

## **Differenzen um die polnische Quellensteuer**

Dr. Jolanta Samochowiec Mathys

Warschau, April 2011

Die neuen internationalen Verpflichtungen der Schweiz erfordern eine Anpassung der geltenden bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen. Die Schweizer Behörden verhandeln und unterzeichnen die entsprechenden revidierten Verträge mit anderen Staaten, allen voran mit den USA, aber auch mit den EU-Mitgliedern, darunter mit Polen. Am 20. April 2010 ist in Warschau ein „Protokoll zwischen der schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Polen zur Änderung des Abkommens zwischen der schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Polen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie des Protokolls, unterzeichnet am 2. September 1991 in Bern“ unterzeichnet worden. Wie alle internationalen Verträge, muss auch diese Vereinbarung für ihre Gültigkeit ratifiziert werden. Die Ratifizierung durch die Schweiz steht noch aus. Vorab muss das revidierte Abkommen vom Parlament behandelt werden; das Parlament entscheidet, ob das Abkommen dem fakultativen Referendum unterstellt wird.

Das revidierte Doppelbesteuerungsabkommen enthält – ausser der Klausel über den „Informationsaustausch“ – neue Regelungen über die Quellensteuer auf den im anderen Vertragsstaat erzielten Einkünften – Dividenden, Lizenzgebühren, Darlehenszinsen. In diesem Bereich ist übrigens das ursprüngliche Doppelbesteuerungsabkommen Polen/Schweiz aus dem Jahre 1991 bereits mit dem Inkrafttreten des Zinsbesteuerungsabkommens zwischen der EU und der Schweiz (nachfolgend „Zinsbesteuerungsabkommen“) am 1. Juli 2005 teilweise überholt worden. Art. 15 des Zinsbesteuerungsabkommens schliesst die Quellensteuer auf Zahlungen von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren zwischen Kapitalgesellschaften aus, welche zu 25% oder mehr untereinander am Kapital beteiligt sind. Als eine Ausnahmeregelung hat Polen eine Übergangsfrist bei der Besteuerung von Zinsen und Lizenzgebühren ausgehandelt. Die zulässige polnische Quellensteuer konnte demgemäss stufenweise herabgesetzt werden: seit 30. Juni 2009 auf maximal 5% und ab 30. Juni 2013 auf Null. Im Verhältnis zur Schweiz war nur die Reduktion der Quellensteuer auf Darlehenszinsen relevant. Die Lizenzgebühren konnten schon seit 1991, und zwar aufgrund des Protokolls zum Art. 12 des ursprünglichen DBA, steuerfrei in die Schweiz bezahlt werden.

Die Regelungen des Zinsbesteuerungsabkommens fanden nur allmählich und auf einem gesetzestechisch höchst unüblichen Wege ihren Niederschlag in der internen polnischen Steuergesetzgebung, und zwar durch entsprechende Ergänzungen der Art. 20 bis 22 des Körperschaftsteuergesetzes. Dies war insofern nicht beunruhigend, als nach der herrschenden Meinung ein derartiges von der EU mit einem Drittland abgeschlossenes Abkommen direkt anwendbar ist.

Nun ist am 18. November 2010 eine Änderung des polnischen Gesetzes betreffend Körperschaftsteuer verabschiedet worden, und zwar mit Wirkung per 1. Januar 2011. Der neue Art. 22b des Gesetzes macht die sich aus dem Zinsbesteuerungsabkommen ergebenden und inzwischen in den Art. 20 bis 22 des Gesetzes umgesetzten Befreiungen und Herabsetzungen der Quellensteuer von einer Bedingung abhängig. Die sich aus Art. 20 bis

22 des Gesetzes ergebenden Befreiungen und Anrechnungen sollen fortan nur insofern gelten, als zwischen Polen und dem Staat, in welchem der Steuerpflichtige ansässig oder der Ertrag erzielt worden ist, ein Doppelbesteuerungsabkommen oder ein anderes ratifiziertes internationales Abkommen eine Rechtsgrundlage bietet, aufgrund deren die eine Steuerbehörde von der Steuerbehörde des anderen Staates Steuerauskünfte erhalten kann. Trotz einer allgemeinen Formulierung handelt es sich um ein „Individualgesetz“, das auf die Schweiz abzielt, ist doch die Schweiz unter den am Zinsbesteuerungsabkommen beteiligten Staaten der einzige, welcher mit Polen noch kein Doppelbesteuerungsabkommen mit der Informationsaustauschklausel hat.

Mit dieser Gesetzesänderung soll das Zinsbesteuerungsabkommen zwischen EU und der Schweiz neu, nach bald sechs Jahren seiner Geltung, und nur in einem Vertragsstaat, Polen, als bedingt ausgestaltet und sistiert werden.

Es stellt sich die Frage nach der Rechtmässigkeit und der Relevanz dieser einseitigen Sistierung des Zinsbesteuerungsabkommens durch Polen.

Es muss hervorgehoben werden, dass

- das Zinsbesteuerungsabkommen eine Anwendungs- bzw. Umsetzungspflicht statuiert, und zwar seit dem 1. Januar 2005 (Art. 17. Abs. 2 des Abkommens),
- Polen hat seit mehreren Jahren das Zinsbesteuerungsabkommen angewendet und in seine Gesetzgebung umgesetzt,
- ein Informationsaustausch ist zwar materiell im Zinsbesteuerungsabkommen vorgesehen, jedoch nicht als Bedingung für dessen Geltung (Art. 10 des Abkommens),
- nur ein Staat, und zwar Spanien, hat für sich die Anwendung des Art. 15 des Zinsbesteuerungsabkommens als vom Informationsaustausch bedingt erklärt (Art. 18.3 des Abkommens),
- Polen, obwohl es schon damals Mitglied der EU gewesen ist, bei Unterzeichnung des Zinsbesteuerungsabkommens keine solche Vorbehalte gemeldet hat.

Im Hinblick darauf muss die jetzige einseitige Aktion Polens als Verletzung des internationalen Rechts betrachtet werden.

Diese Massnahme soll offenbar Druck auf die Schweiz ausüben, das revidierte Doppelbesteuerungsabkommen, das eine Informationsaustauschklausel enthält, rascher zu ratifizieren (nachdem Polen dies bereits im Jahr 2010 getan hat). Für die Schweiz stellt das Abkommen mit Polen ein Element des umfangreicheren revidierten Abkommenswerks dar. Dieses Abkommen konnte zwar im Jahre 2010 dem Schweizer Parlament nicht vorgelegt werden, wird nun aber sehr bald behandelt und – sofern kein Referendum ergriffen wird – in den nächsten Monaten ratifiziert. Retorsionsmassnahmen oder Sanktionen eines Drittlandes können nicht zur Straffung dieses Verfahrens beitragen und müssen als unbotmässig zurückgewiesen werden.

Nun zur praktischen Relevanz der signalisierten Gesetzesänderung: Wer jetzt aus Polen Dividenden oder Darlehenszinsen an die Muttergesellschaft auszahlt und wie bisher bei Dividenden keine und bei Darlehenszinsen eine nur 5%ige Quellensteuer abzieht, muss mit Beanstandungen der polnischen Steuerbehörde rechnen. Ob diese Beanstandungen letztendlich als grundlos und die besagte Gesetzesänderung als unrechtmässig abgewiesen werden, ist eine Frage, die in einem langem Verfahren geklärt werden müsste. Trotz allem oben Gesagten ist es rein pragmatisch vielleicht besser, sich mit den entsprechenden Zahlungen noch einige Wochen zurückzuhalten. Sollte ein Referendum ergriffen und die Ratifizierung deshalb über das Ende 2011 hinaus verzögert werden, wird eine Auseinandersetzung über diese Frage, hoffentlich mit aktiver Unterstützung der offiziellen Schweiz, unumgänglich.

In einem Punkt kann die Sistierung des Art. 15 des Zinsbesteuerungsabkommens die beabsichtigte Wirkung nicht entfalten, und zwar in Bezug auf die Lizenzgebühren. Die Quellensteuerfreiheit von Lizenzgebühren im Verhältnis Polen – Schweiz fusst nicht auf Art. 15. des Zinsbesteuerungsabkommens, sondern gilt schon seit 1991, aufgrund des ursprünglichen DBA und des Protokolls. Sie gilt auch nicht nur zwischen den verbundenen Gesellschaften, sondern in allen Konstellationen, ob der Begünstigte eine juristische oder eine natürliche Person ist. Die polnischen Behörden haben diese Regelung seit eh und je ohne eine klare Bestimmung im internen Steuerrecht angewendet - und nicht erst mit Revision des Art. 21 des Körperschaftssteuergesetzes im Jahre 2005 eingeführt. Zusammenfassend, hat die Befreiung von der Quellensteuer im Fall von Lizenzgebühren eine andere Rechtsgrundlage und einen anderen Geltungsbereich. Sie kann durch die Sistierung des Art. 15. des Zinsbesteuerungsabkommens nicht tangiert werden. Die Lizenzgebühren dürfen nach wie vor ohne Abzug transferiert werden.

*(Die Broschüre stellt keine Rechtsberatung im konkreten Einzelfall und darf nicht als solche betrachtet werden. Gesetzesänderungen bleiben vorbehalten.  
Das Kopieren des vollständigen Beitrags oder seiner Ausschnitte ist nur unter Angabe der Quelle gestattet.)*

Datum: 05. April 2011

Autor: Dr. Jolanta Samochowiec Mathys



Rechtsanwältin in der Schweiz und in Polen, Konsultantin bei GLOOR RUGGLI Zürich/Rapperswil. Praktiziert selbständig seit 1987 in der Schweiz und seit 1993 in Polen. Spezialisiert auf Beratung bei grenzüberschreitenden Rechtsgeschäften, Unternehmensgründungen, Umstrukturierungen und beim Erwerb von Beteiligungen im Verhältnis Schweiz/Polen. Umfassende Erfahrung in der internationalen Schiedsgerichtsbarkeit. Gründerin der Polnisch Schweizerischen Wirtschaftskammer, Schiedsrichterin bei mehreren Schiedsinstitutionen.

Adresse des Autors: GRP Gloor Ruggli Partner  
8032 Zürich  
Freiestrasse 204  
Postfach 1670  
Tel. +41-43-344 40 00  
Fax +41-43-344 40 01  
E-Mail: [j.samochowiec@sm-juris.pl](mailto:j.samochowiec@sm-juris.pl)  
[www.grplegal.ch](http://www.grplegal.ch)