



20. Januar 2010

---

# **Anhörung zur Verordnung über die Amtshilfe nach Dop- pelbesteuerungsabkommen (ADV)**

## **Erläuternder Bericht**

---

## Zusammenfassung

*Am 13. März 2009 beschloss der Bundesrat, dass die Schweiz in Zukunft bei der Amtshilfe in Steuersachen den Standard gemäss Artikel 26 des Musterabkommens der OECD übernimmt. Die Umsetzung dieser neuen Amtshilfepolitik soll durch die Anpassung bestehender bzw. im Rahmen des Abschlusses neuer Doppelbesteuerungsabkommen erfolgen. Die verfahrensrechtliche Ausführung der Amtshilfebestimmungen erfolgt zunächst auf Verordnungsebene.*

*Das Amtshilfeverfahren wird im Interesse der Rechtssicherheit sowie einer einheitlichen Praxis und Ermessensausübung präzise festgelegt. Die ADV regelt sowohl die Verfahren der sog. kleinen Amtshilfe (Informationsaustausch zur Durchführung der Doppelbesteuerungsabkommen), als auch der sog. grossen Amtshilfe (Informationsaustausch zur Durchführung des innerstaatlichen Steuerrechts der Vertragsstaaten). Die ADV regelt insbesondere auch die Vorprüfung von Amtshilfeersuchen, die Beschaffung von Informationen im Amtshilfeverfahren, die Verfahrens- und Beschwerderechte der betroffenen Personen sowie des Informationsinhabers, die weitere Verwendung übermittelter Steuerinformationen, das Verbot der Amtshilfe bei gestohlenen Bankdaten und das Stellen schweizerischer Amtshilfeersuchen. Sie tritt am 1. Oktober 2010 in Kraft.*

# Inhaltsverzeichnis

1. Ausgangslage
2. Ziele der ADV
3. Erläuterung der einzelnen Bestimmungen
  - 3.1. Allgemeiner Teil
  - 3.2. Besonderer Teil
    - 3.2.1. Ausländische Amtshilfeersuchen
      - a. Kleine Amtshilfe
      - b. Grosse Amtshilfe
    - 3.2.2. Schweizerische Amtshilfeersuchen

# 1. Ausgangslage

Am 13. März 2009 beschloss der Bundesrat, dass die Schweiz in Zukunft bei der Amtshilfe in Steuersachen den Standard gemäss Artikel 26 des Musterabkommens der OECD (OECD-MA) übernimmt. Die Umsetzung dieser neuen Amtshilfepolitik soll durch die Anpassung bestehender bzw. im Rahmen des Abschlusses neuer Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) erfolgen. Der Bundesrat sicherte gleichzeitig zu, dass sich hinsichtlich des steuerlichen Bankgeheimnisses für inländische Steuerpflichtige nichts ändern wird.

Seither hat die ESTV mit zahlreichen Staaten Verhandlungen aufgenommen, um eine Amtshilfebestimmung gemäss OECD Standard (Informationsaustausch im Einzelfall, auf konkrete und begründete Anfrage sowie unter Beachtung des Verbots unerlaubter Beweisausforschung) in die bestehenden bzw. in neue Abkommen aufzunehmen.

Die Amtshilfeklauseln der einzelnen DBA enthalten die materiellrechtliche Grundlage für den Informationsaustausch zwischen der Schweiz und dem anderen Vertragsstaat. Sie sind so konzipiert, dass sie materiellrechtlich direkt umsetzbar sind, d.h. nicht einer Ausführung bzw. Wiederholung im Landesrecht bedürfen. Die organisatorische Umsetzung der die Schweiz als Staat betreffenden Rechte und Pflichten ist jedoch in der Regel nicht Gegenstand des jeweiligen Staatsvertrages (inkl. der zugehörigen Protokolle und Notenwechsel) selbst, sondern unterliegt der konkretisierenden Regelung durch das Landesrecht.

Mit Artikel 2 Abs. 1 Buchstabe d des Bundesbeschlusses vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2) hat das Parlament dem Bundesrat die Regelung des Verfahrens hinsichtlich des internationalen Informationsaustausches überlassen. Die DBA legen damit fest, hinsichtlich welcher Objekte unter welchen Voraussetzungen und zu welchen Zwecken die Vertragsstaaten untereinander welche Informationen austauschen dürfen. Die ADV regelt den verfahrensrechtlichen Vollzug der Amtshilfe.

Analog zur bisherigen Praxis und Rechtsprechung hinsichtlich der Ausführung der DBA wird vorgeschlagen, die Umsetzung einstweilen in einer vom Bundesrat zu erlassenden Verordnung zu regeln. Die Verpflichtungen der Schweiz können auf diesem Weg rasch umgesetzt werden. Hierbei sind gewisse Einschränkungen in Kauf zu nehmen, die insbesondere folgende Aspekte des Amtshilfenvollzugs betreffen:

- Die Mitwirkung der Kantone bei der Informationsbeschaffung bzw. die Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen. Die Informationsbeschaffung wird zunächst ausschliesslich durch die ESTV vorgenommen.
- Die Amtshilfegesuche der Schweizer Steuerbehörden an das Ausland.

Es ist beabsichtigt, die landesinterne Ausführung der neuen Amtshilfeklauseln künftig auf Gesetzesstufe zu regeln. Themen eines solchen Gesetzes können u. a. auch die Effizienzsteigerung durch eine einheitliche Amtshilfebehörde, die Aufgaben der kantonalen Verwaltungen beim Amtshilfenvollzug, die erhöhte Rechtssicherheit bei der Anwendung von Zwangsmassnahmen und das Stellen schweizerischer Amtshilfegesuche an das Ausland sein. Keinesfalls könnten aber Einschränkungen der bereits durch die Schweiz aufgenommenen internationalen Verpflichtungen eingeführt werden.

Aufgrund dieser Überlegungen wird dem Bundesrat beantragt, die Arbeiten für ein die neuen Amtshilfeklauseln ausführendes Gesetz in Angriff zu nehmen. Das Eidgenössische Finanzdepartement wird hierfür eine Expertenkommission einsetzen. Die ersten Erfahrungen im Zusammenhang mit der ADV können in diesem Rahmen mitberücksichtigt werden.

Die Umsetzung der Amtshilfe durch die Schweiz wird Gegenstand internationaler Prüfungen sein. Das 'Global Forum on Transparency and Exchange of Information' wird 'peer reviews' durchführen. Die Schweiz hat ein Interesse, dass sich alle Länder und insbesondere alle Finanzplätze an die gleichen Standards halten ('level playing field'). Die Schweiz konnte im Rahmen des Global Forums erreichen, dass alle Länder überprüft werden, und zwar nach den gleichen Kriterien. Die 'peer reviews' werden in zwei Phasen erfolgen:

1. Überprüfung der Rechtsgrundlagen,
2. Überprüfung des tatsächlichen Handelns.

Die ‚peer reviews‘ werden demnächst beginnen.

## **2. Ziele der Verordnung**

Die materiellrechtlichen Voraussetzungen für die Amtshilfe sind wie erwähnt in den einzelnen DBA geregelt. Sie sind für die Schweiz bindend und können nicht durch eine Verordnung oder ein Gesetz abgeändert werden. Die Verordnung regelt die landesinterne Umsetzung der internationalen Amtshilfe gemäss den abgeschlossenen DBA.

Dabei werden folgende Ziele verfolgt:

- Rechtssicherheit bezüglich Zuständigkeiten, Verfahren, Zwangsmittel, Rechtsschutz (Kundenverfahren);
- Richtlinien an die vollziehende Behörde (vor allem ESTV) im Sinne der Eckwerte des Bundesrates;
- Sicherstellen, dass die Schweiz ihre Verpflichtungen aus den DBA entsprechend den vereinbarten Standards einhalten kann;
- Zusammenführen aller Amtshilfebestimmungen in einen Erlass.

Es wird zudem ausdrücklich festgehalten, dass keine Amtshilfe geleistet werden kann, wenn der ‚ordre public‘ oder der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt ist. Amtshilfe wird insbesondere verweigert, wenn der ersuchende Staat Informationen verwendet, die in Verletzung des Schweizer Strafrechts (bspw. Verletzung eines nach Schweizer Recht geschützten Berufsgeheimnisses) beschafft worden sind.

## **3. Erläuterung der einzelnen Bestimmungen**

### **3.1. Allgemeiner Teil**

#### **Artikel 1 ADV**

Durch die ADV werden die Amtshilfeverfahren nach Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) einerseits zur Anwendung von DBA-Vorteilen (Art. 4 ADV) sowie andererseits zur Durchführung des innerstaatlichen Steuerrechts der Vertragsstaaten (Art. 5-13 ADV) geregelt. Die Standard-Amtshilfeklausel ist im Artikel 26 OECD-MA enthalten. Diese allgemeine Standard-Klausel ist innerhalb der einzelnen Schweizer DBA näher konkretisiert. Die Amtshilfeklausel des DBA konkretisierende Bestimmungen sind zudem oft in einem dem Abkommen zugehörigen Protokoll, das Bestandteil des Abkommens bildet und somit auf derselben Normhierarchiestufe steht, enthalten. Rechtsgrundlage für den Vollzug der Amtshilfe sind neben dem DBA (inkl. eines zugehörigen Protokolls) auch die den entsprechenden DBA angegliederten Verordnungen. Innerhalb der DBA und der zugehörigen Protokolle ist die materiellrechtliche und in den ausführenden Verordnungen die verfahrensrechtliche Grundlage der Amtshilfe festgelegt.

Die innerhalb der individuellen Verordnungen vorliegenden besonderen Bestimmungen zum Amtshilfeverfahren werden durch die ADV im Zeitpunkt des Inkrafttretens des zugehörigen revidierten Abkommens aufgehoben (vgl. Artikel 15 ADV). Unter Vorbehalt abweichender Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens (Art. 1 Abs. 2 ADV), wird die ADV zur einzigen Rechtsgrundlage für den verfahrensrechtlichen Vollzug der Amtshilfe nach DBA. Die ADV ist auch auf hängige oder künftige Amtshilfeverfahren nach altem Recht anwendbar (vgl. Art. 15 i. V. m. Art. 16 ADV).

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass der Vorbehalt der Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens auch den Staatsvertrag vom 19. August 2009 zwischen

der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG (SR 0.672.933.612) sowie die Amtshilfebestimmungen nach heutigem Recht abdeckt. Vorbehalten sind zudem allfällige künftige besondere Bestimmungen zur Amtshilfe innerhalb der einzelnen Abkommen ausführenden Verordnungen (Art. 1 Abs. 2 ADV), sofern sich im Verhältnis zu einem Partnerstaat eine besondere Regelung einzelner Aspekte des Verfahrens ausnahmsweise aufdrängen sollte.

## **Artikel 2 ADV**

Die ESTV nimmt die Amtshilfeersuchen des Auslandes entgegen, vollzieht sie bei Erfüllung der hierfür erforderlichen Voraussetzungen und stellt die schweizerischen Ersuchen an das Ausland (Art. 2 ADV; vgl. auch Art. 14 ADV). Die ADV verankert die Bundeszuständigkeit für die internationale Amtshilfe nach DBA einheitlich bei der ESTV. Aus den DBA lässt sich ableiten, dass die Schweiz Amtshilfe leisten muss, nicht aber, wer (welche innerstaatliche Behörde) dafür einzusetzen ist. Auch in Artikel 26 Absatz 1 i. V. m. Absatz 3 OECD-MA wird einzig bestimmt, welche Informationen erhoben und ausgetauscht werden müssen und dass dazu nur das nach Gesetz und Verwaltungspraxis Übliche an Verwaltungsmassnahmen eingesetzt zu werden braucht. Daraus folgt jedoch nicht, dass es zwingend die gleiche Behörde sein muss, die innerstaatlich für die Informationsbeschaffung zuständig wäre (also in der Schweiz, mit Bezug auf die direkten Steuern, die kantonalen Veranlagungsbehörden).

Die Aufgabenteilung zwischen Bund und Kantonen ist in der Schweizerischen Bundesverfassung (BV) so geregelt, dass dem Bund diejenigen Aufgaben zukommen, die ihm durch die BV (Art. 42 BV) zugewiesen werden. Alles Verbleibende ist Zuständigkeitsbereich der Kantone, die innerhalb dieses Bereichs jedoch bestimmen können, welche Aufgaben sie erfüllen wollen (Art. 43 BV) und welche nicht. Die einheitliche Bundeszuständigkeit für die internationale Amtshilfe lässt sich auf Artikel 54 Abs. 1 BV („Die auswärtigen Angelegenheiten sind Sache des Bundes“) stützen. Die bisherigen Regelungen sehen vor, dass im Bereich der direkten Steuern allein der Bund für die Durchführung der Amtshilfe für das Ausland zuständig ist. So weisen beispielsweise die Artikel 20a - 20j der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum DBA-US von 1996 (Vo DBA-US; SR 672.933.61) und die Artikel 8 ff. der Verordnung vom 30. April 2003 zum schweizerisch-deutschen Doppelbesteuerungsabkommen (SR 672.913.610) alle Aktivitäten im Zusammenhang mit ausländischen Amtshilfeersuchen einer Bundesbehörde, der ESTV, zu und sehen keine Tätigkeit kantonaler Behörden vor. Die Bundeszuständigkeit wurde im Weiteren auch in den Artikeln 16 ff. des Zinsbesteuerungsgesetzes (ZBstG; SR 641.91) bestätigt. Schliesslich liegt auch die kleine Amtshilfe hinsichtlich aller DBA im ausschliesslichen Zuständigkeitsbereich der ESTV.

## **Artikel 3 ADV**

Artikel 3 ADV enthält die Definitionen der „betroffenen Person“ und des „Informationsinhabers“.

Gemäss Buchstabe a ist die Person, über die im Amtshilfeersuchen die Informationen verlangt werden, die zu Beginn des Verfahrens formell betroffene Person. Oftmals ist zu Beginn des Verfahrens unklar, wer im Laufe des Verfahrens oder bei dessen Abschluss durch den Entscheid der ESTV tatsächlich in seinen schutzwürdigen Interessen betroffen sein wird und dementsprechend Parteistellung beanspruchen kann. Es kann durchaus vorkommen, dass die zu Beginn des Verfahrens betroffene Person sich bei Abschluss des Verfahrens als materiell nicht (mehr) betroffen herausstellt. Für eine klare Festlegung des Begriffs der „betroffenen Person“ wird deshalb zu Beginn des Verfahrens auf eine formelle Definition abgestellt (es ist die Person, die formell im Ersuchen festgehalten ist). Grundsätzlich hat aber nur die materiell betroffene Person einen Anspruch auf Verfahrensbeteiligung (Art. 9 Abs. 3 ADV) und das Beschwerderecht (Art. 12 ADV). Hinsichtlich des Beschwerderechts präzisiert Artikel 12 Absatz 3 ADV, dass die Verfügungsadressaten beschwerdeberechtigt sind. Diese Norm schliesst nicht aus, dass auch Drittpersonen (d.h. Nicht-Verfügungsadressaten), sofern diese mehr als die Allgemeinheit materiell betroffen sind, sich nach den allgemeinen Grundsätzen des Verwaltungsverfahrens auf die Parteirechte berufen können (vgl. Kommentar zu Art. 12 ADV).

Nach Buchstabe b ist die Person, die in der Schweiz über die verlangten Informationen verfügt, der „Informationsinhaber“ bzw. die „Informationsinhaberin“. Diese Person hat das Recht auf Verfahrensbeteiligung (Art. 9 Abs. 3 und Art. 11 Abs. 3 ADV) und das Beschwerderecht (Art. 12 Abs. 4 ADV). Artikel 7 Absatz 3 ADV präzisiert, dass die anderen schweizerischen Behörden, die von der ESTV um Weiterleitung von in ihrem Besitz befindlichen Informationen ersucht werden, keine Informationsinhaber im Sinne von Artikel 3 Buchstabe b ADV sind.

## **3.2. Besonderer Teil**

### **3.2.1. Ausländische Amtshilfeersuchen**

#### **a. Kleine Amtshilfe**

##### **Artikel 4 ADV**

Artikel 4 ADV regelt das Verfahren der Amtshilfe zur Durchführung der DBA, soweit es um die Inanspruchnahme eines Vorteils aufgrund des DBA selber geht (sog. ‚kleine Amtshilfe‘); auch diese Art der Amtshilfe bildet einen Teil des OECD-Standards.

Im Rahmen dieser Verfahren übermittelt die ESTV der ersuchenden ausländischen Behörde die nach schweizerischem Recht erhältlichen Informationen. Zwangsmassnahmen sind nicht anwendbar. Dies bedeutet insbesondere, dass das Bankgeheimnis innerhalb dieser Verfahren nicht aufgehoben werden kann.

Die ESTV informiert die betroffene Person im Voraus über Art und Umfang der zu übermittelnden Informationen. Stimmt die betroffene Person dem Informationsaustausch schriftlich zu oder antwortet sie innert 30 Tagen nach Empfang der Mitteilung der ESTV nicht, so werden die Informationen unmittelbar nach Vorliegen der Zustimmung oder nach Ablauf der Frist übermittelt. In den übrigen Fällen erlässt die ESTV eine Verfügung.

Der Entscheid der ESTV unterliegt der Beschwerde nach Artikel 12 ADV, d.h. es kann Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erhoben werden. Durch diese Neuerung wird eine vorgängige Einsprachemöglichkeit klar ausgeschlossen. Im Übrigen sind die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege anwendbar.

Diese Bestimmung entspricht im Wesentlichen der gefestigten Praxis der sog. ‚kleinen Amtshilfe‘ innerhalb der bestehenden Verordnungen (vgl. bspw. Art. 20a und 20b Vo DBA-US).

#### **b. Grosse Amtshilfe**

Die verfahrensrechtliche Ausführung der Amtshilfe für die Durchsetzung des internen Steuerrechts des ersuchenden Staates durch die ADV lehnt sich wie bisher stark an das Rechtshilfegesetz (IRSG; SR 351.1) an: Das Amtshilfeverfahren entspricht im Aufbau dem Rechtshilfeverfahren in Strafsachen nach dem Dritten Teil des Rechtshilfegesetzes (sog. ‚kleine Rechtshilfe‘):

- a) Vorprüfung (Art. 5 ADV; entsprechend Art. 80 IRSG);
- b) Eintreten und Vollzug (Art. 6 ff. ADV; entsprechend Art. 80a IRSG);
- c) Vereinfachte Ausführung bzw. Abschluss des Verfahrens (Art. 10 ff. ADV; entsprechend Art. 80c f. IRSG);
- d) Beschwerdeverfahren (Art. 12 ADV; entsprechend Art. 80e ff. IRSG).

Wie das Rechtshilfeverfahren auch ist das Amtshilfeverfahren ein Verwaltungsverfahren, allerdings kein eigentliches Steuerverfahren nach Artikel 2 Absatz 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021).

## Artikel 5 ADV

Die ESTV prüft das Amtshilfeersuchen der ausländischen Behörde (Art. 5 Abs. 1 ADV).

Das Ersuchen muss dem Grundsatz von Treu und Glauben entsprechen. Es muss unter Hinweis auf die öffentliche Ordnung abgelehnt werden, wenn die Erteilung der Amtshilfe mit den grundlegenden Wertungen des schweizerischen Rechts nicht vereinbar wäre oder gegen wesentliche Interessen der Schweiz verstossen würde (Art. 5 Abs. 2 ADV, vgl. auch Art. 26 Abs. 3 Bst. c OECD-MA).

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die Herkunft und die Art der Beschaffung der innerhalb eines Amtshilfeersuchens verwendeten Informationen für die Beurteilung desselben relevant sind. Ein Ersuchen muss beispielsweise abgelehnt werden, wenn es sich auf Informationen abstützt, die in Verletzung des schweizerischen Strafrechts (bspw. durch Verletzung des Bankgeheimnisses) an die ersuchende Behörde gelangt sind. Ganz abgesehen von der Frage der Verwertbarkeit illegal beschaffter Informationen im Rahmen eines ausländischen Steuer(straf)verfahrens nach ausländischem Recht würde die Schweiz solche Ersuchen auch zum Schutze vor unerlaubten Eingriffen in die eigene Souveränität und die eigene Rechtsordnung ablehnen und die Amtshilfe verweigern.

Die ESTV kann im Verdachtsfall oder auf Hinweis des Informationsinhabers den ersuchenden Staat gezielt nach den Hintergründen eines Ersuchens fragen. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensgrundsatzes muss aber von der Richtigkeit der Erklärungen des ersuchenden Staates ausgegangen werden, ausser es bestehen Hinweise für einen Missbrauch der Amtshilfe.

Auch alle übrigen Voraussetzungen nach den Amtshilfebestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens (vgl. Art. 1 Abs. 2 ADV) müssen im Amtshilfeersuchen erfüllt sein. Diese Voraussetzungen werden neu für die Praxis und die präzise Ermessensausübung innerhalb der ADV so weit als möglich einheitlich festgehalten und konkretisiert (vgl. Art. 5 Abs. 3 ADV, unter Berücksichtigung des Vorbehalts abweichender Bestimmungen im Abkommen gemäss Art. 1 Abs. 2 ADV).

Das Amtshilfeverfahren kann eingeleitet werden, sofern die ersuchende Behörde zur Geschuchstellung zuständig ist, das Ersuchen schriftlich gestellt worden ist und darin folgende Angaben enthalten sind:

1. Angaben zur anwendbaren rechtlichen Grundlage;
2. die zweifelsfreie Identifikation der betroffenen Person durch konkrete, persönliche bzw. individuelle Merkmale (Name, TIN);
3. die zweifelsfreie Identifikation des Informationsinhabers durch konkrete, persönliche bzw. individuelle Merkmale (Name, IBAN);
4. eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen zu erhalten wünscht;
5. den Steuerzweck und die Gründe, wonach die verlangten Informationen für den angeführten Steuerzweck voraussichtlich relevant sind. Der Steuerzweck schränkt die Verwendbarkeit der übermittelten Informationen ein (Spezialitätsvorbehalt; vgl. Art. 11 Abs. 1 ADV);
6. die Gründe zur Annahme, dass sich die ersuchten Informationen im Besitz des Informationsinhabers oder der Informationsinhaberin befinden;
7. die exakte betroffene Steuerperiode (Anfangs- und Schlussdatum) und, sofern damit nicht übereinstimmend, die Zeitspanne (Anfangs- und Schlussdatum), für die die Informationen verlangt werden; und
8. die Erklärung, dass der ersuchende Staat die nach seinem innerstaatlichen Steuerverfahren üblichen Auskunftsquellen ausgeschöpft hat (Subsidiarität). Allerdings darf die Einhaltung des Grundsatzes der Subsidiarität nicht so weit gehen, dass das schweizerische Recht durch die extraterritoriale Wirkung ausländischer Rechtsordnungen ausgehebelt werden könnte. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensgrundsatzes ist grundsätzlich von der Richtigkeit der Erklärung des ersuchenden Staates auszugehen.

Unerlaubte Beweisausforschungen (abstrakte und kollektive Suchaktionen) sind ausdrücklich verboten. Zudem dürfen keine Informationen verlangt werden, die vom Geltungsbereich des im Einzelfall anwendbaren Abkommens nicht erfasst sind.

Kann dem Ersuchen nicht entsprochen werden, teilt die ESTV dies der ersuchenden Behörde mit. Diese kann ihr Ersuchen schriftlich ergänzen (Art. 5 Abs. 3 ADV). Über die Feststellung der Zulässigkeit eines Ersuchens wird keine gesonderte Verfügung erlassen.

Die ESTV wird für den eigenen Gebrauch eine Checkliste erstellen, die im Rahmen der Vorprüfung der Ersuchen verwendet werden kann (vgl. Beilage).

## **Artikel 6 ADV**

Zeigt die Vorprüfung, dass das Amtshilfeverfahren eingeleitet werden kann, so verlangt die ESTV vom Informationsinhaber oder von der Informationsinhaberin die Herausgabe der ersuchten Informationen. Sie setzt hierfür eine Frist (Art. 6 Abs. 1 ADV). Die ESTV hält dies im Rahmen einer Zwischenverfügung fest. Innerhalb dieser Anordnung werden die für die Besteuerung „wahrscheinlich relevanten“ Informationen bestimmt, die gesucht und herausgegeben werden müssen. Nach Artikel 12 Abs. 1 ADV ist diese Zwischenverfügung zusammen mit der Schlussverfügung (auch durch den Informationsinhaber) anfechtbar. Diese Regelung entspricht den bestehenden Verordnungen.

Sind die Voraussetzungen für die Anwendung von Zwangsmassnahmen nach den Amtshilfeb Bestimmungen des anwendbaren Abkommens erfüllt, so kann die ESTV Zwangsmassnahmen im Rahmen des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) durchführen (Art. 8 Abs. 1 ADV). Es dürfen ausschliesslich die in Artikel 8 Absatz 2 ADV abschliessend aufgezählten Zwangsmassnahmen angewendet werden (vgl. den Kommentar zu Art. 8 ADV).

Die ESTV kann im Amtshilfeverfahren Sachverständige beiziehen, Augenscheine durchführen und Geschäftsbücher und Belege an Ort und Stelle einsehen (Art. 6 Abs. 3 ADV). Diese Regelung ist neu und lehnt sich an den Wortlaut des Artikels 123 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) an. Die ESTV kann zudem Einvernahmen durchführen. Diese Massnahmen sind innerhalb der schweizerischen Steuer(straf)verfahren anwendbar und daher auch im Amtshilfeverfahren. Auch im Amtshilfeverfahren müssen sie (wie alle übrigen Massnahmen) dem internen Recht und der Verwaltungspraxis entsprechen und dürfen davon nur abweichen, wenn das Abkommen dies ausdrücklich erlaubt. Artikel 6 Absatz 4 ADV konkretisiert gerade diesen wichtigen Grundsatz, der auch innerhalb der Amtshilfeklausel der Abkommen in Absatz 3 Buchstabe a verankert ist.

## **Artikel 7 ADV**

Die ESTV ersucht die Behörden des Bundes und der Kantone um Übermittlung der in ihrem Besitz befindlichen Informationen, die für die Beantwortung des Amtshilfeersuchens erforderlich sein könnten (Art. 7 Abs. 1 ADV). Entgegenstehende Bestimmungen des schweizerischen Rechts sind ausdrücklich vorbehalten. Eine solche Bestimmung findet sich bspw. in Artikel 40 des Finanzmarktaufsichtsgesetzes (FINMAG, SR 956.1) und in Artikel 112 Absatz 3 DBG.

Die Prüfung der Relevanz der Informationen wird von der ESTV vorgenommen. Die ESTV informiert die angefragten Behörden über den wesentlichen Inhalt des Amtshilfeersuchens, leitet ihnen aber das Amtshilfeersuchen selbst nicht weiter. Das Ersuchen könnte sich nämlich im Laufe des Verfahrens als unbegründet erweisen. Zum Schutze der von der Amtshilfe betroffenen Personen dürfen die im Ersuchen enthaltenen Informationen erst nach Abschluss des Verfahrens durch die kantonalen Steuerverwaltungen eingesehen und weiter verwendet werden (vgl. Art. 13 Abs. 1 ADV). Die angefragten Behörden sind nicht Informationsinhaber im Sinne der ADV und deshalb beispielsweise nicht beschwerdebefugt.

Die Regelung nach Artikel 7 ADV ist im Amtshilfeverfahren neu, entspricht aber genau den rechtlichen Vorgaben und der Praxis zur landesinternen Amtshilfe in Steuersachen und hält deren Grenzen ein (Art. 7 Abs. 1 ADV; vgl. beispielsweise Artikel 111 und 112 DBG).

## **Artikel 8 ADV**

Die ESTV kann Massnahmen unter Anwendung von Zwang durchführen, sofern hierfür die (materiellrechtlichen) Voraussetzungen nach den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens erfüllt sind (Art. 6 Abs. 2 ADV). Zu diesem Zweck ist nach DBA hinsichtlich verschiedener Steuerarten und ebenfalls hinsichtlich verschiedener Informationen zu unterscheiden.

Sofern vom Bund erhobene Steuern (wie MWST) von der Amtshilfe betroffen sind, ist die Anwendung von Zwangsmassnahmen möglich bei einem im Ersuchen glaubhaft gemachten Verdacht auf Abgabebetrug oder Steuerhinterziehung, wobei hierfür der Grundsatz der Verhältnismässigkeit besonders zu berücksichtigen ist.

Bei Amtshilfe im Bereich der von den Kantonen erhobenen Steuern (direkte Steuern), ist die Anwendung von Zwangsmassnahmen ausschliesslich möglich bei einem im Ersuchen glaubhaft gemachten Verdacht auf Steuerbetrug oder bei Verdacht auf schwere Steuerwiderhandlungen im Sinne von Artikel 190 DBG.

Des Weiteren ist nach DBA hinsichtlich der betroffenen Informationen zu unterscheiden: Die amtshilfeweise Anwendung von Zwangsmassnahmen ist im Bereich der durch Absatz 5 der Amtshilfeklausel erfassten Informationen (insbesondere Bankinformationen) auch für ausländische Veranlagungszwecke und bei Vorliegen einer einfachen Hinterziehung gestattet, ganz unabhängig von der betroffenen Steuerart.

Diese Regelung der Informationsbeschaffung unter Anwendung von Zwang im Rahmen der internationalen Amtshilfe entspricht den Möglichkeiten der Informationsbeschaffung innerhalb des Schweizer Rechts und der Schweizer Verwaltungspraxis. Eine gegenüber dem internen Recht weitergehende Möglichkeit der Durchführung von Zwangsmassnahmen (d.h. für einfache Veranlagungszwecke, auch ohne Verdacht auf ein Steuerdelikt) zu Gunsten des Auslandes ist wie erwähnt ausschliesslich im Rahmen der durch Absatz 5 der Amtshilfeklausel des Abkommens betroffenen Informationen (bspw. Bankinformationen) möglich.

Da die Verordnung auch für bereits hängige Amtshilfeverfahren nach den verschiedenen bisherigen Amtshilfeklauseln betreffend den Informationsaustausch für die Durchsetzung des internen Rechts anwendbar sein wird (vgl. Art. 15 i. V. m. Art. 16 ADV), ist eine detaillierte Darstellung der verschiedenen Voraussetzungen für die Anwendung von Zwangsmassnahmen in der ADV nicht sinnvoll. Sie ist auch nicht notwendig, da das materielle Zwangsmassnahmenrecht, d.h. die materiellen Voraussetzungen und insbesondere die Grenzen der Zwangsanwendung in der Amtshilfeklausel selbst (Abs. 3 Bst. a und b bzw. Abs. 5) des im Einzelfall anwendbaren Abkommens und des zugehörigen Protokolls verankert sind.

Das in der ADV festgelegte formelle Zwangsmassnahmenrecht entspricht im Wesentlichen den Bestimmungen des VStrR. Nach Artikel 8 Absatz 2 ADV kommen als Zwangsmassnahmen ausschliesslich die polizeiliche Vorführung gehörig vorgeladener Zeugen (vgl. Art. 42 Abs. 2 VStrR), die Durchsuchungen (vgl. Art. 48-50 VStrR) und die Beschlagnahme von Gegenständen, Dokumenten und Unterlagen in Schriftform oder auf Bild- oder Datenträgern (vgl. Art. 46 Bst. a und 47 VStrR) zur Anwendung. Die in Artikel 8 Absatz 2 enthaltene Aufzählung ist abschliessend. Alle anderen Zwangsmassnahmen, wie Festnahmen (auch bei Amtshilfe für die vom Bund erhobenen Steuern wie die Mehrwertsteuer), Auslieferungen, Telefonüberwachungen usw. können für Zwecke der Amtshilfe in Steuersachen nicht angeordnet werden.

Diese Regelung der Zwangsmittel entspricht genau den Möglichkeiten der Zwangsanwendung in den schweizerischen Strafverfahren. Auch diese Massnahmen müssen im Amtshilfeverfahren dem internen Recht und der Verwaltungspraxis entsprechen und dürfen davon nur abweichen, wenn das Abkommen dies ausdrücklich erlaubt (vgl. die Grundregel in Art. 6 Abs. 4 ADV).

Zwangsmassnahmen sind vom Direktor oder von der Direktorin der ESTV oder von der zur Stellvertretung befugten Person anzuordnen und von den hierfür zuständigen Personen durchzuführen. Diese Regelung ist erheblich strenger als die nach VStrR. Nach VStrR ist nur die Hausdurchsuchung vom Direktor oder Chef der beteiligten Verwaltung anzuordnen (vgl. Art. 48 Abs. 3 VStrR). Wie nach VStrR (vgl. Art. 48 Abs. 4) ist vorgesehen, dass bei Gefahr im Verzug die zuständige Person von sich aus eine Zwangsmassnahme durchführen kann; strenger als im VStrR ist aber vorgesehen, dass diese Massnahme nur Bestand hat, wenn sie vom Direktor oder von der Direktorin der ESTV oder von der zur Stellvertretung befugten Person innert drei Tagen genehmigt wird (Art. 8 Abs. 4 ADV).

Das Siegelungsverfahren nach Artikel 50 Abs. 3 VStrR kommt im Amtshilfeverfahren nicht zur Anwendung. Diese Bestimmung ist im Verhältnis zu den heutigen Verordnungen neu, entspricht aber dem im Amtshilfeverfahren geltenden Grundsatz, dass alle Zwischenentscheide erst am Ende des Verfahrens zusammen mit der Schlussverfügung vor Bundesverwaltungsgericht angefochten werden können (Art. 12 Abs. 1 und 2 ADV). So kann auch die Durchsuchung und Beschlagnahme von Papieren am Ende des Verfahrens angefochten werden. Da bis zum Abschluss des Verfahrens die Informationen dem Ausland nicht übermittelt werden dürfen, kann aus dieser Regelung kein endgültiger Schaden entstehen.

Die ESTV kann auch die Polizeibehörden der Kantone und Gemeinden sowie andere Behörden um Unterstützung bei der Durchführung von Zwangsmassnahmen ersuchen.

## **Artikel 9 ADV**

Sofern die von der Amtshilfe betroffene Person in der Schweiz ansässig ist, bereitet deren Information keine Probleme. Sie wird schriftlich direkt von der ESTV kontaktiert.

Besonders geregelt ist die Information im Ausland ansässiger Personen. Die ESTV ersucht den Informationsinhaber, die im Ausland ansässige betroffene Person aufzufordern, in der Schweiz eine zur Zustellung bevollmächtigte Person zu bezeichnen, wofür die ESTV eine Frist setzt (Art. 9 Abs. 1 ADV). Hat die betroffene Person keinen Zustellungsbevollmächtigten bezeichnet (oder kann der Informationsinhaber die Benachrichtigung nicht vornehmen), so informiert die ESTV sie über die ersuchende Behörde über das hängige Amtshilfeverfahren. Gleichzeitig setzt die ESTV der betroffenen Person eine Frist zur Bezeichnung eines Zustellungsbevollmächtigten. Die ESTV kann die betroffene Person im Ausland direkt informieren, sofern die ausländische ersuchende Behörde diesem Vorgehen im Einzelfall ausdrücklich zustimmt (Art. 9 Abs. 2 ADV). Da es sich hierbei um ein Informationsschreiben an die Betroffenen handelt und von Fall zu Fall die ausdrückliche Zustimmung der ausländischen Behörden vorzuliegen hat, ist die direkte Zustellung im Ausland zulässig.

Die betroffene Person kann sich am Verfahren beteiligen und Einsicht in die Akten nehmen (Art. 9 Abs. 3 ADV). Neu ist ausdrücklich vorgesehen, dass sich der Informationsinhaber am Verfahren beteiligen kann, soweit er gegen die Schlussverfügung Beschwerde erheben kann (vgl. Art. 12 Abs. 4 ADV). Die Teilnahme des Informationsinhabers am Verfahren setzt nur voraus, dass er sein Interesse (d.h. die Verletzung eigener Rechte) bei der ESTV geltend macht.

Die „ratio“ des Artikels 9 Absatz 3 besteht darin, das Amtshilfeverfahren möglichst zu beschleunigen und die Teilnahmerechte zu straffen. Die Bestimmung entspricht den im Bereich der Rechtshilfe geltenden Verfahrensregeln (vgl. den Wortlaut von Art. 80b Abs. 1 IRSG). Der Zeitpunkt der Ausübung der Teilnahmerechte ist nicht festgelegt (anders hingegen in den – im Amtshilfeverfahren nicht anwendbaren – Art. 29 ff. VwVG). Die Akteneinsicht und die Teilnahme am Verfahren dürfen hinsichtlich Aktenstücken und Verfahrenshandlungen, für die vom Amtshilfeszweck gerechtfertigte Geheimhaltungsgründe bestehen, verweigert werden (Art. 9 Abs. 3 ADV). Die Aufzählung dieser Gründe findet sich in Artikel 27 VwVG. Denkbar ist etwa ein befristetes und begründetes Mitteilungsverbot der ersuchenden Behörde. Informationen, die der betroffenen Person nicht offen gelegt werden, dürfen allerdings im Verfahren nicht gegen sie verwendet werden. Eine analoge Regelung ist in den heutigen Verordnungen bereits enthalten.

## Artikel 10 ADV

Sofern eine betroffene Person der Aushändigung der Informationen an die zuständige ausländische Behörde schriftlich zustimmt, kann die ESTV im Rahmen des vereinfachten Verfahrens die Informationen an die zuständige ausländische Behörde übermitteln, unter Hinweis auf die Zustimmung der betroffenen Person.

Sind mehrere Personen betroffen, genügt die Zustimmung nur einer dieser Personen; die Verwendung der übermittelten Informationen würde in diesem Fall auf die zustimmende Person eingeschränkt (vgl. Art. 11 Abs. 1 ADV).

Sofern die Zustimmung nur einen Teil der Informationen betrifft, wird für die restlichen Informationen das ordentliche Verfahren nach den Artikeln 6 ff. ADV durchgeführt.

## Artikel 11 ADV

Die ESTV eröffnet der betroffenen Person die Schlussverfügung, in der die Amtshilfeleistung begründet und über den Umfang der zu übermittelnden Informationen entschieden wird (Art. 11 Abs. 1 ADV). Zum Schutz der von der Amtshilfe betroffenen Personen ist neu ausdrücklich vorgesehen, dass innerhalb der Schlussverfügung insbesondere über die Verwendbarkeit der Informationen (Spezialität hinsichtlich der Verfahren, Personen und Steuern) entschieden werden muss. Neu ist auch geregelt, dass die ersuchende Behörde auf die Geheimhaltung nach den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens hingewiesen werden muss.

Die Verfügung wird der im Ausland ansässigen betroffenen Person über die zur Zustellung bevollmächtigte Person eröffnet. Ist kein Zustellungsbevollmächtigter bezeichnet worden, erfolgt die Eröffnung durch Publikation im Bundesblatt (Art. 11 Abs. 2 ADV). Zum Schutz der Rechte des Informationsinhabers ist neu ausdrücklich vorgesehen, dass der Erlass der Schlussverfügung auch ihm mitgeteilt werden muss (Art. 11 Abs. 3 ADV). Macht der Informationsinhaber die Verletzung eigener Rechte geltend, sind ihm alle Verfahrensrechte nach Artikel 9 Abs. 3 ADV einzuräumen.

## Artikel 12 ADV

Jede der Schlussverfügung vorangehende Verfügung, einschliesslich einer Verfügung über Zwangsmassnahmen, ist sofort vollstreckbar und kann nur zusammen mit der Schlussverfügung angefochten werden (Art. 12 Abs. 1 ADV; vgl. die entsprechende Regelung in Art. 80e IRSG; die Ausnahmefälle von Art. 80e Abs. 2 IRSG können sich im Amtshilfeverfahren nach DBA nicht ereignen).

Bei den angefochtenen Entscheiden handelt es sich um Verfügungen gemäss Artikel 5 VwVG. Gegen die Schlussverfügung der ESTV (und alle vorangegangenen Zwischenverfügungen) kann Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erhoben werden. Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der Beschwerden zuständig. Der Weiterzug an das Bundesgericht ist unzulässig (Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz/BGG; SR 173.110]). Es gelten die allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege (Art. 12 Abs. 2 ADV), d.h. das Beschwerdeverfahren ist durch die Artikel 44 ff. VwVG geregelt. Die Beschwerde hat aufschiebende Wirkung (Art. 55 Abs. 1 VwVG).

Hinsichtlich des Beschwerderechts wird die von der Amtshilfe betroffene Person durch die Schlussverfügung bestimmt (Art. 12 Abs. 3 ADV i. V. m. Art. 11 Abs. 1 ADV). Die „Betroffenheit“ der Person kann in aller Regel im Zusammenhang mit dem Grundsatz der Spezialität eingeschränkt werden: Materiell betroffen und deshalb beschwerdebefugt ist die (in der Regel im Ausland steuerpflichtige) Person, gegen die die Informationsbeschaffung bzw. das Amtshilfeersuchen gerichtet ist (vgl. Art. 3 Bst. a ADV) und hinsichtlich der sich im Rahmen der Schlussverfügung ergibt, dass die Voraussetzungen der Amtshilfeleistung tatsächlich vorliegen (d.h. die Informationen übermittelt werden müssen). Diese Person hat ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der Schlussverfügung (vgl. entsprechend Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG).

Artikel 12 Abs. 3 ADV schliesst allerdings nicht aus, dass sich auch Drittpersonen (Nicht-Verfügungsadressaten) nach den allgemeinen Grundsätzen des Verwaltungsverfahrens auf die Parteirechte berufen können, sofern sie mehr als die Allgemeinheit materiell betroffen sind. In der Regel kann aber deren materielle Betroffenheit (und hierdurch das Beschwerderecht) ausgeschlossen werden, indem die sie betreffenden Informationen gar nicht übermittelt (d.h. im Rahmen der Triage ausgesondert oder abgedeckt) werden oder – wie erwähnt – die Verwendung der übermittelten Informationen gezielt eingeschränkt wird (Spezialität; vgl. Art. 11 Abs. 1 ADV). Diese Regelung entspricht somit genau den Vorgaben des VwVG.

Auch dem Informationsinhaber werden Teilnahmerechte, insbesondere das Beschwerderecht, eingeräumt (Art. 9 Abs. 3, 11 Abs. 3 und 12 Abs. 4 ADV). Dies dient dem Schutz der eigenen Interessen (er ist persönlich und direkt von den Amtshilfemassnahmen „betroffen“, obschon nicht im Sinne von Art. 12 Abs. 3 i. V. m. Art. 11 Abs. 1 ADV: vgl. entsprechend Art. 80h Bst. b IRSG). Der Ausschluss des Beschwerderechts des Informationsinhabers wäre nicht zulässig, da dieser dadurch seine in der Amtshilfeklausel materiellrechtlich geschützten Interessen (wie beispielsweise das Anwalts-, Industrie- oder Gewerbegeheimnis) nicht geltend machen könnte (vgl. Art. 26 Abs. 3 Bst. c OECD-MA). Das Beschwerderecht des Informationsinhabers als eigentlich direkt durch die Amtshilfemassnahme betroffene Person entspricht auch den Bestimmungen des Rechtshilfegesetzes (Art. 80h Bst. b IRSG und Art. 9a IRSV).

### **Artikel 13 ADV**

Nach Eintritt der Rechtskraft der Schlussverfügung können die im Amtshilfeersuchen enthaltenen und die der zuständigen ausländischen Behörde übermittelten Informationen von der ESTV für die Durchsetzung des schweizerischen Steuerrechts verwendet werden (Abs. 1). Die Verwendung weiterer Informationen, die auf dem Amtshilfeweg beschafft wurden, ist untersagt: Im Amtshilfeverfahren mit Sicherheit nicht relevante Informationen (insbesondere „Zufallsfunde“) sind nicht für die Übermittlung an das Ausland bestimmt und dürfen deshalb auch nicht für interne Besteuerungszwecke weiterverwendet werden. Diese Regelung entspricht den Vorgaben der bestehenden Verordnungen.

Bankinformationen können nur weiter verwendet werden, wenn diese nach internem Recht hätten beschafft werden können (Abs. 3), d.h. insbesondere bei Vorliegen von Betrugstatbeständen. Diese Einschränkung ist im Zusammenhang mit der Übernahme des OECD-Standards beim steuerlichen Informationsaustausch neu vorgesehen worden und entspricht dem politischen Entscheid des Bundesrates vom 13. März 2009, wonach sich durch die Übernahme des OECD-Standards für inländische Steuerpflichtige hinsichtlich Bankinformationen nichts ändern soll (vgl. auch die entsprechenden Erläuterungen zu Art. 14 Abs. 4 ADV). Da sich dieser Entscheid ausschliesslich auf Bankinformationen bezieht, sind alle übrigen nach Absatz 5 der Amtshilfeklausel beschafften Informationen (wie bspw. Informationen, die sich im Besitz eines Treuhänders befinden oder auf Beteiligungsverhältnisse beziehen) weiter verwendbar, selbst wenn diese nach internem Recht nicht hätten beschafft werden können.

## **3.2.2. Schweizerische Amtshilfeersuchen**

### **Artikel 14 ADV**

Die Regelung der schweizerischen Amtshilfeersuchen ist neu. Die interessierten Steuerbehörden stellen ihre Ersuchen um internationale Amtshilfe der ESTV zu. Die ESTV prüft diese Ersuchen und entscheidet, ob hierfür die Voraussetzungen nach den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens erfüllt sind (Art. 14 Abs. 1 und 2 ADV). Die ESTV übermittelt das Amtshilfeersuchen an die zuständige ausländische Behörde und begleitet das ausländische Amtshilfeverfahren bis zu seinem Abschluss (Abs. 3).

In Artikel 14 Abs. 4 ADV ist zum Schutz der von der Amtshilfeverfahren betroffenen Personen vorgesehen, dass die ESTV bei der Weiterleitung der aus dem Ausland erhaltenen Informationen an die interessierten schweizerischen Steuerbehörden auf die Spezialität bei der Verwendung der Informationen verweist.

Amtshilfeersuchen an das Ausland hinsichtlich Bankinformationen dürfen nur gestellt werden, wenn diese Informationen auch nach internem Recht beschafft werden könnten (Art. 14 Abs. 5 ADV). Diese Bestimmung ist – ähnlich wie die gleich lautende Bestimmung in Artikel 13 Abs. 3 ADV – politisch motiviert: Sie entspricht dem erwähnten politischen Entscheid des Bundesrates vom 13. März 2009, wonach sich durch die Übernahme des OECD Standards beim Informationsaustausch für inländische Steuerpflichtige hinsichtlich Bankinformationen nichts ändert.

Die Vertragsstaaten müssen für die Schweiz alle Informationen beschaffen, die auch die Schweiz gemäss den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens für diese beschaffen muss. Die volle Reziprozität besteht ebenfalls hinsichtlich der Informationen nach Absatz 5 der schweizerischen Auskunfts-klausel des im Einzelfall anwendbaren Abkommens: Die dort erfassten Informationen (insbesondere Bankinformationen) müssen nämlich von der Schweiz für den Vertragsstaat ungeachtet der Verweigerungsgründe nach dem internen Recht und der Verwaltungspraxis des ersuchenden und des ersuchten Staates beschafft werden, genau so wie auch der Vertragsstaat – sofern er von der Schweiz ersucht wird – diese Informationen für die Schweiz beschaffen muss. Da zu Gunsten des durch die Schweiz ersuchten Staates im Rahmen der Amtshilfebestimmungen des anwendbaren DBA weiter gehende Beschaffungsmöglichkeiten vorgesehen sind, darf dieser bei der Beschaffung der Informationen ebenfalls keine Verweigerungsgründe nach internem Recht und der Verwaltungspraxis weder des ersuchenden, noch des ersuchten Staates geltend machen. Andererseits hängt die landesinterne Ausführung der Reziprozität vom landesinternen politischen Willen ab.

Die Schweiz kann aus politischen Gründen auf die vollständige binnenrechtliche Ausführung der Reziprozität verzichten. In Artikel 14 Absatz 5 ADV findet sich ein solcher Verzicht, der durch den politischen Entscheid vom 13. März 2009 gerechtfertigt ist.

# Checkliste der ESTV für die Vorprüfung von Amtshilfegesuchen

## AMTSHILFEERSUCHEN

**Land**  
**Ersuchende Behörde**

### A. Recht

1. Anwendbare rechtliche Grundlage

### B. Sachverhalt

2. Von der Amtshilfe betroffene Person

Für jede betroffene Person

- Name und Nachname;
- Adresse;
- Geburtsdatum (für natürliche Personen);
- Zivilstand (für natürliche Personen);
- Weitere Merkmale für die Identifikation (bspw. *tax identification number* [TIN], Sozialversicherungsnummer);

3. Informationsinhaber:

Für jeden Informationsinhaber

- Name und Nachname;
- Adresse;
- Geburtsdatum (für natürliche Personen);
- Zivilstand (für natürliche Personen);
- Weitere Merkmale für die Identifikation (bspw. *international bank account number* [IBAN]);

4. Ausländische Steuer(straf)verfahren, für die die Amtshilfe ersucht wird:

Darstellung des Sachverhalts und der Hintergründe des Amtshilfeersuchens, wie bspw.

- Natur und Gegenstand der Steuer(straf)verfahren, für die die Amtshilfe ersucht wird;
- Betroffene Steuerart und –periode;
- Einhaltung des Grundsatzes von Treu und Glauben sowie des ‚ordre public‘;
- Herkunft der im Ersuchen verwendeten Informationen (Aussagen des Steuerpflichtigen oder von Drittpersonen, Zwangsmassnahmen, usw.); die Verwendung im Amtshilfeersuchen von (Bank-)Informationen, die unter Verletzung des Schweizer Strafrechts beschafft worden sind, führt zur Ablehnung des Ersuchens;
- Tatsachen, die bereits festgestellt worden sind;
- Beweisstücke, die bereits sichergestellt wurden;
- Bisherige Schlussfolgerungen bzw. Verdachtsmomente, insbesondere hinsichtlich mutmasslicher Steuerwiderhandlungen der Betroffenen;
- Beilage aussagekräftiger Dokumente zur Glaubhaftmachung der im Ersuchen angeführten Schlussfolgerungen bzw. Verdachtsmomente;

5. Weitere Angaben und Erklärungen:

- Gründe, wonach die verlangten Informationen für den angeführten Steuerzweck voraussichtlich relevant sind;
- Gründe zur Annahme, dass sich die verlangten Informationen im Besitz des angeführten Informationsinhabers befinden;
- Erklärung, dass die innerhalb der Steuerverfahren des ersuchenden Staates üblichen Mittel ausgeschöpft wurden;

**C. Ersuchen**

6. Ersuchte Informationen:

- Beschreibung der verlangten Informationen;
- Zeitspanne, für die die Informationen verlangt werden;
- Form, in der diese Informationen gewünscht werden.