



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Internationale Amtshilfe im Steuerrecht: Ungereimtheiten und Zukunft

Prof. Dr. Madeleine Simonek
Lehrstuhl für Schweizerisches und Internationales Steuerrecht

Referat anlässlich der Mitgliederversammlung der Alumni der
Rechtswissenschaftlichen Fakultät vom 22. März 2012



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Inhaltsübersicht

- 1. Blick zurück**
- 2. Stand der Dinge**
- 3. «Weissagungen»**



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Traditionelle Vertragspraxis der Schweiz

Beispiel: Art. 27 DBA-Italien

Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können diejenigen (gemäss den Steuergesetzgebungen der beiden Staaten im Rahmen der ordentlichen Verwaltungspraxis erhältlichen) Auskünfte austauschen, die notwendig sind für die richtige Durchführung dieses Abkommens.

- Informationsaustausch beschränkt auf Auskünfte zur Durchführung des Abkommens
- Rechtshilfeweg nach IRSG bei Vorliegen eines Abgabebetrugs

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 3



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Vertragspraxis der Schweiz ab 2003 gegenüber OECD-Staaten – Ausdehnung auf Betrugsdelikte

Beispiel: Art. 27 Abs. 1 aDBA-Deutschland

- a) Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten können auf Verlangen diejenigen (gemäss den Steuergesetzgebungen der Vertragsstaaten im Rahmen der normalen Verwaltungspraxis erhältlichen) Auskünfte austauschen, die notwendig sind zur Durchführung dieses Abkommens, die eine unter das Abkommen fallende Steuer betreffen. (...)
- b) Amtshilfe wird auch zur Durchführung des innerstaatlichen Rechts bei Betrugsdelikten gewährt. Die Vertragsstaaten werden in ihrem innerstaatlichen Recht die zur Durchführung dieser Bestimmungen erforderlichen Massnahmen ergreifen.

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 4



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Sonderfall USA (seit 1951)

Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA

Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten werden unter sich diejenigen (gemäss den Steuergesetzgebungen der beiden Vertragsstaaten erhältlichen) Auskünfte austauschen, die notwendig sind für die Durchführung der Bestimmungen dieses Abkommens oder für die Verhütung von Betrugsdelikten und dergleichen, die eine unter das Abkommen fallende Steuer zum Gegenstand haben. (...)

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 5



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Erklärung des Bundesrats vom 13. März 2009

Die Schweiz ist bereit den Amtshilfestandard nach Art. 26 OECD-MA (sog. grosse Amtshilfe) zu übernehmen und zieht ihren gegen diese Bestimmung vorgebrachten Vorbehalt zurück.

Bis Ende Februar 2012 sind:

- 19 Doppelbesteuerungsabkommen mit grosser Amtshilfeklausel in Kraft getreten (u.a. Deutschland, Frankreich, Österreich, Spanien, Grossbritannien)
- 13 Doppelbesteuerungsabkommen mit grosser Amtshilfeklausel unterzeichnet (u.a. USA, Russland, Schweden)
- 9 Doppelbesteuerungsabkommen mit grosser Amtshilfeklausel paraphiert (u.a. Australien, Tschechische Republik, Bulgarien)

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 6



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Art. 26 OECD-MA (I)

Abs. 1: Anwendungsbereich der Amtshilfe

Austausch von Informationen, die voraussichtlich erheblich sind

- zur Durchführung des Abkommens, oder
 - zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts
- soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung dem Abkommen nicht widerspricht.

Abs. 2: Pflicht zur Geheimhaltung

Geheimhaltungsschutz richtet sich grundsätzlich nach dem Recht des ersuchenden Staates



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut


Art. 26 OECD-MA (II)

Abs. 3: Ausnahmen von der Amtshilfepflicht

- Kein Austausch von Informationen, die innerstaatlichen Gesetzen oder der innerstaatlichen Verwaltungspraxis widerspricht oder nach innerstaatlichem Recht nicht beschafft werden könnten
- Vorbehalt von Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisse sowie des ordre public

Abs. 4: Informationsbeschaffung und -übermittlung

- Informationsbeschaffung entsprechend sämtlichen nach innerstaatlichem Recht zur Verfügung stehenden Ermittlungsmassnahmen
- kein eigenes Informationsinteresse des ersuchten Staates notwendig



**Universität
Zürich**^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Art. 26 OECD-MA (III)


Abs. 5

Absatz 3 ist in keinem Fall so auszulegen, als könne ein Vertragsstaat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen, weil die Informationen sich bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Vertreter oder Treuhänder befinden oder weil sie sich auf das Eigentum an einer Person beziehen.

Ergänzung in den DBA der Schweiz mit folgendem zweiten Satz:

Ungeachtet des Absatzes 3 oder entgegenstehender Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts verfügen die Steuerbehörden des ersuchten Vertragsstaats, sofern dies für die Erfüllung der Verpflichtungen unter diesem Absatz erforderlich ist, über die Befugnis, die Offenlegung der in diesem Absatz genannten Informationen durchzusetzen.

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012
Seite 9




**Universität
Zürich**^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Innerstaatliches Amtshilfeverfahren

- Verordnung vom 1. September 2010 über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV), in Kraft seit 1. Oktober 2010
 - Massgebend für alle revidierten und neuen DBA mit grosser Amtshilfeklausel, die nach dem 1. Oktober 2010 in Kraft getreten sind
- Botschaft zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes vom 6. Juli 2011 (BBl 2011, 6193 ff.): Ersatz der ADV durch das StAG; Zustimmung des Nationalrats am 29. Februar 2012 mit geringfügigen Änderungen; Behandlung im Ständerat noch ausstehend
 - Regelt das Verfahren für alle Arten steuerrechtlicher Amtshilfe (nach neuer und alter Praxis)

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012
Seite 10




**Universität
Zürich^{UZH}**

Rechtswissenschaftliches Institut

Vorgaben des Bundesrats für die DBA-Verhandlungen

- **Amtshilfe nur auf Anfrage im Einzelfall**
- **Keine fishing expeditions**
- **Klare Identifikation der ausländischen betroffenen Person**
- **Klare Identifikation des inländischen Informationsinhabers**
- Beschränkung auf die unter das Abkommen fallenden Steuern
- Keine Rückwirkung
- Subsidiarität
- Einhaltung des Rechtsschutzes
- Reziprozität
- Gegenforderungen

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012
Seite 11



**Universität
Zürich^{UZH}**

Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Keine fishing expeditions (I)

- Keine feststehende Definition des Begriffs «fishing expedition» im Bereich des internationalen Steuerrechts
- Keine Definition im Kommentar zu Art. 26 OECD-MA, einzig:
«The standard of 'foreseeable relevance' is intended to provide for exchange of information in tax matters to the widest possible extent and, at the same time, to clarify that Contracting States are not at liberty to engage in 'fishing expeditions' or to request information that is unlikely to be relevant to the tax affairs of a given taxpayer» (Rz. 5)
- Bruchstückhafte Umschreibung im Manual on Exchange of Information der OECD:
Fishing expeditions are «speculative requests for information that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation»

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012
Seite 12



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Keine fishing expeditions (II)

- Begriff der unzulässigen Beweisausforschung ist dem schweizerischen Recht nicht unbekannt, insb. internationale Rechtshilfe, Strafverfolgung, Betreibungsrecht
- Bspw. BGer 6B_849/2010 vom 14. April 2011: auf Video aufgenommene Raserfahrt; Verwertbarkeit des Beweises; Freispruch
E. 2.3.2: Unzulässige Beweisausforschung liegt vor «*wenn der Zwangsmassnahme kein genügender dringender Tatverdacht zugrunde lag, sondern planlos Beweisaufnahmen getätigt werden*».
- Bspw. Kantonsgericht St.Gallen 20. Januar 2010: Auskunftspflicht Dritter über Vermögenswerte des Schuldners im Pfändungsverfahren
Das Auskunftersuchen eines Betreibungsamtes bei 18 Banken zu 23 Fällen stellt eine unzulässige «fishing expedition» dar

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 13



Universität
Zürich^{UZH}


Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Keine fishing expeditions (III)

- Im Steuerrecht wird Hürde voraussichtlich aber niedrig sein:
 - Amtshilfe ist nach neuen DBA nicht mehr auf Steuerdelikte beschränkt; Verdacht auf eine Straftat muss nicht vorliegen
 - Jede Information, die für ein Steuerverfahren erforderlich ist, kann angefragt werden
 - Erforderlich ist alles, was irgendwie die Einkommens- und Vermögensverhältnisse einer oder mehrerer steuerpflichtigen Personen betrifft
 - Sicherlich aber unzulässig: weder in Bezug auf die betroffene Person noch den Informationsinhaber konkretisiertes Ersuchen

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 14




**Universität
Zürich**^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Identifikation der betroffenen Person und des Informationsinhabers (I)

- Erste revidierte DBA verlangten, dass
 - betroffene Person mit Name und Adresse identifiziert sein muss;
 - Informationsinhaber mit Name und Adresse identifiziert sein muss.
- Peer Review der Schweiz zu Beginn des Jahres 2011: Kritik der OECD
→ Identifikationserfordernisse entsprächen nicht den OECD-Vorgaben
- Bundesrat erklärt umgehend entsprechende Rechtsgrundlagen zu ändern (Medienmitteilung des EFD vom 15. Februar 2011)
 - Genehmigte DBA: Botschaft vom 6. April 2011 zur Ergänzung der bereits genehmigten revidierten DBA
 - Unterzeichnete DBA: Mitteilung neue Praxis über Verständigungsverfahren / Notenaustausch
 - DBA im Verhandlungsstadium: Einbezug in die laufenden Verhandlungen

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012
Seite 15



**Universität
Zürich**^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Identifikation der betroffenen Person und des Informationsinhabers (II)

Anforderungen gemäss ergänzten DBA / revidierte Praxis (Bsp. DBA-Deutschland; Standardtext)

Die Schweiz entspricht einem Amtshilfegesuch gestützt auf ein Doppelbesteuerungsabkommen mit einer Regelung gemäss Absatz 1, wenn dargelegt ist, dass es sich nicht um eine «fishing expedition» handelt, und Deutschland:

- a. die steuerpflichtige Person identifiziert, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen kann; und
- b. den Namen und die Adresse des mutmasslichen Informationsinhabers angibt, soweit sie Deutschland bekannt sind

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012
Seite 16



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Gruppenanfragen (I)

Bisherige «alte» DBA

- Zugelassen in der causa UBS durch BVG 5. März 2009, A-7342/2008 für bestimmte Offshore-Strukturen (Entscheid betreffend DBA-USA 1996)
- Hauptargumentation BVG für Verzicht auf Namensnennung:
 - Im innerstaatlichen Bereich kann eine Strafverfolgung bei einem hinreichenden Anfangsverdacht auch eingeleitet werden, ohne dass ein Name bekannt ist
 - Die Steuerbehörden können auf dem innerstaatlichen Amtshilfeweg Informationen von anderen Behörden auch ohne Namensnennung verlangen
- Müsste Gruppenanfragen gestützt auf das Urteil des BVG auch für andere «alte» DBA zugelassen werden, die Amtshilfe bei Betrugsdelikten gewähren?

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 17



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Gruppenanfragen (II)

«Neue» revidierte DBA

- DBA-USA 2009: zugelassen gemäss Zusatzbericht des BR vom 8. August 2011, vom Parlament angenommen am 16. März 2012
- Andere DBA: bisher nicht zugelassen; entsprechende Ergänzung des StAG wurde in der Frühlingssession 2012 vom Nationalrat abgelehnt (im Ständerat noch nicht beraten).

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 18



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Gruppenanfragen (III)

Was heisst «Gruppenanfragen»?

Umschreibung gemäss Ergänzung des DBA-USA 2009,
Art. 1 Abs. 2 Bundesbeschluss

Die Identifikation gemäss Absatz 1 Buchstabe a kann auch durch die Umschreibung eines Verhaltensmusters geschehen, aufgrund dessen davon auszugehen ist, dass die steuerpflichtigen Personen, die sich nach diesem Muster verhalten haben, ihren gesetzlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen sind. Steuerpflichtige Personen dürfen jedoch nur dann auf diese Weise identifiziert werden, wenn der Informationsinhaber oder seine Mitarbeitenden zu solchem Verhalten in erheblicher Weise beigetragen haben.

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 19



Universität
Zürich^{UZH}

Rechtswissenschaftliches Institut

Problematik: Gruppenanfragen (IV)

Was heisst «Gruppenanfragen»?

Umschreibung gemäss Zusatzbericht des Bundesrats vom
8. August 2011 zum DBA-USA

Die US Behörde muss

- a) darlegen, warum die Informationen für die Steuerbehörden nötig sind
- b) eine detaillierte Umschreibung des Verhaltensmusters liefern
- c) erklären, weshalb davon auszugehen ist, dass die betroffene Person ihren gesetzlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist
- d) ein aktives, schuldhaftes Verhalten des Informationsinhabers oder seiner Mitarbeiter glaubhaft machen

© Prof. Dr. iur. Madeleine Simonek, Universität Zürich, März 2012

Seite 20



Problematik: Gruppenanfragen (V)

Gruppenanfragen bei Amtshilfeersuchen anderer Vertragspartner?

- Zurzeit in keinem der anderen revDBA festgehalten und geregelt
- Andere revDBA beruhen auf OECD-MA und dazugehörigem Kommentar 2010, der keine Gruppenanfragen kennt
- Revision Kommentar OECD-MA auf Mitte 2012 angekündigt mit Aufnahme von Gruppenanfragen
- Kann für bereits vorher abgeschlossene DBA nach herrschender Lehre nicht gelten
- Aufnahme Zulässigkeit Gruppenanfragen in das StAG für diese Staaten genügend? Oder erneute Revision der DBA?



Was bringt die Zukunft?



**Universität
Zürich**

Rechtswissenschaftliches Institut

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!