Regierungsrat

Rathaus / Barfüssergasse 24
4509 Solothurn
www.so.ch

Staatssekretariat für
internationale Finanzfragen
Abteilung Recht
Bernerhof
3003 Bern

21. März 2011

Vernehmlassung zum Entwurf eines Steueramtshilfegesetzes

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 13. Januar 2011 hat uns das Eidg. Finanzdepartement zum oben genannten Entwurf für ein Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz; E-StAG) zur Vernehmlassung eingeladen. Wir nehmen die Gelegenheit dazu gerne wahr, insbesondere weil die Kantone und die Kantonalen Steuerverwaltungen beim Vollzug der Amtshilfe direkt betroffen sind.

1 Grundlegende Fragen

Einleitend begrüßen wir ausdrücklich, dass das Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen rasch in einem Gesetz im formellen Sinn geregelt werden soll, wie dies beim Erlass der Verordnung über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV) angekündigt worden ist. Der vorgeschlagenen gesetzlichen Regelung stimmen wir grundsätzlich zu, soweit wir nachstehend nicht Vorbehalte anbringen.

Im Rahmen der vorliegenden Vernehmlassung gehen wir zunächst auf zwei Problembereiche ein, die für die Kantone und ihre Steuerbehörden von zentraler Bedeutung sind und die das Finanzdepartement und das Kantonale Steueramt bereits im Rahmen der Anhörung zur ADV behandelt haben.

1.1 Verwertung von Amtshilfeinformationen

Der in Variante a) vorgeschlagene Absatz 2 von Art. 21 E-StAG entspricht dem geltenden Art. 15 Abs. 3 ADV. Danach sollen die inländischen Steuerbehörden die amtshilfeweise erfassten und an die ersuchenden ausländischen Steuerbehörden weiter geleiteten Bankinformationen nur weiter verwenden dürfen, wenn sie nach schweizerischem Recht hätten beschafft werden können (Art. 21 Abs. 2 E-StAG). Im Bereich der indirekten Steuern kann das Bankgeheimnis nach geltendem Recht bereits beim Verdacht auf Steuerhinterziehung aufgehoben werden. Bei den direkten Steuern ist dies dage-

gen nur bei Verdacht auf schwere Steuerwiderhandlungen, d.h. bei fortgesetzter Hinterziehung grosser Steuerbeträge und bei Steuervergehen, möglich (Art. 190 Abs. 2 DBG).

Die inländischen Steuerbehörden werden bereits mit der Gewährung der erweiterten Amtshilfe künftig insbesondere im Bereich der Bankinformationen schlechter gestellt als die ausländischen. Wird nun auch noch bei der Verwertbarkeit von amtshilfeweise erhobenen Bankinformationen darauf abgestellt, ob eine Beschaffung nach schweizerischem Recht möglich gewesen wäre, so führt dies zu einer weiteren Benachteiligung der inländischen gegenüber den ausländischen Steuerbehörden, welche je nach Steuerbereich überdies unterschiedlich ausgeprägt ist. Für eine derartige, zusätzliche Schlechterstellung besteht kein Grund. Denn die kantonalen und eidgenössischen Steuerbehörden dürfen alle von anderen Behörden rechtmässig beschafften Unterlagen einsehen und verwerten, wie dies die schweizerische Praxis und Rechtsprechung bisher konsequent und im Einklang mit den Art. 111 und 112 DBG bejaht haben (vgl. BGE 124 II 58 ff.; Praxis 2009 Nr. 33). Die im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens gesammelten Informationen sind rechtmässig erlangt. Folglich steht ihrer inländischen Verwertbarkeit ebenso wenig entgegen wie der Verwertung von Beweismitteln, welche Schweizer Strafbehörden mit strafprozessualen Zwangsmitteln gesammelt haben. Diese in der Sache zutreffende Position sollte nicht durch gesetzgeberische Eingriffe aufgeweicht werden. Variante a) würde die im Steuerrecht vorgesehenen Verwertungsmöglichkeiten zu Lasten der inländischen Steuerbehörde unnötig einschränken.

Abgesehen davon wird die Überführung der Regelung gemäss ADV in das ordentliche Recht auch in praktischer Hinsicht auf Schwierigkeiten stossen. Denn der ersuchende Staat braucht nach der neuen Amtshilfepraxis gemäss Art. 26 OECD-Musterabkommen nicht mehr darzulegen, weshalb nach schweizerischem Recht ein Steuerbetrug vorliegt. Folglich werden im Zusammenhang mit der Verwertbarkeit der Bankinformationen in der Regel die notwendigen Angaben für die Beurteilung fehlen, ob die Schweizer Steuerbehörden diese nach schweizerischem Recht überhaupt hätten beschaffen können oder nicht. Das kann dazu führen, dass die inländischen Steuerbehörden neu weniger rechtshilfeweise beschaffte Informationen verwerten dürfen als vor der Übernahme des OECD-Standards. Schliesslich wäre es für die kantonalen Steuerbehörden schlicht unzumutbar, durch die Beschaffung von Bankinformationen zu Gunsten eines fremden Staates Kenntnis von unvollständigen Versteuerungen zu erlangen, die entsprechenden Beweismittel aber nicht verwerten zu dürfen.

Aus diesen Gründen verlangen wir die ersatzlose Streichung von Art. 21 Abs. 2 E-StAG, wie dies in der Variante b) des Gesetzesentwurfs vorgesehen ist. Das bedeutet im Ergebnis zwar eine gewisse Ungleichbehandlung von nur in der Schweiz steuerpflichtigen Personen gegenüber solchen, die auch im Ausland Steuern entrichten müssen. Wegen der ungleichen Sachlage und der im internationalen Verhältnis eingeschränkten Amtshilfe und Untersuchungsmöglichkeiten lässt sich dies sachlich durchaus rechtfertigen.

1.2 Schweizerische Amtshilfeersuchen zu Bankinformationen

Gemäss Art. 22 Abs. 6 E-StAG sollen – wie schon gemäss Art. 16 Abs. 5 ADV – schweizerische Amtshilfeersuchen hinsichtlich Bankinformationen nur gestellt werden dürfen, wenn diese Informationen auch nach schweizerischem Recht beschafft werden könnten.

Der Erläuternde Bericht bezeichnet diese Regelung zu Recht als Selbstbeschränkung, die einen Konkurrenzvorteil für ausländische Bankenplätze bewirke. Im Ergebnis führt sie nämlich dazu, dass der Bankenplatz Schweiz dem Ausland Informationen liefert, welche die Schweiz umgekehrt von den

ausländischen Bankenplätzen nicht fordern dürfte. Die im internationalen Steuerverhältnis abgeschafften Teile des schweizerischen Bankgeheimnisses würden bei ausländischen Banken sozusagen „überleben“. Im Ergebnis käme dies einem Export des schweizerischen Bankgeheimnisses ins Ausland gleich, was sich für das Ausland als faktischer Wettbewerbsvorteil, für den schweizerischen Finanzplatz aber als Nachteil auswirken würde. Es besteht kein Grund, vom Prinzip der Gegenseitigkeit abzuweichen und mit einer gesetzlichen Regelung auf die Beschaffung von Bankinformationen aus dem Ausland zu verzichten.

Was zur Rechtfertigung dieser Selbstbeschränkung vorgetragen wird, überzeugt nicht. Auch wenn im internen Verhältnis am steuerlichen Bankgeheimnis festgehalten wird und schweizerische Steuerbehörden von Schweizer Banken weiterhin keine Bankinformationen sollen beziehen können, besteht hier mit der Verrechnungssteuer eine Sicherung, die bei Zinserträgen auf ausländischen Bankguthaben häufig nicht vorhanden ist. Ausserdem ist es nur anhand von eigenen Amtshilfeersuchen möglich zu prüfen, ob die Vertragsstaaten ihrerseits ihrer Verpflichtung zur Lieferung von Bankinformationen nachkommen und daher solche zu Recht von der Schweiz verlangen. Auch aus dieser Sicht wäre es verfehlt, wenn sich die Schweiz bei der Gesuchstellung eine Selbstbeschränkung auferlegen würde.

Wir beantragen deshalb – wie das Finanzdepartement bereits vor Jahresfrist im Rahmen der Anhörung zum Entwurf der ADV, auf diese Einschränkung der schweizerischen Amtshilfeersuchen zu verzichten und Art. 22 Abs. 6 E-StA ersatzlos zu streichen.

2 Bemerkungen zu einzelnen Bestimmungen

2.1 Art. 6: Ersuchen

Grundsätzlich ist nachvollziehbar, dass Art. 5 Abs. 3 lit. b ADV nicht in das StAG übernommen werden soll, weil sich die dort aufgeführten Voraussetzungen für die Einleitung des Amtshilfeverfahrens weitgehend aus den nach dem OECD-Standard revidierten Amtshilfeklauseln sowie den dazugehörigen Protokollbestimmungen ergeben. Trotzdem erscheint es wünschenswert, die entsprechenden Vorgaben, namentlich für die zweifelsfreie Identifikation der betroffenen Person und des Informationsinhabers, im internen Recht gesetzlich zu regeln. Eine solche Präzisierung ist einerseits von Bedeutung, wenn die Voraussetzungen in einzelnen Abkommen zu wenig genau umschrieben sind. Und andererseits stellt sie die innerstaatliche Vorgabe im Hinblick auf den Abschluss weiterer Doppelbesteuerungsabkommen dar.

Auf jeden Fall aber ist das Gesetz mit einer Art. 5 Abs. 3 lit. b Ziff. 8 ADV entsprechenden Bestimmung zu ergänzen, wonach der ersuchende Staat zu erklären hat, dass er die nach seinem innerstaatlichen Steuerverfahren üblichen Auskunftsquellen ausgeschöpft hat. Zwar sollte der anfragende Staat alle innerstaatlichen Mittel zur Erlangung der Information, die ihm ohne unverhältnismässigen Aufwand zur Verfügung stehen, ausgeschöpft haben, bevor er den Vertragspartner um Hilfe bittet. Das ist aber nicht gleichbedeutend mit der Voraussetzung, dass er ausdrücklich eine entsprechende Erklärung abgibt. Eine solche Erklärung ist insbesondere erforderlich, wenn die Schweiz nach Art. 10 E-StAG direkt bei Drittpersonen Informationen beschaffen soll.

Die Eidg. Steuerverwaltung (ESTV) muss vor Gewährung der Amtshilfe auch überprüfen, ob die Voraussetzungen von Art. 26 Abs. 3 OECD-MA erfüllt sind. Es kann in gewissen Fällen deshalb sinnvoll sein, dass sie bei Informationen, die nicht unter Art. 26 Abs. 5 OECD-MA fallen, auch

eine Erklärung des ersuchenden Staats verlangt, dass die für die Informationsbeschaffung in der Schweiz erforderlichen Verwaltungsmassnahmen auch seinen Gesetzen und seiner Verwaltungspraxis entsprechen und dass die ersuchte Information nach seinen Gesetzen und im üblichen Verwaltungsverfahren ebenfalls beschafft werden könnte. Die Schweiz hätte damit die Gelegenheit, die Einhaltung des Gegenseitigkeitsprinzips unabhängig von eigenen Gesuchen um Amtshilfe einzufordern. Art. 6 Abs. 1 StAG ist deshalb mit einer entsprechenden Bestimmung zu ergänzen.

2.2 Art. 7: Nichteintreten

Im Gegensatz zu Art. 5 Abs. 2 lit. b und c ADV, die den völkerrechtlich anerkannten Grundsatz von Treu und Glauben und die nach schweizerischem Recht strafbare Datenbeschaffung unabhängig voneinander als Ablehnungsgrund aufführen, werden die beiden Gesichtspunkte in Art. 7 lit. c E-StAG nunmehr miteinander verknüpft. Diese Bestimmung könnte aufgrund ihres Wortlauts (...“insbesondere wenn“...) so verstanden werden, dass ein Ersuchen immer den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, wenn es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind. Art. 7 lit. c lässt sich aber auch so verstehen, dass auf Amtshilfegesuche, die auf strafbar erlangten Informationen beruhen, nur dann nicht eingetreten wird, wenn der ersuchende Staat damit selber den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt. Dies wäre zu verneinen, wenn dem ersuchenden Staat unaufgefordert und unentgeltlich Informationen zugespielt wurden, die durch strafbare Handlungen erlangt worden sind. Hingegen wäre auf das Amtshilfeersuchen nicht einzutreten, wenn diesem gestohlene Bankdaten zugrunde liegen, die der ersuchende Staat gegen Entgelt, durch das Versprechen von sonstigen Vorteilen oder durch Androhung von Nachteilen erworben hat. Wir ziehen diese Auslegung vor, die den verschiedentlich vorgetragenen völkerrechtlichen Bedenken Rechnung trägt, weshalb sie in den Materialien festgehalten werden sollte.

2.3 Art. 8: Grundsätze der Informationsbeschaffung

Die in Absatz 4 vorgesehene Möglichkeit, dass die ersuchende Behörde bei Verfahrenshandlungen im Rahmen der Amtshilfe anwesend sein kann, erscheint im Hinblick auf die betroffene Person und den Informationsinhaber, dessen Zustimmung nicht vorbehalten ist, nicht unproblematisch. Der 2. Satz ist deshalb zu streichen. Auf jeden Fall ist festzuhalten, dass kein Rechtsanspruch auf Anwesenheit der ersuchenden Behörde besteht und dass diese nur zugestanden werden könnte, sofern der andere Staat Gegenrecht hält.

2.4 Art. 9: Beschaffung von Informationen bei der betroffenen Person

Gemäss Art. 9 Abs. 3 Satz 2 E-StAG soll die betroffene Person die Herausgabe der Informationen verweigern dürfen, wenn sie glaubhaft machen kann, dass die Informationen in einem hängigen oder künftigen in- oder ausländischen Strafverfahren gegen sie verwendet werden könnten.

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. Die Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person ist für die Steuerveranlagung und Steuererhebung im schweizerischen Recht zentral. Denn dieses sieht sowohl für das ordentliche Veranlagungs- als auch für das Nachsteuerverfahren eine uneingeschränkte Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person vor (Art. 124 ff. und 153 Abs. 3 DBG). Mit der vorgeschlagenen Bestimmung soll offensichtlich dem strafprozessualen Grundsatz, wonach sich ein Beschuldigter im Strafverfahren nicht selbst belasten muss, Rechnung getragen werden. Allerdings geht die hier vor-

gesehene generelle Möglichkeit, die Mitwirkung mit Hinweis auf eine mögliche Selbstbelastung in einem hängigen oder künftigen in- oder ausländischen Strafverfahren zu verweigern, weiter als jene gemäss internem Steuerrecht. Dem strafprozessualen Grundsatz wird nämlich nicht mit einem Recht auf Verweigerung der Mitwirkung Rechnung getragen, sondern dadurch Nachachtung verschafft, dass die pflichtgemäss gelieferten Informationen im Rahmen eines allfälligen (Verwaltungs-) Strafverfahrens auf ihre Verwertbarkeit hin überprüft werden (vgl. Art. 183 Abs. 1^{bis} DBG).

Zumindest soweit Informationen einzig für die Steuerfestsetzung im ausländischen Staat verlangt werden, besteht somit nach schweizerischem Recht kein Grund für eine Verweigerung der Mitwirkungspflicht. Der Schweiz als ersuchtem Staat steht damit im Amtshilfeverfahren nicht das Recht zu, die im anwendbaren Abkommen definierten Informationen bei der betroffenen Person generell einzig mit dem Hinweis nicht zu erheben, diese könnten in einem allfälligen (Verwaltungs-) Strafverfahren betreffend Steuerstraftatbestände gegen sie verwendet werden. Das Recht der betroffenen Person, die Mitwirkung zu verweigern, ist folglich auf jene Fälle zu beschränken, in denen Amtshilfe in einem Steuerstraftatbestände verlangt wird.

2.5 Art. 10: Beschaffung von Informationen beim Informationsinhaber

Zu Absatz 1: Das Recht der direkten Bundessteuer wird durch die kantonalen Verwaltungen für die direkte Bundessteuer vollzogen. Die ESTV kann somit nach schweizerischem Steuerrecht bei der Veranlagung der direkten Steuern keine Informationen von einer Drittperson verlangen, oder höchstens eingeschränkt im Rahmen ihrer Aufsicht gemäss Art. 103 DBG. Es empfiehlt sich deshalb, den zweiten Teil des ersten Satzes neutral zu formulieren („soweit diese Informationen nach schweizerischem Steuerrecht oder dem anwendbaren Abkommen von einer Drittperson verlangt werden können“).

Zu Absatz 4: Der Passus „... oder einem entsprechenden Entscheid der Rechtsmittelinstanzen“ kann ersatzlos gestrichen werden, da nicht erkennbar ist, dass ein solcher Entscheid einer Rechtsmittelinstanz ergehen kann. Denn sämtliche Herausgabeverfügungen sind sofort vollstreckbar und können erst zusammen mit der Schlussverfügung angefochten werden.

2.6 Art. 11: Beschaffung von Informationen bei kantonalen Steuerverwaltungen

Gemäss dem deutschen Wortlaut von Absatz 1 kann die ESTV die Übermittlung des vollständigen Steuerdossiers verlangen, während dies gemäss französischem Text nur „soweit notwendig“ („au besoin“) möglich sein soll. Aus Sicht der Kantone verdient die französische Gesetzesfassung den Vorzug. Im Übrigen gehen wir – wie bereits in der Vernehmlassung des Finanzdepartements zur ADV ausgeführt – davon aus, dass der ESTV nur Kopien und keine Originale zu übermitteln sind.

2.7 Art. 18: Kosten

Unseres Erachtens sind die Voraussetzungen, unter denen die Kosten für die Gewährung der Amtshilfe der betroffenen Person oder dem Informationsinhaber auferlegt werden können, in den Grundzügen im Gesetz zu regeln. Denn Absatz 1 geht apodiktisch von der Kostenfreiheit des Amtshilfeverfahrens aus. Dann erscheint es fragwürdig, die Normierung der Ausnahmen davon und die Voraussetzungen dazu an den Bundesrat zu delegieren. Im Zusammenhang mit der Kostenerhebung wird auch die Verteilung der eingenommenen Entschädigungen zu regeln sein. Dabei gilt es zu berücksichtigen, dass Amtshilfesuche unter Umständen auch den Kantonen erhebliche Kosten verursachen

können, weshalb in solchen Fällen deren Beteiligung an einer allfälligen Entschädigung angebracht ist.

2.8 Art. 19: Beschwerdeverfahren

Das straffe Beschwerdeverfahren ist im Hinblick auf die zügige Abwicklung des Amtshilfeverfahrens zu begrüßen. Denn die Schweiz wird international daran gemessen werden, ob die Verfahren innert nützlicher Frist durchgeführt werden. Das wird auch bei der zu erwartenden Diskussionen über eine allfällige Ausdehnung des Instanzenzuges mit einer Beschwerde an das Bundesgericht zu beachten sein.

Artikel 19 regelt das Anfechtungsverfahren gegen Verfügungen der ESTV. In Bezug auf die Ordnungsbusseverfügungen (vgl. Art. 10 Abs. 4 E-StAG) stellen sich spezielle Verfahrensfragen. Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass das im Amtshilfeverfahren grundsätzlich anwendbare VwVG auf erstinstanzliche Verwaltungsstrafverfahren ausdrücklich keine Anwendung findet (Art. 3 lit. c VwVG). Ferner kann die in Art. 19 Abs. 1 E-StAG vorgesehene Regelung, wonach vorangehende Verfügungen nur zusammen mit der Schlussverfügung angefochten werden können, für Ordnungsbusseverfügungen keine Gültigkeit haben. Denn die Amtshilfeleistung soll aus den vorstehend genannten Gründen nicht aufgrund der Anfechtung von Ordnungsbusseverfügungen hinausgezögert werden können. Ordnungsbusseverfügungen sind deshalb vom Grundsatz von Art. 19 Abs. 1 E-StAG auszunehmen. Wie das Rechtsmittelverfahren für Ordnungsbusseverfügungen im Einzelnen auszugestalten ist, wird zu prüfen sein. Anerbieten dürfte sich eine dem DBG für die Verletzung von Verfahrenspflichten analoge Regelung.

Abschliessend danken wir Ihnen für die Gelegenheit zu Stellungnahme und bitten Sie, unsere Ausführungen zu den Grundsatzfragen ebenso wie die Bemerkungen zu den einzelnen Bestimmungen zu prüfen und bei der definitiven Ausarbeitung der Gesetzesvorlage zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüssen

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES

sig.
Christian Wanner
Landammann

sig.
Andreas Eng
Staatsschreiber

Kopie an: recht@sif.admin.ch (Word- und PDF-Format)