

Erläuternder Bericht zu einem Steueramtshilfegesetz

Übersicht

Im Frühjahr 2009 hat der Bundesrat beschlossen, in Zukunft bei der Amtshilfe in Steuersachen den Standard gemäss Artikel 26 des OECD-Musterabkommens (OECD-MA) zu übernehmen. Die Umsetzung dieses Beschlusses erforderte die Anpassung bestehender bzw. den Abschluss neuer Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Seither hat der Bund, unter der Leitung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) und unter Einbezug der betroffenen Verwaltungseinheiten (SIF, PA V), mit zahlreichen Staaten Verhandlungen durchgeführt und eine Amtshilfeklausel gemäss OECD-Standard in die bestehenden bzw. in neue Abkommen aufgenommen. Das erste revidierte DBA ist am 4. November 2010 in Kraft getreten.

Die Amtshilfeklausel der einzelnen DBA enthält die materiell-rechtlichen Grundlagen für den Informationsaustausch zwischen der Schweiz und dem anderen Vertragsstaat. Der verfahrensrechtliche Vollzug der Amtshilfe muss jedoch im Landesrecht erfolgen. Zu diesem Zweck soll das Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz; StAG) erlassen werden. Mit Inkrafttreten des StAG wird die auf 1. Oktober 2010 in Kraft gesetzte Verordnung vom 1. September 2010 über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV; SR 672.204) aufgehoben.

Mit der Regelung der verfahrensmässigen Umsetzung der Amtshilfe nach den DBA im Steueramtshilfegesetz soll Rechtssicherheit hinsichtlich der Zuständigkeiten, des Verfahrens und des Rechtsschutzes erreicht werden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) vollzieht die Amtshilfe aufgrund ausländischer Ersuchen und stellt die schweizerischen Ersuchen. Das Gesetz legt fest, von wem und mit welchen Massnahmen die verlangten Informationen zu beschaffen sind und wie die Informationsübermittlung erfolgt. Weiter enthält es besondere Bestimmungen zum Beschwerdeverfahren.

1 Grundzüge

1.1 Ausgangslage

Im Frühjahr 2009 hat der Bundesrat beschlossen, in Zukunft bei der Amtshilfe in Steuersachen den Standard gemäss Artikel 26 OECD-MA zu übernehmen. Die Umsetzung dieses Beschlusses erfolgt durch die Anpassung bestehender bzw. den Abschluss neuer Doppelbesteuerungsabkommen (DBA).

Seither hat die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) mit zahlreichen Staaten Verhandlungen durchgeführt und eine Amtshilfeklausel gemäss OECD-Standard (Informationsaustausch im Einzelfall, auf konkrete und begründete Anfrage sowie unter Beachtung des Verbots der Beweisausforschung) in die bestehenden bzw. in neue Abkommen aufgenommen. In der Sommersession 2010 haben die eidgenössischen Räte die ersten zehn Abkommen mit einer Amtshilfeklausel nach OECD-Standard genehmigt. Das erste revidierte DBA ist am 4. November 2010 in Kraft getreten, nachdem beide Vertragsstaaten, die Schweiz und Frankreich, es ratifiziert und die Ratifizierungserklärungen ausgetauscht hatten.

Die Amtshilfeklausel gemäss OECD-Standard verpflichtet die Vertragsstaaten, jene Massnahmen zur Informationsbeschaffung durchzuführen, die auch im internen Recht vorgesehen sind (Art. 26 Abs. 3 Bst. a und Abs. 4 OECD-MA). Allerdings dürfen die Vertragsstaaten diese Verpflichtung nicht so auslegen, als erlaube sie die Ablehnung der Erteilung von Informationen, nur weil sie sich im Besitz einer Bank, einer anderen Finanzinstitution, eines Beauftragten, Bevollmächtigten oder Treuhänders befinden oder weil sie sich auf Beteiligungen an einer juristischen Person beziehen (Art. 26 Abs. 5 OECD-MA). Damit wird die Schweiz – über das interne Recht hinausgehend – verpflichtet, solche Informationen einzufordern, wenn das anwendbare Abkommen deren Übermittlung vorsieht.

Die Amtshilfeklausel in den einzelnen DBA enthält die materiell-rechtlichen Grundlagen für den Informationsaustausch zwischen der Schweiz und dem anderen Vertragsstaat. Diese Grundlagen sind für die Schweiz bindend und können durch internes Recht nicht abgeändert werden. Die Schweiz kann mithin die in den Amtshilfeklauseln der einzelnen DBA festgelegte Amtshilfe durch internes Recht nicht einschränken. Der verfahrensrechtliche Vollzug der Amtshilfe muss jedoch im Landesrecht erfolgen. Da es im Interesse der Rechtssicherheit und einer einheitlichen Praxisausübung bereits ab Herbst 2010 eines Erlasses bedurfte, der diesen Vollzug der in den DBA neu verankerten Amtshilfe regelt, ist per 1. Oktober 2010 die Verordnung vom 1. September 2010 über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV; SR 672.204) in Kraft gesetzt worden. Die Umsetzung betrifft zahlreiche DBA und hat damit eine grosse Tragweite. Es ist daher gerechtfertigt, zur besseren Wahrung des Legalitätsprinzips den Vollzug der Amtshilfe auf Gesetzesstufe zu regeln. Das Parlament hat zudem den Bundesrat beauftragt, einen entsprechenden Gesetzentwurf zuhanden der eidgenössischen Räte vorzulegen (vgl. z. B. Art. 2 des Bundesbeschlusses vom 18. Juni 2010 über die Genehmigung eines Zusatzabkommens zum Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und Frankreich, BBl 2010 4343). In die gleiche Richtung geht auch die Motion 10.3341 WAK-N Amtshilfegesetz, welche vom Nationalrat bereits überwiesen worden ist.

Mit Bundesratsbeschluss vom 20. Januar 2010 wurde das EFD beauftragt, zum Zweck der Ausarbeitung eines entsprechenden Gesetzes eine begleitende Arbeitsgruppe, bestehend aus den betroffenen Fachämtern der Bundesverwaltung (SIF, ESTV, BJ,

EZV, GS-EFD, FINMA) sowie aus externen Experten (SBVg, SwissHoldings, Treuhand Suisse) und Vertretern der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren, einzusetzen. Nach insgesamt fünf Sitzungen legte die Arbeitsgruppe einen Gesetzesentwurf vor. Mit Inkrafttreten des Gesetzes wird die ADV aufgehoben.

1.2 Grundzüge der Vorlage

Mit der Regelung der verfahrensmässigen Umsetzung der Amtshilfe im StAG soll Rechtssicherheit hinsichtlich der Zuständigkeiten, des Verfahrens und des Rechtsschutzes erreicht werden.

In den Grundzügen sieht das neue StAG folgende Regelungen vor: Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) vollzieht die Amtshilfe aufgrund ausländischer Ersuchen und stellt die schweizerischen Ersuchen (Art. 2). Das Gesetz enthält den Grundsatz, dass die Amtshilfe ausschliesslich auf Ersuchen im Einzelfall geleistet wird (Art. 4 Abs. 1). Auf ein Gesuch wird unter anderem dann nicht eingetreten, wenn es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen – z. B. durch illegale Beschaffung von Daten – erlangt wurden (Art. 7 Bst. c). Das Gesetz legt fest, von wem und mit welchen Massnahmen die verlangten Informationen zu beschaffen sind, wer über das hängige Ersuchen zu informieren ist und wem ein Mitwirkungsrecht zukommt (3. Kapitel). Die Informationsübermittlung kann bei Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen im vereinfachten Verfahren oder mit Eröffnung einer Schlussverfügung im ordentlichen Verfahren erfolgen (4. Kapitel). Das StAG enthält schliesslich besondere Bestimmungen zum Beschwerdeverfahren (Art. 19).

Das neue StAG übernimmt in den Grundzügen die Regelungen der Amtshilfeverordnung vom 1. September 2010 (SR 672.204), führt jedoch auch einige Neuerungen ein:

Geltungsbereich

Im Gegensatz zur ADV, welche ausschliesslich den Vollzug der Amtshilfe nach den DBA betrifft, regelt das StAG den Vollzug der Amtshilfe nach den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und nach anderen internationalen Abkommen, die einen auf Steuersachen bezogenen Informationsaustausch vorsehen (vgl. Art. 1). Es ist insbesondere auch auf die Amtshilfe nach dem Abkommen vom 26. Oktober 2004 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Gemeinschaft über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind (im Folgenden Zinsbesteuerungsabkommen oder ZBstA)¹ anwendbar. Artikel 10 des ZBstA verweist bezüglich des Verfahrensrechts nämlich auf die Vorschriften der DBA zwischen der Schweiz und den Mitgliedstaaten der europäischen Gemeinschaft. Damit befindet es sich im Anwendungsbereich des die Amtshilfe nach DBA vollziehenden StAG, was die Aufhebung der Artikel 16–24 des Zinsbesteuerungsgesetzes vom 17. Dezember 2004 (ZBstG)² bedingt (vgl. Ziff. 2.7.3). Das StAG ist hingegen auf das Abkommen vom 26. Oktober 2004 über die Zusammenarbeit zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits zur Bekämpfung von Betrug und sonstigen rechtswidrigen Handlungen, die ihre finanziellen Interessen beeinträchtigen (im Folgenden Betrugsbe-

¹ SR 0.641.926.81

² SR 641.91

kämpfungsabkommen oder BBA; das Abkommen ist noch nicht in Kraft getreten, wird aber seit 8. April 2009 provisorisch angewandt)³ nicht anwendbar. Das BBA beschlägt nämlich, im Gegensatz zum StAG, nicht nur den Bereich des Steuerrechts, sondern auch Abgaben und Subventionen. Entsprechend bezieht sich auch die Amtshilfe im Rahmen des Abkommens auf alle diese Bereiche. Zudem sieht das Abkommen neben dem Informationsaustausch auch gewisse Sicherungsmassnahmen vor. Die im Zollbereich und im Mehrwertsteuerbereich bestehenden Lücken in der Regelung der Amtshilfe nach BBA werden durch eine Revision des Zollgesetzes vom 18. März 2005⁴ und des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009⁵ geschlossen (vgl. Ziff. 2.7.1 und 2.7.2).

Informationsbeschaffung bei der betroffenen Person

Die Beschaffung von Informationen bei der vom Amtshilfegesuch betroffenen Person (vgl. Art. 9) wird abweichend von der Informationsbeschaffung bei der Informationsinhaberin bzw. beim Informationsinhaber oder bei anderen Instanzen geregelt. Der betroffenen Person wird insbesondere ausdrücklich ermöglicht, die Herausgabe von Informationen imungsverfahren trotz der grundsätzlich bestehenden Mitwirkungspflicht zu verweigern, wenn sie glaubhaft machen kann, dass die Informationen in einem hängigen oder künftigen in- oder ausländischen Verwaltungsstrafverfahren oder allgemeinen Strafverfahren gegen sie verwendet werden könnten.

Verwendung von Bankinformationen zur Durchsetzung des schweizerischen Steuerrechts

Die Vernehmlassungsteilnehmer werden aufgefordert, sich insbesondere zu den in Artikel 21 des Gesetzes vorgesehenen Varianten zu äussern. Dort fragt sich, ob die schweizerischen Steuerbehörden Bankinformationen, die sie nach schweizerischem Steuerrecht nicht hätten erhalten können, die aber für die Erteilung der Amtshilfe eingeholt und übermittelt wurden, auch gebrauchen dürfen oder ob die bisherige Selbstbeschränkung der Schweiz in diesem Punkt aufrecht erhalten werden soll.

Beschwerdeverfahren

Das Beschwerdeverfahren wird gestrafft, und die Fristen werden gekürzt (vgl. Art. 19).

³ SR 0.351.926.81

⁴ SR 631.0

⁵ SR 641.20

2 Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln

2.1 Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Gegenstand und Geltungsbereich

Abs. 1

Die materiell-rechtlichen Grundlagen für den Informationsaustausch zwischen der Schweiz und ihren Vertragsstaaten zur Leistung von Amtshilfe sind zurzeit in den DBA geregelt. Das StAG regelt den organisatorischen Vollzug der Amtshilfe einerseits nach den DBA (Bst. a). Diese kann sowohl Amtshilfe zur Durchführung des Abkommens (Ziff. 1) wie auch zur Anwendung und Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts des ersuchenden Staates umfassen (Ziff. 2). Während der Informationsaustausch nach den Abkommen gemäss OECD-Standard beide Bereiche beinhaltet, umfasst der Grossteil der seit dem Entscheid des Bundesrats vom Frühjahr 2009 (vgl. Ausführungen in Ziff. 1.1) noch nicht revidierten Abkommen lediglich den Austausch von Informationen zur Durchführung der Abkommen. Je nach DBA beinhaltet die Amtshilfe nach StAG daher entweder nur den Austausch von Informationen zwecks korrekter Anwendung des Abkommens oder aber auch einen solchen zur Anwendung und Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts.

Weil die Schweiz in Zukunft möglicherweise neben DBA auch bilaterale Abkommen abschliessen wird, die ausschliesslich den Informationsaustausch in Steuersachen beschlagen, umfassen die Vollzugsregeln des StAG auch diese anderen internationalen Abkommen, die einen auf Steuersachen bezogenen Informationsaustausch vorsehen (Bst. b). Solche Abkommen werden mit Staaten abgeschlossen, die keine umfassende Besteuerung der Einkünfte der bei ihnen ansässigen Personen kennen, womit sich der Abschluss eines DBA erübrigt.

Das StAG ist insbesondere auch auf die Amtshilfe nach dem Zinsbesteuerungsabkommen anwendbar, das ebenfalls eine Vorschrift zum Informationsaustausch enthält. Nicht in den Anwendungsbereich des StAG fällt hingegen das Betrugsbekämpfungsabkommen. Dies erklärt sich vor allem dadurch, dass das BBA neben dem Steuerrecht auch Abgaben und Subventionen regelt (vgl. Ziff. 1.2).

Ebenfalls nicht Gegenstand des StAG bildet die Amtshilfe bei der Vollstreckung von Steuerforderungen (die Vollstreckung erfolgt ab dem Zeitpunkt der Festlegung des Steuerbetrages) nach Artikel 27 OECD-MA. Sie gehört nicht zum von der Schweiz übernommenen OECD-Standard nach Art. 26 OECD-MA. Die Schweiz hat bisher in keinem Abkommen eine Artikel 27 OECD-MA entsprechende umfassende Regelung zur Leistung von Amtshilfe bei der Vollstreckung von Steuerforderungen vereinbart.

Im Unterschied zur ADV kommt das StAG auf sämtliche DBA zur Anwendung und nicht nur auf jene, die nach dem 1. Oktober 2010 (dem Zeitpunkt der Inkraftsetzung der ADV) in Kraft getreten oder revidiert worden sind.

Abs. 2

Enthält das im Einzelfall anwendbare Abkommen vom StAG abweichende Bestimmungen, so gehen diese als Staatsvertragsrecht dem Landesrecht vor.

Ermöglicht die Amtshilfeklausel eines DBA nur den Austausch von Informationen zur richtigen Anwendung des Abkommens, begründet das StAG keine Pflicht zu einem weitergehenden Informationsaustausch. Gleiches gilt für ältere Abkommen, gemäss denen Amtshilfe zur Durchführung des innerstaatlichen Rechts nur zulässig ist, wenn vom ersuchenden Staat ein Steuerbetrug oder ein Delikt mit ähnlichem Unrechtsgehalt glaubhaft gemacht wird.

Art. 2 Zuständigkeit

Die Zuständigkeit für die internationale Amtshilfe nach den DBA sowie nach anderen internationalen Abkommen, die einen auf Steuersachen bezogenen Informationsaustausch vorsehen, liegt einheitlich bei der ESTV. Sie nimmt die Amtshilfeersuchen des Auslandes entgegen, vollzieht sie und stellt die schweizerischen Ersuchen an das Ausland.

Der Begriff der Amtshilfe umfasst im Einzelfall auch die Gewährung von Unterstützung bei der Zustellung von amtlichen Schriftstücken und Dokumenten betreffend die Eintreibung der unter ein bestimmtes Abkommen fallenden Steuern, wenn das Abkommen dies vorsieht (so der am 4. November 2010 in Kraft getretene Art. 28^{bis} des Abkommens zwischen der Schweiz und Frankreich, SR 0.672.934.91). Weiter ist ausnahmsweise im Einzelfall Amtshilfe bei der Vollstreckung von Steueransprüchen geschuldet (so Art. 26a des Abkommens zwischen der Schweiz und Österreich, SR 0.672.916.31).

Art. 3 Begriffe

Artikel 3 definiert zwei Schlüsselbegriffe des Gesetzes.

Bst. a

Betroffene Person ist die Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden. In der Regel wird die Verwendbarkeit der übermittelten Informationen (vgl. Art. 20 Abs. 2) auf die betroffene Person beschränkt.

Bst. b

Informationsinhaberin oder Informationsinhaber ist die Person, die in der Schweiz über die im Amtshilfeersuchen verlangten Informationen verfügt. Die betroffene Person nach Buchstabe a und die schweizerischen Behörden nach den Artikeln 11 und 12 fallen nicht unter den Begriff und unterstehen in Bezug auf die Informationsbeschaffung anderen Regeln.

Art. 4 Grundsätze

Abs. 1

Amtshilfe wird nur geleistet auf Ersuchen im Einzelfall. Damit werden sowohl der automatische Informationsaustausch wie auch die spontane Amtshilfeleistung ausgeschlossen.

In Bezug auf die spontane Amtshilfe präsentiert sich die Situation allerdings anders, wenn ein spezifisches Abkommen diese ausdrücklich vorsieht.

Abs. 2

Alle an der Amtshilfe Beteiligten sind zu zügigem Handeln angehalten. So hat einerseits die ESTV selbst ihr Verfahren zügig durchzuführen. Andererseits kann sie unter Hinweis auf diese Anordnung die verlangten Informationen innert kurzer Frist einholen und Fristverlängerungen verweigern, wenn nicht besondere Umstände sie rechtfertigen. Die Anordnung zu zügigem Handeln findet sich auch in der Amtshilfebestimmung von Artikel 38 Absatz 4 des Börsengesetzes vom 24. März 1995 (BEHG; SR 954.1).

Abs. 3

Es ist unzulässig, Informationen über Personen zu übermitteln, die offensichtlich nicht von der zu untersuchenden Angelegenheit betroffen sind. Dabei ist insbesondere an Personen zu denken, die in Dokumenten über die betroffene Person zufällig auftauchen und mit dem Steuerzweck, zu welchem der ersuchende Staat die Informationen wünscht, in keinem Zusammenhang stehen.

Art. 5 Anwendbares Verfahrensrecht

Abs. 1

Soweit die nachfolgenden Bestimmungen nichts anderes bestimmen, ist das Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021) anwendbar.

Abs. 2

Da das Amtshilfeverfahren zügig durchzuführen ist (vgl. Art. 4 Abs. 2), kommt im Geltungsbereich des StAG Artikel 22a VwVG betreffend den Stillstand gesetzlicher oder behördlicher Fristen nicht zur Anwendung. Diese Regelung ist vergleichbar mit dem Verfahren zur direkten Bundessteuer, in dem nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Regeln des kantonalen Rechts über den Stillstand der Fristen nicht zur Anwendung kommen und die Frist von 30 Tagen zur Erhebung einer Einsprache oder Beschwerde nach den Artikeln 132 f. bzw. 140 DBG abschliessend gilt (vgl. etwa BGE 2A.70/2006 E. 3, 2A.474/2003 E. 2.2).

2.2 Ausländische Amtshilfeersuchen

Art. 6 Ersuchen

Abs. 1

Der ersuchende Staat muss sein Ersuchen schriftlich, in einer der drei schweizerischen Amtssprachen oder in Englisch, stellen. Welche Angaben im Ersuchen erforderlich sind, richtet sich nach dem anwendbaren Abkommen.

Aus Artikel 26 OECD-MA, den von der Schweiz nach dem OECD-Standard revidierten Amtshilfeklauseln sowie den dazugehörigen Protokollbestimmungen ergibt sich, dass das Ersuchen grundsätzlich folgende Angaben zu enthalten hat:

1. Angaben zur anwendbaren rechtlichen Grundlage;
2. die zweifelsfreie Identifikation der betroffenen Person;
3. die zweifelsfreie Identifikation der Informationsinhaberin oder des Informationsinhabers;
4. eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben zur Form, in welcher der ersuchende Staat diese Informationen zu erhalten wünscht;
5. den Steuerzweck und die Gründe, weshalb die verlangten Informationen für den angeführten Steuerzweck voraussichtlich von Belang sind;
6. die Gründe zur Annahme, dass sich die ersuchten Informationen im Besitz der Informationsinhaberin oder des Informationsinhabers befinden;
7. die Steuerperiode (Anfangs- und Schlussdatum) und, sofern nicht damit übereinstimmend, die Zeitspanne (Anfangs- und Schlussdatum), für welche die Informationen verlangt werden;
8. die Erklärung, dass der ersuchende Staat alle in seinem innerstaatlichen Steuerungsverfahren vorgesehenen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat.

Mit diesen Anforderungen an ein Amtshilfegesuch sollen Beweisausforschungen – sogenannte „fishing expeditions“, d. h. ohne Vorhandensein konkreter Anhaltspunkte vorgenommene Beweisausforschungen zur Ermittlung unbekannter Fälle – ausgeschlossen werden. In diesem Zusammenhang kann auch auf die Einführung zu Artikel 26 OECD-MA verwiesen werden. Danach bietet der Artikel keine rechtliche Grundlage für "fishing expeditions" oder für Informationsanfragen, die für die Besteuerung eines bestimmten Steuerpflichtigen nicht relevant sind. Auch sollte der ersuchende Staat nach den dortigen Ausführungen darlegen, inwieweit die erbetenen Informationen voraussichtlich relevant sind. Ausserdem sollte der ersuchende Staat alle innerstaatlichen Mittel zur Erlangung der Informationen, die ihm ohne unverhältnismässigen Aufwand zur Verfügung stehen, ausgeschöpft haben, bevor er den Vertragspartner um Hilfe bittet.⁶

Es sind die zwischenstaatlichen Abkommen, insbesondere die DBA, welche für jeden Vertragsstaat die notwendigen Informationen festlegen. Eine Wiederholung dieser

⁶ http://www.oecd.org/document/29/0,3343,de_34968570_34968855_42362141_1_1_1_1,00&en-USS_01DBC.html

Anforderungen im nationalen Recht wäre somit ohne konstitutive Wirkung. Um nicht falsche Erwartungen zu wecken, wird daher darauf verzichtet.

Abs. 2

Erfüllt das Ersuchen die Voraussetzungen nach Absatz 1 nicht, so teilt die ESTV dies der ersuchenden Behörde schriftlich mit und räumt ihr die Gelegenheit ein, das Ersuchen schriftlich zu ergänzen.

Art. 7 Nichteintreten

Artikel 7 nennt verschiedene Gründe, bei deren Vorliegen die ESTV auf das Ersuchen nicht eintritt. Zu beachten ist, dass ein Nichteintreten keine Verfügung der ESTV erfordert; die ESTV ist vielmehr frei, in welcher Form sie dem ersuchenden Staat ihr Nichteintreten kundtun will.

Bst. a

Ein Ersuchen darf nicht gestellt werden mit dem Zweck, Beweisausforschung zu betreiben. Entsprechend diesem Grundsatz kann auf solche Ersuchen nicht eingetreten werden. Er entspricht im Übrigen der Regelung von Artikel 26 OECD-MA, wonach "fishing expeditions" nicht erlaubt sind (vgl. auch Kommentar zu Art. 6 Abs. 1).

Bst. b

Ein Vertragsstaat darf von der ESTV nur diejenigen Informationen verlangen, welche die Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens vorsehen. Dies sind entsprechend dem Gegenstand und Geltungsbereich des Gesetzes (Art. 1) die zur Durchführung der Abkommen bzw. zur Anwendung und Durchsetzung des innerstaatlichen Steuerrechts erforderlichen Informationen.

Fordert ein Vertragsstaat die Übermittlung anderer Informationen, tritt die ESTV auf das Ersuchen nicht ein. Umfasst ein Ersuchen sowohl nicht abkommenskonforme als auch abkommenskonforme Informationen, so wird hinsichtlich letzterer auf das Ersuchen eingetreten.

Bst. c

Auf das Ersuchen wird schliesslich nicht eingetreten, wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt. Eine Verletzung von Treu und Glauben liegt insbesondere vor, wenn das Ersuchen auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind. Dabei ist insbesondere an den Fall zu denken, wo sich eine Person Bankdaten illegal beschafft und sie einem Staat übermittelt bzw. verkauft.

Der Grundsatz von Treu und Glauben ist völkerrechtlich in Artikel 31 der Wiener Konvention über das Recht der Verträge (SR 0.111) verankert. Nach dieser Bestimmung ist ein Vertrag nach Treu und Glauben in Übereinstimmung mit der gewöhnlichen, seinen Bestimmungen in ihrem Zusammenhang zukommenden Bedeutung und im Lichte seines Zieles und Zweckes auszulegen. Mit der Regelung von Buchstabe c wird klargestellt, dass ein Ersuchen gestützt auf illegal beschaffte Bankdaten dem

Zweck und der Bedeutung eines DBA widerspricht und damit als treuwidrig zu qualifizieren ist.

2.3 Informationsbeschaffung

Art. 8 Grundsätze

Abs. 1

Zur Beschaffung der im Ersuchen verlangten Informationen dürfen nur Massnahmen durchgeführt werden, die nach schweizerischem Recht zur Veranlagung und Durchsetzung der Steuern, die Gegenstand des Ersuchens bilden, durchgeführt werden könnten. Dieser Grundsatz entspricht Artikel 26 Absatz 3 Buchstabe a OECD-MA.

Die Massnahmen sind je nach Art der Steuer unterschiedlich. Die meisten von der Schweiz neu verhandelten DBA beschränken den Informationsaustausch auf die unter das jeweilige DBA fallenden Steuern. Dies sind in den meisten Fällen die Steuern auf Einkommen und Vermögen. Deshalb dürfen grundsätzlich nur jene Massnahmen durchgeführt werden, welche im schweizerischen Recht für die Veranlagung und Durchsetzung der Steuern auf Einkommen und Vermögen vorgesehen sind. Nur in wenigen DBA besteht keine solche Beschränkung, so dass auch Massnahmen angewendet werden können, die nach schweizerischem Recht für die Veranlagung und Durchsetzung anderer, insbesondere indirekter, Steuern zulässig sind.

Weiter unterscheiden sich die anwendbaren Massnahmen analog zum schweizerischen Recht je nachdem, ob sich die verlangten Informationen bei der betroffenen Person (Art. 9) oder bei der Informationsinhaberin bzw. beim Informationsinhaber (Art. 10) befinden.

Abs. 2

Betreffend inländische Steuerpflichtige sind die Schweizer Behörden nicht befugt, im Bereich der direkten Steuern in einem Veranlagungs- oder Steuerhinterziehungsverfahren bei Banken und anderen Finanzintermediären Bankinformationen oder Informationen einzuholen, die sich auf Beteiligungen an einer Person beziehen (vgl. Art. 127 Abs. 2 DBG und Art. 43 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14], wonach das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis vorbehalten ist); dies ist lediglich im Falle eines Steuerbetrugs oder einer fortgesetzten schweren Steuerhinterziehung möglich (vgl. Art. 190 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]).

Nach Artikel 26 Absatz 5 OECD-MA ist es einem Vertragsstaat jedoch nicht erlaubt, die Erteilung von Informationen nur deshalb abzulehnen, weil diese sich im Besitz einer Bank, einer anderen Finanzinstitution, eines Beauftragten, Bevollmächtigten oder Treuhänders befinden oder weil sie sich auf Beteiligungen an einer juristischen Person beziehen. Um dieser Verpflichtung nachzukommen, wurde in die DBA der Schweiz neben dem Wortlaut von Artikel 26 Absatz 5 OECD-MA der Zusatz aufgenommen, dass die Steuerbehörden des ersuchten Vertragsstaates, ungeachtet von Artikel 26 Absatz 3 OECD-MA (vgl. dazu Abs. 1) oder entgegenstehender Bestimmungen des

innerstaatlichen Rechts, über die Befugnis verfügen müssen, die Offenlegung von Bank- oder Eigentümerinformationen durchzusetzen.

Absatz 2 nimmt die Regelung von Artikel 26 Absatz 5 OECD-MA und dem in den schweizerischen DBA enthaltenen Zusatz auf, indem er bestimmt, dass die Informationen, die sich im Besitz einer Bank, einer anderen Finanzinstitution, einer beauftragten oder bevollmächtigten Person, einer Treuhänderin oder eines Treuhänders befinden oder die sich auf Beteiligungen an einer juristischen Person beziehen, verlangt werden können, wenn das anwendbare Abkommen ihre Übermittlung vorsieht.

Abs. 3

Ist die ESTV nicht selbst im Besitz der Informationen, so wendet sie sich an diejenigen Personen oder Behörden nach den Artikeln 9–12, von denen sie annehmen kann, dass sie über die Informationen verfügen. Sie kann die Informationen gleichzeitig bei verschiedenen Personen und Behörden verlangen und muss sich dabei nicht an eine bestimmte Reihenfolge halten.

Abs. 4

Die ersuchende Behörde hat keinen Anspruch auf Akteneinsicht oder Anwesenheit bei den Verfahrenshandlungen in der Schweiz. Die ESTV kann aber Ausnahmen gestatten, wenn dadurch die Beantwortung des Ersuchens erleichtert werden kann. Voraussetzung dafür ist jedoch die Zustimmung der betroffenen Person.

Abs. 5

Die Kosten, die aus der Informationsbeschaffung entstehen, werden nicht erstattet. Dies gilt unabhängig davon, wem und wo die Kosten anfallen.

Art. 9 Beschaffung von Informationen bei der betroffenen Person

Abs. 1

Ist eine (im Ausland steuerpflichtige) betroffene Person in der Schweiz beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig, so verlangt die ESTV von ihr die Herausgabe derjenigen in ihrem Besitz befindlichen Informationen, die voraussichtlich für die Beantwortung des Ersuchens erforderlich sind, soweit das schweizerische Steuerrecht oder das anwendbare Abkommen die Herausgabe vorsieht. Die ESTV kann, wie einer inländischen steuerpflichtigen Person gegenüber, alle Arten von Informationen – auch Bank- und Eigentümerinformationen – verlangen. Sie setzt der betroffenen Person für die Herausgabe der Informationen eine Frist, die dem Einzelfall angemessen ist.

Abs. 2

Damit die betroffene Person der Aufforderung zur Herausgabe der Informationen nachkommen kann, informiert die ESTV sie über den dafür notwendigen Inhalt des Ersuchens.

Abs. 3

Die betroffene Person ist verpflichtet, alle in ihrem Besitz befindlichen relevanten Informationen herauszugeben. Sowohl nach dem geltenden schweizerischen Recht als auch nach den DBA besteht eine Verpflichtung der steuerpflichtigen bzw. betroffenen Person zur Herausgabe aller in ihrem Besitz befindlichen relevanten Informationen, also auch von Bank- und Eigentümerinformationen. Im Bereich der direkten Bundessteuer richten sich die Pflichten des Steuerpflichtigen nach den Artikeln 124–126 DBG.

Allerdings darf die betroffene Person in diesem Verwaltungsverfahren die Herausgabe der Informationen trotz der grundsätzlich bestehenden Mitwirkungspflicht verweigern, wenn sie glaubhaft machen kann, dass die Informationen in einem hängigen oder künftigen in- oder ausländischen Verwaltungsstrafverfahren oder allgemeinen Strafverfahren gegen sie verwendet werden könnten. Dies entspricht dem strafprozessrechtlichen Grundsatz, dass der Beschuldigte sich nicht selbst belasten muss.⁷ Das Recht zur Verweigerung der Herausgabe von Informationen steht nur der betroffenen Person, nicht aber der Informationsinhaberin oder dem Informationsinhaber zu.

Abs. 4

Soweit für die Ausführung des Ersuchens erforderlich, führt die ESTV neben der in Absatz 1 genannten Aufforderung zur Herausgabe von Informationen weitere im schweizerischen Steuerrecht (z. B. im DBG, im StHG oder in kantonalen Steuergesetzen) für die jeweilige Steuerart vorgesehene Verwaltungsmassnahmen durch. Dies können z. B. Buchprüfungen oder Augenscheine sein. Die ESTV informiert die für die Veranlagung der betroffenen Person zuständige kantonale Steuerverwaltung über die Massnahmen, um ihr Gelegenheit zur Teilnahme an deren Durchführung zu geben.

Art. 10 *Beschaffung von Informationen bei der Informationsinhaberin oder dem Informationsinhaber*

Abs. 1

Die ESTV verlangt von der Informationsinhaberin oder dem Informationsinhaber die Herausgabe der in ihrem Besitz befindlichen Informationen, die voraussichtlich für die Beantwortung des Ersuchens erforderlich sind, soweit sie diese Informationen nach Massgabe von Artikel 8 Absatz 1 und 2 von einer Drittperson verlangen kann.

Für die DBA, bei denen der Informationsaustausch auf die Steuern auf dem Einkommen und dem Vermögen beschränkt ist (vgl. Kommentar zu Art. 8 Abs. 1), sind diesbezüglich einerseits die Artikel 127 bis 129 DBG bzw. Artikel 43–45 StHG massgebend. Andererseits können nach Massgabe von Artikel 8 Absatz 2 bei der Informationsinhaberin bzw. beim Informationsinhaber ungeachtet des schweizerischen Steuerrechts Bank- und Eigentümerinformationen beschafft werden. Für DBA, deren Amtshilfeklausel weitere Steuern umfasst (vgl. Kommentar zu Art. 8 Abs. 1), sind zusätzlich die weiteren anwendbaren Steuergesetze heranzuziehen.

Artikel 127 DBG statuiert eine Bescheinigungspflicht Dritter gegenüber dem Steuerpflichtigen. So sind zur Ausstellung schriftlicher Bescheinigungen verpflichtet: a)

⁷ Vgl. dazu etwa HAUSER ROBERT/SCHWERI ERHARD/HARTMANN KARL, Schweizerisches Strafprozessrecht, 6. Aufl., Zürich 2005, § 61 Rz. 5.

Arbeitgeber über ihre Leistungen an Arbeitnehmer; b) Gläubiger und Schuldner über Bestand, Höhe, Verzinsung und Sicherstellung von Forderungen; c) Versicherer über den Rückkaufswert von Versicherungen und über die aus dem Versicherungsverhältnis ausbezahlten oder geschuldeten Leistungen; d) Treuhänder, Vermögensverwalter, Pfandgläubiger, Beauftragte und andere Personen, die Vermögen des Steuerpflichtigen in Besitz oder in Verwaltung haben oder hatten, über dieses Vermögen und seine Erträge; e) Personen, die mit dem Steuerpflichtigen Geschäfte tätigen oder getätigt haben, über die beiderseitigen Ansprüche und Leistungen (Art. 127 Abs. 1 DBG). Reicht der Steuerpflichtige trotz Mahnung die nötigen Bescheinigungen nicht ein, so kann die Veranlagungsbehörde sie vom Dritten einfordern. Das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis – worunter auch das Bankgeheimnis fällt – bleibt vorbehalten (Art. 127 Abs. 2 DBG).

In sinngemässer Anwendung von Artikel 127 DBG können diese Informationen im Rahmen der internationalen Amtshilfe direkt von der Informationsinhaberin oder vom Informationsinhaber verlangt werden, wenn aus dem Ersuchen hervorgeht, dass der ersuchende Staat alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (was in der Regel der Fall ist, wenn auf ein Ersuchen eingetreten wird; vgl. dazu Kommentar zu Art. 6 Abs. 1). Handelt es sich bei den verlangten Informationen um Bank- oder Eigentümerinformationen, so entfaltet das Berufsgeheimnis nach Artikel 127 Absatz 2 DBG aufgrund von Artikel 8 Absatz 2 keine Wirkung, und die Informationen können bei der Informationsinhaberin oder dem Informationsinhaber verlangt werden. Der ersuchende Staat muss grundsätzlich auch in diesem Fall alle innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft haben, da es sich hierbei gleichzeitig um eine allgemeine Voraussetzung für die Gewährung der Amtshilfe handelt.

Die Artikel 128 und 129 DBG statuieren sodann Auskunftspflichten Dritter in Bezug auf die aufgeführten Informationen. Diese Informationen können im Amtshilfeverfahren direkt von der Informationsinhaberin bzw. vom Informationsinhaber, die Dritte im Sinne der Bestimmungen sind, verlangt werden. Im Wesentlichen sind nach diesen Bestimmungen Informationen über die Anteile, Ansprüche und Bezüge der betroffenen Person als Gesellschafterin, Miteigentümerin und Gesamteigentümerin (Art. 128 DBG), über Leistungen, die an die betroffene Person als Organ einer juristischen Person ausgerichtet worden sind (Art. 129 Abs. 1 Bst. a DBG), über Leistungen einer Stiftung oder einer Einrichtung der beruflichen Vorsorge und der gebundenen Selbstvorsorge an die betroffene Person als Begünstigte bzw. Vorsorgenehmerin (Art. 129 Abs. 1 Bst. b DBG) sowie über den Anteil der betroffenen Person an Einkommen und Vermögen einer einfachen Gesellschaft oder Personengesellschaft (Art. 129 Abs. 1 Bst. c DBG) herauszugeben.

Die ESTV setzt der Informationsinhaberin oder dem Informationsinhaber zur Herausgabe der Informationen eine Frist, die dem Einzelfall angemessen ist.

Abs. 2

Damit die Informationsinhaberin oder der Informationsinhaber der Aufforderung zur Informationsbeschaffung nachkommen kann, informiert die ESTV sie über den dafür notwendigen Inhalt des Ersuchens.

Abs. 3

Die Informationsinhaberin oder der Informationsinhaber ist verpflichtet, alle relevanten Informationen herauszugeben, die sich in ihrem Besitz befinden. Die Verpflichtung zur Herausgabe erstreckt sich auf diejenigen Informationen, welche die ESTV nach Absatz 1 verlangen kann.

Abs. 4

Leistet die Informationsinhaberin oder der Informationsinhaber einer von der ESTV unter Hinweis auf die Strafdrohung dieser Bestimmung ergangenen vollstreckbaren Verfügung zur Herausgabe der Informationen oder einem entsprechenden Entscheid der Rechtsmittelinstanzen vorsätzlich keine Folge, so wird sie oder er mit Busse bis zu 10 000 Franken bestraft. Diese Bestimmung geht der allgemeinen Regelung von Artikel 292 des Strafgesetzbuches (StGB; SR 311.0) vor. Der Bussenrahmen entspricht demjenigen von Artikel 174 Absatz 2 DBG.

Art. 11 Beschaffung von Informationen im Besitz der kantonalen Steuerverwaltungen

Abs. 1

Die ESTV verlangt von den zuständigen kantonalen Steuerverwaltungen die Übermittlung derjenigen Informationen, die voraussichtlich für die Beantwortung des Amtshilfeersuchens erforderlich sind, soweit das schweizerische Steuerrecht oder das anwendbare Abkommen die Herausgabe vorsieht. Die kantonalen Steuerverwaltungen müssen der ESTV alle in ihrem Besitz befindlichen relevanten Informationen zur Verfügung stellen. Sind sie nicht im Besitz der verlangten Informationen, so teilen sie dies der ESTV mit. Die ESTV kann die Übermittlung des vollständigen Steuerdossiers verlangen. Die gegenseitige Unterstützung der Steuerbehörden in der Erfüllung ihrer Aufgabe ist ebenfalls in Artikel 111 DBG vorgesehen.

Abs. 2

Die ESTV übermittelt den kantonalen Steuerverwaltungen den vollständigen Inhalt des Ersuchens. Sie setzt für die Übermittlung der Informationen eine Frist.

Art. 12 Beschaffung von Informationen im Besitz anderer schweizerischer Behörden

Abs. 1

Die ESTV verlangt von den Behörden des Bundes, der Kantone und der Gemeinden – dies können Verwaltungs- oder Justizbehörden sein – die Übermittlung der in ihrem Besitz befindlichen Informationen, die voraussichtlich für die Beantwortung des Amtshilfeersuchens erforderlich sind, soweit das schweizerische Steuerrecht oder das anwendbare Abkommen dies vorsieht. Die Zulässigkeit der Übermittlung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 und 2. Dies bedeutet, dass die Behörden im Amtshilfeverfahren diejenigen Informationen übermitteln, zu deren Übermittlung an die Steuerbehörden sie auch nach schweizerischem Recht befugt sind. Gemäss dem internen Recht sind die Behörden grundsätzlich auch verpflichtet, der ESTV die in ihrem Besitz

befindlichen Bank- oder Eigentümerinformationen zu übermitteln. Eine der Übermittlung allenfalls entgegenstehende Bestimmung findet sich z. B. in Artikel 40 des Finanzmarktaufsichtsgesetzes vom 22. Juni 2007 (FINMAG)⁸ und in Artikel 112 Absatz 3 DBG.

Abs. 2

Die ESTV informiert die Behörden über den wesentlichen Inhalt des Ersuchens und setzt für die Übermittlung der Informationen eine Frist.

Art. 13 Zwangsmassnahmen

Abs. 1

Zwangsmassnahmen können einerseits angeordnet werden, wenn das schweizerische Recht deren Durchführung vorsieht (Bst. a). Im Bereich der direkten Steuern (Einkommenssteuern) ist die Anwendung von Zwangsmassnahmen möglich, sofern im Ersuchen der Verdacht auf Steuerbetrug oder auf schwere Steuerwiderhandlungen im Sinne von Artikel 190 DBG glaubhaft gemacht wird. Wird vom ersuchenden Staat hingegen ein Sachverhalt geschildert, der nach schweizerischem Recht als gewöhnliche Steuerhinterziehung zu qualifizieren ist, kann die ESTV keine Zwangsmassnahmen durchführen. Auch kann etwa die schweizerische Muttergesellschaft nicht gezwungen werden, Angaben zu Transferpreisen zwecks Veranlagung einer im ersuchenden Staat ansässigen Tochtergesellschaft zu liefern.

Im Bereich der vom Bund erhobenen indirekten Steuern (z. B. der Mehrwertsteuer) ist die Anwendung von Zwangsmassnahmen möglich, sofern im Ersuchen der Verdacht auf Abgabebetrug oder Steuerhinterziehung glaubhaft gemacht wird. In den genannten Bereichen sind Zwangsmassnahmen gegenüber der betroffenen Person und der Informationsinhaberin bzw. dem Informationsinhaber möglich.

Andererseits können Zwangsmassnahmen auch angeordnet werden zur Einforderung von Bank- und Eigentümerinformationen nach Artikel 8 Absatz 2 (Bst. b). In diesem Bereich kann Zwang sowohl der betroffenen Person als auch der Informationsinhaberin bzw. dem Informationsinhaber gegenüber ausgeübt werden, und zwar unabhängig davon, ob ein Betrug oder eine schwere Steuerwiderhandlung vorliegt oder nicht.

Abs. 2

Da es somit durchaus vorkommen kann, dass Zwangsmassnahmen eingesetzt werden müssen, obwohl keine Straftat vorliegt (vgl. Abs. 1 Bst. b), ist es gerechtfertigt, die Arten möglicher Zwangsmassnahmen gegenüber dem allgemeinen Verwaltungsstrafrecht einzuschränken. Der ESTV stehen somit zur Beschaffung von Informationen lediglich drei Arten von Zwangsmassnahmen zur Verfügung: die Durchsuchung von Räumen oder von Gegenständen, Dokumenten und Unterlagen in Schriftform oder auf Bild- oder Datenträgern (Bst. a), die Beschlagnahme von Gegenständen, Dokumenten und Unterlagen in Schriftform oder auf Bild- oder Datenträgern (Bst. b) sowie die polizeiliche Vorführung gehörig vorgeladener Zeuginnen und Zeugen (Bst. c). Dieser Katalog von Massnahmen ist abschliessend. Sämtliche Haftmassnahmen sollen im Rahmen der Steueramtshilfe nicht angewendet werden können. Der Massnahmenkata-

⁸ SR 956.1

log entspricht im Wesentlichen auch den Massnahmen, die der ESTV im internen Recht für eine Untersuchung nach Artikel 190 DBG zur Verfügung stehen.

Die Zwangsmassnahmen können in allen Fällen, wo Zwang möglich ist (vgl. dazu Kommentar zu Abs. 1), angewendet werden, d. h. auch zur Erlangung von Bank- und Eigentümerinformationen, und zwar in diesem Fall unabhängig davon, ob ein Steuerbetrug oder eine schwere Steuerwiderhandlung vorliegt oder nicht.

Abs. 3

Die Anordnung der Zwangsmassnahmen erfolgt durch den Direktor oder die Direktorin der ESTV oder durch die zur Stellvertretung befugte Person.

Abs. 4

Die mit dem Vollzug der Informationsbeschaffung betraute Person darf von sich aus eine Zwangsmassnahme durchführen, wenn Gefahr im Verzug ist und die Zwangsmassnahme nicht rechtzeitig gemäss Absatz 3 angeordnet werden kann. Um Bestand zu haben, muss diese Zwangsmassnahme jedoch vom Direktor oder von der Direktorin der ESTV oder von deren Stellvertretung innert drei Werktagen genehmigt werden.

Abs. 5

Die Polizeibehörden der Kantone und Gemeinden sowie andere Behörden unterstützen die ESTV bei der Durchführung der Zwangsmassnahmen.

Abs. 6

An der Durchführung der Zwangsmassnahmen können die betroffenen kantonalen Steuerverwaltungen teilnehmen.

Abs. 7

Zusätzlich zu den Bestimmungen in den Absätzen 1 bis 6 sind die Artikel 42 sowie 45–50 Absätze 1 und 2 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) anwendbar, welche die Durchführung der in Absatz 2 aufgeführten Zwangsmassnahmen detailliert regeln. Das Siegelungsverfahren nach Artikel 50 Absatz 3 VStrR kommt jedoch nicht zur Anwendung.

Art. 14 Information der beschwerdeberechtigten Personen

Abs. 1

Die betroffene Person wird von der ESTV über das hängige Ersuchen informiert. Bestehen keine begründeten Einwände der ersuchenden ausländischen Behörde, hat die Information der betroffenen Person unverzüglich nach Eingang des Amtshilfeersuchens bei der ESTV zu erfolgen. Werden von der ausländischen Behörde Geheimhaltungsgründe glaubhaft gemacht, kann es angebracht sein, mit der Information der betroffenen Person zuzuwarten. Dies korrespondiert mit der in Artikel 27 VwVG vorgesehenen Möglichkeit, in den genannten Fällen die Akteneinsicht zu verweigern (vgl. Kommentar zu Art. 15). Müsste die ESTV die betroffene Person in jedem Fall

sofort informieren, bestünde die Gefahr, dass belastende Beweisstücke vernichtet würden und damit keine Amtshilfe mehr möglich wäre.

Abs. 2

Neben der betroffenen Person nach Absatz 1 informiert die ESTV die weiteren Personen, von deren Beschwerdeberechtigung nach Artikel 19 Absatz 2 sie aufgrund der Akten ausgehen muss, über das Amtshilfeverfahren. Dies kann z. B. die Mitinhaberin oder der Mitinhaber eines Bankkontos sein, wenn die diese Person betreffenden Informationen in den Akten nicht geschwärzt werden können oder für die ausländische Behörde für die Veranlagung der betroffenen Person voraussichtlich erheblich sind.

Abs. 3

Ist eine nach Absatz 1 oder 2 beschwerdeberechtigte Person in der Schweiz ansässig, bereitet deren Information durch die ESTV keine Probleme; die ESTV kontaktiert die Person direkt. Ist eine solche Person hingegen im Ausland ansässig, so ersucht die ESTV die Informationsinhaberin oder den Informationsinhaber, diese Person aufzufordern, in der Schweiz eine zur Zustellung bevollmächtigte Person zu bezeichnen. Die ESTV setzt der Informationsinhaberin oder dem Informationsinhaber zur Aufforderung der zu informierenden Person eine Frist. Der Weg über die Informationsinhaberin bzw. den Informationsinhaber wird in vielen Fällen der einfachste und schnellste sein, insbesondere wenn es um Bankinformationen geht, hat doch jede Bank normalerweise die Möglichkeit, ihre Kunden zu kontaktieren. Dabei ist die ESTV bei einer über die Informationsinhaberin oder den Informationsinhaber erfolgenden Information der betroffenen Person nicht davon entbunden, einen Nachweis für die Zustellung der Informationen über das Zustelldomizil zu erbringen.

Abs. 4

Die ESTV kann die im Ausland ansässige beschwerdeberechtigte Person direkt informieren, sofern die ersuchende Behörde diesem Vorgehen im Einzelfall ausdrücklich zustimmt. Die Zustellung des Informationsschreibens ist ein amtlicher Akt, der ohne Zustimmung der ersuchenden Behörde im Hoheitsgebiet des Vertragsstaates nicht ausgeführt werden darf.

Abs. 5

Kann eine beschwerdeberechtigte Person nicht erreicht werden, so informiert die ESTV sie auf dem Weg der ersuchenden Behörde oder durch Veröffentlichung im Bundesblatt über das Ersuchen. Sie fordert sie auf, eine zur Zustellung bevollmächtigte Person zu bezeichnen und setzt hierfür eine Frist.

Art. 15 Mitwirkungsrecht

Abs. 1

Die nach Artikel 19 Absatz 2 beschwerdeberechtigten Personen können sich am Verfahren beteiligen und Akteneinsicht nehmen. Nach dem auch hier anwendbaren Artikel 27 VwVG (vgl. Art. 5 Abs. 1) darf die ESTV die Einsichtnahme in die Akten verweigern, wenn wesentliche öffentliche Interessen des Bundes oder der Kantone, wesentli-

che private Interessen oder das Interesse einer noch nicht abgeschlossenen Untersuchung die Geheimhaltung erfordern. Artikel 27 VwVG ist vereinbar mit Artikel 26 Absatz 3 Buchstabe c OECD-MA, wonach ein Vertragsstaat nicht verpflichtet ist, Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem ordre public widerspräche. Über das Akteneinsichts- und Mitwirkungsrecht erhält die betroffene Person die Möglichkeit, diese Ausschlussgründe geltend zu machen.

2.4 Informationsübermittlung

Art. 16 Vereinfachtes Verfahren

Abs. 1

Die nach Artikel 19 Absatz 2 beschwerdeberechtigten Personen können der Übermittlung der Informationen an die ersuchende Behörde zustimmen, indem sie dies der ESTV schriftlich mitteilen. Die einmal erteilte Zustimmung kann nicht widerrufen werden.

Abs. 2

Liegt eine Zustimmung der beschwerdeberechtigten Personen gemäss Absatz 1 vor, schliesst die ESTV das Verfahren ab, indem sie die Informationen unter Hinweis auf die erfolgte Zustimmung an die ersuchende Behörde übermittelt.

Abs. 3

Es ist denkbar, dass bei Vorhandensein mehrerer beschwerdeberechtigter Personen nicht alle der Aushändigung der Informationen zustimmen oder eine beschwerdeberechtigte Person sich der Aushändigung eines Teils der verlangten Informationen widersetzt. Diesfalls werden nur diejenigen Informationen gemäss Absatz 2 übermittelt, bezüglich welcher uneingeschränkte Zustimmung vorliegt. Für die übrigen Informationen wird das ordentliche Verfahren gemäss Artikel 17 durchgeführt.

Art. 17 Ordentliches Verfahren

Abs. 1

Können die im Ersuchen angeforderten Informationen nicht im vereinfachten Verfahren nach Artikel 16 übermittelt werden, so eröffnet die ESTV jeder nach Artikel 19 Absatz 2 beschwerdeberechtigten Person eine Schlussverfügung. Die Schlussverfügung begründet die Amtshilfeleistung und bestimmt den Umfang der zu übermittelnden Informationen. Die ESTV wird in der Praxis je nach beschwerdeberechtigter Person verschiedene Schlussverfügungen erlassen. Während jene an die betroffene Person ausführlicher Natur ist, beschränkt sich die an eine andere beschwerdeberechtigte Person gerichtete Schlussverfügung aus Gründen der Geheimhaltung auf die diese Person betreffenden Informationen.

Abs. 2

Die ESTV darf Informationen, die voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermitteln. Diese Bestimmung ist vereinbar mit Artikel 26 Absatz 1 OECD-MA, wonach die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten die voraussichtlich erheblichen Informationen austauschen. Voraussichtlich nicht erhebliche Informationen werden von der ESTV ausgesondert oder unkenntlich gemacht.

Abs. 3

Einer im Ausland ansässigen beschwerdeberechtigten Person eröffnet die ESTV die Schlussverfügung über die zur Zustellung bevollmächtigte Person. Ist keine solche bezeichnet worden, so eröffnet sie die Verfügung durch Veröffentlichung im Bundesblatt. Diese Bestimmung präzisiert Artikel 36 VwVG, der in bestimmten Fällen die Veröffentlichung von Verfügungen in einem amtlichen Blatt vorsieht.

Abs. 4

Über den Erlass der Schlussverfügung informiert die ESTV gleichzeitig die betroffenen kantonalen Steuerverwaltungen.

Art. 18 Kosten

Abs. 1

Für die Ausführung der Amtshilfeersuchen werden keine Kosten erhoben, und zwar weder bei der betroffenen Person noch bei der Informationsinhaberin oder beim Informationsinhaber.

Abs. 2

Der Bundesrat bestimmt, unter welchen Voraussetzungen die Kosten ganz oder teilweise der betroffenen Person oder der Informationsinhaberin bzw. dem Informationsinhaber auferlegt werden können. Zu denken ist dabei insbesondere an Situationen, in denen die betroffene Person durch ihr Verhalten das Verfahren ungebührlich belastet hat. Die Ermächtigung an den Bundesrat deckt aber auch Fälle, in denen die Informationsinhaberin oder der Informationsinhaber aus der Abwicklung des Verfahrens einen besonderen Nutzen zieht oder die Kosten einen ausserordentlichen Umfang erreichen. Ein solcher Fall war die UBS AG, der die Kosten, die dem Bund für die Behandlung zweier Amtshilfegesuche des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika entstanden, in Rechnung gestellt werden sollten. Dafür wurde mangels rechtlicher Grundlage ein Bundesbeschluss⁹ gefasst. Absatz 2 schafft die erforderliche Rechtsgrundlage für zukünftige Fälle. Der Bundesrat wird in Ausführung dieser Kompetenz eine Verordnung erlassen.

⁹ BBl 2010 3211

Art. 19 Beschwerdeverfahren

Abs. 1

Anfechtbar ist erst die Schlussverfügung; jede ihr vorangehende Verfügung, einschliesslich einer Verfügung über Zwangsmassnahmen, ist sofort vollstreckbar und kann nur zusammen mit der Schlussverfügung angefochten werden.

Abs. 2

Zur Beschwerde berechtigt sind die betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Artikel 48 VwVG.

Abs. 3

Die Beschwerde hat aufschiebende Wirkung. Die aufschiebende Wirkung kann auch nicht entzogen werden, wie dies nach Artikel 55 Absatz 2 VwVG möglich wäre.

Abs. 4

Wie in Artikel 4 Absatz 2 festgelegt, muss das Amtshilfeverfahren rasch durchgeführt werden. Zur Beschleunigung des Verfahrens wird die Beschwerdefrist in Abweichung der in Artikel 50 Absatz 1 VwVG vorgesehenen Frist von 30 Tagen auf 10 Tage festgesetzt.

Abs. 5

Ebenfalls zur Beschleunigung des Verfahrens findet grundsätzlich nur ein Schriftenwechsel statt. Der Beschwerdeinstanz soll aber die Möglichkeit haben, einen zweiten Schriftenwechsel durchzuführen, wenn z. B. der Sachverhalt weiterer Klärung bedarf.

Abs. 6

Im Übrigen gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege.

Art. 20 Abschluss des Verfahrens

Abs. 1

Ist die Schlussverfügung oder der Beschwerdeentscheid rechtskräftig geworden, übermittelt die ESTV die zum Austausch bestimmten Informationen an die ersuchende Behörde.

Abs. 2

Gemäss Artikel 26 Absatz 2 OECD-MA sind die übermittelten Informationen vom Vertragsstaat geheim zu halten und dürfen nur bestimmten Personen oder Behörden zugänglich gemacht werden, welche die Informationen zu festgelegten Zwecken zu verwenden haben. In Übereinstimmung mit dieser Bestimmung sehen sämtliche DBA vor, dass die ersuchende Behörde die erhaltenen Informationen vertraulich zu behandeln hat und nur für die im Abkommen vorgesehenen Zwecke verwenden darf. Die

Informationen dürfen einzig den Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, der Vollstreckung, der Strafverfolgung oder der Entscheidung von Rechtsmitteln befasst sind. Einige DBA sehen zusätzlich vor, dass die Informationen auch den Aufsichtsbehörden zugänglich gemacht werden dürfen. Diese Personen und Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden.

Nach Absatz 2 weist die ESTV die ersuchende Behörde auf diese Einschränkung der Verwendbarkeit der übermittelten Informationen sowie auf die Geheimhaltungspflichten nach den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens hin.

Abs. 3

Die nach Artikel 26 OECD-MA revidierten DBA enthalten in der Regel eine Klausel, wonach ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke als für Steuerzwecke verwenden kann, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden dürfen und die zuständige Behörde des ersuchten Staates dieser anderen Verwendung zustimmt. Zuständig für die Erteilung einer solchen Zustimmung ist die ESTV. Sollen die erhaltenen Informationen zur Verfolgung anderer, nicht fiskalischer Delikte an Strafbehörden weitergeleitet werden, so erteilt die ESTV die Zustimmung im Einvernehmen mit dem Bundesamt für Justiz. Diese Bestimmung ist vergleichbar mit Artikel 38 Absatz 6 BEHG.

Art. 21 Verwendung der Informationen zur Durchsetzung des schweizerischen Steuerrechts

Abs. 1

Zur Durchsetzung des schweizerischen Steuerrechts dürfen nur die der ersuchenden Behörde übermittelten Informationen verwendet werden. Dabei kann es sich auch um Informationen zu Beteiligungsverhältnissen handeln oder um Informationen, die sich im Besitz eines Treuhänders befanden. Dies entspricht Artikel 111 und 112 DBG, wonach die kantonalen und eidgenössischen Steuerbehörden alle von anderen Behörden rechtmässig beschafften Unterlagen einsehen und verwerten dürfen, auch wenn es sich dabei um Informationen handelt, welche im ordentlichen Veranlagungsverfahren nicht hätten beschafft werden können. Das Amtshilfeverfahren bietet somit für die kantonalen und eidgenössischen Steuerbehörden eine zusätzliche Möglichkeit, zu von anderen Behörden rechtmässig beschafften Unterlagen zu kommen, welche sie einsehen und verwerten dürfen. Die Verwendung weiterer Informationen, die im Rahmen des Amtshilfeverfahrens erhoben, aber nicht übermittelt wurden, ist unzulässig.

Variante a:

Abs. 2

Der Bundesrat hat am 13. März 2009 entschieden, dass sich durch die Übernahme des OECD-Standards für inländische Steuerpflichtige hinsichtlich Bankinformationen nichts ändern soll. Absatz 2 nimmt diesen Entscheid auf, indem er bestimmt, dass Bankinformationen nur weiterverwendet werden dürfen, soweit sie nach schweizerischem Recht hätten beschafft werden können. Den kantonalen Steuerbehörden ist eine Beschaffung von Bankinformationen für die direkten Steuern nur bei Vorliegen von

Betrugstatbeständen und bei schwerer Steuerhinterziehung möglich. Mit Ausnahme dieser Fälle sollen amtshilfeweise erhobene Bankinformationen somit für die Durchsetzung des schweizerischen Steuerrechts nicht verwendet werden können.

Absatz 2 entspricht Artikel 15 Absatz 3 ADV. Mit Aufnahme der Bestimmung in das StAG auferlegt sich die Schweiz weiterhin eine Selbstbeschränkung, und sie nimmt damit eine Schlechterstellung der inländischen gegenüber den ausländischen Steuerbehörden in Kauf.

Variante b:

Absatz 2 wird gestrichen. Zweck dieses Richtungswechsels ist eine Gleichstellung der inländischen mit den ausländischen Steuerbehörden in Bezug auf die Verwendung von erhobenen Bankinformationen. Dadurch wird allerdings gleichzeitig eine gewisse Ungleichbehandlung von in der Schweiz Steuerpflichtigen herbeigeführt. Sobald eine steuerpflichtige Person nämlich auch im Ausland Steuern zu entrichten hat, besteht in Bezug auf sie diese zusätzliche Möglichkeit, an Bankinformationen zu kommen, während eine solche bei ausschliesslich in der Schweiz Steuerpflichtigen gerade nicht gegeben ist.

Die Frage, welche Informationen schweizerische Steuerbehörden nach internem Recht zu Veranlagungszwecken beschaffen dürfen, wird durch diesen Richtungswechsel nicht berührt. Demzufolge wird auch die sich abzeichnende Grundsatzdiskussion nicht präjudiziert, ob angesichts der Entwicklungen in der internationalen Amtshilfe der Zugang zu Bankinformationen auch in der Schweiz erweitert werden soll.

Der Bundesrat bevorzugt Variante a und fordert die Vernehmlassungsteilnehmenden auf, sich insbesondere zu diesen Varianten zu äussern.

2.5 Schweizerische Amtshilfeersuchen

Art. 22

Abs. 1

Die interessierten Steuerbehörden richten ihr Ersuchen um internationale Amtshilfe an die ESTV, welche für schweizerische Ersuchen ins Ausland zuständig ist (vgl. Art. 2).

Zum Inhalt des Begriffs der Amtshilfe vgl. den Kommentar zu Artikel 2.

Abs. 2

Die ESTV prüft das Ersuchen und entscheidet, ob die Voraussetzungen nach den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens erfüllt sind. Ist dies nicht der Fall, so teilt sie dies der ersuchenden Behörde schriftlich mit. Diese kann ihr Ersuchen schriftlich ergänzen.

Abs. 3

Die ESTV leitet das Ersuchen an die zuständige ausländische Behörde weiter und begleitet das Amtshilfeverfahren bis zu seinem Abschluss.

Abs. 4

Gegen schweizerische Ersuchen um internationale Amtshilfe kann – anders als bei ausländischen Ersuchen – keine Beschwerde erhoben werden. Der Rechtsschutz der betroffenen Person ist durch das ordentliche schweizerische Steuerverfahren gewährleistet. So kann sie sich gegen den Einbezug von Informationen aus dem Ausland mittels Anfechtung der betroffenen Veranlagungsverfügung zur Wehr setzen. Gegebenenfalls kann die betroffene Person im ersuchten Staat Beschwerde erheben.

Abs. 5

Die ESTV leitet die aus dem Ausland erhaltenen Informationen an die interessierten Steuerbehörden weiter. Dabei verweist sie auf die Einschränkungen hinsichtlich deren Verwendung und die Geheimhaltungspflichten nach den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens.

Abs. 6

Anders als im schweizerischen Recht, aber entsprechend Artikel 26 Absatz 5 OECD-MA und dessen Zusatz in den DBA der Schweiz bestimmt Artikel 8 Absatz 2, dass die ersuchten Informationen auch bei Banken und anderen Personen eingefordert werden dürfen, wenn das anwendbare Abkommen die Übermittlung von Informationen vorsieht, die sich im Besitz einer Bank, einer anderen Finanzinstitution, eines Beauftragten, Bevollmächtigten oder Treuhänders befinden oder die sich auf Beteiligungen an einer juristischen Person beziehen (vgl. Kommentar zu Art. 8 Abs. 2). Der jeweilige Vertragsstaat ist im Gegenzug verpflichtet, für die Schweiz alle Informationen zu beschaffen, die auch die Schweiz gemäss dem anwendbaren Abkommen für ihn beschaffen muss. Dies gilt auch für Bankinformationen, welche die Schweiz im Inland im Bereich der direkten Steuern in einem Veranlagungs- oder Steuerhinterziehungsverfahren gar nicht einholen kann (vgl. Kommentar zu Art. 21 Abs. 1). Ob die Schweiz ebenfalls alle durch den Vertragsstaat zu liefernden Informationen anfordern und damit volle Reziprozität verlangen will, ist eine politische Frage.

Mit Absatz 6 wird darauf verzichtet. Bankinformationen dürfen mittels eines Amtshilfeersuchens also nur verlangt werden, soweit diese Informationen nach schweizerischem Recht beschafft werden könnten (d. h. also bei Betrugstatbeständen und schwerer Steuerhinterziehung). Eine solche Regelung enthält auch Artikel 16 Absatz 5 ADV; sie entspricht einem Entscheid des Bundesrates vom 13. März 2009, wonach sich durch die Übernahme des OECD-Standards für inländische Steuerpflichtig hinsichtlich der Erhältlichkeit von Bankinformationen nichts ändern soll (vgl. Kommentar zu Art. 21 Abs. 2).

Die Bestimmung bewirkt einen Konkurrenzvorteil für ausländische Bankenplätze, da die Schweiz sie nicht um Lieferung von Bankinformationen ersuchen kann, während sie diese selber liefern muss. Diese Selbstbeschränkung rechtfertigt sich aufgrund der Tatsache, dass hier die Frage tangiert ist, welche Informationen schweizerische Steuerbehörden nach internem Recht zu Veranlagungszwecken beschaffen dürfen. Diesbezüglich ist die sich abzeichnende Grundsatzdiskussion abzuwarten, ob aufgrund der Entwicklungen in der internationalen Amtshilfe der Zugang zu Bankinformationen auch in der Schweiz erweitert werden soll.

2.6 Schlussbestimmungen

Art. 23 Änderung bisherigen Rechts

Vgl. Ziff. 2.7 hiernach.

Art. 24 Übergangsbestimmungen

Die Ausführungsbestimmungen der bisher geltenden DBA stützen sich auf Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe d des Bundesbeschlusses vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung¹⁰, gemäss welchem die Regelung des Verfahrens zum Austausch von Meldungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung in die Zuständigkeit des Bundesrates fällt. Mit Erlass des StAG wird diese Bestimmung aufgehoben (vgl. Ziff. 2.7.4).

Mit Aufhebung von Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe d des Bundesbeschlusses verlieren die Ausführungsbestimmungen der geltenden DBA ihre Rechtsgrundlage. Aus diesem Grund bestimmt Artikel 24 übergangshalber, dass diese Ausführungsbestimmungen weiter gelten für Amtshilfeersuchen, die bei Inkrafttreten des StAG bereits eingereicht waren.

2.7 Änderung bisherigen Rechts

2.7.1 Zollgesetz vom 18. März 2005¹¹

Einleitung

Im Zug der Ausarbeitung des StAG stellte sich die Frage, ob die Amtshilfebestimmungen des Betrugsbekämpfungsabkommens – wie jene des Zinsbesteuerungsabkommens; vgl. dazu Ziff. 2.7.3 – zum Zweck der Zusammenführung vergleichbarer Regelungsgebiete in das StAG zu integrieren seien. Das BBA beschlägt aber – anders als die Abkommen zum Informationsaustausch in Steuersachen, welche durch das StAG geregelt werden – nicht nur den Bereich des Steuerrechts, sondern auch Abgaben und Subventionen. Entsprechend bezieht sich die Amtshilfe im Rahmen des Abkommens auf alle diese Bereiche. Bei der Amtshilfe nach BBA handelt es sich also nicht nur um Steuer(straf)recht, sondern genereller um (Verwaltungs-)Strafrecht. Neben dem Informationsaustausch sieht das BBA darüber hinaus auch gewisse Sicherungsmassnahmen vor. Diese Unterschiede erklären und rechtfertigen eine vom StAG abweichende Regelung der Amtshilfe im BBA.

Allerdings bestehen im BBA gewisse Regelungslücken, namentlich was die Rechtsmittel betrifft. Das vorliegende Projekt bietet die Gelegenheit, sie über punktuelle Anpassungen im Zollgesetz und im Mehrwertsteuergesetz (vgl. Ziff. 2.7.2) zu schliessen.

Anzumerken ist, dass die vorgeschlagenen Bestimmungen sich auf Amtshilfeersuchen betreffend den Warenverkehr beschränken und nicht auf solche betreffend Ausschreibungsverfahren anwendbar sind, welche sich auch im Geltungsbereich des BBA befinden. Ein entsprechender Fall ist, soweit ersichtlich, noch nicht aufgetreten. Gegebenen-

¹⁰ SR 672.2

¹¹ SR 631.0

falls wäre es an den dafür zuständigen Behörden, die Schliessung vorhandener Regelungslücken an die Hand zu nehmen.

2. Kapitel: Amtshilfe unter inländischen Behörden

Art. 114

Der Inhalt dieser Bestimmung bleibt unverändert. Jedoch wird die Sachüberschrift aufgehoben.

3. Kapitel: Internationale Amtshilfe

Art. 115 Gegenstand und Geltungsbereich

Absatz 1

Die Eidgenössische Zollverwaltung (EZV) kann im Rahmen ihrer Zuständigkeit ausländischen Behörden auf deren Ersuchen Amtshilfe bei der Erfüllung ihrer Aufgaben leisten. Dazu gehört namentlich die Sicherstellung der ordnungsgemässen Anwendung des Zollrechts und die Verhütung, Aufdeckung und Verfolgung von Widerhandlungen gegen das Zollrecht. Voraussetzung dafür ist, dass ein völkerrechtlicher Vertrag dies vorsieht. Zu denken ist hier insbesondere an das Betrugsbekämpfungsabkommen.

Absatz 2

Wenn ein völkerrechtlicher Vertrag dies vorsieht, kann sie die Amtshilfe auch von Amtes wegen, das heisst spontan leisten.

Art. 115a Zuständigkeit

Absatz 1

Zuständig für den Vollzug der Amtshilfe aufgrund ausländischer Ersuchen und das Stellen schweizerischer Ersuchen ist die EZV. Im Bereich der indirekten Steuern ist die Oberzolldirektion Zentralstelle. Der zuständige Zollfahndungsdienst vollzieht die Amtshilfe, falls die Zollverwaltung in der Schweiz für das Geschäft zuständig wäre.

Absatz 2

Die Zuständigkeit der EZV ergibt sich aus den Aufgaben, die ihr das interne Recht im Zollbereich überträgt. Betrifft das ausländische Ersuchen einen Bereich, der durch einen nichtzollrechtlichen Erlass geregelt ist, , übermittelt es die EZV an die zuständige Behörde.

Absatz 3

Im Fall ihrer Nichtzuständigkeit im Sinne von Absatz 2 vollzieht die EZV mit Unterstützung der zuständigen Behörde die Amtshilfe, sofern diese nicht in der Lage ist, die ersuchten Massnahmen durchzuführen. Zu denken ist etwa an den Fall, wo die Behörde keine Strafuntersuchungen durchführen kann.

Art. 115b Ersuchen

Diese Bestimmung ist gleich wie Artikel 6 Absätze 1 und 2 StAG formuliert, so dass auf dessen Kommentierung verwiesen werden kann.

Art. 115c Zulässige Massnahmen

Analog zu Artikel 8 Absatz 1 StAG dürfen zum Zweck der Herausgabe von Informationen, Schriftstücken, Gegenständen oder Vermögenswerten nur Massnahmen durchgeführt werden, die im schweizerischen Recht vorgesehen sind und die im Zollrecht oder in den nichtzollrechtlichen Erlassen des Bundes angewendet werden können.

Art. 115d Mitwirkungspflicht

Absatz 1

Im Rahmen der nach Artikel 115c zur Verfügung stehenden Möglichkeiten kann die EZV die vom Ersuchen betroffene Person zur Mitwirkung verpflichten und sie insbesondere zur Herausgabe aller in ihrem Besitz befindlichen relevanten Informationen, Daten und Unterlagen verpflichten.

Absatz 2

Allerdings kann die zur Mitwirkung verpflichtete betroffene Person die Mitwirkung oder die Zeugenaussage verweigern, wenn sie einem gesetzlich geschützten Berufsgeheimnis, insbesondere dem Anwalts- oder dem Bankgeheimnis, untersteht oder ihr ein Zeugnisverweigerungsrecht zusteht. Dies ist insbesondere der Fall, wenn die zu übermittelnden Informationen, Schriftstücke oder Gegenstände in einem hängigen oder künftigen in- oder ausländischen Strafverfahren gegen sie verwendet werden könnten.¹²

Absatz 3

Verweigert die betroffene Person die Mitwirkung oder Zeugenaussage, erlässt die EZV eine Verfügung über die Pflicht zur Mitwirkung und zur Herausgabe von Informationen, Daten und Unterlagen.

Art. 115e Zwangsmassnahmen

Absatz 1

Sind für die Ermittlungen Zwangsmassnahmen nötig, so können solche angeordnet werden, sofern das schweizerische Recht deren Durchführung vorsieht.

Absatz 2

In Bezug auf die Arten möglicher Zwangsmassnahmen und deren Vollzug sind die Artikel 45–60 des Verwaltungsstrafrechts¹³ heranzuziehen. Da es sich bei den Ermitt-

¹² Vgl. Fn. 7.

¹³ SR 313.0

lungen der EZV in der Regel um verwaltungsstrafrechtliche Verstösse handelt, rechtfertigt es sich nicht, die Arten möglicher Zwangsmassnahmen einzuschränken (vgl. im Gegensatz dazu der Kommentar zu Art. 13 Abs. 2 StAG).

Art. 115f Mitwirkungsrecht

Diese Bestimmung ist gleich formuliert wie Artikel 15, so dass grundsätzlich auf dessen Kommentierung verwiesen werden kann.

Einziger Unterschied ist die Bezeichnung der Personen, denen ein Mitwirkungsrecht zusteht. Während nach StAG nicht nur die vom Amtshilfegesuch betroffene Person, sondern bei Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen auch weitere Personen ein Beschwerderecht haben und ihnen somit ein Mitwirkungsrecht zusteht, ist nach dem Zollgesetz lediglich die vom Amtshilfegesuch betroffene Person Partei im Verfahren und hat ein entsprechendes Mitwirkungsrecht.

Art. 115g Vereinfachtes Verfahren

Absätze 1 bis 3

Diese Bestimmungen sind gleich wie die Artikel 16 Absätze 1, 2 und 3 StAG formuliert, so dass grundsätzlich auf deren Kommentierung verwiesen werden kann. Ein Unterschied ist hier ebenfalls die Bezeichnung der Personen, denen ein Mitwirkungsrecht zusteht (vgl. Kommentar zu Art. 115f). Ein weiterer Unterschied liegt in der Tatsache, dass – anders als im StAG – Gegenstand der Amtshilfe nach Zollgesetz nicht nur Informationen, sondern auch Schriftstücke, Gegenstände und Vermögenswerte sein können.

Art. 115h Ordentliches Verfahren

Absätze 1 und 2

Auch diese Bestimmungen haben ihr Pendant im StAG; es kann daher auf den Kommentar zu Artikel 17 Absätze 1 und 2 StAG verwiesen werden. Ein Unterschied ist ein weiteres Mal die Bezeichnung der Personen, denen eine Schlussverfügung zugestellt werden muss. Da nach Zollgesetz im Verfahren lediglich der betroffenen Person Parteistellung zukommt, ist auch nur sie Adressatin der Schlussverfügung (vgl. im Übrigen Kommentar zu Art. 115f). Ein weiterer Unterschied liegt auch hier im möglichen Gegenstand der Amtshilfe (vgl. Kommentar zu Art. 115g).

Art. 115i Rechtsmittel

Absatz 1

Zwischenverfügungen, einschliesslich Verfügungen über Zwangsmassnahmen, sind sofort vollstreckbar. Sie können nicht selbständig angefochten werden. Diese Regelung dient der Verfahrensbeschleunigung. Vorbehalten bleibt Absatz 2.

Absatz 2

Einzige Ausnahme bilden diejenigen Zwischenverfügungen, welche durch die Beschlagnahme oder Sperre von Vermögenswerten und Wertgegenständen einen unmittelbaren und nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken. Diese Verfügungen können sofort angefochten werden. Die Beschwerde nach Absatz 3 hat in diesen Fällen grundsätzlich aufschiebende Wirkung.

Absatz 3

Gegen Zwischenverfügungen nach Absatz 2 und die Schlussverfügung der EZV steht der Rechtsweg an das Bundesverwaltungsgericht offen. Dieses entscheidet endgültig. Die Beschwerdeberechtigung richtet sich nach Artikel 48 VwVG.

2.7.2 Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer¹⁴

Art. 75a Internationale Amtshilfe

Abs. 1

Im Rahmen ihrer Zuständigkeit kann die ESTV ausländischen Behörden auf deren Ersuchen Amtshilfe bei der Erfüllung ihrer Aufgaben leisten. Dies sind namentlich die Sicherstellung der ordnungsgemässen Anwendung des Mehrwertsteuerrechts sowie die Verhütung, Aufdeckung und Verfolgung von Widerhandlungen gegen das Mehrwertsteuerrecht. Voraussetzung dafür ist, dass ein völkerrechtlicher Vertrag dies vorsieht.

Abs. 2

Die ESTV vollzieht die Amtshilfe, die in ihren Zuständigkeitsbereich gemäss Mehrwertsteuergesetz fällt, in analoger Anwendung der Artikel 115a bis 115i des Zollgesetzes. Dieser Verweis rechtfertigt sich dadurch, dass es sich bei der Mehrwertsteuer um eine indirekte Steuer handelt. Die Bestimmungen des Zollgesetzes, welche die Amtshilfe insbesondere bei der Umsetzung des Betrugsbekämpfungsabkommens regeln, liegen aus diesem Grund näher als diejenigen des StAG, welches hauptsächlich auf die Amtshilfe bei direkten Steuern zugeschnitten ist.

2.7.3 Bundesgesetz vom 17. Dezember 2004 zum Zinsbesteuerungsabkommen mit der Europäischen Gemeinschaft¹⁵

Art. 16

Die Bestimmungen des Zinsbesteuerungsabkommens¹⁶ über den Informationsaustausch (Art. 10) wurden bisher in den Artikeln 16–24 des Zinsbesteuerungsgesetzes

¹⁴ SR 641.20

¹⁵ SR 641.91

¹⁶ SR 0.641.926.81

ausgeführt. Mit der Einführung des StAG kann die Amtshilfe nach dem Zinsbesteuerungsabkommen den Bestimmungen des StAG unterstellt werden.

Art. 17–24

Durch die Unterstellung der Amtshilfe nach dem Zinsbesteuerungsabkommen unter das StAG sind diese den Informationsaustausch ausführenden Bestimmungen aufzuheben.

2.7.4 Bundesbeschluss vom 22. Juni 1951¹⁷ über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Titel Bundesgesetz über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

Der Bundesbeschluss vom 22. Juni 1951¹⁸ über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ist allgemeinverbindlich. Die neue Bundesverfassung¹⁹ hat diese Erlassform abgeschafft. Deshalb wird den eidgenössischen Räten die Umwandlung des Bundesbeschlusses in ein Bundesgesetz über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung beantragt.

Art. 2 Abs. 1 Bst. d

Gemäss Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe d des Bundesbeschlusses fällt die Regelung des Verfahrens, das bei einem Austausch von Meldungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu befolgen ist, in die Zuständigkeit des Bundesrates. Mit Erlass des StAG, dessen Gegenstand nach Artikel 1 der organisatorische Vollzug der Amtshilfe ist, wird diese Bestimmung hinfällig und ist aufzuheben.

3 Auswirkungen

3.1 Auswirkungen auf den Bund

Die Vorlage weist im Vergleich zu der auf 1. Oktober 2010 in Kraft getretenen ADV hinsichtlich der Organisation der Amtshilfe keine ins Gewicht fallenden Änderungen auf. Entsprechend sind keine zusätzlichen finanziellen und personellen Auswirkungen auf den Bundeshaushalt zu erwarten. Unabhängig von dieser Vorlage ist jedoch zu bemerken, dass bei einer grossen Zunahme der von ausländischen Staaten oder von der Schweiz gestellten Amtshilfeersuchen die bei der ESTV vorhandenen Ressourcen ungenügend sein könnten.

¹⁷ SR 672.2

¹⁸ SR 672.2

¹⁹ SR 101

3.2 Auswirkungen auf die Kantone

Es sind nur geringfügige finanzielle und personelle Auswirkungen auf die Kantone zu erwarten.

3.3 Auswirkungen auf die Volkswirtschaft

Das StAG schafft für den Anwendungsbereich des Gesetzes eine klare und transparente Regelung des Amtshilfevollzugs. Die Vorlage bringt damit Rechtssicherheit, was vom Ausland und von den durch Amtshilfe tangierten Personen und Institutionen positiv beurteilt werden dürfte. Die Erhöhung der Rechtssicherheit könnte weiter zu einem Zufluss an ausländischen Vermögen führen. Stabile rechtliche Rahmenbedingungen sind ein ausschlaggebender Faktor in jedem wirtschaftlichen Entscheidungsprozess und damit zentral für die Wettbewerbsfähigkeit der Schweiz.

Durch die Inkraftsetzung des StAG wird dem Ausland gegenüber signalisiert, dass die Schweiz die Übernahme des Standards gemäss Artikel 26 OECD-MA bei der Amtshilfe in Steuersachen effektiv umsetzt. Die Inkraftsetzung des StAG stellt ferner eine wichtige Massnahme zur Umsetzung der Vierten Stossrichtung der Finanzmarktpolitik des Bundesrates: "Sicherstellung der Integrität des Finanzplatzes" dar, denn die Rechtssicherheit im Vollzug der Amtshilfe trägt zur Integrität des Finanzplatzes bei, was wiederum das Vertrauen insbesondere von Bankkunden in den Schweizer Finanzplatz, aber in erster Linie die Akzeptanz des Finanzplatzes im internationalen Umfeld stärkt.

Neben den Auswirkungen, die mit dem Erlass des StAG zusammenhängen, ist an die volkswirtschaftlichen Auswirkungen zu denken, die sich aus der Revision bestehender bzw. dem Erlass neuer DBA infolge der Übernahme des Standards von Artikel 26 OECD-MA ergeben haben bzw. noch ergeben werden. Diese Auswirkungen sind bedeutender und weitgreifender als die vorgehend umschriebenen. Sie sind aber in einer der Ausarbeitung des StAG vorgelagerten Phase ausgelöst worden und stehen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit dieser Vorlage, weshalb nicht weiter darauf eingegangen wird.

4 Verhältnis zur Legislaturplanung

Die Vorlage ist weder in der Botschaft vom 23. Januar 2008²⁰ über die Legislaturplanung 2007-2011 noch im Bundesbeschluss vom 18. September 2008²¹ über die Legislaturplanung 2007-2011 angekündigt. Der Grund dafür ergibt sich aus der Tatsache, dass das vorliegende Gesetz mit der im Frühjahr 2009 vom Bundesrat beschlossenen Übernahme des Standards gemäss Artikel 26 OECD-MA und der darauf folgenden Anpassung bestehender bzw. dem Abschluss neuer DBA notwendig wurde.

²⁰ BBl **2008** 753

²¹ BBl **2008** 8543

5 Rechtliche Aspekte

5.1 Verfassungs- und Gesetzmässigkeit

Das StAG stützt sich auf Artikel 54 Absatz 1 BV.

5.2 Delegation von Rechtsetzungsbefugnissen

Nach Artikel 18 Absatz 2 StAG bestimmt der Bundesrat die Voraussetzungen, unter denen die Kosten ganz oder teilweise der betroffenen Person oder der Informationsinhaberin bzw. dem Informationsinhaber in Rechnung gestellt werden können. Diese Delegation entspricht der allgemeinen Vorgehensweise in Gebührenfragen.