



4. August 2010

Anhörungsverfahren zur Verordnung über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV)

Ergebnisbericht

Zusammenfassung

Am 13. März 2009 beschloss der Bundesrat, dass die Schweiz in Zukunft bei der internationalen Amtshilfe in Steuersachen den Standard gemäss Artikel 26 des Musterabkommens der OECD übernimmt. Die materiellrechtliche Umsetzung dieser neuen Amtshilfepolitik erfolgt durch die Anpassung bestehender bzw. im Rahmen des Abschlusses neuer Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Die verfahrensrechtliche Ausführung der DBA-Amtshilfebestimmungen erfolgt zunächst auf Verordnungsstufe. Die neue Amtshilfeverordnung (ADV) soll möglichst rasch durch ein Fiskalamtshilfegesetz abgelöst werden. Die Anhörung zur ADV fand vom 20. Januar bis 30. April 2010 statt. Im Rahmen des Anhörungsverfahrens wurden begrüsst die Dachverbände der Wirtschaft, die Finanzbehörden und Steuerverwaltungen / -Organisationen sowie die übrigen Organisationen, die in der Bundesversammlung vertretenen politischen Parteien und die weiteren Interessenten. Es gingen 41 Stellungnahmen ein, wovon die Mehrheit der Vorlage grundsätzlich zustimmte.

Verschiedene Änderungs- und Verbesserungsvorschläge sowie umstrittene Aspekte wurden eingehend thematisiert wie insbesondere:

- 1. der Gegenstand und der Geltungsbereich der ADV sowie das Verhältnis der ADV zum bestehenden Recht;*
- 2. die Vorprüfung des Amtshilfeersuchens (die Voraussetzungen der Einleitung des Amtshilfeverfahrens und insbesondere die Abweisung im Fall illegal beschaffter Informationen);*
- 3. die Massnahmen zur Beschaffung der ersuchten Informationen (insbesondere die Zwangsmassnahmen);*
- 4. die Mitwirkungspflichten sowie die Informations- und Teilnahmerechte der kantonalen Steuerverwaltungen;*
- 5. die Rechte besonders betroffener Drittpersonen und der Informationsinhaber im ordentlichen und im vereinfachten Amtshilfeverfahren;*
- 6. das Fortbestehen des eingeschränkten Zugangs der schweizerischen Veranlagungsbehörden zu Bankinformationen (steuerliches Bankgeheimnis).*

1. Einleitung

Im Rahmen dieses Berichtes werden die Hauptthemen der Anhörung zusammenfassend dargestellt. Diesem Bericht werden angehängt das Verzeichnis der Anhörungsadressaten, die Anhörungsvorlage zur ADV, der Anhörungsbericht, die gemäss den Anhörungsergebnissen abgeänderte Vorlage zur ADV sowie der erläuternde Bericht.

2. Hauptthemen der Anhörung

2.1. Der Gegenstand und der Geltungsbereich der ADV sowie das Verhältnis der neuen ADV zum bestehenden Recht

Die Anhörungsvorlage zur ADV sah vor, dass die ADV sich auf die Amtshilfeverfahren nach allen DBA anwenden sollte, ganz abgesehen vom Zeitpunkt ihres Inkrafttretens. Das Ziel war, eine möglichst einheitliche Verfahrensgrundlage für alle DBA zu schaffen. Dieses Vorhaben wurde aufgrund folgender Überlegungen teilweise aufgegeben:

a. Die ADV schafft gezielt ein neues Verfahren, das auf den OECD-Standard zugeschnitten ist. Diese Besonderheit der Verfahrensregelung nach ADV lässt sich nicht auf die ‚alte‘ Amtshilfe ausdehnen. Hierfür werden weiterhin die geltenden Abkommens- und Verordnungsbestimmungen Anwendung finden.

b. Die Voraussetzungen der Einleitung des Verfahrens nach den bestehenden (‚alten‘) Amtshilfebestimmungen unterscheiden sich grundlegend von den Voraussetzungen der Einleitung des Verfahrens nach den neuen Amtshilfebestimmungen nach OECD Standard. Die zwei Amtshilfeformen (‚alte‘ und ‚neue‘ Amtshilfe) sollen auch in dieser Hinsicht klar getrennt werden.

Aufgrund dieser Erkenntnisse ist der Anwendungsbereich der ADV eingeschränkt worden auf die DBA, die nach dem Erlass der ADV (1. Oktober 2010) in Kraft treten (Art. 1 Abs. 1). Amtshilfeersuchen, die sich auf einen Zeitraum beziehen, auf den die nach dem 1. Oktober 2010 in Kraft getretenen Amtshilfebestimmungen der DBA nicht anwendbar sind, werden nach den Bestimmungen der DBA und ihren Ausführungsvorschriften behandelt, die am 1. Oktober 2010 in Kraft standen (Art. 17). Die ‚neue‘ Amtshilfe wird hierdurch (auch) auf verfahrensrechtlicher Ebene klar von der ‚alten‘ Amtshilfe getrennt. Ein Vergleich zwischen den zwei Amtshilfeformen soll künftig nur unter Vorbehalt und eingeschränkt möglich sein.

2.2. Die Vorprüfung des Amtshilfeersuchens (die Voraussetzungen der Einleitung des Amtshilfeverfahrens und insbesondere die Abweisung im Fall illegal beschaffter Informationen)

Ein Amtshilfeersuchens, das auf Informationen beruht, die durch nach Schweizer Recht strafbare Handlungen beschafft oder weitergeleitet wurden, ist unter Verweis auf den Grundsatz von Treu und Glauben bei der Erfüllung des Staatsvertrages abzuweisen (Art. 31 Wiener Konvention über das Recht der Verträge, SR 0.111).

Die ADV enthält weiterhin den ausdrücklichen Verweis auf den ‚*ordre public*‘ (Art. 5 Abs. 1 Bst. a; vgl. Art. 26 Abs. 3 Bst. c OECD MA) sowie auf den Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 5 Abs. 1 Bst. b ; vgl. Art. 31 Wiener Konvention). Der Verweigerungsgrund im Zusammenhang mit ‚gestohlenen Bankdaten‘ wird getrennt in einem eigenen Absatz

ausformuliert (Art. 5 Abs. 1 Bst. c); die ausdrückliche bzw. direkte Bezugnahme auf den besonderen Verweigerungsgrund des ‚*ordre public*‘ oder auf den Grundsatz von Treu und Glauben wird vermieden.

2.3. Die Massnahmen zur Beschaffung ersuchter Informationen (insbesondere die Zwangsmassnahmen)

Der wichtige Grundsatz nach OECD Standard, wonach alle Amtshilfemassnahmen dem landesinternen Recht und der Verwaltungspraxis entsprechen müssen (mit Ausnahmen im DBA), ist auf Wunsch vieler Interessenten noch genauer und abschliessender ausformuliert worden: „*Zur Beschaffung von Informationen dürfen nur Massnahmen durchgeführt werden, soweit sie dem schweizerischen Recht entsprechen oder deren Durchführung das anwendbare Abkommen ausdrücklich erlaubt.*“ (Art. 6 Abs. 2). Hierdurch wird klar, dass diese Grundregel der Funktionsweise des OECD-Standards abschliessend für alle nach ADV anwendbaren Massnahmen volle Geltung hat.

Die Stellungnahmen der CVP, der APK-S und der FDP kritisieren die Regelung der Zwangsmassnahmen auf Verordnungsstufe (Art. 6 Abs. 3 und Art. 9) und (die APK-S und CVP) die Befugnis der ESTV zur Anordnung von Zwangsmassnahmen (daher der innerhalb dieser Stellungnahmen verwendete Begriff ‚Fiskalpolizei‘). Diesen Einwänden werden folgende Argumente entgegengehalten:

- a. Die Zwangsmassnahmen sind bereits in den bestehenden Verordnungsbestimmungen zu den einzelnen DBA geregelt. Das Bundesgericht sowie das Bundesverwaltungsgericht haben diese Regelung auf Verordnungsstufe wiederholt ausdrücklich gutgeheissen¹.
- b. Das BJ hat mit Gutachten vom 10. September 2009 den Erlass einer Amtshilfeverordnung als vorläufige Lösung akzeptiert². Die Bedingung, rasch eine Vernehmlassungsvorlage für ein Fiskalamtshilfegesetz zu erarbeiten, wird erfüllt, sind doch die nötigen Arbeiten bereits aufgenommen worden.
- c. Die Befugnis der betroffenen Bundesverwaltung (vorliegend der ESTV), Zwangsmassnahmen anzuordnen, entspricht den Regeln des schweizerischen Verwaltungsstrafrechts (VStrR). Im Rahmen der Arbeiten zum Fiskalamtshilfegesetz können

¹ „Das bedeutet somit, dass aufgrund der besagten Delegationsnorm im vorerwähnten Bundesbeschluss vom 22. Juni 1951 in Verbindung mit den genannten Ausführungsregelungen in der Vo DBA-USA eine genügende gesetzliche Grundlage für die Vornahme von Zwangsmassnahmen gegeben ist. Die fraglichen Bestimmungen in der Vo DBA-USA enthalten zudem diverse verfahrensrechtliche Garantien, wie insbesondere das Recht auf Eröffnung einer begründeten Schlussverfügung durch die ESTV gegenüber der betroffenen Person (Art. 20j Vo DBA-USA) und die Möglichkeit zur Einlegung von Rechtsmitteln sowohl gegen die Schlussverfügung wie auch – zusammen mit der Anfechtung der Schlussverfügung – gegen vorangehende Verfügungen, einschliesslich einer Verfügung über Zwangsmassnahmen (Art. 20k Vo DBA-USA). Bei dieser Rechtslage vermag das Bundesverwaltungsgericht daher auch keine Verletzung von verfassungsrechtlichen oder völkerrechtlichen Persönlichkeitsschutzbestimmungen zu erkennen“ (Urteil des Bundesverwaltungsgerichtes vom 5. März 2009, A-7342/2008 und A-7426/2008, E. 1.1.)

² „Andererseits können wir das Interesse an der raschen Umsetzung der neuen Amtshilfepolitik durch eine nach BB 1951 erlassene und einheitlich für diese Abkommen gültige Grundsatzverordnung nachvollziehen. Aus diesem Grund könnten wir uns vorläufig mit dem Erlass einer Verordnung einverstanden erklären, sofern dem Bundesrat gleichzeitig die Ausarbeitung eines Ausführungsgesetzes beantragt wird.“

aber durchaus neue Lösungen hierzu geprüft werden. Das VStrR kann allerdings nicht auf Verordnungsstufe derogiert werden.

Die Bemerkungen der APK-S wurden dennoch teilweise berücksichtigt, indem Art. 6 Abs. 3 (gemäss Vorschlag SwissHoldings) für die Durchführung von Zwangsmassnahmen neu ausdrücklich auf die Voraussetzungen im internen Recht verweist und Art. 9 noch präziser ausformuliert worden ist (abschliessende und genaue Aufzählung der anwendbaren Massnahmen; präziser Verweis auf die anwendbaren Bestimmungen des VStrR).

2.4. Die Mitwirkungspflichten sowie Informations- und Teilnahmerechte der kantonalen Steuerverwaltungen

Entsprechend der Regelung im Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11, vgl. insbesondere Art. 111 und 112) wird hinsichtlich der Mitwirkungspflichten / Informationspflichten im Amtshilfeverfahren zwischen den kantonalen Steuerverwaltungen und den ‚anderen Verwaltungsbehörden‘ unterschieden: vgl. Artikel 7 (für die kantonalen Steuerverwaltungen) und Artikel 8 (für die anderen Verwaltungsbehörden). Hierdurch erhalten die kantonalen Steuerverwaltungen eine ‚Sonderstellung‘ im Amtshilfeverfahren, zumal dieser besonderen Stellung im Verfahren das Steuergeheimnis nicht entgegensteht (vgl. auch die Bestimmung in Artikel 12 Absatz 3: Information über den Abschluss des Verfahrens).

Weitere Kompetenzzuteilungen an die kantonalen Steuerverwaltungen können im Rahmen des Fiskalamtshilfegesetzes geprüft werden. Die kantonalen Steuerverwaltungen – genau wie alle anderen schweizerischen Behörden – sind jedenfalls nicht ‚Informationsinhaber‘ im Sinne der ADV (Art. 3 Bst. b) und verfügen deshalb nicht über die eigentlichen Parteirechte (insbesondere nicht über das Beschwerderecht).

2.5. Die Rechte besonders betroffener Drittpersonen und der Informationsinhaber im ordentlichen und im vereinfachten Amtshilfeverfahren

Nach Artikel 3 Buchstabe a ADV wird die durch die Amtshilfe betroffene Person definiert als „*die Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden*“. Diese Person kann sich am Amtshilfeverfahren beteiligen und Beschwerde gegen die Schlussverfügung erheben (Art. 10 Abs. 3; 11 Abs. 1; 12 Abs. 1 und 13 Abs. 2 ADV). Gleiches gilt für den Informationsinhaber (Art. 10 Abs. 3; 11 Abs. 1 und 12 Abs. 3 ADV), soweit er Beschwerde gegen die Schlussverfügung erheben kann (Art. 13 Abs. 2 ADV).

Nach den Grundsätzen des Verwaltungsverfahrens unterstehen dem Schutz der Mitwirkungsrechte alle Personen, die ein schützwürdiges Interesse am Ausgang des Verfahrens haben. Massgebend ist die materielle Betroffenheit, nicht etwa die formelle Verfahrensbeteiligung. Somit können sich nicht nur die Verfügungsadressaten auf die Gehörsrechte berufen, sondern allenfalls auch Dritte, die von der zu erlassenden Verfügung mehr als die Allgemeinheit betroffen sind. Dieser verfahrensrechtliche Grundsatz wird neu innerhalb der ADV ausdrücklich festgehalten (Art. 10 Abs. 3; 11 Abs. 1; 12 Abs. 3 und 13 Abs. 2 ADV).

2.6. Das Fortbestehen des Bankgeheimnisses für schweizerische Steuerzwecke

Die kantonalen Steuerverwaltungen wünschen (mehrheitlich) die Abschaffung des eingeschränkten Zugangs der schweizerischen Veranlagungsbehörden zu Bankinformationen (wie im internationalen Verhältnis). Insbesondere wird der politisch motivierte Verzicht auf die Verwendung für schweizerische Steuerzwecke der im Amtshilfeverfahren beschafften Bankinformationen (Art. 15 Abs. 3) und der Verzicht auf das Stellen schweizerischer Amtshilfeersuchen hinsichtlich Bankinformationen (Art. 16 Abs. 5)

kritisiert.

Die allfällige Abschaffung des in Bundesgesetzen verankerten steuerlichen Bankgeheimnisses auch für schweizerische Steuerzwecke hat im Rahmen einer durch das Parlament abgeseigneten Revision der schweizerischen Steuergesetzgebung zu erfolgen. Eine Abschaffung im Rahmen der als bundesrätliche Verordnung ausgestalteten Verfahrensregelung (ADV) ist nicht zulässig. Eine solche innerstaatliche Frage sollte auch nicht in einem Gesetz geregelt werden, das sich mit der Umsetzung internationaler Verpflichtungen befasst. Die Frage einer allfälligen Abschaffung des innerstaatlichen Bankgeheimnisses sollte strikt getrennt vom Staatsvertragsrecht angegangen und behandelt werden.

Beilage:

1. Verzeichnis der Anhörungsadressaten;
2. Anhörungsvorlage zur ADV (d/f)
3. Anhörungsbericht (d/f)
4. Abgeänderte Vorlage zur ADV (im Korrekturmodus und rein)
5. Erläuternder Bericht inkl. Checkliste.