

Staatskanzlei, Schlossmühlestrasse 9, 8510 Frauenfeld

Eidgenössisches Justiz- und  
Polizeidepartement  
Frau Simonetta Sommaruga  
Bundesrätin  
3003 Bern

Frauenfeld, 25. September 2012

## **Ausdehnung der Rechtshilfe bei Fiskaldelikten**

### **Vernehmlassung**

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Wir danken Ihnen für die Möglichkeit, uns zum Entwurf für eine Änderung des Bundesgesetzes über internationale Rechtshilfe in Strafsachen (IRSG; SR 351.1) und zur Übernahme der Zusatzprotokolle des Europarates vom 17. März 1978 zum Europäischen Auslieferungsübereinkommen und zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen ohne Fiskalvorbehalt äussern zu können. Wir lehnen die Vorlage ab und gestatten uns dazu die nachfolgenden Bemerkungen.

#### **I. Allgemeine Bemerkungen**

Die Untersuchung und Beurteilung der Steuerhinterziehung obliegt in der Schweiz den Steuerbehörden, während im Ausland in der Regel die Strafverfolgungsorgane zuständig sind. Weil den inländischen Steuerbehörden bei der Untersuchung von Hinterziehungsfällen im Bereich der direkten Steuern die strafprozessualen Zwangsmittel (einschliesslich Aufhebung des Bankgeheimnisses) nicht zur Verfügung stehen, hat die Schweiz bisher den ausländischen Strafverfolgungsbehörden diesbezüglich ebenfalls keine Rechtshilfe gewährt (vgl. erläuternder Bericht S. 6).

Mit der Anpassung der schweizerischen Amtshilfe in Steuersachen an den OECD-Standard wurde der Umfang der amtshilfeweise geleisteten Auskünfte allgemein auf Informationen ausgeweitet, die nach internem Recht im Veranlagungsverfahren (und im Steuerhinterziehungsverfahren) beschafft werden können, und für Bankinformationen ungeachtet des internen Rechts die Möglichkeit von Zwangsmassnahmen vorgesehen. Die aufgrund der neuen Doppelbesteuerungsabkommen erteilten Auskünfte können vom ersuchenden Staat nicht nur für Steuerzwecke (d.h. für die Verfolgung der Steuer-

hinterziehung), sondern auch für die Verfolgung von weiteren Straftaten verwendet werden (Art. 20 Abs. 3 des Entwurfs für ein Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [Steueramtshilfegesetz, E-StAG; BBl 2011 6193 ff.]). Es entspricht deshalb einem begründeten Anliegen, die Rechtshilfe in Steuerstrafsachen nicht enger zu fassen als die Amtshilfe in Fiskalsachen. Ansonsten wären die mit der Untersuchung einer Steuerhinterziehung befassten ausländischen Strafverfolgungsorgane gezwungen, die benötigten schweizerischen Auskünfte nicht auf dem ihnen zugedachten Rechtshilfeweg, sondern auf dem Umweg über ihre Steuerbehörde auf dem Amtshilfeweg zu erlangen. Einer Vernehmlassungsvorlage, die sich darauf beschränken würde, diese Unstimmigkeit zu beseitigen und die Möglichkeiten der erweiterten Amtshilfe auf die Rechtshilfe zu übertragen, könnte deshalb ein gewisses Verständnis entgegen gebracht werden.

Die vorliegende Vernehmlassungsvorlage geht indessen weit darüber hinaus. Die Kohärenz, die der Bundesrat herstellen will, folgt der Optik des ausländischen Rechts. Die Vorlage baut auf der den ausländischen Rechtsordnungen zugrunde liegenden Annahme auf, dass die Steuerhinterziehung ein gemeinrechtliches Delikt darstellt (vgl. auch den Hinweis auf S. 9 des erläuternden Berichts auf die Rechtshilfe in Fällen der Anstiftung und Beihilfe zur Steuerhinterziehung). Entsprechend will der Bundesrat gegenüber Ländern mit neuen oder revidierten Doppelbesteuerungsabkommen wie für jedes andere gemeinrechtliche Delikt den Rechtshilfeweg auch für die Steuerhinterziehung vollumfänglich öffnen (Art. 3 Abs. 4 Bst. c des Entwurfs zum IRSG). Das bedeutet insbesondere, dass auch im Bereich der direkten Steuern für den ersuchenden Staat zwecks Verfolgung der Steuerhinterziehung rechtshilfeweise alle Informationen bzw. Beweismittel mit den strafprozessualen Zwangsmassnahmen des schweizerischen Rechts beschafft werden könnten. Diese einseitige Ausdehnung der Rechtshilfe für (gewisse) ausländische Staaten würde jedoch zu einem weiteren äusserst heiklen Spannungsverhältnis im internen Recht führen. Weshalb für ausländische Staaten – ohne direkte staatsvertragliche Verpflichtung – generell Zwangsmittel für Steuerhinterziehungsdelikte eingesetzt werden sollen, während die inländischen Steuerbehörden, welche die gleichen Delikte verfolgen, weder über umfassende Auskunftsrechte noch über irgendwelche Zwangsmittel verfügen, ist nicht nachvollziehbar.

Die Vorlage schafft somit bei der Bekämpfung der Steuerhinterziehung ein weiteres Ungleichgewicht zwischen der den ausländischen Strafverfolgungsorganen gewährten Unterstützung und dem den inländischen Behörden zur Verfügung stehenden Instrumentarium. Bereits mit der erweiterten Amtshilfe gemäss OECD-Standard wurden die inländischen gegenüber den ausländischen Steuerbehörden hinsichtlich des Zugangs zu Bankinformationen schlechter gestellt. Diese Benachteiligung wurde in Art. 15 Abs. 3 der Verordnung über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV; SR 672.204) und im Entwurf zum Steuerhilfegesetz (Art. 21 Abs. 2 E-StAG) noch zusätzlich

3/8

verstärkt, indem die Verwertbarkeit der amtshilfeweise erhobenen Informationen davon abhängig gemacht wird, ob eine Beschaffung nach schweizerischem Recht möglich gewesen wäre oder nicht. Mit der Fortschreibung und sogar noch einer zusätzlichen Verstärkung der den inländischen Steuerbehörden zugemuteten Benachteiligungen geht die Vorlage grundsätzlich in die falsche Richtung und ist schon aus diesem Grund abzulehnen.

Die Gewährung der Rechtshilfe nach allen Teilen des IRSG beinhaltet im Übrigen auch, Personen wegen vermuteter Hinterziehung (auch von direkten Steuern) allenfalls in Haft zu setzen und sie anschliessend an das Ausland auszuliefern (vgl. Art. 47 ff. IRSG). Mit dem ebenfalls vorgeschlagenen Rückzug des Fiskalvorbehalts zum Zweiten Zusatzprotokoll zum Europäischen Auslieferungsabkommen könnten zudem Personen an die Staaten des Europarats wegen Steuerdelikten ausgeliefert werden. In beiden Fällen muss das Steuerdelikt mit einer Freiheitsstrafe von mindestens einem Jahr bedroht sein. Dies zeigt, wie weit sich die Vorlage von der aktuellen schweizerischen Rechtslage und dem schweizerischen Rechtsverständnis entfernt hat.

Verschiedene parlamentarische Vorstösse verlangen eine Revision des schweizerischen Steuerstrafrechts. Im Rahmen der dort zu führenden Grundsatzdebatte werden nicht zuletzt auch die durch die erweiterte Amtshilfe geschaffenen Ungleichgewichte zu thematisieren sein (vgl. erläuternder Bericht S. 12). Es erscheint nicht sachgerecht, nun vorweg mit einer Revision des Rechtshilferechts das schweizerische Steuerstrafrechtssystem mit weiteren Ungereimtheiten zu belasten, die auf die weiteren Gesetzgebungsarbeiten entweder präjudizierend wirken oder dannzumal konsequenterweise eigentlich wieder rückgängig gemacht werden müssten. Anders als seinerzeit beim Amtshilferecht besteht im Rechtshilferecht denn auch kein unmittelbarer aussenpolitischer Handlungsbedarf. Solange die politische Diskussion insbesondere über die Untersuchungsmittel in Steuerhinterziehungsverfahren im internen Recht nicht geführt ist, spricht nichts dafür, über eine (freiwillige) Ausdehnung zugunsten ausländischer Staaten zu beschliessen.

## **II. Beurteilung der Vernehmlassungsvorlagen**

### **1. Änderung des Rechtshilfegesetzes**

#### **Art. 3 Abs. 3 und 4**

Eine Ausdehnung der Rechtshilfe auf alle Arten von Steuern ist insofern problematisch, als die Schweiz in den Verhandlungen zur Amtshilfe bei Doppelbesteuerungsabkommen kaum mehr eine Einschränkung auf Einkommens- und Vermögenssteuern bzw. Gewinn- und Kapitalsteuern wird durchsetzen können.

### **Art. 64 Abs. 1a**

Mit dem neuen Art. 64 Abs. 1a IRSG soll eine gesetzliche Grundlage für die Durchführung von auf dem Weg der Rechtshilfe verlangten Zwangsmassnahmen für Hinterziehungsdelikte auch im Bereich der direkten Steuern geschaffen werden. Die Anordnung von Zwangsmassnahmen setzt voraus, dass die Tat in der Schweiz und im ausländischen Staat eine strafbare Handlung darstellt. Dies ist bei der Steuerhinterziehung grundsätzlich der Fall, ungeachtet dessen, dass die Tat in der Schweiz lediglich einen Übertretungstatbestand bildet. Bei der Amtshilfe können Zwangsmassnahmen nach Art. 13 Abs. 1 E-StAG bzw. Art. 9 ADV nur angeordnet werden, wenn das schweizerische Recht die Durchführung von Zwangsmassnahmen vorsieht, oder wenn es um Informationen geht, die sich im Besitz einer Bank, einer anderen Finanzinstitution, einer beauftragten oder bevollmächtigten Person, einer Treuhänderin oder eines Treuhänders befinden oder die sich auf Beteiligungen an einer juristischen Person beziehen. Damit sind Zwangsmassnahmen bei einer Steuerhinterziehung nur möglich, wenn es sich um Bankinformationen handelt, oder wenn eine schwere Steuerwiderhandlung nach Art. 190 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) vorliegt. Diese Regelung ergibt sich daraus, dass bei der Amtshilfe nach OECD-Standard vom ersuchten Staat grundsätzlich nur Massnahmen durchzuführen sind, die von den zuständigen Behörden auch im Inland ergriffen werden könnten. Eine Ausnahme gilt lediglich für Bankinformationen und Informationen über Beteiligungsverhältnisse, wo nach OECD-Standard eine Beschaffung in jedem Fall sichergestellt sein muss. In allen übrigen Fällen können jedoch bei der Amtshilfe keine Zwangsmassnahmen angeordnet werden. Zwangsmassnahmen im Rahmen der Amtshilfe bei Hinterziehungsdelikten sind somit insbesondere ausgeschlossen, wenn es um Geschäftsunterlagen, Verträge etc. oder um andere persönliche oder wirtschaftliche Verhältnisse geht.

Die vom Bundesrat postulierte Angleichung der Rechtshilfe in Fiskalsachen an die Amtshilfe hätte dagegen nur, aber immerhin zur Folge, dass die zwangsweise Beschaffung von Bankinformationen und Informationen über Beteiligungsverhältnisse auch auf dem Weg der Rechtshilfe möglich wäre.

### **Art. 67 Abs. 2 Bst. c und d**

Mit der Lockerung des Spezialitätsvorbehalts gemäss Art. 67 Abs. 2 IRSG soll es dem ersuchenden Staat ermöglicht werden, die erhaltenen Auskünfte und Schriftstücke ohne Zustimmung der Schweiz auch für andere Zwecke zu verwenden als die Verfolgung der Straftat, für welche Rechtshilfe verlangt wurde. Konkret soll damit der ausländische Staat die Auskünfte und Schriftstücke für die Steuerveranlagung und die Nachsteuererhebung verwenden dürfen. Im erläuternden Bericht (vgl. S. 15) wird dies damit begrün-

5/8

det, dass es nicht gerechtfertigt sei, im Bereich der Rechtshilfe eine strengere Regelung vorzusehen als bei der Amtshilfe.

Diese Argumentation ist deshalb nicht schlüssig, weil die Rechtshilfe – anders als die Amtshilfe - den Verdacht auf eine bestimmte Straftat voraussetzt. Entsprechend stehen für die Informationsbeschaffung im Rechtshilfeverfahren grundsätzlich und zu Recht andere Zwangsmittel zur Verfügung als im Amtshilfeverfahren. Es ist deshalb nicht zum vorneherein ausgeschlossen, auch bei der Informationsverwertung zwischen Rechtshilfe und Amtshilfe zu differenzieren. Ausserdem stellt sich die Frage, ob es Gründe gibt, den Spezialitätsvorbehalt nicht nur gegenüber Staaten zu lockern, mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Amtshilfeklausel gemäss OECD-Standard besteht, sondern auch gegenüber Staaten, auf welche die Zusatzabkommen des Europarates anwendbar sind. Nachdem diese Staaten, soweit sie mit der Schweiz kein Doppelbesteuerungsabkommen mit Amtshilfeklausel abgeschlossen haben, auf dem Weg der Amtshilfe keine Informationen erhalten, rechtfertigt sich auch deren Verwendung für andere Zwecke als die Verfolgung der Straftat nicht.

#### **Art. 110c**

Die Ausdehnung der Rechtshilfe soll gemäss Vorschlag des Bundesrates auf Taten Anwendung finden, die nach Inkrafttreten der Änderungen „begangen“ worden sind. Die Formulierung wirft erhebliche Interpretationsprobleme auf. Ist eine Steuerhinterziehung mit dem Einreichen der unvollständigen Steuererklärung bereits „begangen“ oder erst, wenn die unvollständige Veranlagungsverfügung eröffnet wird und die steuerpflichtige Person sie schweigend in Rechtskraft erwachsen lässt? Wann ist eine Steuerhinterziehung „begangen“, wenn eine steuerpflichtige Person es unterlässt, überhaupt eine Steuererklärung einzureichen oder bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt? Die Problematik ist aus dem Verjährungsrecht bekannt. Die inländischen Steuergesetze umgehen die Schwierigkeit, indem sie den Beginn der Strafverfolgungsverjährung beim Ablauf einer Steuerperiode ansetzen (vgl. Art. 184 Abs. 1 Bst. b DBG). Dass eine Rückwirkung ausdrücklich ausgeschlossen wird, ist zu begrüssen. Allerdings bezieht sich die Nichtrückwirkung gemäss erläuterndem Bericht (vgl. S. 15 f.) nur auf die Verwendung der Information für die Strafverfolgung im ausländischen Staat. Keiner zeitlichen Einschränkung soll jedoch die Verwendung der erhobenen Informationen für die Steuereinschätzung unterliegen. Dies würde jedoch den Vereinbarungen der Schweiz über die internationale Amtshilfe in den Doppelbesteuerungsabkommen widersprechen. Dort wurde nämlich regelmässig vorgesehen, dass ein Informationsaustausch nur für Steuerperioden nach Inkrafttreten der entsprechenden Amtshilfeklauseln erfolgt. Es müsste somit sichergestellt werden, dass die über den Weg der Rechtshilfe erhaltenen Informationen nicht für Steuerperioden benutzt werden können, für die noch keine Amtshilfe verlangt werden konnte. Dies könnte dadurch geschehen, dass auch

6/8

die Verwendung von Informationen für andere Zwecke erst für Steuerperioden nach Inkrafttreten der Änderung zulässig ist.

## **2. Zusatzprotokoll zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen**

Mit der Übernahme des Zusatzprotokolls zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen würde sich die Schweiz gegenüber 40 Europaratsstaaten sowie den weiteren Unterzeichnerstaaten Israel, Chile und Korea in etwa zu jener Zusammenarbeit verpflichten, die gemäss vorgeschlagener Änderung des IRSG vorgesehen ist. Damit würde sich die Schweiz gegenüber Staaten verpflichten, mit denen sie (noch) keine Amtshilfeklausel vereinbart hat. Dadurch würde die Position der Schweiz in den Verhandlungen zu Doppelbesteuerungsabkommen geschwächt. Vor diesem Hintergrund müsste klar analysiert und aufgezeigt werden, aus welchen Gründen sich eine Übernahme des Zusatzprotokolls rechtfertigen liesse. Dies gilt speziell, weil auch damit zugunsten von ausländischen Staaten Massnahmen ergriffen werden, die im internen Recht nicht möglich sind. Die enge Partnerschaft mit Staaten des Europarates in anderen Bereichen allein genügt als Rechtfertigung noch nicht. Es wäre auch näher zu prüfen, wie die Zusammenarbeit gestützt auf dieses Zusatzprotokoll zwischen anderen Unterzeichnerstaaten in der Praxis funktioniert und welche zulässigen Vorbehalte anzubringen wären. Den Ausführungen im erläuternden Bericht lässt sich dazu nichts entnehmen.

## **III. Ergänzende Ausführungen**

### **1. Anwesenheit ausländischer Ermittler bei Verfahrenshandlungen in der Schweiz**

Gemäss Art. 8 Abs. 4 E-StAG bzw. Art. 6 Abs. 4 ADV hat die ersuchende Behörde keinen Anspruch auf Akteneinsicht oder Anwesenheit bei den Verfahrenshandlungen in der Schweiz. Demgegenüber kann bei der Rechtshilfe gemäss Art. 65a IRSG die Anwesenheit von Personen gestattet werden, die am ausländischen Prozess beteiligt sind. Bei der Anwesenheit ausländischer Ermittler bei Untersuchungshandlungen kann nicht sichergestellt werden, dass die ausländischen Vertreter keinen Zugang zu Informationen erhalten, bevor rechtskräftig über die Gewährung der Rechtshilfe entschieden ist. Dies zeigt sich auch aufgrund der aktuellen Rechtsprechung des Bundesstrafgerichts (vgl. BStGer vom 15.4.2010, RR.2010.9). Auch der Schutz von Drittpersonen kann so nicht gewährleistet werden. Der Ausschluss ausländischer Ermittler müsste deshalb bei Fiskaldelikten auch bei der Rechtshilfe verankert werden. Andererseits ist in Art. 13 Abs. 5 E-StAG vorgesehen, dass die betroffenen kantonalen Steuerverwaltungen an der Durchführung der Zwangsmassnahmen teilnehmen können. Dies müsste auch im

Rahmen der Rechtshilfe möglich sein, soweit Personen mit einer steuerrechtlichen Anknüpfung in der Schweiz involviert sind.

## **2. Rechtsschutz und Parteirechte**

Nach Art. 19 E-StAG bzw. Art. 13 Abs. 1 ADV sind die betroffenen, d.h. die im Ausland steuerpflichtigen Personen sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021) zur Beschwerde gegen die Schlussverfügung berechtigt. Demgegenüber ist nach Art. 80h IRSG nur zur Beschwerdeführung berechtigt, wer persönlich und direkt von einer Rechtshilfemassnahme betroffen ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat. Im Rahmen der Rechtshilfe hat die beschuldigte Person damit – im Gegensatz zur Amtshilfe – nicht in allen Fällen das Recht, die Übermittlung von Informationen an das Ausland gerichtlich überprüfen zu lassen. So ist beim vereinfachten Vollzug möglich, dass Informationen übermittelt werden, ohne dass die beschuldigte Person der Übermittlung zugestimmt hat. Gemäss Rechtsprechung zur Rechtshilfe sind auch Personen, die sich gegen die Beschlagnahme von Dokumenten wehren wollen, die sich bei Dritten befinden, in der Regel nicht zur Beschwerde gegen die Schlussverfügung legitimiert (BGer vom 26.3.2002, 1A.182/2001, BStGer vom 22.8.2007, RR.2007.115). Mit Blick darauf, dass die Informationen auch für die Veranlagung im Ausland verwendet werden können, würde sich aber ein Gleichlauf mit der Regelung bei der Amtshilfe aufdrängen.

## **3. Praktische Umsetzung der erweiterten Rechtshilfe**

Nach Art. 16 IRSG obliegt die Ausführung von Ersuchen um andere Rechtshilfe als die Auslieferung, die stellvertretende Strafverfolgung und die Vollstreckung von Strafscheiden den Kantonen. Da es sich bei der Rechtshilfe um eine Zusammenarbeit von Strafbehörden handelt, dürften auch für die Rechtshilfe bei Hinterziehungsdelikten grundsätzlich die kantonalen Strafverfolgungsbehörden zuständig sein. Nur sie verfügen zudem nach heutigem internem Recht auf kantonaler Ebene über die Befugnis, Zwangsmassnahmen anzuordnen.

Praktische Probleme dürften sich nun daraus ergeben, dass die kantonalen Strafverfolgungsbehörden nach internem Recht nicht für die Verfolgung von Steuerhinterziehungen zuständig sind und daher in diesem Bereich noch über keine Fachkenntnisse oder Erfahrung verfügen. Die kantonalen Strafverfolgungsbehörden verfolgen heute lediglich vereinzelte Steuerbetrugsverfahren im Bereich der direkten Steuern, werden dort aber regelmässig von den kantonalen Steuerbehörden oder der Abteilung Strafsachen und Untersuchungen der Eidgenössischen Steuerverwaltung fachlich unterstützt. Es stellt sich deshalb die Frage, ob die Staatsanwaltschaften in der Lage sind zu prüfen, ob der

8/8

im Ersuchen geschilderte Sachverhalt eine strafbare Steuerhinterziehung nach schweizerischem Recht darstellt.

Mit freundlichen Grüßen

Die Präsidentin des Regierungsrates

Der Staatsschreiber