



22. Oktober 2014

**Erläuternder Bericht zum Bundesgesetz über die
einseitige Anwendung des OECD-Standards zum
Informationsaustausch (GASI)**

Übersicht

Das Bundesgesetz über die einseitige Anwendung des OECD-Standards zum Informationsaustausch (GASI) legt die Voraussetzungen fest, unter denen die Amtshilfe nach dem Standard von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens Staaten oder Territorien gewährt werden kann, die mit der Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) abgeschlossen haben, das diesem Standard nicht entspricht.

Mit dem GASI soll das Schweizer Netz der DBA rasch dem internationalen Standard angepasst werden. Damit verbessert die Schweiz ihre Chancen auf eine gute Bewertung im Rahmen der Peer Review des Global Forum über Transparenz und Informationsaustausch für Steuerzwecke.

Das GASI regelt die Amtshilfeersuchen aus Staaten oder Territorien, die zurzeit kein Rechtsinstrument für den Informationsaustausch auf Ersuchen nach dem OECD-Standard mit der Schweiz haben. Das GASI ist subsidiärer Natur und gilt nur, wenn der betreffende Staat oder das betreffende Territorium sein Amtshilfeersuchen nicht gestützt auf ein anderes Instrument stellen kann. Das Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen vom 28. September 2013 (StAHiG)¹, das den Vollzug der Amtshilfe regelt, kommt zur Anwendung, soweit das GASI nichts anderes bestimmt.

Dem OECD-Standard entsprechend wird den betroffenen Staaten oder Territorien der Austausch von Informationen gewährt, die zur Durchführung des jeweiligen DBA oder zur Anwendung oder Durchsetzung des Rechts betreffend die entsprechenden Steuern voraussichtlich erheblich sind. Die ersuchenden Staaten oder Territorien müssen schriftlich bestätigen, dass sie der Schweiz Gegenrecht gewähren und die Vertraulichkeit der erhaltenen Informationen sicherstellen (Datenschutz und Spezialitätsprinzip). Die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) vollzieht die Bestimmungen des GASI. Sie nutzt dabei die ihr zur Verfügung stehenden Möglichkeiten zur Beschaffung der ersuchten Informationen, selbst wenn sie diese Informationen für ihre eigenen steuerlichen Zwecke nicht benötigt. Die Bestimmungen des StAHiG zur Informationsbeschaffung sind anwendbar. Das GASI ermächtigt zudem die ESTV, Amtshilfeersuchen an die betroffenen Staaten und Territorien zu stellen, und regelt die Verwendung der Informationen, die sie erhält.

Das GASI wird vom Bundesrat ausser Kraft gesetzt, sobald alle betroffenen Staaten und Territorien durch ein Abkommen erfasst sind, das einen standardkonformen Informationsaustausch auf Ersuchen vorsieht.

¹ SR 672.5

Inhaltsverzeichnis

1	Präsentation der Vorlage	4
1.1	Ausgangslage	4
1.2	Grundzüge der Vorlage.....	5
1.3	Vergleich mit dem ausländischen Recht.....	5
2	Erläuterungen zu einzelnen Artikeln	6
3	Finanzielle Folgen.....	12
4	Verhältnis zur Legislaturplanung des Bundesrates	13
5	Rechtliche Aspekte.....	13
5.1	Verfassungsmässigkeit	13
5.2	Vereinbarkeit mit den internationalen Verpflichtungen.....	13
Anhang	15
	Liste der 69 Staaten oder Territorien, für die das GASl heute gelten würde (Stand am 12. September 2014)	15

1 Präsentation der Vorlage

1.1 Ausgangslage

Am 19. Februar 2014 beschloss der Bundesrat, den Informationsaustausch auf Ersuchen nach dem Standard der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) einseitig auf alle Staaten und Territorien anzuwenden, bei denen die Bestimmungen über den Informationsaustausch des geltenden Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) nicht dem international anerkannten Standard entsprechen. Der OECD-Standard ist in Artikel 26 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen in der Fassung vom 15. Juli 2014² (OECD-Musterabkommen) sowie im Kommentar dazu festgelegt. Der Bundesrat beauftragte das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) mit der Ausarbeitung einer entsprechenden Vorlage.

Der Entscheid des Bundesrates entspricht seiner Strategie für einen wettbewerbsfähigen Finanzplatz Schweiz, der die internationalen Standards im Steuerbereich und insbesondere jene in Bezug auf die Transparenz und den Informationsaustausch einhält. Die Konformität mit dem internationalen Standard zum Informationsaustausch auf Ersuchen wird durch Peer Reviews des Global Forum über Transparenz und Informationsaustausch für Steuerzwecke (Global Forum) überprüft. Im Rahmen der Phase 1 der Peer Review richtete das Global Forum im Juni 2011 mehrere Empfehlungen an die Schweiz. Dazu zählen die Einführung von Ausnahmen von der vorgängigen Information von Personen, die Gegenstand eines Amtshilfersuchens sind. Massnahmen zur Identifizierung von Inhaberaktionären sowie die Anpassung einer signifikanten Anzahl von DBA an den Standard in Sachen Informationsaustausch.

Der Bundesrat ist bestrebt, alle erforderlichen Massnahmen zur Umsetzung dieser Empfehlungen zu ergreifen, damit die Schweiz in die Phase 2 der Peer Review übertreten und eine gute Gesamtbewertung erzielen kann. So revidierte er das Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen vom 28. September 2013 (Steueramtshilfegesetz, StAhiG)³ und führte eine Regelung betreffend Ausnahmen von der Information von Personen ein, die Gegenstand eines Amtshilfersuchens sind. Diese Revision ist seit dem 1. August 2014 in Kraft. Die gesetzlichen Änderungen, die der Bundesrat zur Identifizierung der Eigentümer von Inhaberaktien vorgeschlagen hat, werden gegenwärtig in der Bundesversammlung im Rahmen der Umsetzung der Empfehlungen der Groupe d'action financière (GAFI) beraten.⁴ Der Entwurf des Bundesgesetzes über die einseitige Anwendung des OECD-Standards zum Informationsaustausch (GASI) ergänzt die vom Bundesrat bereits ergriffenen Massnahmen zur Erweiterung des Schweizer Netzes von Abkommen, die einen standardkonformen Informationsaustausch umfassen. Dazu gehören etwa die Neuverhandlung bestehender DBA auf bilateralem Weg, der Abschluss von Steuerinformationsabkommen (SIA) oder auch die Unterzeichnung des multilateralen Übereinkommens der OECD und des Europarates über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (multilaterales Übereinkommen) durch die Schweiz am 15. Oktober 2013.

Im Juli 2014 wurde die Schweiz ermächtigt, einen Zusatzbericht zur Phase 1 der Peer Review zu präsentieren. Grund dafür war insbesondere das Inkrafttreten des revidierten StAhiG am 1. August 2014. Aufgrund dieses Berichts, der von der Peer-Review-Gruppe des Global Forums im Februar 2015 diskutiert wird, wird beurteilt, ob die Schweiz die Bedingungen für den Übergang zur Phase 2 der Peer Review erfüllt. In der Phase 2 erfolgt eine Gesamtbe-

² Diese Fassung des OECD-Musterabkommens ist das Ergebnis der Arbeiten, welche die OECD zwischen 2010 und Ende 2013 durchgeführt hat. Sie umfasst Änderungen von Artikel 26 und des diesbezüglichen Kommentars, die vom OECD-Rat am 17. Juli 2012 gutgeheissen wurden (vgl. www.sif.admin.ch < Themen < Doppelbesteuerung und Amtshilfe < OECD-Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung).

³ SR 672.5

⁴ Siehe Botschaft des Bundesrates vom 13. Dezember 2013 (BBl 2014 705).

wertung der Qualität und Effektivität des von der Schweiz praktizierten Informationsaustauschs auf Ersuchen. Im Rahmen einer Überprüfung der Phase 2 untersucht das Global Forum zudem, ob Fortschritte hinsichtlich der in der Phase 1 formulierten Empfehlungen erzielt wurden. Vor diesem Hintergrund wäre das GASI ein positiver Schritt, was die Empfehlung bezüglich des DBA-Netzes der Schweiz anbelangt.

1.2 Grundzüge der Vorlage

Der GASI-Entwurf übernimmt die Bestimmungen von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens und passt diese dem einseitigen Charakter der Massnahme an. Damit werden die Staaten und Territorien, auf die diese einseitige Massnahme angewendet wird, auf die gleiche Stufe gestellt wie jene Staaten, mit denen ein DBA besteht, das dem internationalen Standard zum Informationsaustausch auf Ersuchen entspricht. Sobald die Schweiz und ein betroffener Staat oder ein betroffenes Territorium auf der Grundlage eines DBA oder eines anderen internationalen Abkommens (beispielsweise des multilateralen Übereinkommens, falls dieses von der Bundesversammlung gutgeheissen und für die Schweiz in Kraft gesetzt wird) Informationen auf Ersuchen gemäss dem internationalen Standard austauschen können, wird das GASI nicht mehr auf diesen Staat oder dieses Territorium angewendet. Das GASI ist also vorübergehender Natur und wird vom Bundesrat ausser Kraft gesetzt, sobald im Verhältnis zu allen betroffenen Staaten und Territorien ein Rechtsinstrument besteht, das den international anerkannten Standard von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens enthält.

Die einseitige Anwendung erfolgt unter dem Vorbehalt der Reziprozität und der Wahrung der Vertraulichkeit der ausgetauschten Informationen (Datenschutz und Spezialitätsprinzip). Das bedeutet konkret, dass keine Informationen geliefert werden, wenn der ersuchende Staat in seinem Amtshilfeersuchen nicht bestätigt, dass er Ersuchen aus der Schweiz ebenfalls gemäss dem internationalen Standard beantworten kann und dass er die Vertraulichkeit der erhaltenen Informationen gewährleistet (Datenschutz und Spezialitätsprinzip).

1.3 Vergleich mit dem ausländischen Recht

Das Völkerrecht anerkennt, dass ein Staat mit einem einseitigen Rechtsakt Verpflichtungen gegenüber Drittstaaten eingehen kann. Auf dieser Grundlage akzeptiert das Global Forum einseitige Massnahmen als temporäre Lösung, um die Umsetzung des Standards zu beschleunigen.⁵ Gemäss dem Global Forum müssen bei der Einführung einseitiger Massnahmen jedoch allgemeine Grundsätze respektiert werden. Dazu zählt die Definition klarer und objektiver Kriterien zur Ermittlung der Staaten, bei denen die einseitigen Massnahmen zur Anwendung kommen sollen, eine entsprechende Benachrichtigung dieser Staaten und die Bereitschaft, bilaterale Abkommen abzuschliessen, da die einseitigen Massnahmen nur als Zwischenschritt hin zu einer vertraglich konkretisierten Regelung betrachtet werden. Tatsächlich bieten einseitige Massnahmen nicht das gleiche Ausmass an Rechtssicherheit und Stabilität wie ein bilaterales oder multilaterales Abkommen, da sie vom Staat, der sie eingeführt hat, jederzeit geändert oder zurückgezogen werden können.

Einige Staaten haben einseitige Massnahmen eingeführt, um ihr Abkommensnetz an den Standard anzupassen, ohne alle Abkommen neu verhandeln zu müssen. So hat beispielsweise Belgien sein Einkommenssteuergesetz per 14. April 2011 geändert und im innerstaatlichen Recht eine Bestimmung eingeführt, die der Steuerverwaltung bei Hinweisen auf einen Betrug Zugang zu Bankinformationen gibt. Diese Möglichkeit steht auch ohne Einschränkung, jedoch unter dem Vorbehalt der Reziprozität, allen Partnerstaaten von Belgien offen,

⁵ Global Forum, *Unilateral Mechanisms to Implement the Standard*, 1.–2. September 2009, Los Cabos, Mexico.

mit denen ein Abkommen mit einer Bestimmung zum Informationsaustausch besteht.⁶ Im Zusatzbericht zur Phase 1 der Peer Review von Belgien aus dem Jahr 2011 hat das Global Forum diese Massnahme anerkannt und erklärt, dass das belgische Abkommensnetz bezüglich dem Informationsaustausch damit standardkonform sei.

Nachdem Singapur einen Grossteil seines DBA-Netzes revidiert und die beiden Phasen der Peer Review absolviert hatte, führte der Staat im November 2013 in seinem *Income Tax Act 2013* ähnliche Bestimmungen ein, um die restlichen Abkommen des Netzes einseitig dem Standard anzupassen. Gemäss diesen neuen Bestimmungen darf Singapur im Rahmen eines Abkommens mit Klauseln zum Informationsaustausch ein Auskunftersuchen nicht mit der Begründung ablehnen, dass der Staat diese Informationen für die Anwendung seiner eigenen Steuergesetzgebung nicht benötigt oder dass die Informationen im Besitz einer Bank oder eines anderen Finanzinstituts sind.⁷ Singapur präzisierte, dass diese einseitige Massnahme unter Vorbehalt der Reziprozität gilt.

2 Erläuterungen zu einzelnen Artikeln

Das GASI stützt sich sowohl formell als auch materiell weitgehend auf Artikel 26 des OECD-Musterabkommens und auf die schweizerische Abkommenspolitik in diesem Bereich. Das GASI ist damit ein gleichwertiges Instrument wie ein DBA, ein SIA oder auch das multilaterale Übereinkommen, was den Informationsaustausch auf Ersuchen gemäss internationalem Standard anbelangt. Die nachfolgenden Kommentare zu den Gesetzesbestimmungen fokussieren deshalb auf eine Erklärung der Besonderheiten des GASI und die Art und Weise, wie dieses Bundesgesetz die Elemente von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens integriert, und nicht auf die Funktionsweise und die Bedingungen für einen Informationsaustausch auf Ersuchen, da dieser bereits in über 40 DBA vereinbart worden ist.

Art. 1 Geltungsbereich

Abs. 1

Das GASI gilt für Amtshilfeersuchen von Staaten und Territorien, mit denen die Schweiz ein geltendes DBA unterhält, dessen Bestimmungen über den Informationsaustausch nicht dem international anerkannten Standard entsprechen (vgl. die Auflistung im Anhang). Es gilt nicht für Staaten oder Territorien, die obige Voraussetzung erfüllen, die jedoch mit der Schweiz gestützt auf ein anderes internationales Abkommen standardkonform Informationen auf Ersuchen austauschen können. Dazu gehört beispielsweise das multilaterale Übereinkommen, falls dieses von der Bundesversammlung gutgeheissen und für die Schweiz in Kraft gesetzt wird.

Bei den Staaten und Territorien nach Absatz 1 handelt es sich in erster Linie um Staaten und Territorien, bei denen die Bestimmungen über den Informationsaustausch im geltenden DBA nicht dem internationalen Standard entsprechen und auch noch keine Revision des DBA paraphiert ist. Mit einem Teil dieser Staaten und Territorien sind Verhandlungen über eine Revision des DBA im Gang. Ausserdem haben einige von ihnen das multilaterale Übereinkommen unterzeichnet oder in Kraft gesetzt.⁸ Falls die Schweiz das multilaterale

⁶ Vgl. *Code des impôts sur les revenus 1992*, Art. 322 und insbesondere Abs. 4.

⁷ Vgl. insbesondere Nummer 105 D des *Singapore Income Tax Act (Cap. 134)*.

⁸ Es handelt sich um die folgenden Staaten und Territorien: Albanien, Anguilla*, Belize*, Britische Jungferninseln*, Chile, Georgien, Indonesien, Italien, Kroatien, Lettland, Liechtenstein, Litauen, Marokko, Moldawien, Montserrat*, Neuseeland, Südafrika und Tunesien. Ebenfalls zur ersten Kategorie gehören die folgenden Staaten und Territorien, die das multilaterale Übereinkommen nicht in Kraft gesetzt und auch nicht unterzeichnet haben und nicht Teil davon sind: Ägypten, Algerien, Antigua und Barbuda*, Armenien, Aserbaidschan, Bangladesch, Barbados*, Dominica*, Ecuador, Elfenbeinküste, Gambia*, Grenada*, Iran, Israel, Jamaika, Kirgisistan, Kuwait, Mazedonien, Malay-

Übereinkommen ratifiziert, wird das GASI folglich keine Anwendung mehr auf Staaten oder Territorien finden, für die dieses Rechtsinstrument ebenfalls in Kraft ist.

Die zweite Kategorie umfasst Staaten, für die die Bundesversammlung ein revidiertes DBA gutgeheissen hat, das dem internationalen Standard nicht vollumfänglich entspricht. Die ersten DBA, die nach dem Entscheid des Bundesrates vom 13. März 2009 zur Übernahme des internationalen Standards revidiert wurden, hat das Global Forum als nicht vollständig standardkonform beurteilt. Die Bundesversammlung verabschiedete darauf am 23. Dezember 2011, beziehungsweise am 16. März 2012 eine Reihe von Bundesbeschlüssen, die das EFD ermächtigen, in solchen Fällen eine bilaterale Lösung zur Behebung der Mängel zu suchen.⁹ Mit sechs Staaten konnte eine solche Einigung gefunden werden (Dänemark, Finnland, Luxemburg, Norwegen, Österreich und das Vereinigte Königreich). Damit bleiben vier Staaten (Frankreich, Katar, Mexiko und die Vereinigten Staaten) von der einseitigen Massnahme betroffen. Mit Frankreich wurde am 25. Juni 2014 ein Protokoll unterzeichnet, in dem die Frage des Informationsaustauschs geregelt wird. Bei seinem Inkrafttreten wird das DBA zwischen der Schweiz und Frankreich dem Standard vollumfänglich entsprechen und anstelle der einseitigen Massnahme zur Anwendung kommen. Für die drei anderen Staaten bleibt das GASI anwendbar, solange keine bilaterale Lösung gefunden wird.

Die dritte Kategorie umfasst elf Staaten, für die ein standardkonformes DBA paraphiert oder unterzeichnet wurde, aber noch nicht in Kraft ist (Argentinien, Australien, Belgien, China, Estland, Ghana, Island, Kolumbien, Ukraine, Ungarn und Usbekistan). Gewisse DBA sind von der Bundesversammlung bereits gutgeheissen oder ihr zur Genehmigung unterbreitet worden. Es ist deshalb wahrscheinlich, dass die meisten dieser DBA bei Inkrafttreten des GASI in Kraft sind und das GASI deshalb nur noch in den wenigen Fällen zur Anwendung kommt, in denen das Ratifizierungsverfahren im andern Vertragsstaat noch nicht abgeschlossen ist.

Die einseitige Massnahme würde heute für 69 Staaten oder Territorien zur Anwendung kommen (Stand 12. September 2014). Da der Bundesrat seine Bemühungen zur Revision des DBA-Netzes fortsetzt, dürfte diese Zahl zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des GASI jedoch tiefer sein.

Die Liste der Staaten oder Territorien, auf die dieses Gesetz Anwendung findet, wird auf der Internetseite des EFD publiziert und aktualisiert werden, sobald mit Bezug auf einen betroffenen Staat oder ein betroffenes Territorium ein Instrument zur Regelung des Informationsaustauschs auf Ersuchen gemäss dem internationalen Standard in Kraft tritt.

Die einseitige Anwendung betrifft nur den Informationsaustausch auf Ersuchen und sieht keinen spontanen oder automatischen Informationsaustausch vor. Wenn die Schweiz diese Arten von Informationsaustausch mit den betroffenen Staaten oder Territorien vereinbaren möchte, sind andere Rechtsinstrumente notwendig, die der Bundesversammlung zur Genehmigung unterbreitet werden müssen.

Das GASI stützt sich auf Artikel 26 des OECD-Musterabkommens in der vom OECD-Rat am 15. Juli 2014 verabschiedeten Fassung.¹⁰ Damit werden die Staaten, die von der einseitigen Anwendung der Massnahme profitieren, auf dieselbe Stufe gestellt wie Staaten, mit denen die Schweiz ein DBA abgeschlossen hat, das dem internationalen Standard im Bereich des Informationsaustauschs auf Ersuchen entspricht.

sia, Malawi, Mongolei, Montenegro, Pakistan, Philippinen, Sambia*, Serbien, Sri Lanka, St. Kitts und Nevis*, St. Lucia*, St. Vincent*, Tadschikistan, Thailand, Trinidad und Tobago, Venezuela, Vietnam und Weissrussland. Der Stern kennzeichnet Staaten oder Territorien, die vom DBA vom 30. September 1954 zwischen der Schweiz und dem Vereinigten Königreich erfasst sind.

⁹ Siehe Botschaft des Bundesrates vom 6. April 2011, BBl **2011** 3749.

¹⁰ Vgl. Fussnote 2.

Abs. 2

Das GASI bildet auch die rechtliche Grundlage für Amtshilfeersuchen der Schweiz an die Staaten und Territorien nach Absatz 1 (vgl. Ausführungen zu Artikel 6).

Abs. 3

Soweit die von einem Staat oder Territorium nach Absatz 1 ersuchten Informationen gestützt auf bestehende Abkommen mit der Schweiz ausgetauscht werden können, hat dieser Staat oder dieses Territorium sein Amtshilfeersuchen gestützt auf ein solches Abkommen zu stellen. Diese subsidiäre Natur des GASI wird in Absatz 3 festgehalten.

Art. 2 Anwendbares Recht

Der Vollzug des Informationsaustauschs wird durch das StAhiG geregelt, soweit das GASI keine speziellen Bestimmungen enthält. Das StAhiG enthält die verfahrensrechtlichen Bestimmungen zum Vollzug. Es regelt unter anderem 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. Die Informationsübermittlung kann bei Vorliegen der erforderlichen Voraussetzungen im vereinfachten Verfahren oder mit Eröffnung einer Schlussverfügung im ordentlichen Verfahren erfolgen. Das StAhiG enthält zudem besondere Bestimmungen zum Beschwerdeverfahren.

Einige Bestimmungen des StAhiG verweisen auf ein anwendbares «Abkommen». Dies gilt beispielsweise für Artikel 8 Absatz 2, wonach der Austausch von Bankinformationen nur dann möglich ist, wenn das anwendbare Abkommen dies vorsieht. Da für Staaten und Territorien, die von der einseitigen Anwendung betroffen sind, per Definition kein anwendbares Abkommen existiert, wird in Artikel 3 Absatz 2 des Gesetzesentwurfs präzisiert, dass das GASI hinsichtlich der Bestimmungen des StAhiG, die sich auf ein solches Instrument beziehen, als anwendbares Abkommen dient.

Art. 3 Ausländische Amtshilfeersuchen

Abs. 1

Absatz 1 übernimmt die Bedingungen von Artikel 26 Absatz 1 des OECD-Musterabkommens. Die Schweiz gewährt den Austausch von Informationen, die voraussichtlich erheblich sind zur Durchführung des geltenden DBA oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts der betroffenen Staaten oder Territorien betreffend die relevanten Steuern.

Es können also Informationen ausgetauscht werden, die zur Durchführung des geltenden DBA notwendig sind. Gewisse DBA, die nicht dem Standard entsprechen, enthalten bereits eine Bestimmung, die einen solchen Informationsaustausch ermöglicht, während andere keine Bestimmung zu irgendeinem Austausch von Informationen umfassen. Aber auch wenn eine solche Bestimmung fehlt, gewährt die Schweiz gestützt auf einen Entscheid des Bundesgerichts vom 20. November 1970¹¹ bereits heute den Austausch von Informationen, die für die Durchführung eines DBA notwendig sind. Absatz 1 präzisiert somit lediglich eine bereits gängige Praxis.

In Übereinstimmung mit dem OECD-Standard sieht Absatz 1 auch den Informationsaustausch vor für die Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Steuerrechts der betroffenen Staaten oder Territorien, unabhängig davon, ob ein Steuerdelikt (Steuerhinterziehung oder -betrug) vorliegt.

¹¹ Vgl. BGE 96 I 733.

Ausgetauscht werden Informationen über Steuern, die von den Bestimmungen des geltenden DBA erfasst werden, oder unter dessen Bestimmungen über den Informationsaustausch fallen, falls deren Geltungsbereich weiter ist. Dabei geht es darum, im Rahmen des Gesetzes den Anwendungsbereich zu übernehmen, auf den man sich bilateral geeinigt hat. So hat die Schweiz beispielsweise DBA abgeschlossen, deren Anwendungsbereich grundsätzlich auf Einkommens- und Vermögenssteuern beschränkt ist. Die in diesen Abkommen vereinbarten Bestimmungen über den Informationsaustausch gelten jedoch für sämtliche Steuern. In einem solchen Fall wird die Schweiz dem betroffenen Staat oder Territorium auf der Grundlage des GASI Amtshilfe für sämtliche Steuern leisten.

Abs. 2

In Übereinstimmung mit dem OECD-Standard und der Abkommenspraxis der Schweiz ist der Informationsaustausch nicht auf die in der Schweiz oder in einem betroffenen Staat oder Territorium ansässigen Personen beschränkt. Die Amtshilfe wird unabhängig von der Staatsangehörigkeit einer Person gewährt.

Art. 4 Voraussetzungen für die Leistung von Amtshilfe

Abs. 1

In Absatz 1 wird entsprechend dem Grundsatz von Artikel 26 Absatz 1 des OECD-Musterabkommens festgelegt, dass kein Informationsaustausch geleistet wird, wenn die im betroffenen Staat oder Territorium vorgesehene Besteuerung dem geltenden DBA widerspricht. Dies wäre etwa der Fall bei einer diskriminierenden Besteuerung oder einer Besteuerung, die gewisse Bestimmungen des DBA wie beispielsweise den Satz der Quellensteuer, die Definition von Betriebsstätten oder die Ermittlung ihres steuerpflichtigen Gewinnes nicht berücksichtigt.

Abs. 2 und 3

Bevor ein betroffener Staat oder ein betroffenes Territorium Informationen erhalten kann, muss es schriftlich bestätigen, dass gewisse Voraussetzungen für die Leistung von Amtshilfe erfüllt sind. Da das GASI einseitig ist, kann es den betroffenen Staaten und Territorien keine Verpflichtungen auferlegen. Deshalb sieht das Gesetz vor, dass der Austausch von Informationen von der schriftlichen Bestätigung des betroffenen Staates oder Territoriums abhängt, dass gewisse Bedingungen gewährleistet werden. So verlangt das GASI, dass ein Staat bestätigt, dass er zum Zeitpunkt, da er das Ersuchen stellt, der Schweiz ebenfalls Informationsaustausch auf Ersuchen nach dem international anerkannten Standard gewähren kann (Reziprozität). Es soll keine abstrakte Prüfung erfolgen, ob ein Staat der Schweiz den Informationsaustausch auf Ersuchen nach dem international anerkannten Standard gewähren kann, sondern die Bestätigung, dass er es kann, soll dann eingeholt werden, wenn ein betroffener Staat oder ein betroffenes Territorium gestützt auf das GASI der Schweiz ein Ersuchen stellt. Im Weiteren muss er entsprechend der Regelung von Artikel 26 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens bestätigen, dass die ausgetauschten Informationen geheim gehalten, nur an bestimmte Personen oder Behörden weitergegeben und nur für klar definierte Zwecke verwendet werden (Datenschutz und Spezialitätsprinzip). Die ausgetauschten Informationen dürfen jedoch zu anderen Zwecken verwendet werden, wenn solche Informationen nach dem Recht des betroffenen Staates oder Territoriums und der Schweiz für solche andere Zwecke verwendet werden können und die ESTV dieser anderen Verwendung zustimmt. Dies entspricht dem OECD-Musterabkommen.

Abs. 4

Absatz 4 hält fest, dass die ESTV nicht verpflichtet ist, auf ein neues Ersuchen einzutreten, wenn ein betroffener Staat oder ein betroffenes Territorium in der Vergangenheit die gestützt auf Absatz 2 eingegangenen Verpflichtungen nicht eingehalten hat.

Art. 5 Rechte und Pflichten der ESTV bei der Beschaffung und Erteilung der ersuchten Informationen

Artikel 5 übernimmt die Bestimmungen von Artikel 26 Absätze 3 bis 5 des OECD-Musterabkommens. Er beschreibt die Bedingungen, gemäss denen die ESTV Amtshilfe leistet. Die ESTV muss die ihr zur Verfügung stehenden Mittel auch dann nutzen, wenn sie die verlangten Informationen nicht für ihre eigenen steuerlichen Zwecke benötigt (Abs. 1). Absatz 2 schränkt die Pflichten der ESTV ein, indem er präzisiert, dass die Beschaffung der Informationen nicht von der Verwaltungspraxis oder den Gesetzen der Schweiz abweichen darf und beispielsweise keine Geschäftsgeheimnisse verletzen darf. Zudem werden die Beschaffung und der Austausch von Bankinformationen durch die ESTV zugelassen, sofern dies zur Erfüllung der Verpflichtungen nach dem GASI erforderlich ist (Abs. 3). Schliesslich wird auf Artikel 8 bis 15 des StAhiG verwiesen, die das Verfahren der Informationsbeschaffung durch die ESTV regeln und auch für die Behandlung von Amtshilfeersuchen unter dem GASI zur Anwendung gelangen.

Art. 6 Schweizerische Amtshilfeersuchen

Das GASI ermächtigt die ESTV, Amtshilfeersuchen an betroffene Staaten und Territorien zu stellen. Da sich das Schweizer Auskunftersuchen nicht auf ein bilaterales Instrument, sondern auf das GASI stützt, stellt Artikel 6 klar, dass die ESTV nach schweizerischem Recht Amtshilfeersuchen an betroffene Staaten und Territorien stellen kann.

Die Frage, ob ein betroffener Staat oder ein betroffenes Territorium das Ersuchen behandeln kann, muss auf der Grundlage des jeweiligen innerstaatlichen Rechts geprüft werden. Wenn die Staaten oder Territorien, von denen Informationen gefordert werden, bereits ein Ersuchen an die Schweiz gestellt und dabei die Reziprozität bestätigt haben, dann sollten sie das Ersuchen der Schweiz beantworten können. Wenn sie hingegen noch kein Ersuchen an die Schweiz gestellt haben, können sie möglicherweise nicht auf das Auskunftersuchen eintreten, weil die dazu erforderlichen innerstaatlichen gesetzlichen Grundlagen fehlen.

Das Verfahren für die Behandlung von Auskunftersuchen der Schweiz, das in Artikel 22 StAhiG festgelegt ist, gilt auch für Ersuchen, welche die ESTV gestützt auf das GASI stellt. Die ESTV erhält Ersuchen der interessierten Steuerbehörden, prüft diese und leitet sie gegebenenfalls an die zuständige ausländische Behörde weiter.

Art. 7 Verwendung der von der Schweiz ersuchten Informationen

Die Schweiz muss bezüglich der Informationen, die sie erhält, den gleichen Datenschutz gewährleisten, wie dies die betroffenen Staaten oder Territorien tun, von denen diese Auskünfte stammen. Ausserdem muss sie das Spezialitätsprinzip einhalten. Artikel 7 übernimmt Artikel 26 Absatz 2 des OECD-Musterabkommens, der auch die Grundlage von Artikel 4 Absätze 2 und 3 GASI bildet.

Art. 8 Vollzug

Die ESTV ist die zuständige Behörde für den Vollzug der Amtshilfe auf der Grundlage des GASI.

Art. 9 Zeitliche Wirkung

Abs. 1

Der zeitliche Horizont, für den die Ersuchen gestellt werden können, ist in Absatz 1 definiert und entspricht den üblichen Bestimmungen der von der Schweiz vereinbarten DBA. So werden Auskunftersuchen, die am Tag des Inkrafttretens des GASI oder zu einem späteren Zeitpunkt gestellt werden, zugelassen und zwar hinsichtlich Informationen über Steuerperioden, die am 1. Januar des auf das Inkrafttreten des GASI folgenden Kalenderjahres oder zu

einem späteren Zeitpunkt beginnen. Wenn es keine Steuerperiode gibt (z.B. bei Erbschaftsteuern), kommt das GASI für alle Steuerforderungen zur Anwendung, die am 1. Januar des auf das Inkrafttreten des Gesetzes folgenden Kalenderjahres oder zu einem späteren Zeitpunkt entstehen.

Abs. 2

Absatz 2 regelt die zeitliche Anwendbarkeit des GASI für die DBA mit den Vereinigten Staaten, Frankreich, Katar und Mexiko, die Gegenstand eines Bundesbeschlusses sind (vgl. die Erläuterungen zu Art. 1). In diesen Fällen wurde das jeweilige DBA bereits revidiert, das Global Forum hat aber dessen Bestimmungen über den Informationsaustausch als nicht vollständig standardkonform beurteilt. Die Periode, für welche die revidierten Bestimmungen über den Informationsaustausch zur Anwendung kommen, wurde jeweils bilateral vereinbart. Absatz 2 verweist folglich auf die im geltenden DBA vereinbarte zeitliche Wirkung und ersetzt diejenige, die in Absatz 1 festgelegt ist. Diese Praxis entspricht jener, welche für die sechs von einem Bundesbeschluss betroffenen Staaten gilt, mit denen eine bilaterale Lösung vereinbart wurde.

Konkret bedeutet dies, dass der Informationsaustausch gemäss GASI für Steuerperioden zur Anwendung kommt, die am 1. Januar 2010 (für Frankreich) beziehungsweise am 1. Januar 2011 (für Katar und Mexiko) beginnen. Im Falle der Vereinigten Staaten muss zwischen zwei Fällen unterschieden werden: je nachdem, ob das DBA, für das der Bundesbeschluss gilt – das heisst das DBA in der durch das Protokoll vom 23. September 2009¹² geänderten Fassung (nachfolgend das DBA vom 23. September 2009) –, in Kraft getreten ist oder nicht.¹³ Wenn das DBA vom 23. September 2009 bei Inkrafttreten des GASI noch nicht in Kraft ist, ist das DBA vom 2. Oktober 1996¹⁴ massgebend. Dieses ist nicht Gegenstand eines Bundesbeschlusses, weshalb die Regelung von Absatz 1 zur Anwendung kommt. Wenn hingegen das DBA vom 23. September 2009 bei Inkrafttreten des GASI bereits in Kraft ist, sind die Bedingungen von Absatz 2 erfüllt. In diesem Fall gilt das GASI für den Austausch von Bankinformationen für Zeiträume, die am 23. September 2009 oder zu einem späteren Zeitpunkt beginnen, sowie in allen anderen Fällen für Auskünfte zu Steuerperioden, die am 1. Januar 2010 oder zu einem späteren Zeitpunkt beginnen (vgl. Art. 5 Abs. 2 Bst. b des Protokolls vom 23. September 2009).

Für DBA, bei denen Absatz 2 zur Anwendung kommt, sind Gruppensuchen nach dem OECD-Standard zulässig für Sachverhalte, welche die Zeit nach dem 1. Februar 2013 betreffen. Der Text übernimmt die Bestimmungen von Artikel 1 Absatz 1 der Steueramtshilfeverordnung vom 20. August 2014¹⁵. Dadurch ist sichergestellt, dass alle Partnerstaaten der Schweiz gleichbehandelt werden.

Konkret heisst das für Frankreich, Mexiko und Katar, dass Gruppensuchen zulässig sind für Sachverhalte, welche die Zeit nach dem 1. Februar 2013 betreffen, auch wenn das geltende DBA die Anwendbarkeit der Bestimmungen über den Informationsaustausch anders regelt (für Frankreich Steuerperioden, die am 1. Januar 2010 beginnen, vgl. auch Lösung, die im Rahmen des am 25. Juni 2014 unterzeichneten Protokolls zum DBA vereinbart wurde; für Katar und Mexiko Steuerperioden, die am 1. Januar 2011 beginnen). Im Falle der Vereinigten Staaten muss erneut unterschieden werden, ob das DBA vom 23. September 2009 in Kraft getreten ist oder nicht. Ist es bei Inkrafttreten des GASI noch nicht in Kraft, sind Gruppensuchen für Fälle, die «Betrugsdelikte und dergleichen» betreffen, in Anwendung des DBA vom 2. Oktober 1996 zulässig. Für Gruppensuchen gemäss dem internationalen Standard gilt die Regelung von Absatz 1. Wenn hingegen das DBA vom 23. September 2009

¹² BBI 2010 247

¹³ Bis anhin ist das DBA vom 23. September 2009 erst von der Schweizer Bundesversammlung gutgeheissen worden, jedoch noch nicht vom amerikanischen Parlament.

¹⁴ SR 0.672.933.61

¹⁵ SR 0.672.1

bei Inkrafttreten des GASI bereits in Kraft ist, werden Gruppensuchen für die Periode vom 23. September 2009 bis 1. Februar 2013 auf der Grundlage des DBA vom 23. September 2009 in Verbindung mit dem Bundesbeschluss vom 16. März 2012 über eine Ergänzung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten¹⁶ behandelt. Dabei müssen Gruppensuchen in jedem Fall einen Hinweis darauf enthalten, dass der Informationsinhaber oder seine Mitarbeitenden in erheblicher Weise zum Verhalten beigetragen haben, das zur Identifikation der vom Ersuchen betroffenen Gruppe von steuerpflichtigen Personen geführt hat. Ausserdem sind Gruppensuchen gemäss OECD-Standard für Sachverhalte zulässig, welche die Zeit nach dem 1. Februar 2013 betreffen. Im Kommentar zum OECD-Musterabkommen heisst es, dass bei einem Gruppensuchen eine Drittpartei in der Regel, jedoch nicht zwingend, aktiv zur Nichtkonformität der Steuerpflichtigen in der Gruppe beigetragen haben wird.¹⁷

Art. 10 Inkrafttreten und Aufhebung

Abs. 1

Der vorliegende Gesetzesentwurf untersteht dem Referendum im Sinne von Artikel 141 Absatz 1 Buchstabe a der Bundesverfassung (BV).¹⁸

Abs. 2

Das Datum des Inkrafttretens wird vom Bundesrat bestimmt.

Abs. 3

Das GASI wird aufgehoben, sobald alle betroffenen Staaten und Territorien durch ein Abkommen erfasst sind, das einen standardkonformen Informationsaustausch auf Ersuchen vorsieht. Dabei kann es sich um ein DBA oder ein anderes internationales Abkommen handeln. Diese Bestimmung entspricht der vom Global Forum etablierten Praxis, wonach das Vorhandensein einer einseitigen Massnahme einem Staat nicht erlauben darf, den Abschluss bilateraler oder multilateraler Abkommen abzulehnen, die den Informationsaustausch in Übereinstimmung mit dem Standard von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens gewährleisten. Tatsächlich bietet eine einseitige Massnahme nicht die gleiche Rechtssicherheit wie ein internationales Abkommen und sollte deshalb als Übergangsmassnahme betrachtet werden. Die Schweiz wird ihr DBA-Netz deshalb weiterhin neu verhandeln oder andere Instrumente vereinbaren, auch wenn das GASI in Kraft tritt.

Das GASI wird erst aufgehoben, nachdem die ESTV bestätigt hat, dass sämtliche auf der Grundlage dieses Gesetzes gestellten Amtshilfeersuchen rechtskräftig abgeschlossen worden sind. Damit wird verhindert, dass die im Moment der Einreichung des Amtshilfeersuchens geltende Rechtsgrundlage während des Verfahrens aufgehoben wird.

3 Finanzielle Folgen

Da das GASI im Gegensatz zu den DBA nur den Informationsaustausch zum Gegenstand hat, führt es zu keiner Verminderung der Steuereinnahmen. Das GASI könnte gegebenenfalls sogar zu zusätzlichen Steuereinnahmen führen, da dieses Gesetz der Schweiz die Möglichkeit gibt, ebenfalls Auskunftersuchen an die betroffenen Staaten und Territorien zu richten. Diesbezügliche Schätzungen sind allerdings nicht möglich.

Das GASI könnte den Verwaltungsaufwand erhöhen und im Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen der ESTV zu einem zusätzlichen Personalbedarf führen. Gemäss

¹⁶ BBI 2012 3511

¹⁷ Ziffer 5.2 des Kommentars zu Art. 26 Abs. 1 des OECD-Musterabkommens.

¹⁸ SR 101

Entscheid des Bundesrates vom 25. Juni 2014 zur Gesamtbeurteilung der Ressourcen im Personalbereich 2014 werden im kommenden Jahr 30 und 2016 weitere 17 neue Stellen für die Amtshilfe geschaffen, die vorderhand bis 2017 befristet sind. Die Ressourcensituation wird im Frühling 2017 neu beurteilt und dem Bundesrat zur Kenntnis gebracht. Da das GASI 2016 in Kraft treten könnte, wird der damit verbundene Personalbedarf im Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen der ESTV in die Beurteilung im Frühjahr 2017 einfließen.

Die Anpassung der DBA an den internationalen Standard zum Informationsaustausch auf bilateralem Weg hat bis anhin noch keine besonderen Auswirkungen auf die Schweiz gehabt. Sie hat im Gegenteil den Ruf des Schweizer Finanzplatzes gestärkt und die Einhaltung der internationalen Standards verankert. Das Inkrafttreten des GASI dürfte keine nachteiligen Folgen für die Kantone oder die Wirtschaft im Allgemeinen haben.

4 Verhältnis zur Legislaturplanung des Bundesrates

Die Vorlage wird in der Botschaft über die Legislaturplanung 2011–2015 vom 25. Januar 2012¹⁹ nicht angekündigt. Sie ist jedoch Teil des Ziels 2 dieser Planung: «Stabilität und Standortattraktivität des Finanzplatzes sind gewährleistet.» Um dieses Ziel zu erreichen, müssen Massnahmen ergriffen werden, die zur Entwicklung eines vertrauenswürdigen, steuerkonformen und wettbewerbsfähigen Finanzplatzes Schweiz beitragen.

5 Rechtliche Aspekte

5.1 Verfassungsmässigkeit

Das GASI stützt sich auf Artikel 173 Absatz 2 BV, der festlegt, dass die Bundesversammlung Geschäfte behandelt, die in die Zuständigkeit des Bundes fallen und keiner anderen Behörde zugewiesen sind. Das GASI regelt die Modalitäten der Amtshilfe für betroffene Staaten und Territorien, indem es die einschlägigen Bestimmungen des StAhiG ergänzt (vgl. Kommentar zu Art. 3 Abs. 1 GASI). Da die interne Regelung des Vollzugs der internationalen Steueramtshilfe nicht in die Rechtsetzungsbefugnisse der Kantone oder einer anderen Bundesbehörde fällt, kommt Artikel 173 Absatz 2 BV zur Anwendung.

5.2 Vereinbarkeit mit den internationalen Verpflichtungen

Die schweizerische Rechtsordnung gewährleistet allgemein den Vorrang des Völkerrechts vor dem Landesrecht (Art. 5 Abs. 4 BV).

Ausgehend von der schweizerischen Rechtsordnung und der gängigen Praxis kann eine rechtliche Bestimmung eingeführt werden, die über die in den Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehene Amtshilfe hinausgeht und eine einseitige Anwendung des Informationsaustauschs vorsieht, um das DBA-Netz an den OECD-Standard anzupassen. Die Gesetzesvorlage ist mit den internationalen und europäischen Verpflichtungen der Schweiz vereinbar. Im Übrigen akzeptiert das Global Forum einseitige Massnahmen als Übergangslösung (vgl. Kapitel 1.3).

Staaten oder Territorien, die ein Auskunftersuchen an die Schweiz stellen, müssen angeben, ob sich das Ersuchen auf das DBA oder das GASI stützt. Die ESTV überprüft ihrerseits je nach Rechtsinstrument, das der betroffene Staat oder das betroffene Territorium für sein Ersuchen gewählt hat, ob die im DBA oder GASI festgelegten Bedingungen erfüllt sind. Es ist nicht möglich, für ein Ersuchen beide gesetzlichen Grundlagen heranzuziehen. Die betroffenen Staaten oder Territorien können jedoch bei einer Ablehnung ihres Ersuchens, das sich beispielsweise auf ein DBA stützte, erneut ein Ersuchen auf der Grundlage des GASI

¹⁹ BBI 2012 481

einreichen. In diesem Fall wird die ESTV überprüfen, ob alle Bedingungen des GASl erfüllt sind.

Anhang

Liste der 69 Staaten oder Territorien, für die das GASI heute gelten würde
(Stand am 12. September 2014)

	Staat oder Territorium	Kein revidiertes DBA, multilaterales Übereinkommen unterzeichnet oder ratifiziert	Kein revidiertes DBA	Revidiertes DBA, das Gegenstand eines Bundesbeschlusses ist	Revidiertes DBA paraphiert oder unterzeichnet
1	Ägypten		X		
2	Albanien	X			
3	Algerien	X			
4	Anguilla	X			
5	Antigua und Barbuda		X		
6	Argentinien				X
7	Armenien		X		
8	Aserbaidshan		X		
9	Australien				X
10	Bangladesch		X		
11	Barbados		X		
12	Belarus		X		
13	Belgien				X
14	Belize	X			
15	Brit. Jungferninseln	X			
16	Chile	X			
17	China				X
18	Dominica		X		
19	Ecuador		X		
20	Elfenbeinküste		X		
21	Estland				X
22	Frankreich			X	
23	Gambia		X		
24	Georgien	X			
25	Ghana				X
26	Grenada		X		
27	Indonesien	X			
28	Iran		X		
29	Island				X
30	Israel		X		
31	Italien	X			
32	Jamaika		X		
33	Katar			X	
34	Kirgisistan		X		
35	Kolumbien				X
36	Kroatien	X			
37	Kuwait		X		
38	Lettland	X			
39	Liechtenstein	X			

	Staat oder Territorium	Kein revidiertes DBA, multilaterales Übereinkommen unterzeichnet oder ratifiziert	Kein revidiertes DBA	Revidiertes DBA, das Gegenstand eines Bundesbeschlusses ist	Revidiertes DBA paraphiert oder unterzeichnet
40	Litauen	X			
41	Malaysia		X		
42	Malawi		X		
43	Marokko	X			
44	Mazedonien		X		
45	Mexico			X	
46	Moldova	X			
47	Mongolei		X		
48	Montenegro		X		
49	Montserrat	X			
50	Neuseeland	X			
51	Pakistan		X		
52	Philippinen		X		
53	Sambia		X		
54	Serbien		X		
55	Sri Lanka		X		
56	St. Kitts und Nevis		X		
57	St. Lucia		X		
58	St. Vincent		X		
59	Südafrika	X			
60	Tadschikistan		X		
61	Thailand		X		
62	Trinidad und Tobago		X		
63	Tunesien	X			
64	Ukraine				X
65	Ungarn				X
66	USA			X	
67	Usbekistan				X
68	Venezuela		X		
69	Vietnam		X		
	Total	19	35	4	11