

Vertraulich - nicht zur Veröffentlichung bestimmt

Bericht

über den Abschluss eines Abkommens zwischen der Schweiz und der Türkei auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen

1. Ausgangslage

Die Schweiz und die Türkei hatten im Jahre 1986 Verhandlungen im Hinblick auf den Abschluss eines Abkommens zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen aufgenommen. Obschon die Türkei zu den Mitgliedstaaten der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) gehört, verfolgt sie gegenüber den anderen OECD-Mitgliedstaaten eine Abkommenspolitik, die sich in Bezug auf einzelne wichtige Fragen vom Musterabkommen der OECD entfernt. Diese schwierigen Verhandlungen mussten wegen der gegensätzlichen Abkommenspolitik der beiden Staaten wiederholt unterbrochen werden. Aus diesem Grunde blieb die Türkei der einzige OECD-Mitgliedstaat, mit dem die Schweiz noch kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hatte.

Die Türkei ist ein Staat mit rund 72 Millionen Einwohnern, der eine besondere Stellung zwischen Europa und Asien einnimmt. Die Grösse der Türkei, ihr wirtschaftliches Potential und ihre geographisch-strategische Lage machen diesen Staat zu einem zunehmend wichtigen und komplexen Partner der Schweiz. Die Türkei hat im Oktober 2005 zwecks EU-Mitgliedschaft Verhandlungen mit der Europäischen Union aufgenommen. Die Dauer und der Ausgang der betreffenden Verhandlungen sind zwar im heutigen Zeitpunkt aus verschiedenen Gründen noch ungewiss; diese werden aber trotzdem in verschiedenen Bereichen die bilateralen Beziehungen zwischen der Schweiz und der Türkei beeinflussen. Insbesondere dürfte die Ausweitung des EU-Binnenmarktes auf die Türkei für die schweizerische Wirtschaft vorteilhaft sein.

Die Schweiz und die Türkei sind wirtschaftlich aufgrund eines von der EFTA mit der Türkei abgeschlossenen, im Jahre 1992 in Kraft getretenen Freihandelsabkommens, ferner durch ein Investitionsschutzabkommen vom 3. März 1988 und ein Handelsabkommen vom 13. Dezember 1930 miteinander verbunden. Angesichts seiner bedeutenden Wachstumserwartungen stellt der türkische Markt ein erhebliches Potential für unsere Exportwirtschaft dar. Zur Zeit exportiert die Schweiz jährlich Güter und Dienstleistungen im Werte von 2 Milliarden Fran-

ken in die Türkei. Rund 50 Prozent dieser Exporte betreffen die Chemie- und Pharmaindustrie und 30 Prozent die Maschinenindustrie (insbesondere den Sektor der Textilmaschinen). Die aus der Schweiz stammenden Lieferungen an die Türkei belegen den achten Rang in der türkischen Importstatistik der ausländischen Lieferanten. Im Jahre 2004 belegte die Schweiz in der Türkei die sechste Stelle unter den ausländischen Direktinvestoren. Im Mai 2006 bekundete die Türkei auf politischer Ebene ihr Interesse an einer Wiederaufnahme der Verhandlungen im Hinblick auf den Abschluss eines Abkommens zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen; die letzte (fünfte) Verhandlungsrunde hatte nämlich im Oktober 2004 in Bern stattgefunden. Eine sechste Verhandlungsrunde fand am 17. und 18. Oktober 2006 in Ankara statt. Nachdem sich die Verhandlungen über 20 Jahre erstreckt hatten, wurde diese Verhandlungsrunde mit der Paraphierung eines Doppelbesteuerungsabkommens auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen erfolgreich abgeschlossen.

Gesamthaft betrachtet entspricht das Ergebnis dieser Verhandlungen den Lösungen, welche die Türkei im Verhältnis zu andern, wirtschaftlich mit der Schweiz vergleichbaren OECD-Ländern vereinbart hat. Die besondere Stellung der Schweiz im Bereiche der Amtshilfe wurde jedoch aufrechterhalten.

Bevor wir dem Bundesrat die Unterzeichnung dieses Abkommensentwurfs beantragen, geben wir den Kantonen und den interessierten Kreisen Gelegenheit, zum Inhalt dieses neuen Abkommens Stellung zu nehmen. Der Text des Entwurfs ist bei der ESTV, Abteilung für internationales Steuerrecht und Doppelbesteuerungssachen, in englischer Sprache erhältlich.

2. Bemerkungen zu den Bestimmungen des Entwurfes

Der Abkommensentwurf folgt sowohl formell als auch materiell weitgehend dem OECD-Musterabkommen sowie der schweizerischen Abkommenspraxis. Wir beschränken uns daher darauf, die hauptsächlichlichen Differenzen zum Musterabkommen und die Besonderheiten des Abkommensentwurfes im Lichte der schweizerischen Abkommenspolitik aufzuzeigen.

Artikel 2 – Unter das Abkommen fallende Steuern

Der Anwendungsbereich des Abkommensentwurfs umfasst nur die Steuern auf dem Einkommen; die Türkei kennt keine Vermögenssteuer.

Entsprechend der schweizerischen Abkommenspolitik werden die Gewinne aus Lotterie wie auch aus Wetten und Spiel vom sachlichen Geltungsbereich ausgenommen (Absatz 5).

Artikel 3 und 4 – Allgemeine Begriffsbestimmungen / Ansässige Person

Buchstabe f) des ersten Absatzes von Artikel 3 bestimmt den Begriff des Sitzes [„head office (registered office)“] als Eintragungsort im Sinne des Schweizerischen Obligationenrechts und des Türkischen Handelsrechts. Diese Präzisierung ergibt sich aus dem im ersten Absatz von Artikel 4 aufgenommenen Begriff, der die angeführten Beispiele massgebender Kriterien zur Bestimmung der Ansässigkeit in einem Vertragsstaat ergänzt. Diese von der Türkei geforder-

ten Ergänzungen waren für die Schweiz annehmbar, da sie Kriterien darstellen, die sinngemäss den Bestimmungen des erwähnten Artikels 4 entsprechen. Zudem wird in Ziff. 1 des Protokolls präzisiert, dass der Sitz der tatsächlichen Geschäftsleitung sich aus dem Zusammenwirken der beiden Kriterien „Ort erheblicher betrieblicher oder geschäftlicher Tätigkeiten“ sowie „Verwaltung und Kontrolle dieser Tätigkeiten“ ergibt.

Artikel 5 – Betriebsstätte

Im Rahmen des Gesamtergebnisses der abgeschlossenen Verhandlungen wurde in Absatz 3 eine Dauer von sechs Monaten aufgenommen, bei deren Überschreitung eine Bauausführung oder Montage sowie die damit verbundenen Überwachungstätigkeiten eine Betriebsstätte begründen. Lokal erbrachte Dienstleistungen sind im Quellenstaat steuerbar, wenn diese eine Dauer von sechs Monaten überschreiten. Es handelt sich dabei um eine für OECD-Mitgliedstaaten zwar atypische Lösung, die sich jedoch als unumgängliche Konzession für den erfolgreichen Abschluss der Verhandlungen erwies.

Die Türkei verfolgt eine unnachgiebige Abkommenspolitik im Verhältnis zu jenen OECD-Mitgliedstaaten, deren wirtschaftliche Entwicklung mit jener der Schweiz vergleichbar ist. Eine Abweichung von dieser Politik war somit nicht zu erwarten, zumal die türkische Delegation diesbezüglich über keinerlei Verhandlungsspielraum verfügte. Die Schweiz hat auch gegenüber anderen, bedeutungsmässig mit der Türkei vergleichbaren Staaten solche Bestimmungen vereinbart (z.B. mit den Philippinen oder mit Thailand). Dieses Zugeständnis konnte letztlich schweizerischerseits als annehmbarer Preis für den Abschluss des Abkommens angesehen werden.

Artikel 7 – Unternehmensgewinne

In Bezug auf die Besteuerung der Unternehmensgewinne folgt das Abkommen den Grundsätzen des OECD-Musterabkommens.

Artikel 8 – Seeschifffahrt, Luftfahrt und Strassenverkehr

Diese Bestimmung sowie jene gemäss Artikel 3 Absatz 1 Buchstabe j, Artikel 13 Absatz 3 und Artikel 15 Absatz 3 gelten auch für den internationalen Strassenverkehr. Diese von der Türkei gewünschte Ausdehnung, deren praktische Bedeutung eher gering ist, ist bereits in anderen von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (z.B. mit Bulgarien, Ungarn oder Rumänien) zu finden.

Artikel 9 – Verbundene Unternehmen

Wie in den meisten in letzter Zeit abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen gelang es auch, in diesen Artikel die der schweizerischen Praxis entsprechenden Absätze 2 und 3 einzubringen. Der Abkommensentwurf sieht in Absatz 2 vor, dass sich die Vertragsstaaten hinsichtlich der Berichtigung der Gewinne konsultieren können. Eine Gewinnberichtigung ist

ausgeschlossen, wenn seit dem Ende des Jahres, in dem die Gewinne erzielt wurden, mehr als fünf Jahre verflossen sind.

Artikel 10 – Dividenden

Für die Türkei war ein auf 5 Prozent begrenztes Besteuerungsrecht des Quellenstaates für Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen nur für jene Fälle denkbar, in denen der Ansässigkeitsstaat des Empfängers Dividenden aus massgeblichen Beteiligungen von der Besteuerung ausnimmt. Die Türkei wünschte, eine solche Lösung im Artikel selbst zu garantieren, indem die Voraussetzung der Steuerbefreiung im Ansässigkeitsstaat des Empfängers ausdrücklich erwähnt wurde. Eine massgebliche Beteiligung liegt bei einem Anteil von mindestens 20 Prozent am Kapital vor.

Ausserdem kann der Quellenstaat auf Gewinnen, die eine Betriebsstätte ausschüttet, eine Quellensteuer erheben („branch profits tax“). Das türkische Steuerrecht sieht eine solche Besteuerung zum Satze von gegenwärtig 15 Prozent vor. Schliesslich konnte unter der Voraussetzung der Steuerbefreiung dieser Gewinnausschüttungen im Ansässigkeitsstaat des Empfängers ebenfalls eine auf 5 Prozent begrenzte Quellensteuer vereinbart werden. In den übrigen Fällen bleibt der Satz von 15 Prozent anwendbar.

Die erwähnte Steuerbefreiung als Voraussetzungen zur Erlangung des auf 5 Prozent reduzierten Satzes gilt einseitig nur für Dividenden und Gewinne aus türkischer Quelle, die an Empfänger mit Ansässigkeit in der Schweiz ausgeschüttet werden. Diese einseitige Voraussetzung entspricht auf schweizerischer Seite dem Bedürfnis nach administrativer Vereinfachung. Da das türkische Steuerrecht nur für gewisse Fälle und unter bestimmten Voraussetzungen eine Steuerbefreiung der Dividenden vorsieht, können damit die mit der Überprüfung der betreffenden türkischen Regelung verbundenen praktischen Schwierigkeiten gemieden werden.

Hervorzuheben ist Ziff. 2 des Protokolls, welche die türkischen Anlagefonds („investment funds“ ohne Rechtspersönlichkeit und „investment trusts“ mit Rechtspersönlichkeit) betrifft und im Zusammenhang mit Artikel 10 präzisiert, dass die von solchen türkischen Fonds ausgeschütteten Erträge den Dividenden gleichgestellt werden. Diese Gleichstellung bedeutet jedoch keine Vorwegnahme des Entscheids über die Abkommensberechtigung der Fonds selbst. Aus diesem Grunde und soweit erforderlich soll dieser letzte Punkt später im Rahmen einer Verständigungslösung geregelt werden, und zwar gemäss der diesbezüglichen schweizerischen Praxis.

Die zu Artikel 10 vereinbarten Lösungen können insgesamt als zufriedenstellend angesehen werden.

Artikel 11 und Ziff. 3 des Protokolls – Zinsen

Die vereinbarte Lösung ist im Zusammenhang mit der von der Türkei gewünschten Regelung über die Anrechnung der fiktiven Steuer zu beurteilen. Es sind folgende Sätze vereinbart wor-

den: Nullprozent auf Zinsen, die einem Vertragsstaat oder seiner Zentralbank bezahlt werden; 5 Prozent auf Zinsen für garantierte oder versicherte Darlehen und Kredite, die im Rahmen von Exportförderungsmassnahmen gewährt wurden; 10 Prozent auf Zinsen, die zu Gunsten von Banken bezahlt werden und 15 Prozent in allen übrigen Fällen. Für Zinsen, die aufgrund des türkischen Rechts steuerbefreit sind, ist während höchstens sieben Jahren eine auf 5 Prozent begrenzte Anrechnung der fiktiven Steuer zu gewähren. Diese Regelung über die Anrechnung der fiktiven Steuer gilt auch für Zinsen des Finanz-Leasing.

Artikel 12 – Lizenzgebühren

Der Quellenstaat der Lizenzgebühren kann eine auf 10 % begrenzte Steuer erheben (Absatz 2). Dies entspricht dem in den Abkommen zwischen der Schweiz und wenig industrialisierten Staaten üblichen Satz. Gegebenenfalls ist während höchstens sieben Jahren seit dem Inkrafttreten des Abkommens eine Anrechnung der fiktiven Steuer von 10 Prozent zu gewähren.

Berücksichtigt man die derzeitige Steuerbelastung nach internem türkischem Recht (22 Prozent), so können diese Lösungen aus schweizerischer Sicht als insgesamt vorteilhaft angesehen werden.

Schliesslich wird in Ziff. 4 des Protokollentwurfs präzisiert, dass die realisierten Gewinne aus der Übertragung von Rechten, welche unter den Begriff des dritten Absatzes von Artikel 12 fallen, als Kapitalgewinne gemäss Artikel 13 zu behandeln sind, sofern nicht nachgewiesen wird, dass mit der betreffenden Zahlung keine echte Eigentumsübertragung abgegolten wurde.

Artikel 13 – Gewinne aus der Veräusserung von Vermögen

Die Kapitalgewinne werden derzeit in der Türkei grundsätzlich nicht besteuert. Einige Ausnahmefälle bleiben jedoch vorbehalten (z.B. Anteile an Anlagefonds). Trotz dieser Rechtslage strebt die türkische Abkommenspolitik nach wie vor die Aufnahme einer Bestimmung zu diesem Artikel an, welche dem Quellenstaat das Besteuerungsrecht auf Spekulationsgewinnen zuteilt. Als solche gelten Gewinne, die innerhalb einer Zeitspanne von zwölf Monaten zwischen Kauf und Verkauf erzielt werden. Dieses Besteuerungsrecht des Quellenlandes wird von der Schweiz nur bei tatsächlicher Besteuerung anerkannt (Art. 22 Abs. 1 Bst. a).

Artikel 14 – Selbständige Arbeit

Buchstabe b des ersten Absatzes sieht eine zusätzliche Voraussetzung des Besteuerungsrechts vor. Dem Staat, in welchem die Tätigkeit ausgeübt wird, steht das Besteuerungsrecht zu, wenn der Aufenthalt innerhalb einer Zeitspanne von 12 Monaten mehr als 183 Tage beträgt. Diese Regelung gilt auch bei Fehlen einer festen Einrichtung.

Artikel 18 und 19 – Ruhegehälter

Artikel 18 folgt den Grundsätzen des OECD-Musterabkommens. Wie in anderen von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen fallen neben den Ruhegehältern auch die Renten unter diese Bestimmung.

Entsprechend der schweizerischen Abkommenspraxis wird in Ziffer 5 des Protokollentwurfs die schweizerische Abkommenspraxis, wonach Artikel 18 und 19 des Abkommensentwurfs hinsichtlich der Ruhegehälter auch auf Kapitalleistungen anwendbar sind, ausdrücklich bestätigt.

Artikel 20 – Studenten

Wie in anderen von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen in Bezug auf Stipendien und nicht unter Absatz 1 fallende Entgelte garantiert ein zweiter Absatz, dass Studenten, die aus dem anderen Vertragsstaat stammen, wie die ansässigen Studenten behandelt werden.

Artikel 23 – Vermeidung der Doppelbesteuerung

Die Schweiz wendet die Befreiungsmethode mit Progressionsvorbehalt an und gewährt - soweit erforderlich – die pauschale Anrechnung auf Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren. Wie bereits dargelegt ist die Anrechnung der fiktiven Steuer auf Zinsen und Lizenzgebühren auf 7 Jahre seit dem Inkrafttreten des Abkommens befristet; die diesbezüglichen Sätze wurden auf 5 Prozent für Zinsen (einschliesslich Finanz-Leasing) und auf 10 Prozent für Lizenzgebühren begrenzt.

Es ist in diesem Zusammenhang hervorzuheben, dass nach Auffassung der türkischen Behörden alle ministeriellen Massnahmen zwecks Ermässigung oder Aufhebung der Quellensteuern wirtschaftsfördernde Anreize darstellen und aus diesem Grunde für die Anrechnung der fiktiven Steuer zu berücksichtigen sind. Das erklärt denn auch, weshalb die diesbezügliche Bestimmung allgemein verfasst wurde.

Artikel 26 – Informationsaustausch

Die türkische Delegation wünschte anfänglich eine Amtshilfeklausel, welche auch die Anwendung des innerstaatlichen Rechts einschliesst, um damit namentlich der Steuervermeidung entgegenzutreten. Danach erklärte sie sich jedoch bereit, ihre Ansprüche auf jene Lösungen zu beschränken, welche die Schweiz im Rahmen des Zinsbesteuerungsabkommens den Mitgliedstaaten der Europäischen Union zugestanden hat (Amtshilfe in Fällen von Steuerbetrug oder von Vergehen, die einem Steuerbetrug gleichkommen). Diese Ausweitung des Informationsaustausches war für die Schweiz an sich unannehmbar, da sie sich aufgrund des Zinsbesteuerungsabkommens nur gegenüber den Mitgliedstaaten der Europäischen Union dazu verpflichtet hatte. Schliesslich wurde aber im Rahmen des Gesamtkompromisses, der das Gesamtergebnis dieser Verhandlungen berücksichtigt, eine Bestimmung über den Informations-

austausch zugestanden, welche auf Verlangen einen Austausch der für die Durchführung der Abkommensbestimmungen einerseits und des innerstaatlichen Rechts im Falle von Steuerbetrug andererseits notwendigen Informationen vorsieht. Eine solche Bestimmung wurde von der Schweiz bereits anderen Staaten zugestanden. Ziffer 6 des Protokollentwurfs hält die Grundsätze fest, welche die Schweiz in diesem Bereich befolgt: Grundsatz der doppelten Strafbarkeit (auch nach schweizerischem Recht muss ein Steuerbetrug vorliegen), Erfordernis eines direkten Zusammenhangs, Reziprozität und plausible Darlegung des Sachverhalts. Diese Amtshilfe wird für nach dem Inkrafttreten begangene Vergehen geleistet. Die mit der Türkei getroffene Lösung über den Informationsaustausch bedeutet eine konkrete Umsetzung der von der Schweiz im OECD-Bericht „Zugang zu Bankinformationen für Steuerzwecke“ („Improving access to bank information for tax purposes“) eingegangenen Verpflichtungen; der betreffende Bericht wurde im Jahre 2000 vom Fiskalkomitee der OECD genehmigt.

Artikel 28 – Inkrafttreten

Das Abkommen tritt zum Zeitpunkt des Austausches der Ratifikationsurkunden in Kraft. Seine Bestimmungen sind ab dem 1. Januar des auf diesen Zeitpunkt folgenden Jahres anwendbar.

3. Beurteilung und Schlussfolgerung

Der vorliegende Abkommensentwurf enthält insgesamt Lösungen, die auf der gleichen Ebene liegen wie jene, die von der Türkei mit anderen, wirtschaftlich mit der Schweiz vergleichbaren OECD-Mitgliedstaaten vereinbart wurden. Zumal keine vorteilhafteren Lösungen zu gewärtigen waren, erwies es sich als angebracht, die wirtschaftlichen Interessen der Schweiz durch Abschluss dieser Verhandlungen wahrzunehmen. Mit diesem Abkommen wird nunmehr die einzige Lücke im Abkommensnetz der Schweiz mit den OECD-Mitgliedstaaten geschlossen. Überdies wird die von der Schweiz im Jahre 2000 beschlossene Neuorientierung ihrer Abkommenspolitik im Bereiche des Informationsaustausches umgesetzt. Das Abkommen wird für die Entwicklung der bilateralen wirtschaftlichen Beziehungen förderlich sein.

