

00.074

**Botschaft
über ein Protokoll zur Änderung des
Doppelbesteuerungsabkommens mit Indien**

vom 13. September 2000

Sehr geehrte Herren Präsidenten,
sehr geehrte Damen und Herren,

wir unterbreiten Ihnen mit dem Antrag auf Zustimmung den Entwurf zu einem Bundesbeschluss über das am 16. Februar 2000 unterzeichnete Protokoll zum Abkommen mit Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen.

Wir versichern Sie, sehr geehrte Herren Präsidenten, sehr geehrte Damen und Herren, unserer vorzüglichen Hochachtung.

13. September 2000

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Der Bundespräsident: Adolf Ogi

Die Bundeskanzlerin: Annemarie Huber-Hotz

11090

Übersicht

Am 16. Februar 2000 wurde mit Indien ein Protokoll zur Änderung des schweizerisch-indischen Doppelbesteuerungsabkommens unterzeichnet.

Mit der Änderung des Abkommens durch das vorliegende Protokoll wird der Quellensteuersatz zu Gunsten des Quellenstaates im Bereich der Besteuerung von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren neu auf 10 Prozent beschränkt und die pauschale Steueranrechnung in der Schweiz in vollem Umfang gewährt.

Die Änderung des Abkommens fand im Vernehmlassungsverfahren breite Zustimmung der Kantone und der interessierten Wirtschaftskreise.

Botschaft

1

Vorgeschichte

Das zusammen mit dem am 2. November 1994 zwischen der Schweiz und Indien abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen unterzeichnete Protokoll enthält in Ziffer 3 eine Meistbegünstigungsklausel, gemäss der sich Indien zur unverzüglichen Aufnahme von Verhandlungen mit der Schweiz bereit erklärt hat, sofern Indien einem anderen OECD-Staat tiefere Quellensteuersätze für Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren oder Vergütungen für verbundene Dienstleistungen oder einen eingeschränkteren Geltungsbereich für die Quellenbesteuerung dieser Einkünfte zustehen sollte.

Am 19. Juni 1995 hat Indien mit Deutschland ein neues Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen. Dieses ist am 1. Januar 1997 in Kraft getreten, und dessen Bestimmungen sind in Indien seit dem 1. April 1997 anwendbar. Die Quellensteuerregelungen dieses Abkommens sind im Vergleich zum Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Indien günstiger.

Die Schweiz belegt zum heutigen Zeitpunkt mit Direktinvestitionen in Indien von rund 500 Mio. US\$ den 7. Rang unter den ausländischen Investoren. Die im Vergleich zu den von Indien zwischenzeitlich insbesondere mit anderen Industriestaaten abgeschlossenen oder revidierten Abkommen höheren Quellensteuersätze beeinträchtigen die Konkurrenzfähigkeit unserer Unternehmen. Zusätzlich verstärkt wird dieser Nachteil dadurch, dass die Schweiz auf Grund der geltenden Praxis die pauschale Steueranrechnung für die in Indien verbleibende Steuer in den Bereichen Zinsen, Lizenzgebühren und Dienstleistungsvergütungen, die mit Lizenzverträgen verbunden sind, nicht im vollen Umfang gewährt (die nicht anrechenbare indische Quellensteuer beträgt je nach Fall 5 - 15 Prozent). Hinzu kommt, wie vorstehend angedeutet, dass Indien sowohl Holland (1988) als auch Frankreich (1992) für den Bereich der Quellensteuern die direkte Meistbegünstigung gewährt hat, womit die mit Deutschland vereinbarten tieferen Sätze auch im Verhältnis zu diesen beiden europäischen Staaten bereits seit dem 1. April 1997 Anwendung finden.

Darum bemüht, den den schweizerischen Investoren hierdurch im Steuerbereich entstandenen Wettbewerbsnachteil ohne Verzug auszugleichen, gelangte die Schweiz im November 1996 mit dem Ersuchen an die indischen Behörden, kurzfristig in Verhandlungen über eine Reduktion der im geltenden schweizerisch-indischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. November 1994 enthaltenen Quellensteuersätze zu treten. Bereits im Vorfeld der Verhandlungen machte Indien mit Hinweis auf den seit dem Abschluss des Abkommens innerstaatlich stark vorangetriebenen Liberalisierungsprozess deutlich, dass auch diesem Umstand im Rahmen der Revisionsverhandlungen Rechnung zu tragen sei und demzufolge neben den Bestimmungen der Artikel 10 - 12 auch verschiedene andere Bestimmungen des geltenden Abkommens einer Überprüfung zu unterziehen seien.

In den vom 10. bis 13. Juni 1997 in Bern durchgeführten Verhandlungen konnten Bestimmungen ausgehandelt werden, die den neuen Gegebenheiten und den seit dem Abschluss des Doppelbesteuerungsabkommens eingetretenen Entwicklungen, unter gleichzeitiger Berücksichtigung der Interessen beider Staaten, gebührend Rechnung tragen.

Der unterzeichnete Vertragstext fand im Vernehmlassungsverfahren die breite Zustimmung der Kantone und der interessierten Wirtschaftsverbände.

2 Bemerkungen zu den Bestimmungen des Abkommens

Das zentrale Anliegen der Schweiz, die Quellensteuerbegrenzung des Quellenstaates im Bereich der Besteuerung von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren herabzusetzen, konnte erfolgreich durchgesetzt werden. Die Steuer zu Gunsten des Quellenstaates beträgt neu in allen drei Bereichen generell 10 Prozent. Diese Änderung bringt gleichzeitig sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Steuerbehörden wesentliche Vereinfachungen bei der Anwendung des Methodenartikels, der in der Praxis verschiedentlich zu Unsicherheiten Anlass gegeben hat. Die pauschale Steueranrechnung wird auf Grund des Protokolls in der Schweiz nunmehr in vollem Umfang gewährt. Im Übrigen konnte auch die Beibehaltung der Meistbegünstigungsklausel im Bereich der Quellensteuersätze für Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren und Vergütungen für technische Dienstleistungen unverändert beibehalten werden. Ebenso schliesst das Protokoll eine bis anhin bestehende Lücke, indem nunmehr eine Generalklausel ins Abkommen integriert werden konnte. Die von Indien mit Nachdruck geforderte Aufnahme einer grossen Amtshilfeklausel konnte, wie auch die Aufnahme einer neuen Bestimmung über die Amtshilfe beim Steuerbezug, abgewehrt werden. Schliesslich konnte ebenfalls verhindert werden, dass im Zusammenhang mit dem Verkauf von Maschinen oder Ausrüstungen erbrachte Dienstleistungen, selbst wenn sie weniger als sechs Monate dauern, aber 10 Prozent des Verkaufspreises der Maschinen oder Ausrüstungen übersteigen, für das Unternehmen zur Annahme einer Betriebsstätte führen.

Demgegenüber unterliegen Vergütungen für technische Dienstleistungen neu auch dann der Quellenbesteuerung, wenn sie nicht im Zusammenhang mit Lizenzverträgen oder mit Leasinggeschäften erbracht werden. Ebenso musste Indien im Protokoll auf Grund der im Versicherungssektor eingetretenen Liberalisierung zugestanden werden, dass Versicherungsgesellschaften im anderen Staat grundsätzlich eine Betriebsstätte begründen, wenn sie dort Prämien einziehen oder dort gelegene Risiken versichern; das Rückversicherungsgeschäft fällt indessen nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung. Unter Berücksichtigung der neuen indischen Abkommenspraxis und der im Zuge der eingangs erwähnten Liberalisierungsmassnahmen von 44 auf maximal 20 Prozent reduzierten indischen Steuer auf Veräusserungsgewinnen aus dem Verkauf von Aktien indischer Gesellschaften wurde Indien von der Schweiz im Protokoll in diesen Fällen, unabhängig von der Höhe der veräusserten Beteiligung, ein nunmehr generelles Besteuerungsrecht zugestanden. Indien bleibt allerdings wie bis anhin dazu verpflichtet, die auf solche Kapitalgewinne entfallenden schweizerischen Steuern auf seine Steuern anzurechnen.

Artikel 1

In Artikel 3 Absatz 1 Unterabsatz a) des Abkommens wird die Definition des Ausdrucks «Indien» durch den Hinweis auf die Seerechtskonvention der Vereinten Nationen ergänzt.

Artikel 2

Artikel 5 Absatz 2 Unterabsatz 1) des Abkommens wird unter Berücksichtigung der Änderungen des Definitionsbereichs von Artikel 12 dahingehend angepasst, dass die Erbringung von technischen Dienstleistungen, soweit es sich nicht um Dienstleistungen gemäss Artikel 12 handelt, wie bis jetzt in zwei Fällen eine Betriebsstätte begründet: Die entsprechenden Tätigkeiten in diesem Staat dauern innerhalb eines Zeitraumes von zwölf Monaten insgesamt länger als 90 Tage oder bei Dienstleistungen, die zu Gunsten eines verbundenen Unternehmens erbracht werden, im gleichen Zeitraum länger als 30 Tage. Das dem Unternehmen in Ziffer 1 des Protokolls zum bestehenden Abkommen gewährte Wahlrecht konnte beibehalten werden.

Im Ausnahmekatalog von Artikel 5 Absatz 3 wird Unterabsatz f) angefügt, wonach die Kombination mehrerer Tätigkeiten des Ausnahmekatalogs in einer festen Geschäftseinrichtung nicht als Betriebsstätte gilt, vorausgesetzt, die Gesamttätigkeit bleibt vorbereitender Art oder stellt eine Hilfstätigkeit dar.

Die von einer Versicherungsgesellschaft eines Vertragsstaates im anderen Vertragsstaat ausgeübte Versicherungstätigkeit (Einzug von Prämien, Versicherung lokaler Risiken) begründet, mit Ausnahme des Bereichs der Rückversicherung, neu eine Betriebsstätte, sofern diese Tätigkeit nicht durch einen unabhängigen Vertreter ausgeübt wird (Art. 5 Abs. 4).

Artikel 3 und 4

Diese beiden Bestimmungen des Protokolls enthalten redaktionelle Anpassungen der Artikel 6 Absatz 1 und 8 Absatz 1 des Abkommens.

In Bezug auf Artikel 6 bleibt der materielle Gehalt der Bestimmung unberührt. Das ausschliessliche Besteuerungsrecht von Luftfahrtunternehmen wird in Artikel 8 Absatz 1 neu nicht mehr dem Staat, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet, sondern dem Sitzstaat des Unternehmens zugeteilt. Das Abkommen enthält auch weiterhin keine Bestimmung über die Besteuerung von Schifffahrtunternehmen.

Artikel 5

Artikel 9 des Abkommens wird durch Absatz 2 des OECD-Musterabkommens ergänzt. Dem Vorbehalt der Schweiz zu dieser Bestimmung wird in einer neu eingefügten Protokollbestimmung (*Artikel 15 Buchstabe C* des Protokolls) Rechnung getragen: Die Schweiz nimmt Gegenberichtigungen nur dann vor, wenn sich die zuständigen Behörden beider Vertragsstaaten vorgängig im Rahmen eines Verständigungsverfahrens über den Umfang der vorzunehmenden Gewinnberichtigung geeinigt haben.

Artikel 6

Das Protokoll sieht bei Dividenden eine Sockelsteuer zu Gunsten des Quellenstaates von neu generell 10 Prozent vor. Dieser Satz gilt nach wie vor sowohl im Beteiligungsverhältnis als auch beim Streubesitz (Art. 10 Abs. 2).

Die von Indien bis anhin nach internem Recht auf Dividendenzahlungen erhobene Quellensteuer von 20 Prozent wurde anlässlich der am 10. Mai 1997 vom indischen Parlament genehmigten Steuerreform aufgehoben. Gleichzeitig wurde der Satz der

ordentlichen Körperschaftssteuer von 43 auf 35 Prozent reduziert. Zudem wurde eine ab dem 1. Juni 1997 bei der Gesellschaft auf deren ausgeschütteten Gewinnen zu erhebende zusätzliche Körperschaftssteuer («additional tax») zum Satz von 10 Prozent eingeführt. Diese Steuer wird nicht an der Quelle auf den Dividendenzahlungen an die Aktionäre erhoben, sondern stellt eine zusätzliche Belastung der zur Ausschüttung gelangenden Gewinne dar. Sie fällt somit nicht unter den Anwendungsbereich von Artikel 10 des Abkommens. Die pauschale Steueranrechnung wird folglich bezüglich dieser Steuer nicht gewährt. Sollte Indien zu einem späteren Zeitpunkt neben oder an Stelle dieser Zusatzsteuer wieder eine Quellensteuer auf Dividenden einführen, so bleibt diese, wie eingangs erwähnt, gestützt auf Artikel 10 Absatz 2 des Abkommens auf maximal 10 Prozent des Betrages der Bruttodividende beschränkt.

Von der Gesellschaft in Indien reinvestierte Gewinne unterliegen demgegenüber ausschliesslich der ordentlichen Gewinnbesteuerung.

Die Neuformulierung von Artikel 14 «Persönliche Dienste» des bestehenden Abkommens (vgl. Bemerkungen zu *Artikel 10* des Protokolls hiernach) hat zur Folge, dass die in Artikel 10 Absatz 4 enthaltenen Beschränkungen – in Übereinstimmung mit dem OECD-Musterabkommen – nunmehr auch auf feste Einrichtungen bei freiberuflichen Tätigkeiten im anderen Vertragsstaat Anwendung finden. Gleiches gilt für die entsprechenden Bestimmungen der Artikel 11 und 12 des Abkommens.

Artikel 7

Die in Indien auf Zinsen erhobene Quellensteuer von 20 Prozent wird durch das Protokoll von bisher 15 Prozent neu auf 10 Prozent reduziert (Art. 11 Abs. 2). Damit kann Absatz 3 des geltenden Abkommens, welcher bei Finanzkrediten einen reduzierten Quellensteuersatz von 10 Prozent vorsieht, gestrichen werden. In Absatz 4 Unterabsatz a) des geltenden Abkommens wird die Liste der von der Quellensteuer auf Zinsen befreiten öffentlichen Körperschaften und staatlich kontrollierten Banken Indiens erweitert. Die Schweiz gewährt für in Indien quellensteuerbefreite Zinsen auf «genehmigten Darlehen» unverändert die fiktive Steueranrechnung.

Artikel 8

Gemäss geltendem indischem Recht wird auf Lizenzgebühren und Vergütungen für technische Dienstleistungen eine Quellensteuer zum Satz von 20 Prozent erhoben. Durch das Protokoll wird die Indien verbleibende Quellensteuer sowohl bei Lizenzgebühren als auch bei Dienstleistungsvergütungen – dies entgegen der bisherigen Abkommenslösung auch dann, wenn diese Dienstleistungen nicht im Zusammenhang mit Lizenzverträgen oder Leasinggeschäften erbracht werden – und Leasingzahlungen generell auf 10 Prozent beschränkt.

Die in Ziffer 3 des Protokolls zum Abkommen zu den Artikeln 10 - 12 enthaltene Meistbegünstigungsklausel konnte beibehalten werden (*Artikel 15 Buchstabe D* des Protokolls).

Artikel 9

Das Indien in Artikel 13 Absatz 5 Unterabsatz b) des Abkommens eingeräumte subsidiäre Besteuerungsrecht von Gewinnen aus der Veräusserung von Aktien in Indien ansässiger Gesellschaften gilt nunmehr uneingeschränkt. Wie bis anhin hat Indien

aber die auf diese Einkünfte entfallenden schweizerischen Steuern auf seine Steuern anzurechnen. Gemäss einer neuen Protokollbestimmung fällt diese Rückerstattung dahin, sofern die Schweiz ihrerseits zu einem späteren Zeitpunkt Gewinne aus der Veräusserung von Aktien schweizerischer Gesellschaften einer Kapitalgewinnsteuer unterstellen sollte (*Artikel 15 Buchstabe E* des Protokolls).

Artikel 10

Artikel 14 «Persönliche Dienste» des Abkommens wird durch zwei eigenständige Artikel ersetzt:

Der neue Artikel 14 regelt die Behandlung von Einkünften aus selbstständiger Arbeit. Im Gegensatz zum geltenden Abkommen können Einkünfte aus selbstständiger Erwerbstätigkeit nur dann am Arbeitsort besteuert werden, wenn dort eine feste Einrichtung besteht oder wenn die Tätigkeit dort insgesamt oder länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von zwölf Monaten ausgeübt wird.

Der neue Artikel 15 regelt die Behandlung von Einkünften aus unselbstständiger Arbeit. Die Regelung entspricht den Empfehlungen der OECD. Im Vergleich zur bisherigen Abkommenslösung ergeben sich keine Änderungen.

Artikel 11

Das bestehende Abkommen enthält keine Generalklausel. Diese Lücke wird durch die Aufnahme des neu eingefügten Artikels 22 «Andere Einkünfte», der das Besteuerungsrecht für alle nicht in den anderen Abkommensbestimmungen erwähnten Einkünfte dem Ansässigkeitsstaat des Empfängers zuweist, geschlossen. Ausdrücklich ausgenommen sind Wett-, Spiel- und Lotteriegewinne.

Artikel 12

Die substanziellen Änderungen in den Artikeln 11 und 12 des Abkommens sowie die Absenkung der in diesen Bereichen anwendbaren Quellensteuersätze auf 10 Prozent finden ihren Niederschlag schweizerischerseits auch im Methodenartikel. Die Schweiz gewährt die pauschale Steueranrechnung nunmehr gleichermassen für Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren und Vergütungen für technische Dienstleistungen in vollem Umfang. Bei Zinsen von genehmigten und in Indien aus Gründen der Entwicklungsförderung steuerbefreiten oder zu einem niedrigeren als dem im Abkommen vorgesehenen Satz besteuerten Darlehen gewährt die Schweiz nach wie vor die fiktive Steueranrechnung in der Höhe von 10 Prozent. Der Katalog der diesbezüglich relevanten Bestimmungen des internen indischen Rechts wurde den aktuellen Gegebenheiten angepasst.

Artikel 13

Der Geltungsbereich von Absatz 1 des Artikels über die Gleichbehandlung wird in Übereinstimmung mit dem OECD-Musterabkommen auch auf solche Angehörige der Vertragsstaaten ausgeweitet, die in keinem Vertragsstaat, sondern in einem Drittstaat ansässig sind.

Nach Absatz 2 wird als neuer Absatz 3 der erste Satz von Artikel 24 Absatz 4 des OECD-Musterabkommens eingefügt. Diese Bestimmung gewährleistet, dass Zinsen, Lizenzgebühren oder andere Entgelte, die von einem Unternehmen eines Vertrags-

staates an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden, unter den gleichen Bedingungen abzugsfähig sind wie Zahlungen an eine im erstgenannten Staat ansässige Person.

Bei der Besteuerung von Betriebstätten ausländischer Unternehmen kommt in Indien unverändert ein höherer Steuersatz als bei Betriebstätten indischer Unternehmen zur Anwendung. Eine neue Protokollbestimmung zu Artikel 22 Absatz 3 des bestehenden Abkommens (*Artikel 15 Buchstabe G* des Protokolls) hält fest, dass diese Abkommensbestimmung weder eine höhere Besteuerung der Betriebstätten ausländischer Unternehmen ausschliesst noch im Widerspruch zu Artikel 7 Absatz 3 des Abkommens steht.

Artikel 14

Dieser Artikel des Protokolls statuiert die bedingt durch die Aufnahme neuer Bestimmungen in der Systematik des bestehenden Abkommens notwendig werdenden Anpassungen.

Artikel 15

Soweit die in dieser Bestimmung des Protokolls enthaltenen Änderungen das Protokoll zum bestehenden Abkommen betreffen, wird auf die entsprechenden Bemerkungen zu den vorstehenden *Artikeln 5, 8, 9 und 13* verwiesen.

Artikel 16

Dieser Artikel regelt das Inkrafttreten des Protokolls durch Notenaustausch. Das Bestreben der schweizerischen Seite, eine rückwirkende Anwendbarkeit des Protokolls auf Anfang des Jahres des Inkrafttretens zu vereinbaren, erwies sich als nicht realisierbar. Seine Bestimmungen finden daher erst auf Einkommen der Steuerjahre Anwendung, die im Falle von Indien am oder nach dem 1. April, im Falle der Schweiz am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Protokolls folgenden Kalenderjahres beginnen.

3 Finanzielle Auswirkungen

Die Herabsetzung der Quellensteuerbegrenzung hat für beide Staaten steuerliche Einbussen zur Folge. Eine Milderung des Ausfalls von Verrechnungssteuern dürfte sich aber durch die Erhöhung von indischen Investitionserträgen, die in der Schweiz zur Besteuerung gelangen, ergeben.

4 Verfassungsmässigkeit

Verfassungsgrundlage dieses Protokolls bildet Artikel 54 der Bundesverfassung vom 18. April 1999, der die Zuständigkeit für auswärtige Angelegenheiten dem Bund zuweist. Die Bundesversammlung ist nach Artikel 166 Absatz 2 der Bundesverfassung zuständig für die Genehmigung des Protokolls. Das zur Genehmigung unterbreitete Protokoll bildet einen integrierenden Bestandteil des Abkommens vom 2. November 1994. Dieses ist zwar auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, kann aber

am oder vor dem 30. Juni eines jeden Kalenderjahres gekündigt werden. Im Kündigungsfall findet das Abkommen in Indien am oder nach dem 1. April des auf die Kündigung folgenden Kalenderjahres und in der Schweiz am oder nach dem 1. Januar des auf die Kündigung folgenden Kalenderjahres keine Anwendung mehr.

Das Abkommen sieht weder den Beitritt zu einer internationalen Organisation vor, noch führt es eine multilaterale Rechtsvereinheitlichung herbei. Der Bundesbeschluss unterliegt daher nicht dem fakultativen Referendum gemäss Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d der Bundesverfassung.

5 Schlussfolgerungen

Im vorliegenden Protokoll fanden für beide Staaten gleichermassen vorteilhafte, die wirtschaftliche Zusammenarbeit und die weitere Entwicklung der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen zwischen der Schweiz und Indien günstig beeinflussende Lösungen Aufnahme. Das Abkommen trägt den Bedürfnissen der in Indien tätigen schweizerischen Wirtschaft gebührend Rechnung und stellt ihre Konkurrenzfähigkeit gegenüber anderen westeuropäischen Staaten wieder her.