

Per E-Mail an:

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF
Bundesgasse 3
3003 Bern

E-Mail Adresse: vernehmlassungen@sif.admin.ch

Zürich, 7. Juli 2016

**Vernehmlassungsverfahren zur Revision der Steueramtshilfeverordnung
Frist: 10. August 2016: Stellungnahme von EXPERTsuisse**

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir beziehen uns auf das Schreiben von Herrn Bundesrat Ueli Maurer aufgeschaltet auf der Webseite des EFDs am 20. April 2016 betreffend das Vernehmlassungsverfahren in rubrizierter Sache und bedanken uns für die Möglichkeit, zur Vorlage Stellung nehmen zu können.

Die EXPERTsuisse ist grundsätzlich der Ansicht, dass sich auch die Schweiz dem internationalen Standard zum spontanen Informationsaustausch anschliessen soll. Vom Grundsatz her unterstützen wir denn auch die Vorlage zur Revision der Steueramtshilfeverordnung. Allerdings sind wir auch der Meinung, dass die Schweiz nicht über den internationalen Standard hinaus gehen und sich dabei insbesondere auf die Vorgaben der internationalen Abkommen stützen muss.

Nachfolgend erlauben wir uns, Ihnen unsere Überlegungen sowie konkreten Änderungsvorschläge zu den einzelnen vorgeschlagenen Bestimmungen der Steueramtshilfeverordnung (StAhiV) zu unterbreiten.

1.) *Art. 7 E-StAhiV (Organisationseinheit für den spontanen Informationsaustausch)*

Gemäss der revidierten StAhiV bezeichnen die ESTV und die kantonalen Steuerverwaltungen die für den spontanen Informationsaustausch zuständigen Organisationseinheiten. Ferner bestimmt Art. 22a Abs. 3 und 4 StAhiG, dass die kantonalen Steuerverwaltungen der ESTV die zur Übermittlung an die zuständigen ausländischen Behörden vorgesehenen Informationen unaufgefordert und fristgerecht zustellen und die ESTV diese Informationen prüft und entscheidet, welche Informationen übermittelt werden.

Aus dem Wortlaut des erläuternden Berichts ist klar zu entnehmen, dass der SEI, d.h. der Dienst für Informationsaustausch der ESTV, nicht zugleich die Organisationseinheit der ESTV darstellen soll, welche die Fälle eines spontanen Informationsaustausches identifiziert.¹ Insofern wird im Organisationsreglement der ESTV klar eine Trennung vorzunehmen sein zwischen der zu überprüfenden Organisationseinheit der ESTV und dem zwar zur ESTV gehörenden, aber unabhängigen SEI.²

Ferner muss unseres Erachtens in der revidierten StAhiV klar festgehalten werden, welcher Organisationseinheit welche Kompetenzen zur Prüfung der Voraussetzungen für die Durchführung des spontanen Informationsaustausches zukommen.

Aus unserer Sicht muss für die Kompetenzzuteilung darauf abgestellt werden, welcher Behörde die Veranlagungskompetenz für die den Steuervorbescheid betreffenden Steuern zukommt.

- Demzufolge sollte den kantonalen Steuerverwaltungen entsprechend deren Veranlagungskompetenz die materielle Prüfung der Voraussetzungen für den spontanen Informationsaustausch obliegen, wenn es sich um einen Steuervorbescheid betreffend die Einkommens-, Gewinn-, Vermögens- oder Kapitalsteuern auf Ebene von Bund, Kantonen und Gemeinden handelt.
- Hingegen soll der ESTV die Prüfung der Voraussetzungen für den spontanen Informationsaustausch obliegen, wenn sich der Steuervorbescheid auf die Verrechnungssteuer bezieht.
- Dem SEI sollte hingegen bloss eine summarische Prüfungskompetenz, d.h. eine Prüfung auf die Richtigkeit und Vollständigkeit der zu übermittelnden Daten zustehen.³

¹ „Es sind diese Behörden, die dem spontanen Informationsaustausch unterliegende Fälle identifizieren und melden müssen. Um eine koordinierte Zusammenarbeit mit dem Dienst für Informationsaustausch der ESTV ... zu ermöglichen ...“ in: Erläuternder Bericht StAhiV, S. 9.

² Erläuternder Bericht StAhiV, S. 9.

³ Damit ist auch den Anforderungen von Art. 22a Abs. 4 StAhiG Genüge getan, wonach die ESTV – und somit das SEI – die Informationen prüft und entscheidet, welche Informationen übermittelt werden.

Dabei muss die Prüfungskompetenz des SEI bei „offensichtlich falschen oder unvollständigen Informationen“ eng ausgelegt werden. Andernfalls könnte eine Organisationseinheit der ESTV, welche allenfalls nicht über das notwendige Wissen zur Prüfung eines Sachverhaltes betreffend die kantonalen Steuern verfügt, einen Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung unbegründet anzweifeln.

Deshalb schlagen wir vor, in Art. 7 E-StAhiV einen ergänzenden Abs. 3 wie folgt einzufügen:

³ Die Kompetenz zur Prüfung des Vorliegens eines Steuervorbescheides im Sinne von Art. 5, 8 und 9 obliegt der Organisationseinheit derjenigen Steuerbehörde, welcher die Veranlagungskompetenz für die betroffenen Steuern zukommt.

2.) *Art. 9 E-StAhiV (Steuervorbescheid: Verpflichtung zum spontanen Informationsaustausch)*

Art. 9 E-StAhiV bildet die Schnittstelle zwischen den materiell-rechtlich massgeblichen internationalen Vertragswerken (insb. Art. 4 Amtshilfeübereinkommen als Generalklausel und Art. 7 Amtshilfeübereinkommen konkret zum spontanen Informationsaustausch) und den von der OECD im Rahmen des BEPS Projekts zu Aktionspunkt 5 ausgearbeiteten Standards und Empfehlungen.

Gestützt auf die Delegationsnorm des Art. 22a StAhiG ist der Bundesrat seinem Auftrag nachgekommen und hat Art. 7 Amtshilfeübereinkommen in Form der revidierten StAhiV – insbesondere in Form von Art. 9 E-StAhiV in Bezug auf Steuervorbescheide – konkretisiert. Der vorliegende Art. 9 E-StAhiV ist folglich als eine in materieller Hinsicht konkretisierende Ausführungsbestimmung zu Art. 7 Amtshilfeübereinkommen zu verstehen.

Art. 9 Abs. 1 E-StAhiV orientiert sich an den, von der OECD aufgestellten fünf Kategorien der als unter BEPS-Gesichtspunkten problematisch einzustufenden Steuervorbescheide, wobei die in Art. 9 Abs. 1 E-StAhiV aufgeführten und vom spontanen Informationsaustausch betroffenen Steuervorbescheide identisch sind mit jenen, die im finalen Bericht 2015 zu OECD BEPS Aktionspunkt 5 aufgeführt werden. Die materiell-rechtlichen Grundlagen für den spontanen Informationsaustausch bleiben jedoch Art. 4 und 7 Amtshilfeübereinkommen und nicht Aktionspunkt 5.

Die in Art. 7 Amtshilfeübereinkommen aufgelisteten Fälle, in denen ein spontaner Informationsaustausch zu erfolgen hat, setzen die Vermutung einer Steuerverkürzung bzw. eine Steuerersparnis im anderen Vertragsstaat voraus. Art. 9 E-StAhiV nimmt diese Voraussetzung der Vermutung einer Steuerverkürzung im anderen Vertragsstaat hingegen nicht explizit als Voraussetzungen bzw. als Tatbestandelement für die Durchführung des spontanen Informationsaustausches auf. Dies erweckt den unseres Erachtens falschen Anschein, dass jeglicher in Art. 9 E-StAhiV aufgeführte Steuervorabbescheid eine Vermutung einer Steuerverkürzung gemäss Art. 7 Amtshilfeübereinkommen darstellt und dass auch eine Erheblichkeit für die Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts im anderen Land im Sinne der Generalklausel in Art. 4 Abs. 1 Amtshilfeübereinkommen per se gegeben ist.

Diese in Art. 9 Abs. 1 E-StAhiV vorgesehene pauschalisierte Auflistung von Sachverhalten, mögen aus Gründen der Verwaltungsökonomie im Veranlagungsverfahren zwar durchaus begründbar sein, lässt dem Steuerpflichtigen aber keinerlei Möglichkeit den Nachweis zu erbringen, dass im konkreten Einzelfall kein Anlass für die Vermutung einer Steuerverkürzung i. S. von Art. 7 Amtshilfeübereinkommen und auch keine Erheblichkeit für die Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts gemäss Art. 4 Abs. 1 Amtshilfeübereinkommen besteht. Auch im Hinblick auf eine mögliche gerichtliche Überprüfung der revidierten StAhiV empfehlen wir daher, dass sich die revidierte StAhiV zwar im Hinblick auf deren internationale Akzeptanz an Aktionspunkt 5 des OECD BEPS Projektes orientiert, aber dennoch auch die Voraussetzungen des Amtshilfeübereinkommens berücksichtigt und in Art. 9 E-StAhiV auch entsprechend umgesetzt. Schliesslich handelt es sich bei Aktionspunkt 5 um einen rechtlich nicht verbindlichen Standard der OECD, während Art. 4 und 7 Amtshilfeübereinkommen die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des spontanen Informationsaustausches auf gesetzlicher Stufe normiert.

Daher schlagen wir in diesem Sinne vor, Art. 9 E-StAhiV wie folgt anzupassen:

Art. 9 Steuervorbescheid: Verpflichtung zum spontanen Informationsaustausch

¹ Ein spontaner Informationsaustausch ist unter den Voraussetzungen gemäss Amtshilfeübereinkommens durchzuführen, sofern ein Steuervorbescheid

- a. Sachverhalte nach Artikel 28 Absätze 2–4 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden betrifft, eine Steuerermässigung für Erträge aus Immaterialgütern und vergleichbaren Rechten oder eine internationale Steuerauscheidung von Prinzipalgesellschaften zum Gegenstand hat;*

- b. *mit grenzüberschreitendem Bezug Verrechnungspreise zwischen verbundenen Unternehmen oder eine Verrechnungspreismethodik zum Gegenstand hat, die die zuständige Schweizer Behörde ohne Beizug der zuständigen Behörden anderer Staaten festgelegt hat;*
- c. *mit grenzüberschreitendem Bezug eine Reduktion des in der Schweiz steuerbaren Gewinns ermöglicht, die in der Jahresrechnung nicht ersichtlich ist;*
- d. *feststellt, dass in der Schweiz oder im Ausland eine Betriebsstätte besteht bzw. nicht besteht oder welche Gewinne einer Betriebsstätte zugewiesen werden; oder*
- e. *einen Sachverhalt zum Gegenstand hat, der die Ausgestaltung grenzüberschreitender Flüsse von Einkünften oder Geldmitteln über schweizerische Rechtsträger an verbundene Unternehmen in anderen Staaten betrifft.*

² *Als verbunden gelten Unternehmen, wenn ein Unternehmen zu mindestens 25 Prozent am anderen Unternehmen beteiligt ist oder wenn eine Drittperson je zu mindestens 25 Prozent an beiden Unternehmen beteiligt ist. Als an einem Unternehmen beteiligt gilt eine Person, wenn sie direkt oder indirekt über Stimmrechte an diesem Unternehmen oder über einen Anteil des Grund- oder Gesellschaftskapitals dieses Unternehmens verfügt.*

³ *Die Verpflichtung zum spontanen Informationsaustausch besteht unabhängig davon, ob der dem Steuervorbescheid zugrunde gelegte Sachverhalt sich verwirklicht hat.*

Gestützt auf die oben vorgeschlagene Anpassung des Art. 9 E-StAhiV könnte die Steuerverwaltung bei der Beurteilung eines Steuervorbescheides weiterhin grundsätzlich auf das Vorliegen eines unter die Kategorien a-e des Art. 9 Abs. 1 E-StAhiV fallenden Sachverhaltes abstellen, während dem Steuerpflichtigen aufgrund des Einschubs „unter Voraussetzungen gemäss Amtshilfeübereinkommen“ der Nachweis offen steht, dass der einem Steuervorbescheid zugrunde gelegte Sachverhalt im konkreten Einzelfall keinen Anlass für die Vermutung einer Steuerverkürzung gibt. Art. 9 E-StAhiV würde in dieser modifizierten Fassung zum einen den Voraussetzungen nach Art. 4 und 7 Amtshilfeübereinkommen ausreichend Rechnung tragen und wäre zum anderen auch mit dem Grundgedanken der OECD zur Vermeidung von BEPS – wie er in Aktionspunkt 5 zum Ausdruck kommt – vereinbar, da bei einer fehlenden Steuerverkürzung in einem anderen Staat von vornherein kein Fall einer internationalen Gewinnverlagerung oder Verkürzung der Bemessungsgrundlage vorliegen kann. Aufgrund des allgemeinen Verweises auf die Voraussetzungen gemäss Amtshilfeübereinkommens sind ferner auch die übrigen Voraussetzungen des Abkommens, z.B. die Schutzklauseln (Art. 21 Amtshilfeübereinkommen), unverändert zu berücksichtigen.

3.) *Art. 11 E-StAhiV (An den SEI zu übermittelnde Informationen)*

Art. 11 Abs. 1 E-StAhiV beschreibt als Grundlage, welche Informationen bei Vorliegen eines Steuervorbescheids im Sinne der StAhiV dem SEI zu überweisen sind. In Ergänzung zu Abs. 1 werden in Abs. 2 die Informationen definiert, welche zu übermitteln sind, sofern sie vorhanden sind bzw. in Abs. 3 die Informationen beschrieben, die übermittelt werden können. Für Letztere besteht jedoch keine Verpflichtung zur Übermittlung (Ermessen der Steuerbehörden) und auf deren Übermittlung sollte unseres Erachtens auch verzichtet werden, da die „fakultative“ Übermittlung von Informationen einer einheitlichen Praxis entgegen wirkt. Nicht zuletzt gehen die aufgelisteten Informationen in Abs. 3 über die nach dem BEPS Aktionspunkt 5 verlangten Mindestangaben hinaus. Abs. 3 ist damit ersatzlos zu streichen.

Abs. 1-3 E-StAhiV setzen das Vorhandensein eines Steuervorbescheids im Sinne der StAhiV voraus. Hingegen knüpft Art. 11 Abs. 4 E-StAhiV nicht an das Bestehen eines Steuervorbescheids an, sondern an die „übrigen Fälle“. Was jedoch unter dem Terminus „übrige Fälle“ zu verstehen ist, legt mangels Fehlen gegenwärtiger internationaler Empfehlungen weder die StAhiV noch der erläuternde Bericht zur Totalrevision der Steueramtshilfeverordnung fest. Insoweit ist nicht ersichtlich, welche Bedeutung Art. 11 Abs. 4 StAhiV zukommen soll. Ebenso sollte die Schweiz einem möglichen zukünftigen internationalen Standard bzw. einer allfällig zukünftigen Praxis anderer Staaten nicht vorseilen. Wir beantragen deshalb, diesen Absatz ebenfalls ersatzlos zu löschen.

4.) *Art. 12 E-StAhiV (Fristen)*

Basierend auf den Ausführungen zu Art. 11 Abs. 4 StAhiV muss konsequenterweise auch Art. 12 lit. b StAhiV gestrichen werden.

Wir hoffen, Ihnen mit diesen Informationen zu dienen.

Freundliche Grüsse
EXPERTsuisse



Dr. Markus R. Neuhaus
Präsident Fachgruppe Steuern