vorbehalt einer auf OECD-Mitgliedstaaten bezogenen automatischen Meistbegünstigungsklausel (Ziff. 6 des Protokolls).

Der Quellenstaat kann auf Lizenzgebühren eine auf 10 Prozent beschränkte Steuer erheben (Paragraph 2 Buchstabe b). Dieser Satz entspricht der Lösung, welche i.d.R. von der Schweiz mit Ländern, deren Industrialisierungsgrad eher bescheiden ist, vereinbart wurde. Auf Leasinggebühren konnte jedoch die Steuer auf 5 Prozent beschränkt werden.

Artikel 13 - Gewinne aus der Veräusserung von Vermögen

Nach dem internen Recht Chiles wird auf Kapitalgewinnen in den meisten Fällen eine Quellensteuer von 35 Prozent erhoben. Diese Besteuerung zielt insbesondere darauf ab, die Aktienpakete von privaten Investoren zu erfassen, die in ihren Unternehmen Gewinne thesaurieren. Sofern Beteiligungsrechte an einer Aktiengesellschaft während mehr als einem Jahr gehalten wurden und die Übertragung weder unter verbundenen Unternehmen noch im Rahmen einer gewerbsmässigen Tätigkeit erfolgt, kommt ein Steuersatz von 17 Prozent zur Anwendung.

Demgegenüber sind Steuerbefreiungen für die Übertragung von börsenkotierten Aktien vorgesehen; Gleiches gilt für die von Pensionsfonds, Anlagefonds oder Banken übertragenen Beteiligungsrechte.

Die chilenische Abkommenspolitik bezüglich der steuerlichen Erfassung von Kapitalgewinnen beruht auf dem Besteuerungsrecht des Quellenstaates, insbesondere dann, wenn Gewinne aus der Veräusserung von wesentlichen Beteiligungen realisiert werden. Ziel solcher Besteuerungen ist insbesondere die Gleichbehandlung von thesaurierten und ausgeschütteten Gewinnen. Für Chile kam daher eine Abweichung von seiner diesbezüglichen Abkommenpolitik nicht in Frage, zumal diese auch in seinen jüngstens abgeschlossenen Abkommen (z.B. mit Spanien oder Grossbritannien) aufrechterhalten wurde. Die Annahme dieses Konzeptes durch die Schweiz stellte für Chile geradezu eine grundlegende Voraussetzung für den Abschluss eines Abkommens dar. Vergleichbare Lösungen mussten von der Schweiz bereits für ähnliche Sachverhalte in den Abkommen mit Indien, Thailand oder Vietnam zugestanden werden. Die vorliegend übernommene Lösung widerspiegelt schliesslich die zwischen Chile und Grossbritannien vereinbarte Lösung; sie ist dem Paragraphen 4 wie folgt zu entnehmen: Unter Buchstabe a) dieser Bestimmung ist das Besteuerungsrecht des Quellenstaates auf Kapitalgewinnen bestätigt, die durch Übertragung von mindestens 20 Prozent betragenden Beteiligungsrechten an einer Gesellschaft erzielt werden, sofern zu irgendwelchem Zeitpunkt innerhalb einer Besitzesdauer von 12 Monaten vor der Übertragung eine solche Mindestquote gehalten wurde. Darunter fallen überdies die Kapitalgewinne, welche durch Übertragung von Beteiligungsrechten an Gesellschaften erzielt werden, deren Wert direkt oder indirekt zu mindestens 50 Prozent aus Grundstücken besteht. Für die übrigen Kapitalgewinne auf beweglichem Vermögen ist in Paragraph 4 Buchstabe b) das Besteuerungsrecht des Quellenstaates auf 17 Prozent beschränkt. Buchstabe c) weist indes das ausschliessliche Besteuerungsrecht dann dem Ansässigkeitsstaat zu, wenn Pensionsfonds durch Übertragung von Aktien oder anderen Beteiligungsrechten Kapitalgewinne erzielen.

Was die schweizerische Methode zur Beseitigung der Doppelbesteuerung anbelangt, so wird präzisiert, dass die Freistellung der bei Übertragung von Beteiligungsrechten erzielten Kapitalgewinne nur aufgrund der tatsächlichen Besteuerung dieser Gewinne durch Chile zugestanden wird (Artikel 22 Paragraph 2 Buchstabe a). Dies gilt für Beteiligungsrechte, deren Wert hauptsächlich aus Grundstücken besteht, und gegebenenfalls auch für alle anderen Beteiligungsrechte von mindestens 20 Prozent. In Artikel 22 Paragraph 2 Buchstabe d) ist bezüglich der übrigen Fälle das Recht auf eine Steueranrechnung vorgesehen, sofern in Chile eine auf 17 Prozent beschränkte Steuer erhoben wurde.

Artikel 14 - Selbständige Arbeit

Einerseits aufgrund der schweizerischen Abkommenspolitik und andererseits im Einklang mit der in Artikel 5 Absatz 3 vereinbarten Lösung betreffend das Besteuerungsrecht des Vertragsstaates, in welchem die Dienstleistungen während mehr als 183 Tagen erbracht wurden, ist in Artikel 14 Paragraph 1 Buchstabe b eine Bestimmung zu Gunsten des Quellenstaates eingeführt worden, die ihm das Besteuerungsrecht zuteilt, sofern die vor Ort ausgeübte Tätigkeit

einen Aufenthalt von mehr als 183 Tagen erfordert, und zwar in einem Zeitraum von 12 Monaten gerechnet: Dieses Besteuerungsrecht besteht auch dann, wenn es an einer festen Einrichtung fehlt.

Artikel 18 - Pensionen

Beide Vertragsstaaten sind übereingekommen, zu Gunsten des Quellenstaates ein auf 15 Prozent beschränktes Besteuerungsrecht einzuführen, das sowohl für öffentliche als auch für private Pensionen Anwendung findet. Die Schweiz wird die Doppelbesteuerung durch Anrechnung der in Chile erhobenen Quellensteuer beseitigen. Damit ist die Besteuerung von schweizerischen Vorsorgerenten sichergestellt.

In Ziff. 7 des Protokolls wird ferner präzisiert, dass der Ausdruck « Pensionen » weder die Kapitalleistungen noch die Leistungen aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge abdeckt (letzteres ist für die Schweiz relevant). Mit diesem Ausschluss der Kapitalleistungen aus dem Geltungsbereich des Abkommens wird einerseits das Besteuerungsrecht der Schweiz als Quellenstaat sichergestellt und andererseits eine doppelte Freistellung verhindert.

Das Abkommen enthält keinen Artikel über die Besteuerung der anderen Einkünfte. Für die Besteuerung der im Abkommen nicht geregelten (anderen) Einkünfte ist somit ausschliesslich das interne Recht der Vertragsstaaten massgebend, was auch in Ziff. 1 des Protokolls bestätigt wurde.

Artikel 22 - Vermeidung der Doppelbesteuerung

Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wird Chile die Anrechnungsmethode anwenden. Die Freistellungsmethode mit Progressionsvorbehalt ist dagegen für jene Fälle vorgesehen, in denen der Schweiz das ausschliessliche Besteuerungsrecht zugewiesen wurde.

Die Schweiz wendet die Freistellungsmethode mit Progressionsvorbehalt an und gewährt gegebenenfalls die pauschale Steueranrechnung auf Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren. Im Übrigen sei auf die hiervor zu den Artikeln 10 (Dividenden), 13 (Gewinne aus der Veräusserung von Vermögen) und 18 (Pensionen) angeführten Erläuterungen verwiesen.

Artikel 25 - Informationsaustausch

Die chilenische Delegation wünschte an sich eine Klausel über den Informationsaustausch, die sich auch auf Anwendungsfälle des internen Rechts erstrecken würde, insbesondere zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung. Unter Berücksichtigung des endgültigen Gesamtabkommens und aller in den Verhandlungen vereinbarten Lösungen wurde schliesslich eine Klausel zugestanden, die auf Begehren den Austausch von Informationen vorsieht, welche einerseits für die Anwendung des Abkommens und andererseits für die Anwendung des internen Rechts

in Steuerbetrugsfällen notwendig sind. Als Steuerbetrug im Sinne dieser Bestimmung sind Vergehen zu verstehen, die mit einer Freiheitsstrafe geahndet werden. Eine solche Bestimmung wurde von der Schweiz bereits verschiedenen OECD-Mitgliedstaaten und anderen Staaten wie z.B. Südafrika, Kolumbien oder Costa Rica zugestanden. Ziff. 8 des Protokolls zählt die Grundsätze auf, die aus schweizerischer Sicht in solchen Fällen massgebend sind: Grundsatz der doppelten Strafbarkeit, Erfordernis des direkten Zusammenhangs und Ablehnung allgemeiner Suchaktionen, Grundsatz der Reziprozität und Anwendung für Taten, die ab dem 1. Januar des dem Inkrafttreten folgenden Kalenderjahres begangen worden sind.

Da Chile zur Zeit in der OECD einen Beobachterstatus innehat, und daher in naher Zukunft von der Organisation als Vollmitglied aufgenommen werden dürfte, wurde bereits eine Klausel über den Informationsaustausch betreffend Holdinggesellschaften vorgesehen. Diese soll ab dem 1. Januar des der Aufnahme Chiles in der OECD folgenden Kalenderjahres zur Anwendung gelangen. Diese Lösung (Ziff. 9 des Protokolls) entspricht den von der Schweiz gegenüber der OECD eingegangenen Verpflichtungen.

Artikel 27 - Verschiedenes

Bestimmte chilenische Investitionseinrichtungen, die zwar von einer in Chile ansässigen Person verwaltet werden, aber vom Ausland finanziert sind, sind sowohl für ansässige wie für nichtansässige Investoren zugänglich. Die betreffenden Investitionen dürfen nur in Chile getätigt werden. Solche Investitionseinrichtungen haben nach chilenischem Recht keine eigene Rechtspersönlichkeit und gelten nicht als ansässige Personen. Sie werden lediglich auf den Gewinnausschüttungen besteuert, so dass die ursprünglichen Einkommensarten, die zur Bildung dieser Gewinnausschüttungen geführt haben (Dividenden, Zinsen usw.), nicht mehr deutlich erkennbar sind. Paragraph 1 dieses Artikels sieht vor, dass Chile in diesen Fällen ungeachtet der übrigen Bestimmungen dieses Abkommens die in Rede stehenden Gewinnausschüttungen besteuern darf.

In Paragraph 2 ist - wie im Abkommen mit Kanada - vorgesehen, dass Meinungsverschiedenheiten, welche zwar im Rahmen des GATS (« General Agreement on Trade in Services ») auftreten, für deren Lösung jedoch ausschliesslich dieses Doppelbesteuerungsabkommen massgebend ist, nur dem Rate des GATS unterbreitet werden dürfen, wenn die Zustimmung beider Vertragsstaaten vorliegt.

Paragraph 3 erwähnt ein chilenisches Gesetz, das einem ausländischen Investor die Option bietet, aufgrund einer Vereinbarung mit dem Staate während 20 Jahren zu einem fixen Satz von 42 Prozent besteuert zu werden. Solche Regelungen über steuerliche Wahlrechte sind in Latein-Amerika ziemlich verbreitet, sie bieten dem Steuerpflichtigen einen gewissen Schutz gegen allfällige ungünstige Entwicklungen der Steuersätze. Da diese Steuersätze primär eine Frage des internen Rechts sind, ist die fragliche Bestimmung hauptsächlich von deklaratorischer Bedeutung, deren Erwähnung im Abkommen sich aus Gründen der Transparenz rechtfertigen lässt.

Was dagegen Paragraph 4 anbelangt, bestätigt dieser auf Begehren Chiles die Verpflichtung der zuständigen Behörden beider Vertragsstaaten, korrigierende Massnahmen zu prüfen, die erforderlich würden, falls das Abkommen zur Erlangung von Vorteilen beansprucht würde, welche im Abkommen weder beabsichtigt noch erwähnt sind. Gegebenenfalls müsste eine entsprechende Revision des Abkommens in Angriff genommen werden. Es ist eher unwahrscheinlich, dass diese Bestimmung je zur Anwendung kommen wird. Nichtsdestotrotz wurde sie zur Erlangung eines Kompromisses für akzeptabel gehalten. Es ist im Übrigen unzweifelhaft, dass ein betroffener Vertragsstaat jederzeit eine Revision des Abkommens verlangen kann, selbst wenn diesbezüglich eine ausdrückliche Bestimmung fehlen sollte. Die vorliegende Bestimmung ist daher bloss als formelle Bestätigung dieses Grundsatzes zu verstehen.

Schliesslich wird in Paragraph 5 das Recht Chiles bestätigt, auf den Gewinnen, die der chilenischen Betriebsstätte eines schweizerischen Unternehmens zuzurechnen sind, die zusätzliche Gewinnsteuer zu erheben, allerdings nur solange Chile die Gewinnsteuer « erster Kategorie » an die zusätzliche Gewinnsteuer anrechnet.

Missbrauchsbekämpfung

Chile wünschte die Aufnahme einer umfassenden Bestimmung gegen Missbräuche im Bereiche der Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren. Dieses Begehren konnte in Grenzen gehalten werden, indem im Wesentlichen die Bestimmung zur Bekämpfung missbräuchlicher Inanspruchnahmen des Abkommens aufgenommen wurde, welche die Schweiz vor kurzem mit Grossbritannien vereinbart hat.

Es ist daher vorgesehen, dass die Bestimmungen der Artikel 10, 11 und 12 betreffend Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren dann nicht zur Anwendung gelangen, wenn solche Erträge einem Durchlaufgebilde zufließen (« Durchlaufregelung »), dessen Hauptzweck in der Erlangung der Abkommensvorteile zu Gunsten von in Drittstaaten ansässigen Personen besteht.

Im Rahmen der erwähnten Lösung geht es darum zu verhindern, dass der Ansässige eines Drittstaates, der kein Abkommen mit dem Quellenstaat abgeschlossen hat, dennoch in den Genuss von Abkommensvorteilen gelangt, indem er als Durchlaufgebilde eine Person (meistens eine Gesellschaft) einsetzt, die in einem Vertragsstaat ansässig ist. Der offensichtliche Zweck des Durchlaufs ist somit die Erlangung der Abkommensvorteile. Man hat es mit einem Durchlaufgebilde zu tun, wenn eine in einem Vertragsstaat ansässige Person andernfalls keinen Anspruch auf die Abkommensvorteile hätte und die Erlangung dieser Abkommensvorteile der hauptsächliche Beweggrund des Vorgehens ist. Die Auslegung des « hauptsächlichen Beweggrundes » kann u.U. Gegenstand eines Verständigungsverfahrens gemäss Artikel 24 bilden, so dass die entsprechende Verständigungslösung die Fälle oder die Umstände umschreiben würde, in denen dieses Kriterium erfüllt wäre.

Nach der ursprünglichen Auffassung Chiles zu diesen neuen Bestimmungen hätte bereits die mit der Errichtung eines Durchlaufgebildes bestehende Möglichkeit, ungerechtfertigte Abkommensvorteile zu erlangen, für eine Verweigerung der Abkommensvorteile genügen sollen.

Das wäre allerdings für die Schweiz zu weit gegangen, sie konnte sich schliesslich durchsetzen, indem die Anwendung der fraglichen Bestimmung auf Fälle beschränkt wurde, in denen sich klar herausstellt, dass der **Hauptzweck** des errichteten Durchlaufgebildes die Inanspruchnahme der Abkommensvorteile ist.

Diese Bestimmung trägt somit der von beiden zuständigen Steuerbehörden gezeigten Besorgnis Rechnung und bietet schliesslich eine grössere Rechtsicherheit. Sie entspricht der in der Abkommenspolitik der Schweiz eingetretenen Entwicklung sowie der von der Schweiz bei der Anwendung ihrer Doppelbesteuerungsabkommen konkret verfolgten Praxis.

Artikel 28 - Inkrafttreten

Das Abkommen tritt in Kraft zum Zeitpunkt des Empfangs der letzten Urkunde, welche den Abschluss der internrechtlich erforderlichen Verfahren für das Inkrafttreten des Abkommens bestätigt. Die Bestimmungen des Abkommens sind ab dem 1. Januar anwendbar, der dem Empfang der erwähnten Urkunde folgt.

3. Beurteilung und Schlussfolgerung

Insgesamt enthält der Abkommensentwurf Lösungen, welche für die Entwicklung der bilateralen wirtschaftlichen Beziehungen mit einem wichtigen lateinamerikanischen Staat förderlich sind. Man kam zwar nicht darum herum, die eher starre Abkommenspolitik Chiles in den wesentlichen Punkten zu berücksichtigen. Nichtsdestoweniger werden es die im Abkommen verankerten Rahmenbedingungen erlauben, die Direktinvestitionen aufrechtzuerhalten und zu fördern, was ein Vorteil für die wirtschaftliche Entwicklung beider Länder sein wird. Die schweizerischen Investoren in Chile haben damit die Gewissheit, dass sie in Zukunft steuerlich wie ihre Konkurrenten aus Industrieländern, die auch Vertragspartner Chiles sind, behandelt werden. Dem Abkommen ist schliesslich das Verdienst zu attestieren, dass es die noch bestehenden Lücken im Abkommensnetz der Schweiz mit Lateinamerika reduziert und damit ein wichtiges Anliegen der schweizerischen Wirtschaft erfüllt.