

06.070

**Botschaft
über ein Doppelbesteuerungsabkommen
mit der Islamischen Republik Pakistan**

vom 13. September 2006

Sehr geehrte Herren Präsidenten
Sehr geehrte Damen und Herren

Wir unterbreiten Ihnen, mit dem Antrag auf Zustimmung, den Entwurf zu einem Bundesbeschluss über die Genehmigung des am 19. Juli 2005 unterzeichneten Abkommens und des zugehörigen Protokolls mit der Islamischen Republik Pakistan 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 2006

Im Namen des Schweizerischen Bundesrates

Der Bundespräsident: Moritz Leuenberger

Die Bundeskanzlerin: Annemarie Huber-Hotz

Übersicht

Das im Jahre 1959 mit Pakistan vereinbarte und 1962 in einzelnen Punkten geänderte Doppelbesteuerungsabkommen war das erste, welches die Schweiz mit einem Entwicklungsland abschloss. Es soll nun durch ein neues Abkommen im Rahmen einer Totalrevision ersetzt werden.

Das neue Abkommen folgt in Aufbau und Inhalt grundsätzlich den gängigen Vertragsmustern der OECD und der Schweiz und ist mit der schweizerischen Abkommenspraxis vereinbar. Es konnten Lösungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vereinbart werden, die für die Schweiz und für die schweizerische Wirtschaft im bilateralen Verhältnis eine tragfähige Grundlage abgeben. In einigen Punkten musste der besonderen Situation Pakistans als wirtschaftliches Entwicklungsland Rechnung getragen werden. Das neue Abkommen stellt gegenüber dem bisherigen Staatsvertrag insgesamt eine Modernisierung dar. Es wird zur Festigung der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen beitragen und ist geeignet, schweizerische Direktinvestitionen in Pakistan zu fördern.

Botschaft

1 Grundzüge des Abkommens

1.1 Ausgangslage, Verlauf und Ergebnis der Verhandlungen

Pakistan zählt eine Bevölkerung von 152,1 Millionen Menschen (Schätzung aus dem Jahr 2004) und hat eine Fläche von 796 100 km². Die politische und wirtschaftliche Situation des Landes ist weiterhin schwierig. Makroökonomische Stabilität und ein nachhaltiges Wirtschaftswachstum sind wichtige Ziele der Regierung bei der Umsetzung ihrer Armutsbekämpfungsstrategie.

Der bilaterale Handelsaustausch wies im Jahr 2004 folgende Zahlen auf: Schweizerischen Exporten im Wert von 340,2 Millionen Franken standen Einfuhren im Wert von 42,2 Millionen Franken gegenüber. Ausgeführt werden vor allem Maschinen, chemische und pharmazeutische Produkte, während bei den Einfuhren Textilien und an zweiter Stelle landwirtschaftliche Produkte vorherrschen. Schweizerische Unternehmen sind namentlich in den Bereichen Chemie, Pharma und Textilmaschinen sowie mit einzelnen Beratungsfirmen vor Ort vertreten. Seit dem 6. Mai 1996 steht zwischen der Schweiz und Pakistan ein Investitionsschutzabkommen in Kraft.

Pakistan ist ein Schwerpunktland der DEZA. Jährlich werden rund 15 Millionen Franken eingesetzt.

Das im Jahre 1959 mit Pakistan vereinbarte und 1962 in einzelnen Punkten geänderte Doppelbesteuerungsabkommen war das erste, welches die Schweiz mit einem Entwicklungsland abschloss. Es soll nun durch ein neues Abkommen im Rahmen einer Totalrevision ersetzt werden.

Das neue Abkommen geht auf ein pakistanisches Revisionsbegehren aus dem Jahre 1982 zurück. Nach insgesamt 6 Gesprächsrunden ab 1983 wurde 1994 ein Abkommensentwurf paraphiert. In dem 1995 durchgeführten Konsultationsverfahren wurden gegenüber zwei Abkommensbestimmungen Vorbehalte angebracht. Es betraf dies (a) eine durch die Umkehr der Beweislast auf eine Begünstigung der Attraktivkraft von Betriebstätten hinauslaufende Protokollbestimmung und (b) die Zuweisung eines Besteuerungsrechts an Pakistan für Gewinne, die auf Verkäufen von Aktienpaketanteilen von 20 % oder mehr am Kapital einer pakistanischen Gesellschaft erzielt werden.

Auf Grund des Ergebnisses des Konsultationsverfahrens machte die schweizerische Seite Pakistan Änderungsvorschläge zu den beiden Bestimmungen und beantragte Nachverhandlungen. Diese fanden im November 1998 in Bern und vier Jahre später in einer weiteren Runde in Islamabad statt, wo am 15. Oktober 2002 der vorliegende Abkommensentwurf und ein zugehöriger Protokollentwurf paraphiert werden konnten. Die Unterzeichnung des Abkommensentwurfes erfolgte nach weiteren Verzögerungen am 19. Juli 2005 in Islamabad.

1.2

Würdigung

Das revidierte Abkommen ist das Ergebnis sich über eine lange Periode erstreckender und stellenweise zäher Verhandlungen mit Pakistan. Die vereinbarten Lösungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sind ein Spiegelbild der seit dem Inkrafttreten des bisherigen Abkommens im Verlauf von über vier Jahrzehnten eingetretenen Entwicklungen. In einigen Revisionspunkten musste den besonderen Wünschen Pakistans, einem wirtschaftlichen Entwicklungsland, Rechnung getragen werden. Das neue Abkommen stellt gegenüber dem bisherigen Staatsvertrag insgesamt eine Modernisierung dar. Es konnten Lösungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vereinbart werden, die für die Schweiz und für die schweizerische Wirtschaft im bilateralen Verhältnis eine tragfähige Grundlage abgeben. Das neue Abkommen wird zur Festigung der bilateralen Wirtschaftsbeziehungen beitragen und ist geeignet, schweizerische Direktinvestitionen in Pakistan zu fördern.

2

Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln des Abkommens

Das Doppelbesteuerungsabkommen folgt sowohl in Aufbau und Inhalt grundsätzlich dem von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) erarbeiteten Musterabkommen sowie der schweizerischen Vertragspraxis auf diesem Gebiet. Wir beschränken uns deshalb im Folgenden darauf, zentrale Merkmale des Abkommens hervorzuheben und die wesentlichsten Abweichungen vom Musterabkommen bzw. von der schweizerischen Vertragspraxis zu erläutern.

Art. 2 Unter das Abkommen fallende Steuern

Da Pakistan keine allgemeine Vermögensteuer erhebt, umfasst der sachliche Geltungsbereich des Abkommens nach wie vor ausschliesslich die Steuern auf dem Einkommen.

Art. 5 Betriebstätten

Ein Lagerhaus in Verbindung mit einer Person, die Dritten Lagereinrichtungen zur Verfügung stellt, bildet eine Betriebstätte (Abs. 2 Bst. f).

Bei Baustellen, Montagen und Installationen wird eine Betriebstätte ab einer Dauer von mehr als 6 Monaten angenommen (Abs. 3).

Eine Betriebstätte gilt auch dann als gegeben, wenn ein Vertreter über ein dem Unternehmen gehörendes Warenlager verfügt (Abs. 5 Bst. b).

Im Versicherungsbereich begründen der Einzug von Prämien und die Versicherung lokaler Risiken eine Betriebstätte. Ausgenommen ist die Rückversicherung.

Ein Vertreter, der ausschliesslich für ein einziges Unternehmen tätig ist, gilt nicht als unabhängig.

Art. 7 Unternehmensgewinne

Auf Grund der Ergebnisse einer ersten Konsultation konnte in den Nachverhandlungen der bemängelte, 1994 mit Pakistan ausgehandelte Absatz 2 a des Protokollentwurfs betreffend eine Beweislastumkehr für die Gewinnzurechnung an Betriebsstätten in der Protokollbestimmung zu Artikel 7 gestrichen und durch eine neue Bestimmung ersetzt werden. Diese bekräftigt nun im Zusammenhang mit Absatz 1 von Artikel 7 lediglich den geltenden Grundsatz, dass der Betriebsstätte der Teil des Unternehmensgewinnes zuzurechnen ist, der ihrem aktiven Beitrag zur Erzielung dieses Gewinnes entspricht, auch wenn andere Unternehmensteile mit dazu beigetragen haben. Damit konnte den in der Konsultation vorgebrachten Einwänden Rechnung getragen werden.

Für die Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden alle dem Unternehmen entstandenen Aufwendungen (einschliesslich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten) zum Abzug zugelassen, wie wenn die Betriebsstätte ein selbständiges Unternehmen wäre, soweit ihr diese Aufwendungen vernünftigerweise zugerechnet werden können, gleichgültig, ob sie in dem Vertragsstaat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind (Abs. 3).

Bezüglich der Abzugsfähigkeit spezieller Zahlungen der Betriebsstätte an den Hauptsitz wird in einer Protokollbestimmung erwähnt, dass die im Kommentar zum OECD-Musterabkommen festgelegten Prinzipien zur Anwendung kommen.

Art. 8 Seeschifffahrt und Luftfahrt

Während die Schweiz den Grundsatz der Besteuerung von Unternehmen der Luftfahrt im Staat, wo der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung liegt, durchsetzen konnte, musste Pakistan die Teilung der Steuern auf dem Gewinn von Seeschiffahrtsunternehmen zugestanden werden. Diese Abweichung vom OECD-Musterabkommen hat die Schweiz auch schon anderen Entwicklungsländern zugestanden (u.a. Indonesien und Sri Lanka).

Art. 9 Verbundene Unternehmen

Dieser Artikel übernimmt die in Artikel 9 Absatz 1 des schweizerischen Vertragsmusters enthaltene Regelung.

Art. 10 Dividenden

Im Beteiligungsverhältnis wird die Steuer zu Gunsten des Quellenstaats auf 10 Prozent begrenzt, wenn die Beteiligung mindestens 20 Prozent des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft ausmacht. Hier konnte in den Nachverhandlungen eine Senkung des 1994 vereinbarten Residualsatzes von 12 Prozent um 2 Prozentpunkte erreicht werden. In allen anderen Fällen beträgt die Quellensteuer höchstens 20 Prozent.

Art. 11 Zinsen

Das Besteuerungsrecht des Quellenstaats auf Zinsen wird allgemein auf 10 Prozent begrenzt. Zinsen, die aus Pakistan stammen und die für ein von den pakistanischen Behörden genehmigtes Darlehen im Rahmen eines Förderungsprogramms bezahlt werden, sind von der pakistanischen Quellensteuer befreit.

Art. 12 Gebühren für Lizenzen und damit verbundene Dienstleistungen

Das Abkommen begrenzt den Quellensteuersatz auf Lizenzgebühren auf 10 Prozent und unterstellt dem Lizenzbegriff auch unterstützende Dienstleistungen im Zusammenhang mit Lizenzverträgen.

Art. 13 Vergütungen für technische Dienstleistungen

Für diese Dienstleistungen wurde im Abkommensentwurf grundsätzlich ebenfalls eine Quellensteuer von 10 Prozent festgelegt. Allerdings wird diese Regelung durch eine Protokollbestimmung dahingehend eingeschränkt, dass die pakistanische Quellensteuer auf 7,5 Prozent begrenzt bleibt, solange die Schweiz keine Quellensteuer auf solchen Dienstleistungsvergütungen erhebt, wobei als Bemessungsgrundlage beim Nachweis entsprechender Aufwendungen lediglich 80 Prozent der Bruttovergütung herangezogen werden. Dies führt zu einer effektiven Quellensteuerbelastung von 6 Prozent.

Art. 14 Gewinne aus der Veräusserung von Vermögen

In der Konsultation von 1995 war die nicht ausschliessliche Zuweisung des Rechts zur Besteuerung von Gewinnen aus dem Verkauf eines Aktienpakets von mindestens 20 Prozent an einer pakistanischen Gesellschaft an Pakistan mit gleichzeitiger Verpflichtung zur Anrechnung der darauf entfallenden schweizerischen Steuern auf Kritik gestossen. In den Nachverhandlungen zeigte sich, dass Pakistan auf einem Besteuerungsrecht unbedingt beharrte, während die Schweiz aus prinzipiellen Erwägungen am Wohnsitzstaatprinzip festhielt. Als Lösung kam einzig der Ausschluss der genannten Aktienpaketverkäufe vom Regelungsbereich des Doppelbesteuerungsabkommens in Frage, was bedeutet, dass jeder Vertragsstaat solche Gewinne nach seinem Recht besteuern darf und folglich eine Doppelbesteuerung in Kauf genommen werden muss.

Im Übrigen wird die Doppelbesteuerung bei der Veräusserung von beweglichem und unbeweglichem Vermögen und von Seeschiffen und Luftfahrzeugen anhand der in den Musterabkommen enthaltenen Zuweisungsregeln vermieden, unter Ausschluss einer Sonderregel für Immobiliengesellschaften.

Art. 15 Selbständige Arbeit

Einkünfte aus selbständiger Arbeit können am Arbeitsort besteuert werden, wenn der Steuerpflichtige dort über eine feste Einrichtung verfügt oder wenn er sich dort innerhalb eines Steuerjahres während mindestens 183 Tagen aufhält.

Art. 19 Ruhegehälter und Renten

Das alleinige Besteuerungsrecht des Wohnsitzstaates wird auf sämtliche lebenslangen Renten und auf Zeitrenten ausgedehnt.

Art. 21 Studenten und Lehrlinge

Entsprechend der schweizerischen Vertragspraxis gegenüber Entwicklungsländern werden Arbeitseinkünfte von Studenten, Lehrlingen und Praktikanten unter gewissen Voraussetzungen während eines Zeitraums von insgesamt höchstens 12 Monaten im Aufenthaltsstaat befreit.

Art. 22 Vermeidung der Doppelbesteuerung

Pakistan vermeidet die Doppelbesteuerung mittels der Anrechnungsmethode.

Die Schweiz wendet wie üblich die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt an. Bezüglich der nicht rückforderbaren Quellensteuer auf Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren und Dienstleistungsvergütungen gewährt die Schweiz die pauschale Steueranrechnung (Änderung gegenüber dem bisherigen Abkommen). Für Zinsen, welche gemäss dem Abkommen in Pakistan quellensteuerbefreit sind, ist auf Verlangen des Steuerpflichtigen eine fiktive Steueranrechnung im Umfang von 10 Prozent des Bruttobetrags vorgesehen (Abs. 2 Bst. c).

Art. 23 Gleichbehandlung

Pakistan bestand darauf sicherzustellen, dass die Gleichbehandlungsklausel nicht dazu verpflichte, ansässige und nichtansässige Personen in Bezug auf die Quellensteuer gleich zu behandeln. Aus diesem Grund wurde eine besondere Bestimmung ins Abkommen aufgenommen.

Art. 25 Informationsaustausch

Das pakistanische Begehren, im Abkommen einen umfassenden Informationsaustausch vorzusehen, wurde unter Hinweis auf die restriktive schweizerische Politik auf diesem Gebiet abgelehnt. In den Nachverhandlungen wurde eine Auskunftsklausel vereinbart, welche mit der schweizerischen Abkommenspraxis im Einklang steht und denselben Wortlaut aufweist wie jene im geltenden Doppelbesteuerungsabkommen mit Indien. Der Austausch ist beschränkt auf Informationen, welche für die Durchführung der Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens notwendig sind. Die übermittelten Informationen dürfen nur für die Veranlagung und den Bezug der vom Abkommen erfassten Steuern verwendet werden. Ausgeschlossen ist der Austausch von Informationen, die ein Handels-, Geschäfts-, gewerbliches oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren betreffen.

Art. 27 Inkrafttreten

Das Abkommen tritt mit dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft.

Die Bestimmungen des Abkommens sind anwendbar:

- in Pakistan in Bezug auf Steuerjahre, welche am oder nach dem 1. Juli des dem Kalenderjahr folgenden Jahres beginnen, in dem das Abkommen in Kraft tritt;
- in der Schweiz in Bezug auf Steuerjahre, welche am oder nach dem 1. Januar des dem Kalenderjahr folgenden Jahres beginnen, in dem das Abkommen in Kraft tritt.

denen anderen Staaten vereinbart wurde. Somit liegen keine wichtigen rechtsetzenden Bestimmungen im Sinne von Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d Ziffer 3 der Bundesverfassung vor. Die Umsetzung des Abkommens erfordert zudem auch nicht den Erlass eines Bundesgesetzes. In Übereinstimmung mit der Praxis des Bundesrates, wie sie in der Botschaft vom 19. September 2003 zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Israel festgehalten worden ist, wird daher vorgesehen, den Bundesbeschluss zum Doppelbesteuerungsabkommen mit Pakistan nicht dem fakultativen Staatsvertragsreferendum nach Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe d der Bundesverfassung zu unterstellen.

