

**Erläuternder Bericht
über den Abschluss eines Abkommens zwischen der
Schweiz und der Türkei zur Vermeidung der Doppelbe-
steuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen**

vom 26. Februar 2010

Vertraulich – nicht zur Veröffentlichung bestimmt

1. Ausgangslage

Die Schweiz und die Türkei haben im Jahr 1986 Verhandlungen aufgenommen mit dem Ziel, ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abzuschliessen. Die Verhandlungen waren aufgrund der unterschiedlichen Abkommenspolitik der beiden Länder schwierig und wurden mehrmals unterbrochen. Nach mehr als 25 Jahren konnte am 22. Mai 2008 zwischen der Schweiz und der Türkei ein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen auf dem Gebiet des Einkommens unterzeichnet werden (siehe Botschaft vom 6. März 2009, BBL 2009 1877 ff.). Dieses Abkommen sah Amtshilfe in Steuersachen im gleichen Umfang vor, wie ihn die Schweiz bis vor kurzem mit Staaten von vergleichbarer Bedeutung vereinbarte. Dabei handelte es sich um Amtshilfe auf Ersuchen für die ordnungsgemässe Anwendung des Abkommens und die Durchführung des innerstaatlichen Rechts des anderen Vertragsstaats im Falle von Steuerbetrug.

Im Zusammenhang mit den Beschlüssen der G-20 zur internationalen Finanzkrise entschied der Bundesrat am 13. März 2009, den OECD-Standard hinsichtlich der Amtshilfe in Steuersachen gemäss Artikel 26 des OECD-Musterabkommens auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen zu übernehmen. Am 2. April 2009 erstellten die G-20 eine Liste der Länder, die sie als ungenügend kooperativ einstufen, da sie nicht mit mindestens 12 Staaten Amtshilfebestimmungen in Steuersachen nach dem OECD-Standard vereinbart hatten. Gegen die unzureichend kooperativen Staaten kamen Massnahmen bis hin zur Aufkündigung der Doppelbesteuerungsabkommen in Frage. Die Staaten, deren Amtshilfepolitik als lückenhaft beurteilt wurde, müssen alles daran setzen, um ihren Verpflichtungen in kürzester Zeit nachzukommen. Die Schweiz hat deshalb beschlossen, mit verschiedenen Staaten die notwendig gewordenen Verhandlungen aufzunehmen.

Die Phase der parlamentarischen Beratung des Abkommens vom 22. Mai 2008 war in der Schweiz bereits im Gang, als die türkischen Behörden auf administrativer und politischer Ebene wissen liessen, ihr parlamentarisches Genehmigungsverfahren werde aufgrund der neuen Haltung des Bundesrats zur Amtshilfe nicht eingeleitet, bis der Standard zum Informationsaustausch nach Artikel 26 des OECD-Musterabkommens auf bilateraler Ebene in dieses Abkommen aufgenommen worden sei. Die zuständigen Behörden der Schweiz mussten diese Weigerung der türkischen Behörden zur Kenntnis nehmen.

Als Folge dieser neuen Situation wurde das parlamentarische Genehmigungsverfahren auf Seiten der Schweiz ausgesetzt und die Sache auf Antrag hin an den Bundesrat zwecks Einleitung von Revisionsverhandlungen zurückgewiesen.

Am 4. November 2009 konnte ein revidierter Abkommensentwurf paraphiert werden, welcher das am 22. Mai 2008 unterzeichnete Abkommen ersetzen soll. Damit wird der neuen Situation Rechnung getragen, die sich aus den veränderten schweizerischen und türkischen Positionen ergeben hat.

Bevor wir dem Bundesrat die Unterzeichnung des revidierten Abkommensentwurfs vom November 2009 beantragen, wollen wir den Kantonen und den interessierten Wirtschaftskreisen Gelegenheit geben, sich zum Inhalt der Änderungen zu äussern. Die Bestimmungen des im Jahr 2008 unterzeichneten Abkommens, welche keine Änderung erfahren haben, werden nachfolgend nicht kommentiert. Es wird in diesem Zusammenhang auf den Bericht vom 13. Februar 2007 verwiesen.

2. Übersicht über die neuen Bestimmungen des Abkommensentwurfs

1 Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe c (Anwendungsfrist für die fiktive Steueranrechnung „matching credit“)

Artikel 22 Absatz 1 Buchstabe c des Abkommens sieht eine auf 7 Jahre ab Inkrafttreten des Abkommens begrenzte unilaterale fiktive Steueranrechnung zu Lasten der Schweiz vor. Dabei handelt es sich um eine Residualsteuer von 5% auf Zinsen, von 5% auf Leasingzahlungen und von 10% auf Lizenzgebühren. Der mit der fiktiven Steueranrechnung geschaffene Anreiz ist gegenüber OECD Mitgliedstaaten grundsätzlich abzulehnen. Zudem führt die fiktive Steueranrechnung bei den schweizerischen Steuerbehörden in der Praxis zu Anwendungsproblemen (Texte des Quellenstaates sind oft in Fremdsprachen, was zu Problemen bei der Auslegung der Texte führen kann). Die Schweiz vermeidet es deshalb soweit möglich solche Bestimmungen zuzugestehen und willigt nur ein, wenn ansonsten ein Doppelbesteuerungsabkommen nicht abgeschlossen werden kann. Aus diesen Gründen wünschte die Schweiz anlässlich der Revisionsverhandlungen zum Abkommen vom 22. Mai 2008 auf diesen Punkt zurückzukommen und schlug die Streichung dieser Bestimmung vor. Für die türkische Delegation war die Beibehaltung dieser Bestimmung jedoch unabdingbar, da sie Teil des Kompromisses ist, der den Abschluss des Abkommens im Jahr 2008 ermöglichte. Auf das Insistieren der Schweiz konnte im Rahmen des Schlusspakets zumindest eine Reduktion der Anwendung der fiktiven Steueranrechnung von sieben auf fünf Jahre erreicht werden. Weiter musste die Türkei von ihrer Forderung absehen, wonach der Informationsaustausch für Steuern aller Art und Bezeichnung gelten soll. Diese Lösung wurde von der Schweizer Seite als akzeptabel qualifiziert um eine rasche Anwendung des Abkommens zu ermöglichen, welches das Ergebnis langwieriger Verhandlungen ist und von der Schweizer Wirtschaft mit grossem Interesse erwartet wird.

2. Artikel 25 des Abkommens – Informationsaustausch

Mit dem Rückzug ihres Vorbehalts zu Artikel 26 des OECD-Musterabkommens verpflichtete sich die Schweiz politisch zur Übernahme des Standards nach diesem Artikel und dessen Kommentar. Die Türkei machte zudem ihre Zustimmung zum vorliegenden Abkommen davon abhängig, dass die Bestimmung über den Informationsaustausch dem OECD-Standard möglichst nahe kommt. Das definitive Zustandekommen der vorliegenden Revision einschliesslich der Wiederaufnahme der Regelungen im Abkommen vom 22. Mai 2008 hing somit wesentlich von den diesbezüglich vereinbarten Regelungen ab.

Der neue Artikel 25 entspricht grösstenteils dem Wortlaut von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens. Abweichungen bestehen hinsichtlich der Einschränkung des Informationsaustausches auf Steuern, die unter das Abkommen fallen (entgegen den ursprünglichen Forderungen der Türkei), dem Ausschluss der Weitergabe der erhaltenen Informationen an Aufsichtsbehörden, der Möglichkeit zum Gebrauch der Informationen für andere Zwecke mit Einverständnis beider Staaten, sowie der ausdrücklichen Ermächtigung der Vertragsstaaten zu Zwangsmassnahmen zur Durchsetzung von Informationsbegehren gegenüber Banken, anderen Finanzinstituten, Bevollmächtigten und Treuhändern sowie zur Ermittlung von Beteiligungsver-

hältnissen. Die vorgesehenen Einschränkungen der Amtshilfe sind im Kommentar zum OECD-Musterabkommen vorgesehen und mit dem OECD-Standard vereinbar.

Absatz 1 hält den Grundsatz des Informationsaustausches fest. Auszutauschen sind jene Informationen, die für die Durchführung des Abkommens oder die Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts auf dem Gebiet der unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind. Durch die Beschränkung auf voraussichtlich erhebliche Informationen, sollen so genannte „fishing expeditions“ verhindert werden. Zudem wird damit festgehalten, dass der ersuchende Staat gehalten ist, seine eigenen Untersuchungsmöglichkeiten auszuschöpfen, bevor er ein Auskunftersuchen an den anderen Staat stellt. Nicht erforderlich ist für den Informationsaustausch, dass die betroffenen Steuerpflichtigen in der Schweiz oder in der Türkei ansässig sind, sofern eine wirtschaftliche Anknüpfung in einem der Vertragsstaaten besteht.

Absatz 2 umfasst Geheimhaltungsregeln. Diese Bestimmung erklärt die Geheimhaltungsregeln des Staates für anwendbar, der die Informationen erhalten hat. Er hält jedoch fest, dass die ausgetauschten Informationen nur Personen und Behörden zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung, Erhebung, Durchsetzung, Strafverfolgung oder Entscheidung über Rechtsmittel hinsichtlich der vom Abkommen umfassten Steuern befasst sind. Die Informationen dürfen somit auch der steuerpflichtigen Person selbst oder seinem Bevollmächtigten offenbart werden. Der letzte Satz dieses Absatzes sieht die Möglichkeit der Verwendung für andere, nicht steuerliche Zwecke vor, wenn dies nach dem Recht beider Vertragsstaaten zulässig ist und der übermittelnde Staat seine Zustimmung zur steuerfremden Verwendung gibt. Diese Bestimmung ermöglicht beispielsweise die Verwendung der erhaltenen Auskünfte in einem anderen Strafverfahren, ohne jedoch der betroffenen Person die diesbezüglich separaten Verfahrensrechte in der Schweiz zu entziehen. Damit kann vermieden werden, dass gleiche Informationen für unterschiedliche Zwecke mehrmals beschafft und übermittelt werden müssen. Die Zustimmung des ersuchten Staates ist jedoch in allen Fällen notwendig. Diese Bestimmung wird zum Beispiel, unter denselben Bedingungen, auch die Verwendung der erhaltenen Informationen durch Sozialversicherungsbehörden im Rahmen ihres innerstaatlichen Zugangs zu steuerlichen Informationen ermöglichen (vgl. zum Beispiel Artikel 9 Absatz 3 AHVG, SR 831.10, und Artikel 27 AHVV, SR 831.101).

Absatz 3 sieht zugunsten des ersuchten Staates gewisse Einschränkungen des umfassenden Informationsaustausches vor. Der ersuchte Staat ist weder gehalten, Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die über seine eigenen Gesetze oder seine eigene Verwaltungspraxis hinauszugehen, noch muss er Verwaltungsmassnahmen durchführen, die von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des ersuchenden Staates abweichen. Im Fall der Schweiz bedeutet dies insbesondere, dass das rechtliche Gehör der Betroffenen ebenso wie die Möglichkeit, einen vorgesehenen Informationsaustausch gerichtlich überprüfen zu lassen, gewahrt bleibt. Der ersuchte Staat braucht ferner keine Auskünfte zu erteilen, die nach seinen Gesetzen oder seiner Verwaltungspraxis oder nach dem Recht oder der Verwaltungspraxis des ersuchenden Staates nicht beschafft werden könnten. Schliesslich kann der ersuchte Staat die Auskunft verweigern, wenn sie wirtschaftliche Geheimnisse betrifft oder die öffentliche Ordnung (*Ordre public*) verletzt. Dies könnte insbesondere der Fall sein, wenn die Informationen im ersuchenden Staat nicht in ausreichendem Mass geheim gehalten werden.

Absatz 4 hält fest, dass der ersuchte Staat auch Auskünfte ermitteln und austauschen muss, die er selbst nicht für eigene Steuerzwecke benötigt. Der Informationsaustausch beschränkt sich folglich nicht auf Informationen, die auch den Steuerbehörden des ersuchten Staates von Nutzen sind.

Absatz 5 enthält besondere Bestimmungen bezüglich Informationen, die von Banken oder anderen Intermediären gehalten werden, sowie betreffend Eigentumsverhältnisse an Personen. Solche Informationen sind unabhängig von den Einschränkungen des Absatzes 3 auszutauschen. So hat der ersuchte Staat die Auskünfte auch dann einzuholen und auszutauschen, wenn nach seinen Gesetzen oder seiner Verwaltungspraxis die begehrten Informationen nicht erhältlich wären. Entsprechend kann die Schweiz den Informationsaustausch nicht unter Hinweis auf das schweizerische Bankgeheimnis verweigern. Die Bestimmung setzt jedoch voraus, dass die ersuchten Informationen tatsächlich bestehen. Anfragen über die Eigentumsverhältnisse an Gesellschaften mit Inhaberaktien können und müssen daher nur soweit beantwortet werden, als diese Informationen für die Behörden des ersuchten Staates, ungeachtet allfälliger Einschränkungen des innerstaatlichen Rechts, effektiv ermittelbar sind.

In Fällen von Steuerbetrug besitzt die Schweiz aufgrund des strafrechtlichen Verfahrens im innerstaatlichen Recht die notwendigen Mittel zur Durchsetzung der Herausgabe der Informationen nach Absatz 5. Der Austausch dieser Informationen setzt jedoch gemäss der neuen Bestimmung keinen Steuerbetrug mehr voraus. Damit die Umsetzung der abkommensrechtlichen Verpflichtungen durch die Vertragsstaaten gewährleistet werden kann, wurde mit dem letzten Satz des Absatzes 5 die notwendige rechtliche Grundlage für die erforderlichen Verfahrensbefugnisse zur Erlangung der ersuchten Informationen geschaffen. Das anwendbare Verfahren wird vorerst Gegenstand einer Verordnung des Bundesrates sein.

Das Auskunftersuchen ist schriftlich zu stellen (einfache Telefonanfragen sind somit ausgeschlossen), entsprechend den diesbezüglichen Vorschriften der OECD, insbesondere dem Modul 1 zum Informationsaustausch auf Anfrage des Manuels der OECD zur Umsetzung des Informationsaustauschs in Steuersachen.

Die Bestimmungen von Artikel 25 werden im Protokoll zum Abkommen weiter konkretisiert (Ziffer 6 des Protokolls). Das Protokoll hält den Grundsatz der Subsidiarität fest und schliesst «fishing expeditions» ausdrücklich aus (Ziffer 6 Buchstaben a und c). Die Vertragsstaaten sind demnach gehalten ein Auskunftersuchen erst dann zu stellen, wenn sie sämtliche in ihrem innerstaatlichen Recht üblichen Mittel der Informationsermittlung ausgeschöpft haben. So genannte „fishing expeditions“, d.h. Ermittlungen, welche ohne präzises Ermittlungsobjekt in der Hoffnung vorgenommen werden, steuerlich relevante Informationen zu erhalten, sind ausdrücklich ausgeschlossen. Weiter legt das Protokoll die Anforderungen an ein Informationsbegehren detailliert fest (Ziffer 6 Buchstabe b). Notwendig ist insbesondere eine eindeutige Identifikation des betroffenen Steuerpflichtigen sowie der Person (z. B. der Bank), in deren Besitz der ersuchende Staat die gewünschten Informationen vermutet. Der ersuchende Staat muss darlegen, welche Informationen er für welche Steuerperioden und zu welchen steuerlichen Zwecken benötigt. Daraus folgt, dass sich der Informationsaustausch auf konkrete Anfragen im Einzelfall beschränkt. Fehlen die verlangten, spezifischen Angaben für die Identifizierung, kann einem Auskunftersuchen nicht nachgekommen werden. Fehlt insbesondere im Auskunftersuchen der Name der über die Informationen verfügenden Bank, ist es für die Schweiz unmöglich, eine Untersuchung zu den Bankunterlagen durchzuführen. Diese Um-

schreibung erlaubt es „fishing expeditions“ auszuschliessen (Artikel 6 Buchstabe c vorerwähnt).

Die Verpflichtung eines Vertragsstaates zum spontanen oder automatischen Auskunftsaustausch wird zudem ausdrücklich ausgeschlossen, ohne den Vertragsstaaten jedoch die Möglichkeit eines automatischen oder spontanen Informationsaustausches zu nehmen, wenn ihr innerstaatliches Recht dies vorsieht (Ziffer 6 Buchstabe d). Ziffer 6 Buchstabe e hält schliesslich die Garantie der Verfahrensrechte der Steuerpflichtigen fest. In der Schweiz kann der betroffene Steuerpflichtige die Schlussverfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung zum Austausch von Informationen mittels Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht anfechten, das die Sache abschliessend beurteilt. Die Beschwerde hat Suspensivwirkung. Wurde Beschwerde erhoben, kann der Auskunftsaustausch daher erst erfolgen, wenn diese rechtskräftig abgelehnt wurde. Dieses Verfahren darf den Informationsaustausch nicht in unzulässiger Weise behindern oder verzögern.

Die neuen Bestimmungen zum Informationsaustausch finden für Steuerjahre Anwendung, die am oder nach dem 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Abkommens folgenden Kalenderjahres beginnen. Sie gilt daher ausschliesslich für Einkünfte, die dem betroffenen Steuerpflichtigen an oder nach diesem Datum zugeflossen sind.

3. *Artikel 27 des Abkommens – Inkrafttreten*

Diese Bestimmung ist unverändert geblieben. Das Abkommen tritt nach Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und seine Bestimmungen sind anwendbar ab dem 1. Januar des auf dieses Datum nachfolgenden Kalenderjahres. Hinsichtlich des Informationsaustauschs wird auf die vorstehenden Ausführungen unter Ziffer 2 verwiesen.

3. *Beurteilung und Schlussfolgerungen*

Angesichts der starren Abkommenspolitik der Türkei gegenüber OECD-Ländern mit vergleichbarem wirtschaftlichem Niveau wie die Schweiz – früher wie auch heutzutage – können die Abkommensanpassungen als zufrieden stellend angesehen werden. Das im Mai 2008 unterzeichnete Abkommen ist für den Wirtschaftsstandort Schweiz von grosser Bedeutung. Es ist daher wichtig, dass es nach Erfüllung der nötigen Verfahren in naher Zukunft in Kraft treten kann. Ausserdem kann die zusätzliche Umsetzung der von der Schweiz im März 2009 eingegangenen Verpflichtungen im Bereich der Amtshilfe als positiv angesehen werden. Sie tragen dazu bei, die Schweiz in eine günstige Position zu bringen, um ihre Interessen auf dem internationalen Parkett zu verteidigen. Dies sowohl in ökonomischer wie auch politischer Hinsicht.