

07.068

**Botschaft
über ein neues Doppelbesteuerungsabkommen
mit Südafrika**

vom 5. September 2007

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

Wir unterbreiten Ihnen mit dem Antrag auf Zustimmung den Entwurf zu einem Bundesbeschluss über die Genehmigung des am 8. Mai 2007 unterzeichneten neuen Abkommens mit Südafrika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen.

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

5. September 2007

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Die Bundespräsidentin: Micheline Calmy-Rey
Die Bundeskanzlerin: Annemarie Huber-Hotz

Übersicht

Am 8. Mai 2007 wurde mit Südafrika ein neues Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen unterzeichnet.

Die südafrikanischen Behörden haben wiederholt beantragt, das seit dem 3. Juli 1967 geltende Abkommen (SR 0.672.911.81) zu revidieren. Anlässlich der technischen Gespräche, die in Bern im 2004 durchgeführt wurden, wurde festgehalten, dass es angebracht ist, das im 1967 abgeschlossene Abkommen zu revidieren, da es insbesondere in formeller Hinsicht veraltet ist, und es an die politischen Entwicklungen beider Länder anzupassen.

Das neue Abkommen enthält Bestimmungen, die für die Zukunft einen dauerhaften Schutz gegen die Doppelbesteuerung enthalten und wichtige Vorteile zu Gunsten der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen bringen; sie tragen zur Aufrechterhaltung und Förderung von Direktinvestitionen bei.

Die Kantone und die interessierten Wirtschaftskreise haben den Abschluss dieses Abkommens begrüsst.

Inhaltsverzeichnis

Übersicht	6590
1 Grundzüge des Abkommens	6592
1.1 Ausgangslage, Verlauf und Ergebnis der Verhandlungen	6592
1.2 Würdigung	6593
2 Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln des Abkommens	6593
3 Finanzielle Auswirkungen	6600
4 Verfassungsmässigkeit	6601
Bundesbeschluss über die Genehmigung eines neuen Doppelbesteuerungsabkommens mit Südafrika (<i>Entwurf</i>)	6603
Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Südafrika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen	6605

Botschaft

1 Grundzüge des Abkommens

1.1 Ausgangslage, Verlauf und Ergebnis der Verhandlungen

Südafrika ist einer der Nichtmitgliedstaaten der OECD, der seine Haltung zum OECD-Musterabkommen und zum Kommentar hierzu offengelegt hat. Gegenwärtig hat Südafrika den Status eines Beobachters bei der OECD und nimmt deshalb an den Arbeiten des Fiskalkomitees der OECD teil. Es ist zu erwarten, dass Südafrika in naher Zukunft als Mitgliedstaat in diese Organisation aufgenommen wird.

Südafrika verfügt gegenwärtig über ein Netz von mehr als 50 in Kraft stehenden Einkommenssteuerabkommen und ist bestrebt, dieses weiter auszubauen sowie zu aktualisieren.

Südafrika gehört auf dem afrikanischen Kontinent in Bezug auf Ausfuhren wie auch auf Einfuhren zu den wichtigsten Handelspartnern der Schweiz. Weiter wurde zwischen der Zollunion des südlichen Afrika (SACU) und der Europäischen Freihandelsassoziation (EFTA) kürzlich ein Freihandelsabkommen abgeschlossen, das wahrscheinlich noch in diesem Jahr in Kraft treten wird. Schweizerische Direktinvestitionen in Südafrika beliefen sich Ende 2004 auf einen Buchwert von rund 1,4 Milliarden Schweizerfranken, womit dieser Staat in Afrika der bedeutendste Investitionsstandort für die schweizerische Wirtschaft ist. Nach südafrikanischen Angaben figuriert die Schweiz unter den ausländischen Direktinvestoren auf dem siebenten Rang (nach Grossbritannien, den USA, Deutschland, den Niederlanden, Japan und Frankreich).

Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Südafrika (SR 0.672.911.81) wurde am 3. Juli 1967 abgeschlossen und seither nie angepasst. Bis vor kurzem wandte Südafrika das Territorialitätsprinzip an. Verschiedene Bestimmungen des geltenden Abkommens tragen diesem südafrikanischen Steuersystem Rechnung. Nachdem Südafrika 2001 zur Besteuerung des weltweiten Einkommens übergang, mussten die betroffenen Bestimmungen an diese neue Situation angepasst werden.

Die südafrikanischen Behörden hatten den Wunsch geäussert, das gegenwärtig in Kraft stehende Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz zu revidieren. Die stattgefundenen technischen Gespräche ergaben, dass es opportun ist, das im 1967 abgeschlossene Abkommen zu revidieren, da dieses insbesondere in formeller Hinsicht obsolet geworden war, und dass verschiedene geltende Abkommensbestimmungen an die entsprechenden politischen Entwicklungen beider Länder angepasst werden sollen, wobei die insgesamt ausgewogenen Lösungen des geltenden Abkommens grundsätzlich beibehalten werden sollten.

Das 2005 paraphierte neue Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen ist von den Kantonen sowie den interessierten Wirtschaftsverbänden begrüsst und am 8. Mai 2007 in Pretoria unterzeichnet worden.

1.2

Würdigung

Das neue Abkommen erlaubt die Aktualisierung des in den 60er-Jahren abgeschlossenen Abkommenstextes, der Bestimmungen enthielt, die den heutigen Gegebenheiten nicht mehr entsprechen, wie z.B. der Besteuerungsvorbehalt für Zinsen oder der Artikel 26 über die Ausdehnung des territorialen Geltungsbereichs. Diese Bestimmungen konnten im Rahmen der Revision des Abkommens gestrichen werden. Es übernimmt weitgehend die insgesamt für die schweizerische Wirtschaft günstigen Lösungen des geltenden Abkommens und bietet einen dauerhaften Schutz vor internationaler Doppelbesteuerung. Im Weiteren gelang es, eine der schweizerischen Amtshilfepolitik entsprechende Bestimmung über den Informationsaustausch erstmals auch mit einem Nichtmitgliedstaat der OECD zu verankern. Damit schafft das neue Abkommen insgesamt ein vorteilhaftes Präjudiz gegenüber Staaten, welche in einer mehr oder weniger vergleichbaren Situation wie Südafrika sind. Schliesslich sollte die im Artikel über das Verständigungsverfahren neu eingefügte Schiedsgerichtsklausel die Rechtssicherheit für alle an einem solchen Verfahren beteiligten Parteien erhöhen. Insgesamt enthält dieses neue Abkommen wichtige Vorteile zu Gunsten der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen, und es ist geeignet, zur Erhaltung und Förderung der gegenseitigen Direktinvestitionen beizutragen, was vorteilhaft für die wirtschaftliche Entwicklung dieser beiden Länder ist.

2

Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln des Abkommens

Das Doppelbesteuerungsabkommen folgt sowohl in formeller als auch in materieller Hinsicht weitgehend dem von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) erarbeiteten Musterabkommen sowie der schweizerischen Vertragspraxis auf diesem Gebiet. Die Revision wurde zum Anlass genommen, die Bestimmungen des bestehenden Abkommens formell an den aktuellen Wortlaut dieses Musterabkommens der OECD anzupassen. Aus diesem Grunde beschränken wir uns darauf, die wesentlichen Abweichungen vom Musterabkommen und dem geltenden Abkommen zu erläutern sowie auf Besonderheiten des Abkommens im Vergleich zur schweizerischen Abkommenspraxis hinzuweisen.

Art. 2 Unter das Abkommen fallende Steuern

Weil Südafrika keine Vermögenssteuern erhebt und auch nicht beabsichtigt, solche Steuern einzuführen, bleibt der Anwendungsbereich des Abkommens auf Einkommenssteuern beschränkt. Die Aufzählung der unter das Abkommen fallenden Steuern (Abs. 3) wurde auf südafrikanischer Seite ergänzt durch die Zusatzsteuer für Gesellschaften («secondary tax on companies»). Diese Zusatzsteuer, deren Satz gegenwärtig 12,5 % beträgt (sie sollte ab 1. Oktober 2007 auf 10 % reduziert und in der Folge wahrscheinlich durch eine Quellensteuer auf Dividenden ersetzt werden), wird erhoben auf den Gewinnen, die von südafrikanischen Gesellschaften an im In- und Ausland ansässige Personen ausgeschüttet werden. Schuldnerin dieser Steuer, die mit Abgeltungswirkung ausgestattet ist, ist die ausschüttende Gesellschaft. Nach südafrikanischer Politik gilt diese Zusatzsteuer nicht als eine Quellensteuer auf Dividenden, weshalb deren Herabsetzung nach den Bestimmungen des Abkommens über die Dividendenbesteuerung nicht möglich ist. Zusätzliche Erläute-

rungen zu diesem Thema finden sich weiter unten zu Artikel 22 (Vermeidung der Doppelbesteuerung) und Artikel 23 (Gleichbehandlung).

Die schweizerische Verrechnungssteuer auf Lotteriegewinnen wird, entsprechend der schweizerischen Abkommenspraxis, vom sachlichen Geltungsbereich des Abkommens ausgenommen (Abs. 5).

Art. 3 Allgemeine Begriffsbestimmungen

Die Definition des Ausdrucks «Südafrika» wird gegenüber dem geltenden Abkommen detaillierter gefasst; sie entspricht der Formulierung in anderen neueren südafrikanischen Doppelbesteuerungsabkommen (Abs. 1 Bst. a).

Personengesellschaften werden nach südafrikanischem wie nach schweizerischem Steuerrecht in transparenter Weise gleich behandelt. Sie können deshalb nicht im eigenen Namen Abkommensvorteile beanspruchen. Dies wird in Absatz 1 Buchstabe i) klargestellt, indem dort festgehalten wird, dass der Ausdruck «Person» nur solche Personenvereinigungen umfasst, die als Steuersubjekte behandelt werden.

Nach Absatz 2 des geltenden Abkommens konnte Südafrika Einkünfte, die in Südafrika ansässige Teilhaber einer schweizerischen Personengesellschaft aus der Personengesellschaft oder über die Personengesellschaft beziehen, besteuern. Diese Bestimmung wird durch das neue Abkommen aufgehoben.

Art. 5 Betriebstätte

Wie im geltenden Abkommen, umfasst gemäss Absatz 3, eine Betriebstätte auch Bauausführungen und Montagen, deren Dauer zwölf Monate übersteigt. Die südafrikanischen Behörden verlangten jedoch ein generelles Besteuerungsrecht für die von schweizerischen Unternehmen während einer bestimmten Mindestdauer vor Ort erbrachten Dienstleistungen. Dieses Begehren konnte abgewendet werden, indem Südafrika zugestanden wurde, dass einerseits die im Zusammenhang mit Bauausführungen und Montagen stehenden Überwachungstätigkeiten in die Berechnung der Dauer von zwölf Monaten einbezogen werden können und dass andererseits Einkünfte von natürlichen Personen aus in Südafrika ausgeübter selbständiger Erwerbstätigkeit in Südafrika besteuert werden können, wenn deren Dauer im Steuerjahr 183 Tage übersteigt (vgl. hierzu die Erläuterungen zu Art. 14). Diese Lösung hat die Schweiz bereits in ihren Abkommen mit mehreren mit Südafrika vergleichbaren Staaten vereinbart.

Absatz 3 wurde, entsprechend der schweizerischen Abkommenspolitik, durch einen neuen Buchstaben f) ergänzt, der bestimmt, dass auch eine Kombination von unter den Buchstaben a) bis e) aufgeführten Hilfstätigkeiten oder Tätigkeiten vorbereitender Art nicht zur Begründung einer Betriebstätte führt.

Art. 7 Unternehmensgewinne

Die im Musterabkommen der OECD festgelegten Grundsätze, dass eine Betriebstätte nur für diejenigen Gewinne besteuert werden darf, die ihr zugerechnet werden können, werden nicht berührt.

Im gegenseitigen Einvernehmen wurde beschlossen, sich dem Musterabkommen der OECD anzuschliessen und Absatz 6 des alten Abkommens, der überflüssig geworden ist, zu streichen. Dieser hielt fest – in Übereinstimmung mit Artikel 5 –, dass

Gewinne aus dem Verkauf von Gütern auch aus Auslieferungslagern nur im Ansässigkeitsstaat des Unternehmens besteuert werden können.

Art. 8 Seeschifffahrt und Luftfahrt

Im Gegensatz zum Musterabkommen der OECD und zum geltenden Abkommen wird das Besteuerungsrecht für Gewinne eines Unternehmens aus dem Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr nach dem neuen Abkommen nicht mehr dem Staat zugewiesen, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet, sondern dem Staat, in dem das Unternehmen seinen Sitz hat.

In einem neuen Absatz 2 wird festgehalten, dass Gewinne aus dem Betrieb von Seeschiffen und Luftfahrzeugen im internationalen Verkehr auch Nebeneinkünfte aus der Vermietung von Seeschiffen oder Luftfahrzeugen sowie aus der Verwendung oder Vermietung von Containern umfassen. Gleiches gilt für die Gewinne aus der Vermietung von Schiffen und Luftfahrzeugen. Dies entspricht dem Kommentar zu Artikel 8 des Musterabkommens der OECD und der Regelung in anderen von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (z.B. Kanada, Ukraine).

Art. 9 Verbundene Unternehmen

Im neuen Absatz 2 wird die Bestimmung des Musterabkommens der OECD übernommen. Im Sinne der schweizerischen Abkommenspraxis wird indessen ergänzend festgehalten, dass ein Staat nur dann gehalten ist, die Gewinne eines ansässigen Unternehmens zu berichtigen, wenn er die vom anderen Staat vorgenommene Aufrechnung der Gewinne eines verbundenen Unternehmens sowohl vom Grundsatz als auch im Ausmass als gerechtfertigt erachtet.

Der neue Absatz 3, befristet – wie in anderen schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen und aus Gründen der Rechtssicherheit – das Recht eines Staates zur Vornahme von Gewinnberichtigungen. Die Dauer der Frist entspricht der im internen Recht der Vertragsstaaten vorgesehenen Frist, beträgt aber höchstens fünf Jahre. In Südafrika beträgt die Verjährungsfrist drei Jahre. Diese Bestimmung findet in Fällen von Betrug oder vorsätzlicher Unterlassung keine Anwendung.

Art. 10 Dividenden

Das heutige Abkommen begrenzt das Besteuerungsrecht des Quellenstaates für sämtliche Dividenden auf 7,5 %. Allerdings erhebt Südafrika nach seinem internen Recht zur Zeit keine Quellensteuer auf Dividenden, die an im Ausland ansässige Personen gezahlt werden.

Im revidierten Abkommen wird das Recht des Quellenstaates zur Besteuerung von Dividenden auf 5 % limitiert, sofern die Beteiligung mindestens 20 % des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft beträgt. In den übrigen Fällen beträgt es 15 % (Absatz 2). Diese Steuersätze entsprechen denjenigen des Musterabkommens der OECD.

Absatz 3 enthält eine im Vergleich zum geltenden Abkommen gekürzte Definition des Begriffs der Dividenden, die aber derjenigen in anderen, von der Schweiz abgeschlossenen Abkommen entspricht. Da das südafrikanische Recht Genussaktien und Genussscheine sowie Kuxe und Gründeranteile nicht kennt, wurde auf Wunsch

Südafrikas darauf verzichtet, diese ausdrücklich aufzuführen. Materiell bedeutet dies indessen keine Änderung, weil die Definition auch die aus sonstigen Gesellschaftsanteilen stammenden und nach dem Recht des Ansässigkeitsstaats des Unternehmens steuerlich den Einkünften aus Aktien gleichgestellten Einkünfte einschliesst.

Absatz 5 des geltenden Abkommens enthält einen Vorbehalt zu Gunsten der südafrikanischen Steuer auf unverteilten Gewinnen. Ihr waren schweizerische Gesellschaften mit Betriebstätten in Südafrika unterworfen, wenn mehr als die Hälfte des gesamten Reingewinns aus Südafrika stammte. Diese Bestimmung, die in der Praxis kaum Bedeutung hatte, wurde gestrichen.

Art. 11 Zinsen

Nach dem geltenden Abkommen wird das Recht des Quellenstaates zur Besteuerung von Zinsen, die an eine im anderen Staat ansässige Person gezahlt werden, auf 10 % begrenzt, sofern der Empfänger für diese Zinsen in seinem Ansässigkeitsstaat der Steuer unterliegt. Diese Bestimmung wurde vereinbart, weil Südafrika aufgrund des damals geltenden Territorialitätsprinzips aus dem Ausland stammende Zinseinkünfte ansässiger Personen nicht besteuerte. Mit dem Wechsel Südafrikas zur Besteuerung des weltweiten Einkommens machte diese Einschränkung keinen Sinn mehr und konnte gestrichen werden.

Das neue Abkommen sieht ein Besteuerungsrecht des Quellenstaates von 5 % vor. Südafrika erhebt zur Zeit keine Quellensteuer auf ins Ausland gezahlte Zinsen.

Art. 12 Lizenzgebühren

Obwohl Südafrika, das auf ausfliessenden Lizenzgebühren nach internem Recht eine Quellensteuer von 20 % erhebt, eine Teilung des Besteuerungsrechts verlangte, konnte der Grundsatz der ausschliesslichen Besteuerung im Ansässigkeitsstaat des Empfängers beibehalten werden.

Leasingzahlungen fallen unter dem neuen Abkommen nicht mehr unter den Begriff der Lizenzgebühren (Abs. 2). Deren Besteuerung richtet sich nunmehr nach Artikel 7 des Abkommens.

Art. 13 Gewinne aus der Veräusserung von Vermögen

In einem neuen Absatz 4 wird, in Anlehnung an das Musterabkommen der OECD, das Besteuerungsrecht für Gewinne aus der Veräusserung von Anteilen an Immobiliengesellschaften dem Belegenheitsstaat zugewiesen. Schweizerischerseits wird im Methodenartikel (Art. 22) festgehalten, dass die Schweiz solche Gewinne nur befreit, wenn deren Besteuerung in Südafrika nachgewiesen wird.

Art. 14 Selbständige Arbeit

Wie bereits bei den Erläuterungen zum neuen Artikel 5 erwähnt, konnte das Begehren Südafrikas, Einkünfte aus in einem Staat erbrachter selbständiger Tätigkeit in diesem Staat zu besteuern, auf Fälle begrenzt werden, in denen sich der Erbringer während eines Steuerjahres mindestens 183 Tagen in diesem Staat aufhält.

Art. 18 Ruhegehälter

Südafrika kennt sowohl für den privaten als auch für den öffentlichen Sektor eine der schweizerischen beruflichen Vorsorge entsprechende, durch Beiträge von Arbeitgeber und Arbeitnehmer finanzierte Pensionsordnung. Daneben bestehen weitere Vorsorgepläne, für welche die Beiträge bis zu einer bestimmten Höhe steuerlich zum Abzug zugelassen sind. Diese Vorsorgepläne, die nicht zwingend mit einer früheren unselbständigen Erwerbstätigkeit im Zusammenhang stehen, dienen beispielsweise der Vorsorge von Selbständigerwerbenden, aber auch der Sicherung von gewissen über die obligatorische Vorsorge hinausgehenden Leistungen für unselbständigerwerbende Personen. Sie sind im Wesentlichen vergleichbar mit der schweizerischen gebundenen Selbstvorsorge.

Südafrika betreibt eine Politik, die darauf ausgerichtet ist, aus dem Berufsleben ausgeschiedene Personen anzuziehen und verzichtet zu diesem Zweck auf die Besteuerung von aus dem Ausland stammenden Vorsorgeleistungen. Andererseits unterliegen Pensionen aus südafrikanischen Quellen, die an im In- oder Ausland wohnhafte Personen ausgerichtet werden, einer progressiv ausgestalteten Einkommenssteuer. Aus diesem Grunde beharrte Südafrika auf dem Prinzip der Besteuerung solcher Einkünfte im Quellenstaat.

Während nach schweizerischer Auffassung Artikel 18 lediglich für private Pensionen gilt und Leistungen der gebundenen Selbstvorsorge unter die Bestimmung über die Besteuerung andere Einkünfte (Art. 21) fallen, hielt die südafrikanische Delegation daran fest, beide Arten von Vorsorgeleistungen in Artikel 18 zu regeln und schlug eine entsprechende Protokollbestimmung (Ziff. 1) vor.

Im vorliegenden Fall hat die schweizerische Delegation diese Lösung, obwohl sie von dem in praktisch allen anderen schweizerischen Doppelbesteuerungsabkommen – und auch im bisherigen Abkommen mit Südafrika – vorgesehenen Grundsatz der Besteuerung von privaten Pensionen im Ansässigkeitsstaat des Empfängers abweicht, als für die Schweiz vorteilhaft beurteilt und ihr zugestimmt. Sie gestattet es der Schweiz, ihre Quellensteuern auf Leistungen aus privatrechtlichen Einrichtungen der beruflichen Vorsorge und aus anerkannten Formen der gebundenen Selbstvorsorge, die an in Südafrika wohnhafte Empfänger ausgerichtet werden, zu behalten. Gleichzeitig wird dadurch eine beidseitige Steuerbefreiung solcher Leistungen vermieden. Für Empfänger von südafrikanischen Pensionen und von ähnlichen Leistungen aus sonstigen Vorsorgeplänen mit Wohnsitz in der Schweiz, deren Anzahl nur sehr gering sein dürfte, wird die Schweiz eine Anrechnung der südafrikanischen Steuer an die schweizerischen Steuern gewähren. Artikel 22 enthält eine entsprechende Ergänzung.

Ziffer 2 des Protokolls bestätigt die schweizerische Auffassung, wonach Artikel 18 und Artikel 19 Absatz 2 sowohl für periodische Leistungen als auch für Kapitalleistungen Anwendung finden.

Art. 21 Andere Einkünfte

Trotz gegenteiliger südafrikanischer Begehren konnte der Grundsatz der ausschliesslichen Besteuerung übriger Einkünfte im Ansässigkeitsstaat des Empfängers beibehalten werden.

Art. 22 Vermeidung der Doppelbesteuerung

Südafrika vermeidet seit einigen Jahren die Doppelbesteuerung mittels der Anrechnungsmethode. Die im bisherigen Abkommen auf südafrikanischer Seite vorgesehene Befreiungsmethode wurde aus diesem Grunde aufgegeben.

Die Schweiz wendet wie üblich die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt an. Einzig für Dividenden und Zinsen – Lizenzgebühren sind nach Artikel 12 im Quellenstaat von der Steuer befreit – vermeidet sie die Doppelbesteuerung mittels pauschaler Steueranrechnung. Solange allerdings Südafrika auf Dividenden und Zinsen keine Quellensteuer erhebt, ist eine solche Anrechnung nicht erforderlich.

Wie unter Artikel 18 erwähnt, wurde der Methodenartikel durch eine Bestimmung ergänzt, wonach die Schweiz für die aus Südafrika stammende private Pensionen und Leistungen aus anderen Vorsorgeplänen eine Anrechnung der südafrikanischen Steuer an die schweizerischen Steuern gewährt. Diese kann aber den Betrag der hierauf entfallenden schweizerischen Steuern nicht übersteigen.

Gewinne von in Südafrika ansässigen Gesellschaften unterliegen vor der Ausschüttung der ordentlichen südafrikanischen Gewinnsteuer. Bei Ausschüttung unterliegen sie auch der Zusatzsteuer für Gesellschaften («secondary tax on companies») von 12,5 %, welche zusätzlich zur ordentlichen Besteuerung der Gewinne anfällt. Eine Entlastung durch das Abkommen dieser Zusatzsteuer ist nicht möglich (vgl. Erläuterungen zu Art. 2). Soweit solche ausgeschütteten Dividenden beim schweizerischen Aktionär der Besteuerung unterliegen, entsteht durch diese Zusatzsteuer für Gesellschaften eine Doppelbesteuerung. Ziffer 2 des Protokolls sieht vor, dass diese Doppelbesteuerung inskünftig schweizerischerseits durch die Gewährung der pauschalen Steueranrechnung beseitigt wird. Sollte Südafrika den Satz der Zusatzsteuer für Gesellschaften auf über 15 % erhöhen, bliebe die Anrechnung auf 15 % begrenzt. Wie bereits zu «Unter das Abkommen fallende Steuern» festgehalten, wird diese Steuer mit Wirkung ab 2007 auf 10 % reduziert und in der Folge durch eine Quellensteuer auf Dividenden ersetzt.

Art. 23 Gleichbehandlung

Südafrikanische Betriebstätten unterliegen für die an die Zentrale weitergeleiteten Gewinne nicht der Zusatzsteuer für Gesellschaften («secondary tax on companies»). Zur Angleichung der steuerlichen Behandlung von Gewinnen von Tochtergesellschaften und von Betriebstätten wird die südafrikanische Gewinnsteuer auf weitergeleiteten Betriebstättegewinnen zu einem um fünf Prozentpunkte über dem für Gewinne von Gesellschaften geltenden Satz erhoben. Absatz 5 ermöglicht Südafrika die Erhebung dieser erhöhten Gewinnsteuer, solange südafrikanische Betriebstätten schweizerischer Unternehmen von der Zusatzsteuer für Gesellschaften befreit sind. Würde die Zusatzsteuer für Gesellschaften aufgehoben, entfielen auch diese Erhöhung des Gewinnsteuersatzes für Betriebstättegewinne.

Im Gegensatz zum bisherigen Abkommen, welches die Gleichbehandlung lediglich für die unter das Abkommen fallenden Steuern vorsieht, gilt die Gleichbehandlungsverpflichtung nunmehr für sämtliche Steuern (Abs. 6).

Art. 24 Verständigungsverfahren

Das Fiskalkomitee der OECD hat im Januar 2007 einen Bericht genehmigt, der die Zweckmässigkeit von Schiedsgerichtsverfahren zur Beilegung von Meinungsverschiedenheiten bezüglich grenzübergreifenden Steuerrechtsfragen bejaht. Aus Sicht der Schweiz steht die Aufnahme einer Schiedsgerichtsklausel im Einklang mit dem angestrebten Zweck von Doppelbesteuerungsabkommen. Tatsächlich auferlegt die Bestimmung über die Streitbeilegung den zuständigen Behörden der Vertragsstaaten keine Verpflichtung, eine Lösung zu erzielen, sondern lediglich, «sich zu bemühen» (Art. 25 des Musterabkommens der OECD). Es kann somit nicht ausgeschlossen werden, dass in einzelnen Fällen eine abkommenswidrige Doppelbesteuerung verbleibt. Dem betroffenen Steuerpflichtigen bleibt es zwar unbenommen, die im internen Recht der Vertragsstaaten vorgesehenen Rechtsmittel zu ergreifen, doch ist dies unter Umständen mit einem erheblichen zeitlichen Aufwand verbunden und kann einen kostspieligen und ungewissen Ausgang haben. Die Schweizer Praxis vertritt in Verständigungsverfahren vernünftige Positionen; leider trifft dies – insbesondere in Transferpreisfällen – nicht auf alle Staaten zu, welche Gewinnaufrechnungen vorgenommen haben, die zu einer wirtschaftlichen oder effektiven Doppelbesteuerung führen. Dieser Zustand, der aus Gründen der Rechtssicherheit nicht zu befriedigen vermag, könnte durch die Aufnahme einer Schiedsgerichtsklausel in ein Doppelbesteuerungsabkommen verbessert werden. Allerdings ist nicht zu verkennen, dass eine solche Lösung grundsätzlich in die steuerliche Souveränität der Schweiz eingreifen würde. Indessen muss der betroffene Steuerpflichtige vorgängig schriftlich seine Einwilligung zur Einleitung eines Schiedsgerichtsverfahrens geben. Im Weiteren kann davon ausgegangen werden, dass das Bestehen einer Schiedsgerichtsklausel einen gewissen Druck auf die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten ausübt, eine Verständigungslösung zu erzielen, um das Risiko einer weniger günstigen Entscheidung durch ein Schiedsgericht auszuschalten. Es ist somit davon auszugehen, dass die Zahl der Fälle, die von einem Schiedsgericht zu beurteilen sind, gering bleiben wird.

Aus diesen Gründen wurde entschieden, die Revision des Doppelbesteuerungsabkommens mit Südafrika, das diesem Schritt offen gegenübersteht, zum Anlass zu nehmen, eine solche Klausel aufzunehmen. Sie findet sich in Absatz 5 des neuen Artikels 24.

Die Einleitung des Schiedsgerichtsverfahrens wird auf Verlangen eines der beiden Vertragsstaaten mit schriftlichem Einverständnis des betroffenen Steuerpflichtigen eingeleitet, sofern sich die zuständigen Behörden nicht innert drei Jahren haben gütlich einigen können. Das Schiedsgericht soll seine Entscheidung, die im Einzelfall für die zuständigen Behörden und für den Steuerpflichtigen verbindlich ist, innerhalb eines Jahres treffen. Die Verfahrensfragen müssen noch von den zuständigen Behörden vereinbart werden.

Art. 25 Informationsaustausch

Diese Revision wurde genutzt, um die aufgrund der Zustimmung der Schweiz zum Bankgeheimnisbericht 2000 des Fiskalkomitees der OECD geänderte schweizerische Amtshilfepolitik umzusetzen. Die neue Bestimmung sieht den Austausch der erforderlichen Auskünfte nicht nur für die ordnungsgemässe Anwendung des Abkommens, sondern auch für die Durchsetzung des internen Rechts beim Vorliegen eines Steuerbetrugs im Zusammenhang mit einer unter das Abkommen fallen-

den Steuer vor. Sie bewirkt im Vergleich zu den Verpflichtungen aus dem Bundesgesetz vom 20. März 1981 über die internationale Zusammenarbeit in Strafsachen (IRSG, SR 351.1) keine Ausweitung der internationalen Zusammenarbeit in Steuer-sachen. Indessen können die Vertragsstaaten, wie dies bereits mit anderen Staaten (z.B. mit Deutschland) der Fall ist, beim Vorliegen eines Betrugsdelikts die Auskünfte auf dem Amtshilfeweg verlangen. Dies hat für die Steuerbehörden den Vor-teil, dass die erhaltenen Auskünfte auch für Veranlagungszwecke verwendet werden können, was aufgrund des Spezialitätsvorbehalts des IRSG für rechtshilfweise erhaltene Auskünfte nicht möglich ist.

Nach Ziffer 4 des Protokolls gilt als Steuerbetrug ein betrügerisches Verhalten, das nach dem Recht beider Staaten als Steuervergehen gilt und mit Freiheitsstrafe bedroht ist. Das südafrikanische Recht macht keinen Unterschied zwischen Steuer-betrug und Steuerhinterziehung. Demgegenüber behandelt die Schweiz wohl den Steuerbetrug, nicht aber die Steuerhinterziehung als Steuervergehen. Aufgrund des Grundsatzes der beidseitigen Strafbarkeit kommt die erweiterte Amtshilfe demzu-folge nur dann in Betracht, wenn eine Tat, wäre sie in der Schweiz begangen wor-den, einen Steuerbetrug nach schweizerischem Recht darstellen würde. Im Protokoll wird klaggestellt, dass zwischen dem betrügerischen Verhalten und der verlangten Amtshilfemassnahme ein direkter Zusammenhang bestehen muss. Aus Gründen der Rechtssicherheit gilt die erweiterte Amtshilfe nur für Betrugsdelikte, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Abkommens folgenden Jahres begangen werden.

Art. 28 Inkrafttreten

Das geltende Abkommen wird aufgehoben und findet keine Anwendung ab dem Tage, an dem das neue Abkommen anwendbar wird, d.h. für Quellensteuern am 1. Januar des auf das Inkrafttreten folgenden Jahres, d.h. am Empfangsdatum der letzteren der beiden diplomatischen Noten, mit denen sich die Vertragsstaaten die Beendigung des internen Ratifikationsverfahrens mitteilen. Für die anderen Steuern sind die Abkommensbestimmungen auf Steuerperioden anwendbar, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten folgenden Jahres beginnen. In Süd-afrika entspricht das Steuerjahr nicht dem Kalenderjahr und beginnt am 1. März. Im Falle der anderen Steuern wird die Anwendung vom 1. März an des auf das Inkraft-treten folgenden Jahres wirksam.

3 **Finanzielle Auswirkungen**

In einem Doppelbesteuerungsabkommen verzichten beide Vertragsstaaten auf gewisse Steuereinnahmen. Für die Schweiz ergeben sich Einbussen durch die teil-weise Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf Dividenden und Zinsen und durch die Anrechnung der Steuern, die in Südafrika auf Dividenden gestützt auf die Arti-kel 10 und 11 erhoben werden. Insbesondere die Steueranrechnung für die südafrika-nische Zusatzsteuer dürfte eine gewisse Verminderung der schweizerischen Steuer-einnahmen nach sich ziehen. Diese Einbussen können jedoch mangels geeigneter Unterlagen nicht geschätzt werden, werden teilweise durch die Tatsache kompen-siert, dass in Zukunft diese Massnahmen die Attraktivität des Schweizer Wirt-schaftsstandorts erhöhen, was sich in Zusatzeinnahme im Rahmen der direkten Bundesteuer umsetzen sollte.

Das neue Abkommen schafft in Bezug auf Dividenden und Zinsen vorteilhaftere Bedingungen als das geltende Abkommen. Die Amtshilfe für die Anwendung des internen Rechts für Betrugsdelikte wurde bereits gegenüber Deutschland vereinbart und betrifft Informationen, die schon heute über die Rechtshilfe beschafft werden können. Gewährung von Amtshilfe zur Durchsetzung des internen Rechts des ersuchenden Staates hat die Schweizer zudem gegenüber der OECD als ihren neuen Standard definiert, was Südafrika bekannt ist, nachdem dieses Land neuerdings der OECD als Beobachter beigetreten ist. Eine solche Bestimmung stärkt die Schweizer Position auf diesem Gebiet im internationalen Umfeld.

Es zieht jedoch eine neue Verpflichtung nach sich, die für die Schweiz als wichtig zu betrachten ist. Die in Artikel 24 Absatz 5 eingefügte Schiedsgerichtsbarkeitsklausel ist eine Bestimmung zugunsten der Steuerpflichtigen, die diese freiwillig anrufen können. Sie schafft grundsätzlich keine Steuerverpflichtung für den Steuerpflichtigen, sondern gewährt diesem ein Recht. Sie weist der Schiedskommission eine Kompetenz zur Streitbeilegung zu, deren Lösung in der Folge durch die beiden Vertragsstaaten angewendet wird.

Das neue Abkommen enthält damit eine wichtige Bestimmung im Sinne von Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 BV gegenüber den bisher mit anderen Staaten vereinbarten Verpflichtungen. Der Bundesbeschluss über das Abkommen zwischen der Schweiz und Südafrika unterliegt daher dem fakultativen Staatsvertragsreferendum nach Artikel 141 Absatz 1 BV.